

**Міністерство освіти і науки України**  
**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет – економіки, бізнесу і контролю  
Кафедра – економіки промисловості  
Ступінь вищої освіти – другий (магістр)  
Спеціальність – 051 «Економіка»  
Освітня програма – «Економіка підприємства»



## **КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА**

**на тему: «Підвищення ефективності управління витратами кондитерських підприємств»**

ШИФР КРМ.ЕП.І.938-03.1.18

Здобувач Шинкаренко М.О.

Керівник д.е.н., проф. Дідух С.М.

**Кваліфікаційна робота допускається до захисту**

Рішення кафедри від «12» грудня 2023 р., протокол № 7.

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_ Олександр ПАВЛОВ

Назва кафедри

(підпис)

**Одеса – 2023 рік**

# **ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет *економіки, бізнесу і контролю*

Кафедра *економіки промисловості*

Ступінь вищої освіти *«магістр»*

Спеціальність *051 «Економіка»*

Освітня програма *«Економіка підприємства»*

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

**Зав. кафедри**

**економіки промисловості**

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2023 р.

## **ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА**

***Шинкаренка Михайла Олександровича***

1. Тема роботи: «Підвищення ефективності управління витратами кондитерських підприємств».

Затверджена наказом від 05 грудня 2022 р. наказ № 938-03.

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи 05 грудня 2023 р.

3. Вихідні дані до роботи: огляд ринку кондитерської галузі України, фінансова та статистична звітність підприємств за два роки, наукові праці вітчизняних та закордонних науковців відповідно до теми роботи

4. Перелік питань, які потрібно розробити: теоретико-методологічні аспекти управління витратами на підприємстві, аналіз рівня ефективності управління витратами на кондитерських підприємствах, проєкт заходів по підвищенню ефективності управління витратами на кондитерських підприємствах

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): Трактування економічної сутності витрат (табл. 1), Динаміка виробництва кондитерської продукції в Україні (рис. 1), Структура ринку кондитерських виробів в Україні (рис. 2), Вплив ефективності управління витратами та зміни обсягу виробленої продукції на прибуток від виробництва продукції на підприємствах (табл. 2; табл. 4), Відносна економія собівартості продукції та її структурних елементів на підприємствах (табл. 3; табл. 5), Основні показники діяльності підприємств (табл. 6; табл. 7), Вплив заходів на показники діяльності підприємств (табл. 8; табл. 10), Основні показники діяльності підприємств до та після впровадження заходів (табл. 9; табл. 11)

6. Консультанти по роботі із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 31 серпня 2023 р.

Керівник \_\_\_\_\_ проф. Дідух С.М.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Шинкаренко М.О.

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітки
Робота з літературними джерелами	01.09.23 р. – 29.09.23 р.	
Написання теоретичної частини роботи	30.09.23 р. – 16.10.23 р.	
Аналіз стану кондитерської галузі	17.10.23 р. – 02.11.23 р.	
Аналіз ефективності діяльності та управління витратами досліджуваних підприємств	03.11.23 р. – 19.11.23 р.	
Розробка рекомендації по підвищенню ефективності діяльності та управління витратми	20.11.23 р. – 01.12.23 р.	
Висновки по роботі	02.12.23 р. – 05.12.23 р.	
Оформлення роботи	06.12.23 р. – 07.12.23 р.	

Здобувач-дипломник \_\_\_\_\_ Шинкаренко М.О.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ проф. Дідух С.М.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач Шинкаренко М.О. \_\_\_\_\_

## АНОТАЦІЯ

### на кваліфікаційну роботу магістра

КРМ містить 140 сторінок, 41 таблицю, 9 рисунків, список використаних джерел з 72 найменування, 1 додаток.

Метою виконання роботи є розроблення теоретико-методичних основ та практичних рекомендацій щодо управління витратами та собівартістю продукції на підприємствах кондитерської галузі.

Об'єктом аналізу, узагальнень і дослідження виступають процеси формування, структуризації та управління витратами на кондитерських підприємствах.

Предметом дослідження є теоретико-методичні, організаційні та практичні основи оцінки ефективності управління витратами кондитерських підприємств.

Завданням роботи передбачено узагальнити теоретико-методичні основи формування витрат промислового підприємства та собівартості продукції; визначити існуючі методи та резерви зниження витрат та собівартості продукції, необхідні для підвищення прибутковості промислових підприємств; проаналізувати сучасний стан та перспективи розвитку кондитерської галузі України; провести аналіз результатів фінансово-господарської діяльності, структури та динаміки витрат двох кондитерських підприємств, узагальнити виявлені проблеми їх господарювання, визначити основні резерви та шляхи оптимізації витрат; розробити ряд рекомендації по підвищенню ефективності управління витратами на досліджуваних підприємствах відповідно до визначених резервів.

За результатами виконаної роботи сформульовані висновки та рекомендації щодо підвищення ефективності управління витратами досліджуваних підприємств.

Одержані результати можуть бути використані на підприємствах як заходи по вдосконаленню їх роботи.

Рік виконання роботи 2023.

Рік захисту роботи 2023.

## **THE SUMMARY**

### **at the Master's Work**

The MW contains 140 pages, 41 tables, 9 figures, a list of sources used from 72 titles, 1 application.

The aim of the work is to develop theoretical and methodological bases and practical recommendations for managing the costs and cost of production at the enterprises of the confectionery industry.

The object of analysis, generalizations and research are the processes of formation, structuring and management of expenses on confectionery enterprises.

The subject of research is theoretical and methodological, organizational and practical bases for assessing the efficiency of management of confectionery enterprises.

The task of the work is to generalize theoretical and methodological basis for the formation of expenses of an industrial enterprise and the cost of production; to identify existing methods and reserves of reduction of costs and costs of products needed to increase the profitability of industrial enterprises; to analyze the current state and prospects of the development of the confectionery industry of Ukraine; conduct an analysis of the results of financial and economic activity, structures and dynamics of expenses of two confectionery enterprises, to generalize the problems of their management, identify the main reserves and ways of optimizing costs; develop a number of recommendations for improving the efficiency of cost management on investigated enterprises in accordance with the specified reserves.

According to the results of the work performed conclusions and recommendations for improving the efficiency of management of investigational enterprises.

The results can be used in enterprises as measures to improve their work.

Year of work performance 2023.

Year of work protection 2023.

## ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ	12
1.1. Теоретичні підходи до формування та оцінки витрат підприємства	12
1.2. Аналіз підходів до управління витратами підприємства	21
1.3. Методи і резерви оптимізації витрат на промислових підприємствах	30
1.4. Методичне забезпечення процесу управління витратами на підприємстві	36
Висновки до розділу 1	45
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ РІВНЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА КОНДИТЕРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	47
2.1. Сучасний стан та перспективи розвитку кондитерської галузі України	47
2.2. Техніко-економічна характеристика підприємств кондитерської промисловості	57
2.3. Оцінка ефективності витрат на кондитерських підприємствах	63
Висновки до розділу 2	91
РОЗДІЛ 3. ПРОЄКТ ЗАХОДІВ ПО ПІДВИЩЕННЮ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА КОНДИТЕРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	94
3.1. Модернізація потокової лінії виробництва шоколадних цукерок з впровадженням SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу	96
3.2. Установка підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS (Warehouse Control System)	113
3.3. Оцінка впливу впровадження проєктів на показники ефективності діяльності підприємств	120

Висновки до розділу 3	126
ВИСНОВКИ	129
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	134
ДОДАТКИ	

## ВСТУП

В умовах триваючої війни, прискорення глобалізаційних процесів, управління витратами та собівартістю продукції є визначальною складовою усієї системи менеджменту підприємств та дозволяє здійснювати вплив на основні, визначаючі зростання ефективності діяльності, чинники. В цілому зі зміною умов господарювання значно послабився адміністративний контроль зі сторони органів державної влади щодо витрат виробництва. Як наслідок, це призвело до дисбалансу між витратами як джерела простого відтворення виробничих ресурсів та ціноутворенням і формуванням доходів підприємств, що провокує викривлення дії закону вартості та в кінцевому підсумку негативно впливає на рівень конкурентоспроможності підприємства. Невідповідне співвідношення витрат та результатів діяльності призводить до зниження продуктивності праці та ефективності виробництва в цілому. Саме тому важливим є вирішення проблем забезпечення ефективного управління підприємством в цілому та його витратами зокрема.

Студент	Шинкаренко М.О.			<b>КРМ.ЕП.І.938-03.1.18</b>		
				<b>Текстова частина</b>	Стад	Стор.
					<b>8</b>	<b>140</b>
Керівник	Дідух С.М.				<b>ОНТУ</b>	
Зав.каф.	Павлов О.І.					

Останнім часом (до військових дій) вітчизняна економіка сприяла зміні умов й особливостей діяльності промислових підприємств, що обумовлює зростання необхідності побудови підходу до формування дієвого механізму управління витратами підприємства. Очевидно, що формування системи управління витратами не може бути універсальним процесом, а повинно враховувати актуальні аспекти діяльності підприємства, сучасний стан та перспективи розвитку ринку та галузі, до якій воно належить.

Визначальний вектор управління витратами повинен перейти від керування ними як суто об'єктом обліку до об'єкта менеджменту. Удосконалення механізмів управління собівартістю продукції та поточними витратами, їх постійній оптимізації, є одним з ключових чинників покращення ефективності господарської діяльності підприємства. Вирішального значення набувають питання зниження витрат виробництва, контролю за їх рівнем, впорядкування процесу формування витрат. Ведення менеджменту за новими підходами передбачає розробку дієвої моделі механізму управління витратами підприємства, моніторинг відповідних показників.

На сьогоднішній день науковцями апробована значна кількість теоретико-методологічних підходів щодо формування витрат, ведення їх обліку, аналізу, моніторингу та контролю. Зазначені питання стали предметом дослідження у працях Т. Завгородньої, В. Балабанова, Ю. Цал-Цалка, Г. Козаченка, Л. Нападовської, О. Орлова, В. Осипова, М. Білопольського, А. Асаула, Ю. Великого, В. Лук'янової, М. Грещака, І. Давидовича, Н. Костецької, О. Кузьміна, П. Безруких, С. Мошенського, С. Голова, Б. Плохи, Є. Рясних, Г. Філіної, М. Чумаченка, С. Чигасова, та ін. Серед зарубіжних науковців варто відзначити роботи К. Макконнелла, С. Брю, К. Друрі, А. Добрусіна, Т. Скоуна, Г. Фанделя, С. Фішера, Дж. Фостера, Ч. Хорнгрена, Дж. Ріса, Р. Ентоні та інших.

Не зважаючи на значний обсяг теоретичних та практичних напрацювань, окремі аспекти формування та оптимізації витрат підприємств потребують подальшого розгляду. Зокрема аналіз результатів досліджень учених засвідчує різні підходи до висвітлення процесу формування собівартості і поточних витрат

та проблем їх розрахунку. При цьому серед учених ще не сформувалася єдина думка про доцільні шляхи зниження собівартості продукції. Також не до кінця вирішеними залишаються питання пошуку, оцінки та реалізації резервів зниження витрат саме на кондитерських підприємствах.

З урахуванням вищезазначеного, актуальність роботи в науково-методичному та практичному аспектах відзначається потребою розв'язання загальних питань щодо підвищення ефективності управління витратами та собівартістю продукції підприємств кондитерської галузі.

Вибір предмета дослідження, його мети та основних завдань зумовлено актуальністю даної теми, необхідністю вирішення першочергових проблем, що стоять на заваді розвитку вітчизняних підприємств.

Метою роботи є розроблення теоретико-методичних основ та практичних рекомендацій щодо управління витратами та собівартістю продукції на підприємствах кондитерської галузі.

Для досягнення поставленої мети дослідження необхідно вирішити такі завдання:

- узагальнити теоретико-методичні основи формування витрат промислового підприємства та собівартості продукції;
- визначити існуючі методи та резерви зниження витрат та собівартості продукції, необхідні для підвищення прибутковості промислових підприємств;
- проаналізувати сучасний стан та перспективи розвитку кондитерської галузі України;
- провести аналіз результатів фінансово-господарської діяльності, структури та динаміки витрат двох кондитерських підприємств, узагальнити виявлені проблеми їх господарювання, визначити основні резерви та шляхи оптимізації витрат;
- розробити ряд рекомендацій по підвищенню ефективності управління витратами на досліджуваних підприємствах відповідно до визначених резервів.

Об'єктом дослідження виступають процеси формування, структуризації та управління витратами на кондитерських підприємствах.

Предметом дослідження є теоретико-методичні, організаційні та практичні основи оцінки ефективності управління витратами кондитерських підприємств.

Теоретичним та методологічним підґрунтям для написання роботи стали надбання економічної теорії, наукові роботи вітчизняних та зарубіжних вчених стосовно управління витратами, законодавчі та нормативні акти, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, методичні рекомендації з формування, планування, обліку і калькулювання собівартості продукції промислових підприємств. Дослідження виконувалось із застосуванням таких методів: аналізу, діалектичного пізнання, порівняння, синтезу, теоретичного узагальнення – для дослідження теоретико-методичних підходів формування, оцінки і управління витратами підприємства та собівартістю його продукції; групування, системного аналізу, абстрактно-логічного аналізу – для оцінки методів визначення показників витрат, собівартості продукції та їх зниження, формування висновків проведеного дослідження; економіко-статистичного, системного та порівняльного аналізу – для проведення аналізу результатів фінансово-господарської діяльності та витрат виробництва, їх динаміки, складу, структури, експериментального – під час оцінки ефективності впровадження заходів по оптимізації витрат.

Інформаційною базою дослідження стали Закони України, Укази Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України, дані Державної служби статистики України, матеріали фінансової та статистичної звітності двох кондитерських підприємств, вітчизняні та закордонні наукові праці, відповідні періодичні видання.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### 1.1. Теоретичні підходи до формування та оцінки витрат підприємства

Витрати є однією з ключових економічних категорій, яка привертає увагу науковців протягом всього періоду розвитку економічної теорії та практики. Таке відношення є наслідком виключного значення витрат для функціонування соціально-економічних систем і постійними намаганнями мінімізувати їх для максимізації кінцевого результату діяльності окремих суб'єктів господарювання, тобто прибутку.

В цілому кінцевою метою теоретико-практичних досліджень в сфері управління витратами є функціональне наповнення загальної стратегії розвитку підприємства. При цьому практичний аспект розроблених заходів має, передусім, короткострокові та середньострокові горизонти планування та реалізації.

Стратегія мінімізації витрат є однією з базових стратегій, яка активно використовується у періоди виникнення та загострення кризових явищ, що має виключну актуальність в умовах повномасштабної російської агресії в Україні. З метою її адекватної реалізації виключно важливим є формування належного інформаційного поля з можливістю поглибленого аналізу наявних тенденцій у сфері управління витратами.

Поняття «витрати» в економічній теорії та практиці має своє коріння в класичних роботах економістів XVIII-XIX століть [1, с. 125]. Один із найважливіших внесків у цей контекст зробив Адам Сміт у своєму видатному творі «Дослідження про природу і причини багатства націй» (1776 рік). Сміт ввів поняття «витрати» як грошові суми, які споживаються на виробництво товарів і послуг.

З розвитком промисловості та капіталізму поняття «витрати» стало ще більш важливим. Класичні економісти, такі як Девід Рікардо та Карл Маркс, розвивали теорії витрат, щоб пояснити вартість товарів і розподіл праці.

У середині XIX століття Альфред Маршалл впровадив поняття «корисність витрат» (utility of expenditure) в своїй теорії вартості. Він наголосив на важливості раціонального розподілу витрат для досягнення максимальної корисності.

У двадцятому столітті поняття «витрати» стало більш розгорнутим і комплексним, оскільки економіка розвивалася. З'явилися різні підходи до класифікації витрат, включаючи прямі і опосередковані витрати, змінні і постійні витрати, фіксовані і змінні витрати, а також облік витрат у бухгалтерії та фінансах.

Згодом поняття «витрати» стало важливим у всіх галузях господарства, від підприємництва та бухгалтерії до макроекономічних аналізів. Вивчення витрат є важливою частиною управління підприємствами, фінансового планування та прийняття стратегічних рішень.

Отже, поняття «витрати» пройшло довгий шлях від своїх класичних коренів до сучасної розуміння в економічній теорії та практиці. Історичний розвиток цього поняття віддзеркалює еволюцію економічних досліджень і суспільних змін.

Аналогічно до категорії «витрати» історичний аспект дослідження розвитку систем управління витратами також знайшов своє відображення у значній кількості наукових праць [2–7].

Управління витратами – це стратегічний і тактичний підхід до контролю і оптимізації всіх видів витрат у підприємницькій діяльності з метою підвищення ефективності та прибутковості підприємства. Це поняття почало активно розвиватися в середині 20 століття і стало ключовим елементом управління бізнесом і фінансами.

Теорію управління витратами в цілому можна представити у вигляді наступних етапів:

– поява наукового менеджменту: у другій половині 19 століття науковий менеджмент, який представляв Фредерік Тейлор, що впроваджував систематичний підхід до оптимізації виробничих процесів та досліджував робочі операції і процеси з метою підвищення продуктивності і зниження витрат праці;

- поява «Lean Manufacturing»: у середині 20 століття у Японії розроблено концепцію «Lean Manufacturing» (тонке виробництво), яка поклала основу для управління витратами в сучасному розумінні (підхід включає в себе зменшення зайвих витрат, оптимізацію виробництва і постачання);
- концепція Total Cost Management (TCM), що виникла в середині 20 століття і включає в себе оцінку всіх витрат, пов'язаних з виробництвом та використанням продукту або послуги протягом всього їхнього життєвого циклу (TCM наголошує на важливості управління всіма категоріями витрат, включаючи витрати на виробництво, логістику, рекламу та обслуговування);
- розвиток методів бюджетування – в другій половині 20 століття почали активно розвиватися методи бюджетування, включаючи бюджетування витрат (методи дозволяють планувати та контролювати витрати на підприємстві, забезпечуючи ефективне розподілення ресурсів).

Згодом управління витратами стало необхідністю для підприємств у всіх галузях. В цілому впровадження сучасних методів управління витратами дозволяє компаніям збільшувати прибутковість, знижувати ризики та підвищувати конкурентоспроможність на ринку.

Досліджуючи еволюцію підходів до розуміння витрат необхідно констатувати трансформацію глибинного розуміння сутності витрат і відповідність теоретичних положень загальним умовам функціонування суб'єктів господарювання у визначений період часу.

Щодо сучасних підходів, то більшість фахівців концентрують увагу саме на ресурсному забезпеченні виробничих процесів і відповідному генеруванні витрат. Таким чином, у сучасній економічній літературі зустрічається багато визначень терміну «витрати», які суттєво різняться між собою (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

### Трактування економічної сутності витрат

Автор	Визначення
О. Вербило, Є. Мних	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)
М. Грещак, О. Коцюба	Обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певної мети

Продовження таблиці 1.1

І. Давидович	Поняття, яке характерне для діяльності будь-якого підприємства чи організації, юридичної чи фізичної особи
Р. Ентоні, Дж. Рис	Являють собою ресурси для отримання доходів протягом поточного періоду
	Грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою
В. Івашкевич	Це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкта
Ю. Погорелов	Відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг
Д. Міддлтон	Це те, що потрібно віддати, щоб отримати бажане
С. Мочерний	Спожиті у процесі виробництва продукту виробничі фонди підприємства
Г. Нашкерська	Це процес споживання або використання матеріалів, товарів, робіт і послуг у процесі одержання доходу. Здійснення витрат прямо або опосередковано пов'язується з процесами виробництва та реалізації продукції
О. Куцигіна	Це вартість використаних ресурсів або грошові кошти, витрачені на придбання ресурсів, необхідних для виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг
А. Турило	Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, які необхідні для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети
В. Селіванов, Л. Воронова	Складаються з видатків, пов'язаних із використанням у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, нематеріальних активів, трудових ресурсів, а також інших видатків на її виробництво
Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер	Ресурси або гроші, які треба заплатити за товари та послуги
Ю. Цал-Цалко	Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції
В. Савчук	Являють собою зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства
Л. Сухарева, С. Петренко	Найбільш невизначене слово в управлінні, яке визначається сумою видатків, зазначених підприємством на момент придбання товарів або послуг

Джерело: складено автором на основі [8–23].

Аналіз наведених у таблиці 1.1 визначень дає підстави зробити висновок про відсутність єдності підходів зазначених науковців у деталізованому розумінні поняття «витрати». Окрім неоднозначного відношення науковців до трактування витрат, зустрічаються різні думки щодо можливості використання термінів «видатки», «платежі», «затрати». Так, на думку О. Орлова, необхідна

відокремити поняття «видатки», «платежі», «витрати»: «коли підприємства отримує засіб виробництва, ціна покупки складає видатки підприємства. Момент видатків, сума яких фіксується у бухгалтерських документах, як правила, збігається з постачанням цього засобу виробництва. Якщо відбувається виплата грошей із каси, з банківських та інших рахунків підприємства, це називається платежем. У разі використання того чи іншого виробничого чинника, мова йде про виробничі витрати...» [24, с. 218]. На думку І. Шеламової [25, с. 58], використання терміну «затрати» є механічним запозиченням іношомовного слова.

Досліджуючи підходи науковців, фахівців, мовознавців до зазначеної проблематики, В. Дерій зауважує, що у вітчизняній економічній науці доречно використовувати термін «витрати». Термін «затрати» згаданий автор пропонує вживати лише тоді, коли мова йде про затрати конкретного часу, матеріалів, реальних грошей на придбання товарно-матеріальних цінностей [4, с. 155].

На нашу думку, більш коректно використовувати термін «витрати», оскільки, у вітчизняній нормативно-правовій базі термін «затрати» взагалі не використовується, а терміни «видатки», «платежі» пов'язані з бюджетною сферою і використанням інструментів фіскального впливу держави. Тобто у нормативних положеннях використовується саме термін «витрати» практично безальтернативно.

На підприємствах харчової промисловості управління загальними витратами та витратами основної діяльності тісно пов'язано з формуванням та управлінням собівартістю продукції. Таким чином, в контексті теми дослідження далі доцільно проаналізувати економічну категорію «собівартість продукції»

Більшість науковців, що займаються питаннями формування та управління витратами підприємства в поняття собівартості вкладають вартісне вираження виробничих витрат, тобто їх грошову форму. Водночас, бачення витрат виробництва та собівартості продукції економістів та бухгалтерів різняться у розуміннях. Управлінський персонал підприємства, економісти переймаються

майбутніми витратами, що виникатимуть у підприємства, питаннями та пошуками методів їх зниження для поліпшення показників фінансово-господарської діяльності свого підприємства. Бухгалтери займаються розрахунком величини собівартості продукції на основі фактично понесених витрат на виробництво продукції.

Як один із основних показників фінансово-господарської діяльності, на собівартість продукції мають значний вплив рівень продуктивності праці, економія матеріально-сировинних ресурсів підприємства, новизна технологічного оснащення виробничого процесу. У свій час, відомий науковець Л. Шваб піднімав проблему системного оцінювання та дослідження показника собівартості, рекомендувавши створити таку науку, як управління собівартістю продукції підприємства [26, с. 402].

Склад витрат та особливості формування собівартості продукції визначено у П(С)БО 16 «Витрати». Відповідно пункту 6 цього положення витратами звітного періоду є або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [27].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку витрати визначають як зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам [28, с. 130]. В таблиці 1.2 наведені визначення собівартості продукції провідними науковцями.

Таблиця 1.2

### Визначення категорії «собівартість» продукції

Автор	Трактування собівартості
Г. Філіна	Грошовий вираз поточних витрат виробника на виготовлення продукції, що включаються в ціну товару і які повертаються підприємству після продажу продукції
П. Осипов	Частина вартості продукції, яка включає окрім собівартості чистий дохід. Показник, що відображає у що обходиться виробництво і збут продукції підприємству

Продовження таблиці 1.2

В. Мельник	Один з основних якісних показників оцінки діяльності виробничого підприємства, що відображає ефективність використання всіх ресурсів
О. Плоха	Витрати від основної операційної діяльності, в межах якої відбувається виробництво профільної продукції
С. Чигасов	Економічна категорія, що відображає виробничі відносини та показує величину затрат підприємства на виробництво продукції
П. Іванюта, О. Лугівська	Економічний показник, в якому знаходять відображення усі сторони виробничо-фінансової діяльності господарюючого суб'єкта, що складається з витрат, пов'язаних з технологією виробництва та його управлінням, витрат на реалізацію продукції, непродуктивних і поза виробничих витрат
В. Іващенко, М. Болюх	Якісний показник роботи підприємства, грошова форма вартості спожитих видів праці, засобів праці та предметів праці
А. Череп	Виражені в грошовій формі витрати всіх видів ресурсів: основних фондів, природної і промислової сировини, матеріалів, палива і енергії, праці, що використовується безпосередньо в процесі виготовлення продукції, для збереження і поліпшення умов виробництва і його вдосконалення
І. Маркіна	Частина затрат суспільної праці, виражена в грошовій формі, на її виробництво і реалізацію, яка складається із затрат минулої праці, суспільної в застосовуваних на підприємстві засобах виробництва, і частині затрат живої праці на себе
А. Шегда	Економічний показник фінансово-господарської діяльності підприємства, в якому акумулюються виробничі та позавиробничі (збутові, адміністративні) витрати на отримання кінцевого продукту

Джерело: складено автором на основі [29–38].

Наведені в таблиці тлумачення «собівартості продукції» дають підстави зробити висновок, що більшість авторів визначають цю категорію як грошову форму витрат на підготовку виробництва, виготовлення та збут продукції. Показник собівартості в цілому характеризує рівень використання матеріально-ресурсної бази підприємства, а також рівень використання техніко-організаційної структури виробництва на підприємстві.

Аналізуючи зміст трактувань можна визначити, що собівартість є головним показником ефективності фінансово-господарської діяльності кожного промислового підприємства, є основою формування ціни продукції та вагомим чинником впливу коливання її величини. Чим кращі показники рівня ефективності діяльності підприємства, раціональніше використання виробничих ресурсів, оновлення технологій, удосконалення організаційної структури, тим нижчим буде показник собівартості продукції.

К. Ларіонова зазначає, що категорія собівартості не співпадає із категорією витрати як у якісному, так і у кількісному відношенні. Якісно поняття витрат різняться між поняттям собівартість тим, що перше характеризує затрати суспільно-необхідної праці, а у собівартості продукції знаходять своє відображення затрати підприємства. У кількісному розумінні різниця полягає в тому, що на відмінну від собівартості продукції, яка характеризує завершеність виробничого процесу, виробничі витрати виникають під час виробничої діяльності підприємства на будь-якій стадії виготовлення виробу [39, с. 85].

Для визначення величини собівартості продукції необхідно виділяти затрати на продукцію і затрати періоду [40, с. 218]. Витрати на продукцію – це витрати виробництва, що формують виробничу собівартість продукції. У промисловому виробництві ними є витрати понесені на купівлю матеріальних ресурсів, заробітну плату, амортизацію виробничого устаткування, тобто витрати, що прямо пов'язані із виробництвом продукції. Затратами періоду є витрати, що не входять до величини собівартості запасів, а оцінюються в тому періоді, в якому вони були понесені. Поміж наявності різноманітних наукових поглядів в оцінці та формуванні собівартості продукції організаційно-правовою основою їх формування є нормативні документи законодавчої та виконавчої влади України, законодавчо-встановлені норми та методики їх розрахунку, визначення складу, ведення обліку та ін. (рис. 1.1).

Показник собівартості є головним знаряддям в управлінні виробничим процесом. У разі коли на підприємстві не ведеться розрахунок величини собівартості деяких видів продукції, «то збитковість одних видів продукції вуалюється прибутковістю інших, що заважає мобілізації резервів підприємства» [16]. На ряді прибуткових підприємств виробництво деяких видів продукції є збитковим, але цей факт може бути не зафіксованим, так як більша частина продукції характеризується високим рівнем рентабельності.

Поняття собівартість продукції запозичене з російської мови і раніше виражало «витрати на виробництво конкретного продукту». У собівартість валової продукції входять витрати на виробництво й реалізацію продукції, понесені підприємством у плановому періоді.

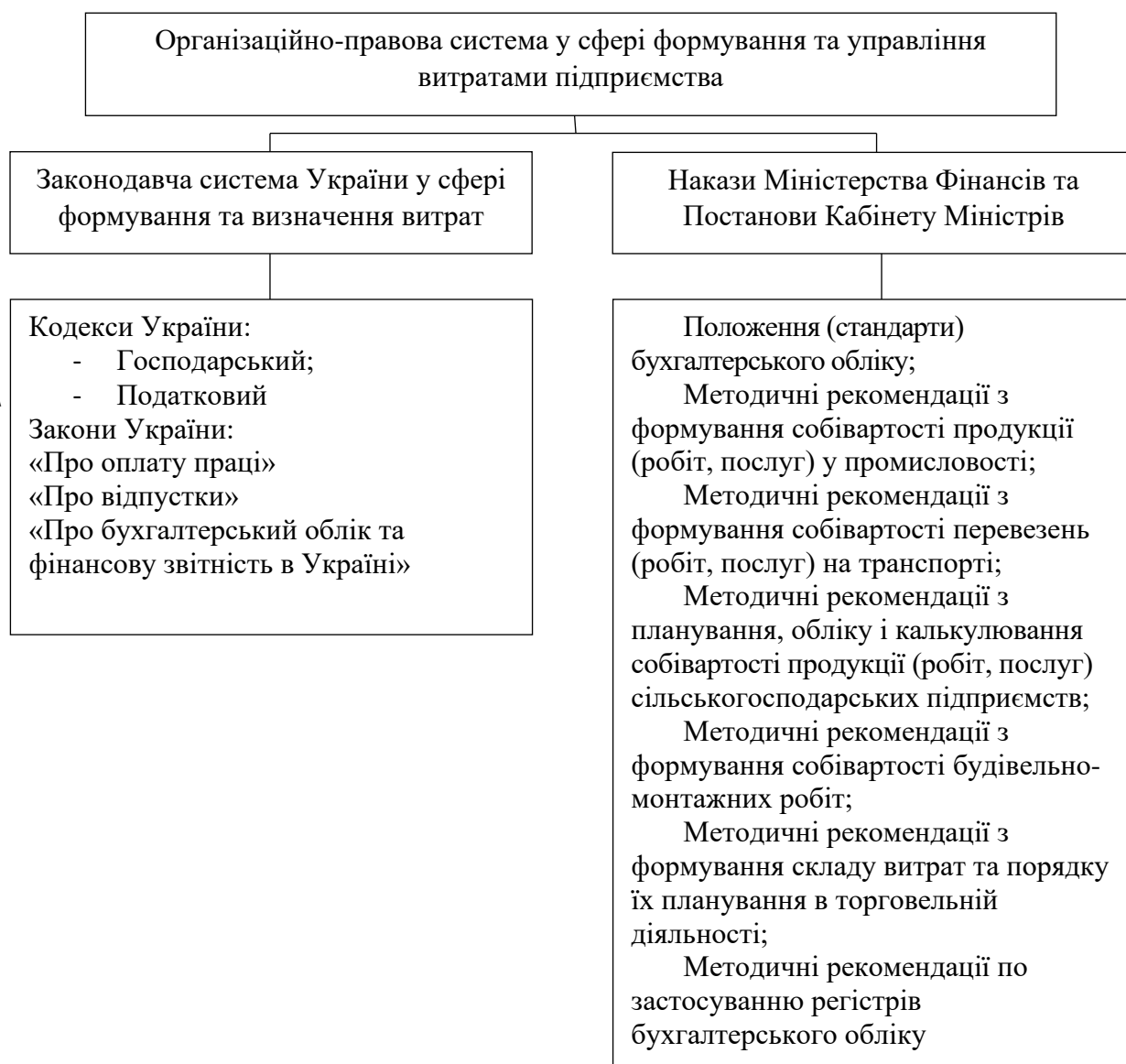


Рис. 1.1. Організаційно-правова система у сфері формування та управління витратами підприємства

Джерело: систематизовано автором на основі [4;8;22].

Спосіб розрахунку собівартості товарної продукції, в яку включаються усі виробничі витрати, самостійно обирає підприємство. Це може бути пофакторний метод (визначення зміни розміру собівартості у базовому періоді під дією впливу ряду чинників), синтетичний (на основі кошторису виробництва продукції) чи метод визначення загальної суми собівартості окремих видів продукції. Собівартість реалізованої продукції формує виробнича собівартість продукції, яку реалізували у звітному періоді, понаднормативні витрати та постійні загальновиробничі витрати підприємства.

Таким чином, поняття витрат є значно ширшим категорії собівартості продукції. Виникнення витрат не залежить від таких характеристик, як вид фінансово-господарської діяльності, особливості виробів, що виготовляються, центри утворення витрат на підприємстві. Натомість категорію собівартості продукції формують витрати основної діяльності, де здійснюється процес виробництва продукції підприємства. Формування собівартості продукції промислового підприємства здійснюється на основі загальноприйнятих норм, однак цілі її зниження можуть бути досягнуті за допомогою певних методів та інструментів виявлення резервів.

## **1.2. Аналіз підходів до управління витратами підприємства**

Динамічність зовнішнього середовища, наслідки трансформаційних процесів, що відбуваються в світі та в Україні, зумовлюють необхідність якісно нових підходів до побудови організаційних структур управління підприємством. Питання управління витратами виходять на передній план, оскільки якісна реалізація процесу управління витратами безпосередньо впливає на остаточні показники діяльності підприємства.

В широкому розумінні управління витратами – це підсистема системи управління підприємством, яка дає можливість чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати, охоплюючи практично всі сфери фінансово-господарської діяльності підприємства, оперативно отримувати інформацію, необхідну для здійснення заходів щодо підвищення ефективності виробництва [41, с. 102].

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць та носіїв за умов постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження. Іншими словами метою управління витратами є зниження або оптимізація витрат на одиницю виробленої продукції, підвищення рентабельності господарських процесів, видів діяльності.

Аналіз економічної літератури дає змогу стверджувати про наявність різного трактування поняття «управління витратами» у наукових працях вчених,

що наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

**Дефініції визначення категорії «управління витратами» у наукових працях вчених**

Автор	Визначення категорії «управління витратами»
А. Турило, Ю. Кравчук, А. Турило	Процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства. Критерієм оптимізації є мінімум витрат, що дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на ринку збуту, вільно провадити свою цінову політику та за інших рівних умов досягти більш високих розмірів прибутку.
Г. Фандель	Планомірне формування витрат на виробництво та збут продукції й контроль за їх рівнем
Т. Мудра, Л. Чернобай, Н. Калиновська	Процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць і носіїв та постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження
І. Давидович	Динамічний процес, що включає управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності підприємства через виконання всіх функцій, що властиві управлінню будь-яким об'єктом
С. Голов	Специфічна функція управління, яка забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль та регулювання витрат діяльності; принципово нова система, яка дає змогу чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати
А. Пилипенко	Система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, базована на використанні об'єктивних економічних законів відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства у різних видах його діяльності відповідно до стратегічних та поточних цілей розвитку
С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук	Здійснення конкретних заходів із оптимізації співвідношення «затрати–результат», забезпечує досягнення підпорядкованих цілей шляхом регулювання процесів, що становлять господарську діяльність
Л. Христенко, Р. Мозговий	Система, керований блок (суб'єкт управління) якої спрямовано на послідовну реалізацію функцій управління витратами за допомогою певних методів, що дозволяє регулювати чинники та управляти процесами формування витрат з метою оптимізації їх структури та рівня
А. Ясінська	Полягає у цілеспрямованому впливові на витрати для зміни їхнього складу, структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо–господарської діяльності підприємства
О. Крушельницька	Складний багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства; система принципів та методів розробки і реалізації управлінських рішень, базованих на використанні об'єктивних економічних законів

Джерело: складено автором на основі [11;21;42-46].

А. Турило визначає, що управління витратами – це «процес формування оптимального рівня витрат підприємства. Критерієм оптимізації є мінімум витрат, що дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на

ринку збуту, вільно провадити свою цінову політику та за інших рівних умов досягти більш високих розмірів прибутку» [21, с. 78]. І. Давидович вважає, що управління витратами – це «динамічний процес, який включає управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності підприємства через виконання всіх функцій, які властиві управлінню будь-яким об'єктом» [11, с. 211]. На думку С. Голова, управління витратами – це «специфічна функція управління, яка забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль та регулювання витрат діяльності; принципово нова система, яка дає змогу чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати» [43, с. 83]. Т. Мудра, управлінням витратами визначає як «процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць і носіїв та постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження» [46, с. 34]. А. Пилипенко вважає, що це «система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, заснована на використанні об'єктивних економічних законів відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства в різних видах його діяльності відповідно до стратегічних та поточних цілей розвитку» [44, с. 201]. О. Крушельницька трактує управління витратами як «складний багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства; система принципів та методів розробки і реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів» [42, с. 126]. А. Ясінська вважає, що управління витратами «полягає у цілеспрямованому впливові на витрати для зміни їхнього складу, структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо-господарської діяльності підприємства» [45, с. 163]. Трактуючи категорію «управління витратами», більшість авторів визначає взаємозв'язок витрат та високого економічного результату підприємства. Вочевидь, це так, адже управління – це процес вирішення проблем під час досягнення цілей. До того ж, з позицій економічної теорії будь-яку діяльність підприємства правомірно розглядати як перетворення витрат у результати. Існування управління як системи пояснюється тісним взаємозв'язком об'єкта та суб'єкта

управління (підсистем управління). В управлінні завжди присутні два компоненти: керуючий та керований. Управління витратами передбачає вплив суб'єкта управління та об'єкт управління для досягнення поставлених завдань.

Суб'єкт управління – це керівництво підприємства та інші керівні органи, власники підприємства, відповідальні особи, наймані менеджери, спеціальні служби, фахівці у певній сфері фінансово–господарської діяльності (керуюча система). Підтримуємо думку більшості вчених, які вважають, що об'єкт управління – це різні центри витрат підприємства (підрозділи, цехи, відділи, дільниці тощо) тобто центри відповідальності, в межах яких відбуваються господарські процеси (керована система).

Ряд науковців [41;44;45] під об'єктом управління витратами пропонують розуміти виражені у грошовій формі витрати, пов'язані з виробничо–господарською діяльністю підприємства. Складність даного судження, на нашу думку, полягає в неможливості прямого впливу керуючої системи на витрати, адже відбувається прямий вплив діяльності суб'єктів управління на ресурси центрів витрат у розрізі виконуваних ними господарських процесів, рівень використання яких коливається – зумовлює динаміку витрат. Управління, на нашу думку, означає діяльність підприємства, що спрямована на реалізацію цілей об'єкта управління за умови раціонального використання наявних ресурсів. Серед цілей об'єкта управління – мінімізація витрат або ефективне витрачання ресурсів, що повинні бути обґрунтованими.

Основними принципами управління витратами є:

- застосування системного підходу до управління витратами;
- відповідність системи обліку завданням управління витратами;
- аналіз і виявлення альтернативних шляхів досягнення мети;
- повнота та аналітичність інформації щодо рівня витрат;
- застосування ефективних методів зниження витрат;
- стимулювання і мотивація працівників до зниження витрат.

Як одна зі складових загального менеджменту підприємства, система управління витратами підприємства відповідно до функцій менеджменту може бути представлена у вигляді блок-схеми (рис. 1.2).

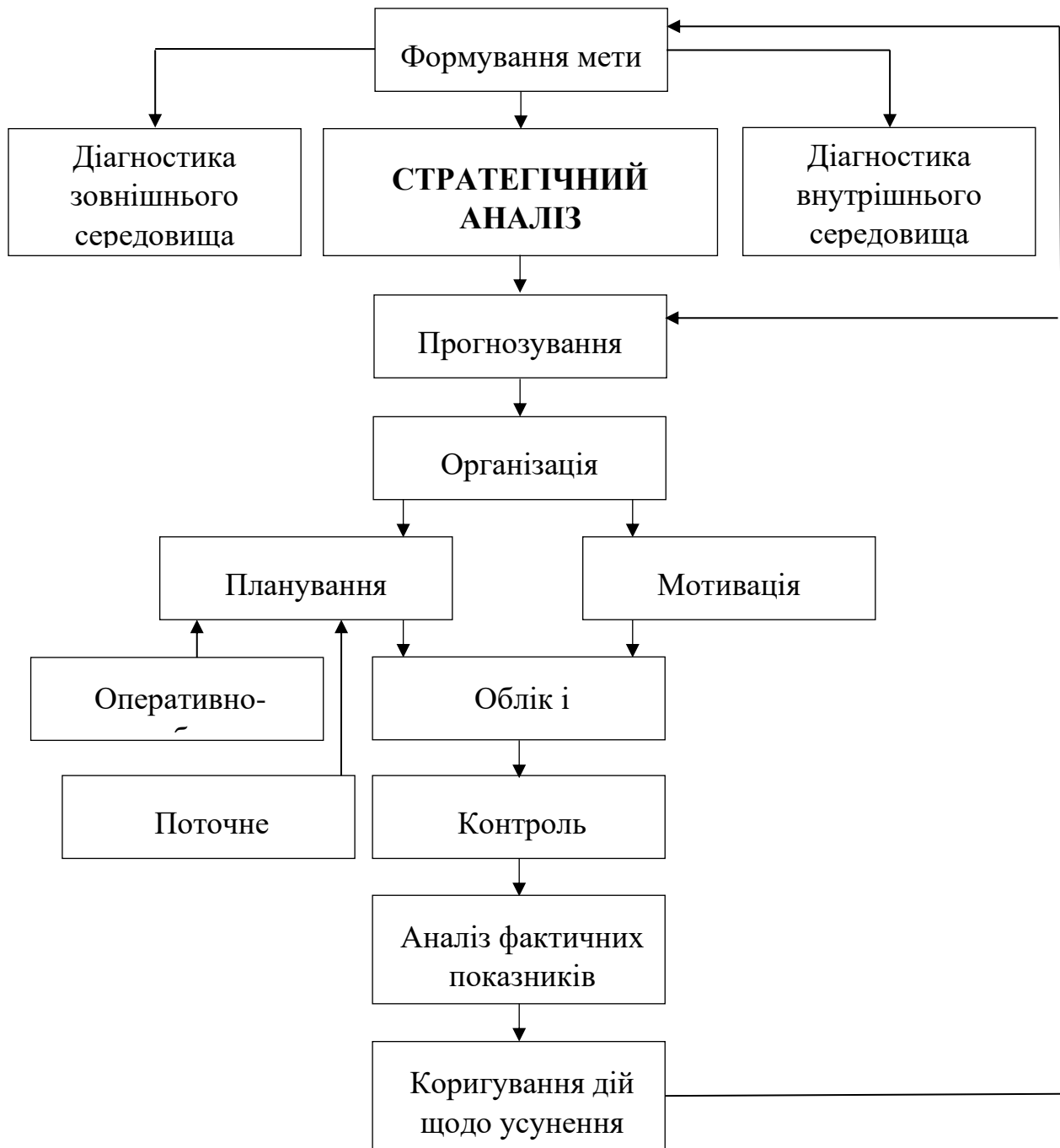


Рис. 1.2. Функції системи управління витратами підприємства  
Джерело: [47].

Процес управління витратами починається з визначення мети. В умовах ефективної конкуренції метою діяльності підприємства є підвищення або збереження рівня рентабельності шляхом максимального зменшення обсягу витрат, але в межах, достатніх для незмінності якості продукції. В свою чергу цього можна досягти шляхом підвищення ефективності використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів підприємства.

Виявлення перешкод і можливостей розвитку здійснюється на етапі стратегічного аналізу.

Для виявлення сильних і слабких сторін підприємства, оцінки загроз і можливостей, проводиться діагностика зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства. Діагноз внутрішнього середовища дає можливість оцінити достатність ресурсної, інфраструктурної складової та рівень науково-технічного забезпечення. Діагностика зовнішнього середовища виявляє позитивні і негативні фактори та ступінь їх впливу на діяльність підприємства.

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

На етапі організації управління витратами передбачається визначення центрів відповідальності. Для кожного рівня відповідальності визначається перелік витрат, і на їх основі складаються бюджети. Кількість рівнів залежить від структурної схеми управління виробництвом. На цьому етапі здійснюється координація діяльності структурних підрозділів як по горизонталі, так і по вертикалі. Налагоджується оптимальний зв'язок між діями відповідальних за окремі ділянки виробничого процесу та між доходами і витратами.

На етапі планування приймаються рішення, спрямовані на реалізацію перспективних напрямів діяльності підприємства в сфері витрат, які полягають в розробці оперативно-виробничих та поточних планів, та конкретизують показники перспективного плану. Оперативно-виробничий план забезпечує організацію повсякденної ритмічної роботи підприємства і його структурних підрозділів. Планування здійснюється в центрах відповідальності. Поточне планування необхідне для встановлення в матеріально-речовинному вираженні та обґрунтування квартального і річного планів, включаючи визначення загального обсягу виробництва, кількість необхідного устаткування та матеріалів, темпів розвитку виробництва і розмірів витрат. Деталізація перспективного планування здійснюється шляхом бюджетування, тобто визначення короткострокових завдань у межах загальної довгострокової стратегії.

Виконання функцій управління витратами підприємства реалізується за допомогою відповідних методів управління витратами

Зарубіжний та вітчизняний досвід сформував систему ефективних методів управління витратами, загальна характеристика яких наведена в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

### Характеристика провідних методів управління витратами

№ з/п	Метод управління	Сутність методу	Переваги	Недоліки
1	АВС–костинг (англ. – Activity–Based Costing)	Діяльність підприємства розглядається як процеси або робочі операції. Сума витрат підприємства впродовж періоду або витрат на певний вид продукції визначається на основі витрат на здійснення сукупності відповідних процесів і операцій.	Забезпечується оцінка ефективності витрат. Підвищення обґрунтованості віднесення накладних витрат на конкретний продукт. Точніше калькулювання собівартості. Забезпечення взаємозв'язку отримуваної інформації з формуванням витрат.	Потребує істотних змін у системі бухгалтерського обліку й удосконалення систем інформаційної підтримки, що зумовлює зростання витрат на управління
2	Директ–костинг (англ. Direct Costing System)	Постійні накладні витрати не входять до собівартості продукції, їх відносять безпосередньо на рахунок прибутків і збитків у тому періоді, коли вони відбулися. За цим методом обчислюють точку беззбитковості, досліджують можливості сегмента ринку і приймають рішення щодо визначення обсягів продукції.	Потрібна інформація може бути отримана з регулярної фінансової звітності без додаткових облікових процедур. Зменшується трудомісткість розподілу накладних витрат. Дає змогу зробити вибір між власним виробництвом або закупівлею продукції.	Багато видів витрат не можуть бути однозначно віднесені до категорії змінних чи постійних. Слабка увага до постійних витрат. Можливе перекручування фінансового результату через зменшення або збільшення вартості раніше виробленої продукції. Завищує прибутковість технологічно складних проектів, які потребують великих інвестицій.
3	Стандарт–костинг (англ. –Standard Costing System)	Для кожного виду витрат (матеріальних, трудових та ін.) визначають обґрунтовані норми витрат (стандарти) ресурсу на одиницю продукції.	Формування необхідної інформаційної бази для аналізу й контролю витрат. Наочність у відображенні відхилень від плану в процесі формування витрат.	Застосування для періодично повторюваних витрат. Успішність застосування залежить від складу та якості нормативної бази.

Продовження таблиці 1.4

4	Абзорпшн – костинг (англ. – Absorption Costing)	Використовуються методи розподілу накладних витрат, що дає змогу найбільш точно встановити їх величину, яка входить до собівар- тості одиниці про- дукції. До собівар- тості продукції входять усі витрати (у тому числі й накладні). Розпо- діляє накладні витрати за об'єк- тами, які викону- ються за індивіду- альними замовлен- нями.	Відсутність поділу витрат Підприємства на постійні і змінні. Точніше визначення фінансового результату діяльності підприємства. Відображає покриття кожного виду витрат доходом від реалізації продукції. Підвищення обґрунтованості вибору додаткового замовлення або відмови від нього.	Ретроспективність і умовність у розподілі накладних витрат. Встановлення фактичної собівартості одиниці продукції тільки наприкінці періоду. Включення до собівартості продукції витрат, безпосередньо не пов'язаних з виробництвом. Ускладнення облікових і розра- хункових процедур. Недостатня увага до характеру поведінки витрат залежно від обсягу продукції, що випускається.
5	Кіллінг– костинг (англ. – Killing Costing)	Спрямований на максимальне зменшення витрат у найкоротший термін без збитку для діяльності підпри- ємства й перспектив його розвитку. Викор- истовується в антикризовому менеджменті	Дає змогу швидко зменшити витрати підприємства, що виникають у внутрішньому та у зовнішньому середовищі	Передбачає зменшення витрат на заробітну плату і скорочення персоналу. Потребує системного застосування до всіх видів Витрат та підрозділів підприємства.
6	Таргет– костинг (англ.– Target Costing)	На основі заданої ціни реалізації виробу й бажаної величини прибутку встановлюється цільова собівартість, що надалі забезпе- чується зусиллями всіх служб підпри- ємства.	Маркетингова орієнтація виробництва. Визначення цільових витрат для нових продуктів. Контроль витрат ще на стадії розроблення продукції.	Для цільового зменшення витрат можуть знадобитися багато часу або серйозні інвестиції. Технічні можливості підприємства не завжди дають змогу зменшити собівартість до заданого рівня.
7	Кайзен– костинг (англ.– Kaizen Costing)	Передбачає не до- сягнення певної вели- чини витрат, а постійне, безупинне і всеосяжне їхнє зменшення. Забез- печує цільову собі- вартість у процесі ви- робництва продукції.	Забезпечує постійне зменшення витрат й утримання їх на заданому рівні.	Потрібна мотивація працівників і корпоративна культура, що підтримує залучення персоналу в діяльність підприємства

## Продовження таблиці 1.4

8	LCC–аналіз (розрахунок витрат за етапами життєвого циклу продукції) (англ. – Life Cycle Costing)	Витрати визначаються на виробництво і продаж конкретного продукту впродовж усього його життєвого циклу й надалі зіставляються з відповідними доходами. Застосовується у стратегічному управлінні витратами.	Забезпечує прогноз співвідношення отриманого доходу та понесених витрат щодо виробництва виробу загалом. Забезпечує стратегічне бачення структури витрат і зіставлення її зі структурою доходів.	Відсутність періодизації Фінансових результатів. Наявність точних і детальних маркетингових описів стану ринку й позиціонування продукції або послуг підприємства. Потребує значну кількість додаткової інформації.
9	CVP–аналіз (аналіз точки беззбитковості) (англ. – Cost–Volume–Profit)	Ґрунтується на зіставленні трьох величин: витрат підприємства, доходу від реалізації й отриманого прибутку, залежність яких дає змогу визначити виторг від реалізації (обсяг реалізації), що за відомих величин постійних витрат підприємства і змінних витрат на одиницю продукції забезпечить беззбитковість діяльності або запланований фінансовий результат	Дає змогу визначити обсяг продажу, за якого досягається беззбитковість виробництва або заданий фінансовий результат. Простота, наочність і оперативність методу.	Графічне вирішення моделі стає неможливим за більш як трьох видів продукції. Припускає, що продуктивність праці не залежить від масштабу й не змінюється в часі, а структурні зміни якісного стану при зміні системи підприємства відсутні.
10	Бенчмаркінг витрат (англ. – Benchmarking)	Припускає порівняння стану управління витратами на підприємстві з підприємствами–лідерами для подальшого прийняття рішень у сфері управління витратами	Комплексна оцінка управління витратами порівняно з еталонним підприємством є передумовою поступового поліпшення управління на основі досвіду інших підприємств	Неправильний вибір підприємства–еталона знижує ефективність методу. Потребує повної та достовірної Інформації про еталонні результати і методи їх досягнення.

Джерело: складено автором на основі [48–51].

За результатами аналізу зарубіжних та вітчизняних методів управління витратами та особливостей діяльності вітчизняних підприємств найбільш

доцільним, на нашу думку, є застосування для них сукупності взаємодії методів «таргет–костингу» (англ. – «target costing»), як процедур стратегічного управління, що забезпечують формування цільової собівартості готової продукції всіма структурними підрозділами (центрами відповідальності) підприємства з використанням інструментів маркетингової стратегії, та «кайзен-костингу» (англ. – «kaizen costing»), що застосовується для досягнення цільової собівартості, забезпечує постійне зменшення витрат і утримання їх на заданому рівні та полягає в постійному вдосконаленні якості процесів на всьому підприємстві за участі всіх його працівників засобами мотивації й корпоративної культури. Ефективним, на думку багатьох дослідників, для управління витратами підприємств харчової промисловості є також стратегічний метод ЛСС-аналізу, бюджетні витрати згідно з яким визначаються на кожній стадії життєвого циклу продукції та який передбачає врахування впливу інфляції через дисконтування грошових потоків у прийнятті рішень. Перевагами зазначеного методу є отримання в довгостроковому періоді оцінки здійснених витрат та їх покриття відповідними доходами від реалізації певних видів готової продукції.

Розглянута система функцій і завдань системи управління витратами підприємства відображає загальну систему функцій системи управління підприємством у цілому. Запропоновані інструменти вирішення завдань є елементами інструментального забезпечення системи управління підприємства у цілому, що, в свою чергу, дозволяє розробити уніфікований підхід щодо оцінки ефективності функціонування системи управління витратами в межах системи управління підприємством.

### **1.3. Методи і резерви оптимізації витрат на промислових підприємствах**

Детальне дослідження та вирішення завдань пошуку та реалізації резервів зниження та оптимізації витрат, сьогодні є вкрай актуальним як для кожного промислового підприємства, так і для суспільства в цілому. Метою кожного підприємства є формування нових та ефективного використання уже існуючих

методів зменшення витрат виробництва, визначення перспективних напрямів та резервів зменшення їх розміру та оптимізації структури, аналіз відповідних методик організації виробництва, які б в кінцевому підсумку давали змогу підвищити прибутковість діяльності. Узагальнюючи фундаментальні методи та резерви зниження собівартості продукції промислових підприємств, можна виділити три провідні аспекти:

- зменшення витрат, внаслідок раціоналізації використання основних засобів (засобів праці);
- зменшення витрат, пов'язаних із використанням предметів праці (сировини, електроенергії, матеріалів, палива та ін.);
- зниження витрат за рахунок фонду оплати праці та оптимізації використання робочої сили.

Сьогодні виключно актуальність на нашу думку мають питання підвищення ефективності використання та відтворення основних засобів вітчизняних промислових підприємств. Подекуди, їх зношування сягає 80–95%, внаслідок чого надто високі амортизаційні відрахування не дають змогу покращити діяльність підприємств харчової промисловості. В цьому контексті велике значення має підвищення змінності роботи машин і обладнання, зменшення їх простоїв.

Питома вага матеріальних витрат суб'єктів господарювання галузі складає приблизно 75–85 %, тому й економія відіграє чималу роль в процесі зниження собівартості продукції [6, с. 11]. За допомогою дієвої системи науково-обґрунтованих норм та нормативів, відбувається правильне встановлення показника матеріаломісткості.

Суб'єкт господарювання в цілому має два шляхи зростання величини прибутку: підняття ціни реалізації виробів чи зниження виробничих витрат. Перший спосіб – підняття ціни на товар, малоімовірно дасть позитивні результати в довгостроковому періоді, оскільки ринок існує в умовах жорсткої конкуренції і передбачає значну кількість виробників. За другим способом, підвищення прибутковості продукції через зниження собівартості, можливе за рахунок поліпшування системи організації виробництва, покращення якісних

характеристик продукції, збільшення обсягів виробництва й реалізації та відповідна економія за рахунок «масштабу виробництва». У цьому виявляється своєрідна рушійна сила впливу ринкового середовища на товаровиробників, головна мета, яких отримання якомога більшого прибутку. Звідси, зрозуміло, що досягнути поставлену ціль можливо шляхом пошуку методів оптимізації витрат виробництва [22, с. 18].

Зниження витрат підприємства та собівартості продукції тісно пов'язані з ефективністю виробництва, а саме із економією суспільної праці. Цей показник відображає наскільки економно використовуються матеріальні, трудові та фінансові ресурси підприємства, дає змогу отримати інформацію про економічну вигоду від виробництва різних видів продукції. Основою у зниженні собівартості продукції є систематизація витрат. Необхідним елементом при розробці стратегії зниження витрат підприємства є групування витрат за класифікаційними ознаками. Відповідно до економічної енциклопедії, класифікація витрат – це «групування витрат на виробництво і реалізацію продукції» [44, с. 99]. Ця стратегія включає систему заходів, спрямованих на зменшення витрат і підвищення ефективності діяльності підприємства з урахуванням всіх умов ринку і можливостей використання резервів зменшення витрат [32, с. 100]. Дослідження даного питання були спрямовані на виділення таких класифікаційних ознак, які в подальшому будуть використані підприємством для формування ефективної стратегії оптимізації витрат виробництва. Процес обрання стратегії зменшення витрат кожного промислового підприємства залежить від стратегії розвитку національної економіки. На макрорівні держава може вплинути на формування і розвиток стратегії зменшення витрат підприємства через реалізацію програм обґрунтованого розміщення економічного потенціалу, побудову територіально-виробничих комплексів. Дана стратегія повинна містити розроблену програму науково-технічного і соціально-економічного розвитку і розроблятися з комплексним підходом, який включатиме такі напрями як розвиток виробничого потенціалу підприємств, інфраструктури, системи управління витратами підприємства; раціональне використання природо-ресурсного потенціалу [11, с.

185].

Г. Фандель виділяє такі основні напрями зниження виробничих витрат підприємства:

- підвищення рівня автоматизації, механізації, забезпечення комп'ютеризації виробничого процесу, застосування новітніх технологій;
- впровадження заходів, що впливатимуть на покращання якісних характеристик продукції (наприклад, застосування іншого виду сировини);
- використання прогресивних методик по плануванню, веденню обліку та аналізу собівартості продукції;
- розгляд питань щодо перегляду асортименту виробів, обсягів виробництва, пошуків шляхів зниження невиробничих витрат [52, с. 125].

Сьогодні для більшості промислових підприємств актуальним залишається питання розробки такої системи управління витратами, яка б дала змогу вирішити проблему неконтрольованого збільшення витрат. Головною задачею системи управління витратами має бути розробка заходів зі зменшення і контролю за витратами. В першу чергу визначають напрями зниження витрат з метою складення плану заходів щодо зменшення витрат.

Впорядкування структури витрат є одним з методів зниження її величини. На відміну від вітчизняних промислових підприємств в таких розвинутих країнах як Німеччина, США величина матеріальних витрат у структурі собівартості у два рази менша, а витрати на соціальні заходи перевищують вітчизняні близько чотирьох разів [42, с. 127]. Дієвим методом зниження собівартості промислової продукції є діюча на підприємстві система оперативного управління витратами виробництва. К. Ларіонова зазначає, що мета управління витратами полягає тому, «щоб не упустити наявні можливості потенційного одержання більшого прибутку, навіть якщо це потребуватиме значних витрат» [39, с. 85]. Визначення резервів зниження собівартості продукції базується головним чином на проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства. Процес виявлення резервів зниження собівартості продукції здійснюється на внутрішньозаводському (підприємство, цех, дільниця виробництва, підрозділ), галузевому та регіональному рівнях. В

економічній літературі тлумачення терміну «резерв», за своїм змістом, може частково різнитися. Резерв – це запас чого-небудь, який спеціально зберігається для використання в разі потреби або ще не використані можливості, засоби для здійснення чого-небудь [12;25]. В цілому вважається, що чим краще функціонує підприємство тим більшими резервами воно володіє. О. Гетьман та В. Шаповал визначають резерви виробництва як невикористані на окремому робочому місці можливості росту результатів виготовлення продукції відповідно до існуючих трудових, матеріальних та фінансових ресурсів [40]. Усі можливості підприємства щодо економії витрат живої та уречевленої праці, які можна кількісно виміряти називаються резервами зменшення собівартості продукції [19]. А. Череп господарські резерви класифікує на два типи: резервні запаси та невикористані підприємством можливості [36].

Класифікація усіх наявних на підприємстві резервів подана на рис. 1.3.

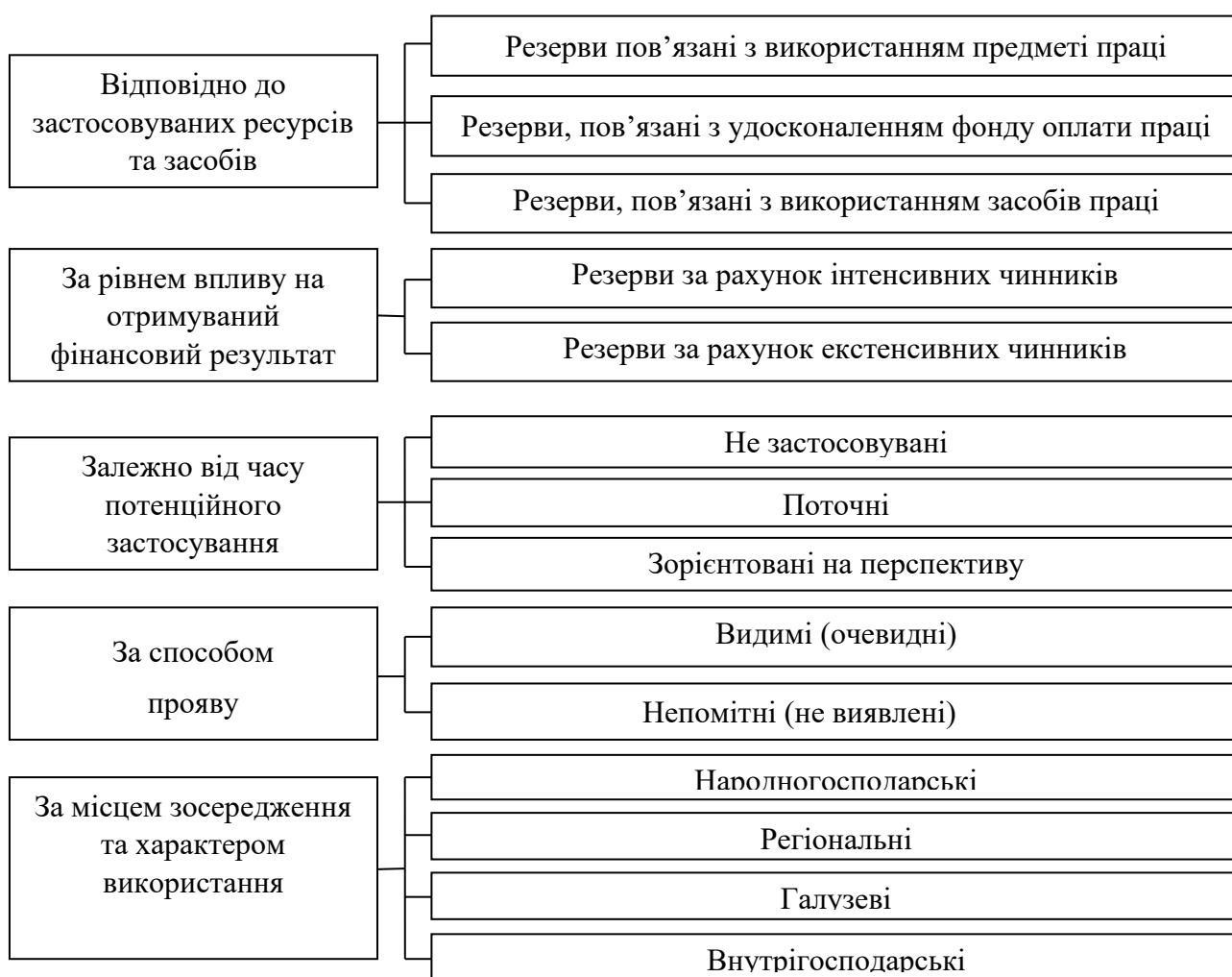


Рис. 1.3. Узагальнена класифікація резервів зниження собівартості продукції  
Джерело: побудовано автором на основі [38;40;41].

Наявність на підприємстві ряду виявлених невикористаних можливостей зростання ефективності його роботи, не завжди є свідченням недостатньої уваги до їх використання. Адже безперервність процесу появи резервів на підприємстві веде за собою різницю між обліковими плановими показниками діяльності та новими можливостями. Це пояснюється постійним рухом та розвитком технічного прогресу, застосуванням нових економічних і організаційних методів управління фінансово-господарською діяльністю тощо. Пошук резервів виробництва на підприємстві є безперервним процесом, який вимагає постійної роботи усіх економічних і технічних служб і підрозділів підприємства. Бажано, щоб до цього процесу залучалися висококваліфіковані фахівці, які мають високий рівень економічної грамотності, зацікавлені у роботі та володіють нестандартними підходами до вирішення проблем.

Першорядні резерви оптимізації витрат та величини собівартості продукції поділяють на внутрішньо- та зовнішньовиробничі [46]. До внутрішньовиробничих резервів оптимізації витрат відносять такі: поліпшення якісних і цінових характеристик сировини, матеріалів, застосування зворотних відходів; удосконалення організації системи транспортування і зберігання продукції; раціоналізація використання основних засобів, потужностей і площ, зменшення витрат на експлуатацію устаткування, зміна амортизаційних відрахувань; запровадження заходів з недопущення браку, збільшення асортименту виробів; економія паливних ресурсів, енергоресурсів; підняття рівня автоматизації та механізації процесів виробництва.

До зовнішньовиробничих резервів оптимізації витрат виробництва належить: встановлення тарифів на послуги сторонніх організацій; упорядкування ціни на закупку сировини та матеріалів; раціоналізація у розташуванні підприємств [46, с. 35].

Г. Філіна вважає, що при пошуку резервів зниження витрат на підприємстві необхідно впроваджувати комплексну систему заходів, серед яких найважливішими є:

- заходи, спрямовані на раціоналізацію використання матеріально-

сировинної бази;

– впровадження заходів щодо розрахунку оптимальних масштабів підприємства, що матиме позитивний вплив на зниження витрат;

– упорядкування заходів щодо покращання використання основних засобів підприємства, трудових ресурсів і удосконалення системи організації підприємства [29, с. 185].

#### **1.4. Методичне забезпечення процесу управління витратами на підприємстві**

Витрати підприємства є особливим показником діяльності підприємства, на який постійно впливає велика кількість факторів. Але водночас, сам показник є вагомим елементом економічного впливу на параметри виробничої та фінансової діяльності підприємства та галузі в цілому. Зниження витрат підприємства та собівартості продукції є процесом, що відбувається тільки під впливом організованої управлінської діяльності кваліфікованих спеціалістів. Основним завданням управління показниками рівня витрат є виявлення резервів їх зменшення на кожному етапі фінансово-господарської діяльності підприємства, при здійсненні кожного техніко-економічного заходу та на кожному робочому місці.

Сьогодні існує чимала кількість наукових думок щодо обсягу використання на підприємствах показників рівня витрат. Ряд науковців пропонує визначати лише найосновніші, такі як витрати на 1 грн виробу, собівартість одиниці виробу, валового, товарного та реалізованого обсягу продукції, виробничі витрати порівняної продукції [14;49;50]. Інші вчені рекомендують застосовувати більш розширений діапазон витратних показників діяльності підприємства [38;40;41].

Питання вибору показників рівня використання витрат у механізмі управління ефективністю діяльності на нашу думку повинно носити комплексний характер. Мається на увазі формування системи показників, що даватимуть змогу отримувати інформацію про рівень ефективності кожного

структурного підрозділу підприємства та виробництва видів продукції.

Витрати та собівартість, як багатогранні економічні категорії, пов'язані майже із усіма показниками, що визначають рівень ефективності фінансово-господарської діяльності. Науковці відзначають, що окремо показник собівартості може бути вагомим компонентом визначення ефективності виробництва промислової продукції. Сукупність показників рівня використання ресурсів та витрат включають в себе розрахункові (витрати на оплату праці), кількісні (витрати виробництва) та якісні показники. До останніх відносять ті, які визначають рівень ефективності функціонування, зокрема, рентабельність продукції, фондоозброєність, зниження собівартості.

Наприклад, будь-які управлінські рішення щодо залучення використання новітнього устаткування чи технологій на підприємстві, приймаються із врахуванням отриманого економічного ефекту, тобто річного перспективного прибутку. Шляхом розрахунку коефіцієнту ефективності витрат визначають темпи (інтенсивність) окупності витрачених засобів:

$$\text{Кеф. в.} = \frac{\text{Пріч}}{\text{В}}, \quad (1.1)$$

де Кеф.в. – коефіцієнт ефективності витрат;

Пріч. – передбачувана до отримання величина річного прибутку від впровадження окремого рішення;

В – витрати (капітальні вкладення) на запровадження поставленого рішення.

Чим більшим буде значення даного коефіцієнта, тим швидше будуть відшкодовані витрати виробництва. Термін відшкодування понесених витрат підприємства знаходиться обернено-пропорційно формулі вище, тобто:

$$T_{\text{В}} = \frac{\text{В}}{\text{Пріч}} \quad (1.2)$$

Незважаючи на значимість категорій витрати підприємства та собівартості продукції для визначення економічної ефективності господарської діяльності підприємства, використовуються й ряд інших важливих показників. Детальний аналіз показників витрат підприємства та собівартості продукції дає змогу не

тільки визначити результати фінансово-господарської діяльності підприємства, а й стати стимулом до раціоналізації засобів та матеріалів, що використовуються у виробництві. Зважаючи на те, що у промисловому виробництві значну частку структури собівартості продукції займають накладні та матеріальні витрати, амортизаційні відрахування, даний показник матиме тісний зв'язок із показниками продуктивності праці, матеріаломісткості та фондівіддачі. Враховуючи даний факт, можна стверджувати, що саме ці показники ефективності повинні розглядатися на підприємстві як основні чинники зменшення розміру собівартості продукції та загальних витрат.

Зважаючи на те, що на сучасних промислових підприємствах в останні роки зростання прибутковості може бути зумовлене далеко не економією на зниженні витрат, постає необхідність у сумісному використанні їх у системі планових показників ефективності підприємства. Формування такої системи повинно базуватися на відображенні ефективності витратних даних діяльності підприємства при встановленні планових та оцінювальних показників.

Зазвичай зростання продуктивності праці є значним фактором зниження витрат виробництва, а зменшення матеріаломісткості зумовлює зниження собівартості виробів. Але така закономірність присутня не на усіх підприємствах. У харчовій промисловості, як галузі із значною матеріаломісткою продукцією, саме стаття матеріальних витрат дає змогу знижувати витрати виробництва.

Названі факти доводять значимість обрання показників витрат підприємства та собівартості продукції, як директивного для оцінювання діяльності підприємства і прийняття перспективних управлінських рішень. Так наприклад, собівартість продукції, як основоположний показник економічної ефективності діяльності підприємства, тісно взаємопов'язаний із показником фондівіддачі. При його підвищенні, тобто покращенні використання основних засобів підприємства, відбувається зростання продуктивності праці, зниження витрат виробництва, зменшення амортизаційних відрахувань, зниження постійних витрат у собівартості одиниці продукції.

Отже, на витратні показники діяльності підприємства мають вплив основні показники ефективності діяльності, що зумовлено впливом на них одних і тих же факторів. При виборі основних чинників у процесі планування і оцінювання фінансово-господарської діяльності, слід враховувати їх взаємозв'язок, що буде зумовлений особливостями та умовами господарювання підприємства.

Більшість показників рівня використання витрат існують не у практичній, а лише в теоретичній формі. Для вирішення окремих управлінських завдань чи розв'язання конкретних проблем можуть застосовуватись не зовсім придатні показники. Тому бажано, щоб на підприємстві використовувалася класифікація даних показників відповідно до окремої сфери застосування.

При розрахунку показників рівня собівартості продукції необхідно брати до уваги зміни в її асортименті, введення у виробництво нової чи зняття її із випуску. Відповідно продукція, що виготовляється на підприємстві може бути порівняною, не порівняною та різнорідною (змішаною).

Перша група показників виражає розмір витрат підприємства планового та звітного періодів. Відношення абсолютної величини витрат до обсягу виготовленої продукції визначає їх відносний рівень, тобто собівартість одиниці окремого виду виробу. Динаміку витрат виробництва та собівартості продукції можна визначити тільки для порівняної продукції, тобто такої, яку підприємство виготовляло в минулому періоді.

Як відомо, на фінансово-господарську діяльність кожного промислового підприємства має суттєвий вплив техніко-організаційний рівень виробництва, який є суттєвим чинником впливу на зниження собівартості продукції. Саме тому актуальним є оцінювання на підприємстві основних техніко-організаційних показників: фондоозброєності праці, електроозброєності, ступеня застосування передових автоматизованих технологій у виробництві тощо. Аналіз техніко-організаційного рівня виробництва необхідно проводити за показниками, що визначають особливості виробничого циклу, технологічного рівня та виробничої гнучкості [53, с. 67]. Методичне забезпечення для моніторингу рівня витрат промислових підприємств наведено у таблиці 1.5.

**Методичне забезпечення моніторингу рівня витрат промислових підприємств**

Найменування та розрахункові дані показника	Напрямок позитивної зміни
Узагальнюючі	
<b>Витрати на одну грн продукції (виробленої, реалізованої), грн/грн:</b> $V_1 = \text{Сповн} / \text{ОП(РП)}$ , де Сповн – повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн ОП (РП) – обсяг виробленої (реалізованої) підприємства, тис. грн	Зменшення
<b>Загальний коефіцієнт покриття витрат, грн</b> $P_v \text{ заг} = \text{ОП(РП)} / \text{Сповн}$ ,	Збільшення
<b>Рентабельність виробництва продукції (витрат), %:</b> $R_{п.} = \text{Сповн} / V_{п.} * 100$ ,	Збільшення
Показники оцінювання ступеня ефективності використання матеріально-сировинної бази	
<b>Матеріаломісткість продукції:</b> $M_m = V_{\text{мат.}} / \text{ОП}$ , де $V_{\text{мат.}}$ – матеріальні витрати, тис. грн;	Зменшення
<b>Матеріаловіддача:</b> $M_v = \text{ОП} / V_{\text{мат.}}$	Збільшення
<b>Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %:</b> $MV\% = V_{\text{мат.}} / \text{Сповн} * 100$ ,	Зменшення
<b>Оборотність виробничих матеріальних запасів, раз:</b> $Ob_{з.} = \text{Сповн.} / Z_{\text{вир.}}$ , де $Z_{\text{вир.}}$ – величина виробничих матеріальних запасів, тис. грн	Збільшення
<b>Тривалість одного обороту виробничих матеріальних запасів, днів:</b> $T_{\text{об.з.}} = 360 / Ob_{з.}$	Зменшення
<b>Енергомісткість продукції,</b> $E_m = V_{\text{ен.}} / \text{ОП}$ , де $V_{\text{ен.}}$ – витрати енергоресурсів, тис. грн;	Зменшення
Показники для оцінювання стану ефективності використання основних засобів	
<b>Фондомісткість продукції:</b> $F_m = V_{\text{о.з.}} / \text{ОП}$ , де $V_{\text{о.з.}}$ – вартість основних засобів (первісна середньорічна), тис. грн	Зменшення
<b>Фондомісткість (по амортизації):</b> $F_m = A / \text{ОП}$ , де А – нарахована протягом звітного року амортизація основних засобів, тис. грн	Зменшення
<b>Коефіцієнт зносу основних засобів:</b> $K_{\text{зн.о.з.}} = Z_{\text{о.з.}} / V_{\text{о.з.}}$ , де $Z_{\text{о.з.}}$ – знос основних засобів	Зменшення
<b>Коефіцієнт оновлення основних засобів:</b> $K_{\text{о.о.з.}} = V_{\text{в.о.з.}} / V_{\text{о.з.}}$ , де $V_{\text{в.о.з.}}$ – вартість введених в експлуатацію основних засобів	Збільшення
<b>Фондоозброєність праці, грн/осіб:</b> $F_{\text{пр.}} = V_{\text{о.з.}} / \text{Чис.роб.}$ , Чис.роб. – середньооблікова чисельність персоналу, осіб	Збільшення
<b>Фондовіддача основних засобів:</b> $F_{\text{оз}} = \text{ОП} / V_{\text{о.з.}}$	Збільшення
<b>Рентабельність основних засобів:</b> $R_{\text{о.з.}} = V_{\text{п.}} / V_{\text{о.з.}}$ , де $V_{\text{п.}}$ – величина валового прибутку або прибутку від операційної діяльності), тис. грн	Збільшення
Показники рівня використання трудових ресурсів та фонду оплати праці	

Продовження таблиці 1.5

<b>Трудомісткість продукції</b> , ос./тис. грн: Тр. = Чис.роб. / ОП	Зменшення
<b>Продуктивність праці</b> , тис. грн/ос. ПП = ОП / Чис.роб.	Збільшення
<b>Оплатомісткість виробництва</b> : Ом = Вопл/ОП де Вопл – витрати підприємства на оплату праці, грн	Збільшення
<b>Енергоозброєність праці</b> , тис. грн/ос: Е <sub>пр.</sub> = Ен / Чис.роб., де Ел. – споживання енергоресурсів, тис. грн	Збільшення

Джерело: систематизовано автором на основі [11;39;41].

Важливим техніко–економічним показником рівня використання матеріальних витрат як головного структурного елементу витрат харчових підприємств є матеріаломісткість продукції. Даний вартісний показник показує обсяг матеріальних витрат підприємства (не враховуючи амортизаційні відрахування), що приходить на одиницю чи одну гривню виробу. Виділяють абсолютну та питому матеріаломісткість продукції. Перша є частиною матеріальних витрат, що приходяться на фізичну одиницю виготовленого підприємством виробу. Питомий показник матеріаломісткості продукції показує матеріальні витрати, що припадають на одиницю вартості продукції. Існує й інверсійний до матеріаломісткості показник – матеріаловіддача, що відображає отримувану частину продукції на одну гривню затрачених матеріалів.

Для встановлення рівня відповідності діючих норм матеріальних витрат визначають:

– плановий коефіцієнт використання матеріалів (КПм):

$$\text{КПм} = \frac{V_{\text{вир}}}{V_{\text{н}}}, \quad (1.3)$$

де  $V_{\text{вир}}$  – чиста вага продукції (виробу);

$V_{\text{н}}$  – величина матеріальних витрат за нормою;

– фактичний коефіцієнт використання матеріалів (КФм):

$$\text{КФм} = \frac{V_{\text{вир}}}{V_{\text{ф}}}, \quad (1.4)$$

де  $V_{\text{вир}}$  – чиста вага продукції (виробу);

$V_{\text{ф}}$  – фактична величина матеріальних витрат.

Основними показниками рівня використання витрат у механізмі управління собівартістю, що розраховуються на кожному промисловому підприємстві є: повна собівартість товарної та реалізованої продукції; витрати на одну гривню товарної, реалізованої продукції; собівартість порівнянної продукції; кошторис виробничих витрат та основні статті витрат; зменшення величини собівартості порівнянної продукції [44, с. 251].

На промислових підприємствах для оцінки ефективності витрат найбільш розповсюдженим є показник величини витрат на одну гривню товарної продукції, який визначається відношенням розміру собівартості до обсягу виробництва продукції.

На практиці підприємства мають змогу застосовувати показник витрат на одну гривню чистого доходу [43, с. 85], що розраховується відношенням суми собівартості виготовленої продукції до, отриманого підприємством, розміру чистого доходу.

Управлінським персоналом підприємства повинно бути об'єктивно оцінено місце і роль кожного показника, враховуючи умови та особливості господарювання. Розглядаючи питання введення нових показників, на підприємствах можна застосовувати показники госпрозрахункової собівартості та собівартості життєвого циклу продукції [11, с. 201].

Поміж розглянутих витратних показників діяльності на підприємстві доцільно визначати коефіцієнти покриття та окупності виробничих та збутових витрат [50, с. 254].

Якщо на підприємстві значна номенклатура виробництва продукції виникає потреба в аналізі витрат за кожним її видом. У такому випадку визначають собівартість одиниці продукції окремого виду.

Виокремлюють такі показники ефективності управління витратами як: величина прибутку, рівень рентабельності та прибутковості виробництва [50, с. 255]. Величина прибутку (доходу) підприємства може коливатися залежно від впливу багатьох факторів, а особливо від змін рівня виробничих витрат. Варто зауважити, що прибутковість та рентабельність не є синонімами, тому часте

ототожнення у науковій літературі рівня прибутковості та рентабельності є не зовсім вірним. Перший характеризує відношення розміру прибутку на одиницю виробу до розміру ціни, другий рівень віддачі витрат виробництва.

До показників рівня використання витрат відносять фактичні та розрахунково-нормативні показники ефективності управління ними, а саме: обсяг виробництва продукції, виробничі і матеріальні витрати, величина оплати праці, витрато- та матеріаломісткість виробництва, частка матеріальних витрат, зарплатомісткість, визначену відповідно до обсягів виробництва та до суми виробничих витрат [12, с. 401].

Ю. Погорелов, розглядаючи повну програмовану, пряму виробничу та собівартість продукції за центрами відповідальності, вважає першу основним показником ефективності управління витратами кожної одиниці виробу [12, с. 403]. Обґрунтовуючи актуальність розрахунку показника зниження собівартості товарної продукції в оцінці фінансово-господарської діяльності підприємства, варто зауважити вагомість визначення питомої ваги даного показника у збільшенні прибутку в плановому періоді.

Науковці виділяють ще чотири групи аналітичних показників рівня витрат: коефіцієнти покриття та окупності витрат, показники рентабельності та коефіцієнти витратомісткості [11;38;39]. Економічний зміст розрахунку показників покриття витрат полягає в розкритті інформації про обсяг продукції на одну гривню витрат. Показники окупності витрат підприємства показують, величину витрат на одну гривню продукції. Витратомісткі показники (коефіцієнти) визначають величину окремого виду витрат у їх загальній сумі. Коефіцієнти рентабельності характеризують величину прибутку, що припадає на одну гривню окремого виду витрат.

Як відомо існує група витрат, які не беруть участі у формуванні виробничої собівартості продукції, але водночас відіграють важливу роль при встановленні розміру ціни виробів підприємства. До них належать адміністративні, збутові та інші операційні витрати. Систематика показників таких витрат та їх розрахункові формули наведена у таблиці 1.6.

### Порядок визначення показників ефективності невиробничих витрат підприємства

Найменування показника
<p>1. Коефіцієнт покриття постійних витрат дає змогу встановити величину чистого доходу, яка утворюється із однієї гривні постійних витрат:  <math>K_{\text{пок п.в.}} = \text{ЧД}/(\text{Вадм}+\text{Взб}+\text{Він});</math>  де <i>ЧД</i> – величина чистого доходу підприємства;  <i>Вадм</i> – величина адміністративних витрат;  <i>Взб</i> – величина збутових витрат підприємства;  <i>Він</i> – величина інших операційних витрат підприємства.</p>
<p>2. Коефіцієнт покриття адміністративних витрат визначає величину чистого доходу, яку можна отримати із однієї гривні адміністративних витрат підприємства:  <math>K_{\text{пок адм.}} = \text{ЧД}/\text{Вадм};</math></p>
<p>3. Коефіцієнт покриття збутових витрат визначає величину чистого доходу, яку можна отримати із однієї гривні збутових витрат підприємства:  <math>K_{\text{пок зб.}} = \text{ЧД}/\text{Взб};</math></p>
<p>4. Коефіцієнт навантаження адміністративних витрат визначає ступінь навантаження величини операційних витрат підприємства на одну гривню управлінських витрат:  <math>K_{\text{нав адм}} = \text{Воп}/\text{Вадм};</math>  де <i>Воп</i> – величина операційних витрат підприємства</p>
<p>5. Коефіцієнт витратомісткості процесу управління на підприємстві визначає частку адміністративних витрат у величині операційних:  <math>K_{\text{в упр}} = \text{Вадм}/\text{Воп}</math></p>
<p>6. Коефіцієнт витратомісткості збуту на підприємстві визначає частку збутових витрат у величині операційних:  <math>K_{\text{в упр}} = \text{Взб}/\text{Воп}</math></p>
<p>7. Коефіцієнт координації у співвідношенні операційних та адміністративних витрат, дає змогу визначити розмір операційних витрат, що утворюється із однієї гривні адміністративних:  <math>K_{\text{коорд адм}} = (\text{Воп} - \text{Вадм})/\text{Вадм}.</math></p>
<p>8. Коефіцієнт навантаження постійних витрат дає змогу визначити ступінь навантаження розміру операційних витрат підприємства на одну гривню постійних витрат:  <math>K_{\text{нав пост}} = \text{Воп}/(\text{Вадм}+\text{Взб}+\text{Він}).</math></p>
<p>9. Коефіцієнт зіставлення обсягу змінних та постійних витрат визначає частку змінних витрат із однієї гривні постійних витрат підприємства:  <math>K_{\text{зм/пост}} = (\text{Воп} - \text{Вадм} - \text{Взб} - \text{Він})/(\text{Вадм}+\text{Взб}+\text{Він})</math></p>
<p>14. Коефіцієнт окупності витрат операційної діяльності визначає частку операційних витрат, яку необхідно понести підприємству для створення однієї гривні прибутку:  <math>K_{\text{ок}} = (\text{Срп}+\text{Вадм}+\text{Взб}+\text{Він})/\text{Поп}</math>  де <i>Срп</i> – величина собівартості реалізованої продукції;  <i>Поп</i> – прибуток від операційної діяльності.</p>
<p>15. Рентабельність адміністративних витрат:  <math>\text{Роп} = \text{Поп}/\text{Вадм}</math></p>
<p>16. Рентабельність збутових витрат:  <math>\text{Роп} = \text{Поп}/\text{Взб}</math></p>

Продовження таблиці 1.6

17. Рентабельність операційних витрат: $R_{op} = \frac{Поп}{(C_{рп} + Вадм + ВЗб + Він)}$
18. Чиста рентабельність витрат операційної діяльності: $R_{op\ ч} = \frac{Пч}{(C_{рп} + Вадм + ВЗб + Він)}$ ;         де $C_{рп}$ – величина собівартості реалізованої продукції; $Пч$ – чистий прибуток підприємства.

Джерело: систематизовано автором на основі [11;38;39].

Сучасні умови господарювання та стан харчових підприємств вимагають появи нових показників рівня використання витрат для надання повної інформації про будь-які техніко-економічні процеси на підприємстві. Для розвитку галузі в цілому повинні існувати узагальнені галузеві витратні показники.

Проведений моніторинг показників рівня використання витрат, формуючих собівартість продукції, свідчить про існування чималої кількості наукових підходів та думок у даному напрямі дослідження. Але незважаючи на це, підприємствам необхідно розробляти свою систему показників, яка буде враховувати специфіку господарювання, сприяти ефективному функціонуванню системи управління собівартістю продукції.

### Висновки до розділу 1

Сучасний механізм господарювання потребує впровадження заходів, пов'язаних із зміною економічних умов діяльності промислових підприємств. Вагома роль в цьому процесі належить теоретичним й практичним основам управління витратами підприємства. В процесі господарської діяльності, кругообігу капіталу, грошові витрати відмежовуються від вартості у формі поточних витрат підприємства. Через це дослідження наукових поглядів на проблеми управління, формування, контролю та планування витрат є надзвичайно актуальними та своєчасними. Дослідивши еволюцію формування знань про витрати, починаючи з XIV ст. і до наших днів, виокремлено певні етапи розвитку теорії управління витратами виробництва та визначено їх форми та

види, досліджено сутність та особливості трактування витрат, видатків, собівартості та затрат діяльності промислових підприємств.

Досліджені основні характеристики методів управління витратами, визначено категорію «собівартості» продукції та формування її різновидів у залежності від повноти врахування витрат. Проведений аналіз наукових підходів щодо методів, резервів, критеріїв та напрямів зменшення витрат підприємства для підвищення прибутковості його діяльності. Визначено, що в основі сучасної парадигми диференційованої оцінки витрат виробництва має стояти системний підхід у прийнятті управлінських рішень щодо їх зниження. Оцінка ефективності витрат діяльності є одним з базових етапів загальної оцінки ефективності діяльності, конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства. Якість проведення цього етапу визначає загальний рівень обґрунтованості кінцевих управлінських рішень.

Безпосередньо оцінка витрат діяльності незалежно від обраних методів такої оцінки розпочинається з проведення горизонтального та вертикального аналізу витрат в розрізі елементів, визначених чинним законодавством, бухгалтерським та управлінським обліком підприємства. Подальша оцінка ефективності витрат базується на оцінці абсолютних значень та динаміки основних кількісних показників, які характеризують відповідні аспекти процесу управління витратами. На підприємствах харчової промисловості найбільш доцільним є розподіл показників на узагальнюючі, витрат виробничих ресурсів та позавиробничі.

## РОЗДІЛ 2

### АНАЛІЗ РІВНЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА КОНДИТЕРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

#### 2.1. Сучасний стан та перспективи розвитку кондитерської галузі України

Харчова промисловість України є однією з небагатьох успішних і привабливих галузей вітчизняної економіки, що орієнтована на задоволення базових потреб громадян. Вона менше за інші галузі схильна до значних коливань і характеризується відносно стабільним попитом, але пропорційно залежить від рівня життя населення. У складі харчової промисловості кондитерська галузь, навпаки, більше орієнтована на задоволення додаткових потреб споживача, але, за оцінкою дослідників, показує низький рівень вразливості до негативних спадів в економіці країни та світу в цілому. В умовах значного промислового спаду і глибокої економічної кризи, спричиненої військовою російською агресією, а також глобальним спадом ділової активності, спричиненого постковідними автршоками, аналіз основних тенденцій, факторів впливу й особливостей роботи небагатьох успішних галузей економіки є особливо актуальним в контексті забезпечення макроекономічної стабільності [55].

Український ринок кондитерських виробів є одним з найрозвиненіших у вітчизняній харчовій промисловості. Він характеризується широким номенклатурним рядом товарів, які традиційно об'єднують в три групи: борошняні кондитерські вироби (солодке печиво, вафлі, пряники, рулети, кекси і ін.); шоколадні вироби, що містять какао (шоколад, шоколадні цукерки і ін.); цукристі вироби без какао (карамель, мармелад, желе, зефір і ін.).

Частка кондитерської галузі в структурі реалізованої продукції харчової промисловості України становить 15% [55].

Сьогодні асортимент кондитерських виробів, представлених на ринку, складає більш 1 млн найменувань [56]. Слід зазначити, що в Україні переважає виробництво шоколадних виробів, досить розвинене борошняне, а велика частка

цукристих виробів практично зосереджена у руках одного підприємства – корпорації «ROSHEN». Результати досліджень свідчать, що абсолютним лідером в усіх трьох сегментах на українському ринку кондитерських виробів є ТМ «ROSHEN», що випускає в рік більше 40000 тонн продукції (до 2022 року). Хоча декілька років назад пріоритетне виробництво шоколадних виробів належало АВК, а борошняних – Конті. В порівнянні з іншими підприємствами, які виготовляють цукристі солодоші, корпорація «ROSHEN» займає 80 % українського ринку [57].

У структурі споживання (і відповідно виробництва) кондитерської продукції стабільно переважає борошняна продукція, зокрема, печиво та вафлі.

В Україні для споживання борошняних кондитерських виробів характерна сезонність – більше споживають восени і взимку, менше – влітку. Також попит на кондитерську продукцію зростає під час новорічних свят і 8 березня. Найбільше виробництво кондитерських виробів припадає на жовтень, найменше – на травень–червень. Необхідно відмітити, що загальний обсяг споживання борошняних кондитерських виробів щорічно зростає. Експерти пояснюють це підвищення зміною культури споживання солодошів. Рівень споживання кондитерських виробів в Україні складає 15 кг на душу населення/рік, при цьому за цим показником Україна на 8-му місці в світі за споживанням кондвиробів на душу населення. Найбільше користуються попитом шоколадні цукерки та шоколад з різними начинками, а також вафлі і торти. В середньому щороку один українець споживає майже 2,5 кг шоколадних цукерок [58]. Незважаючи на економічний спад кондитерська галузь є однією з найбільш потенційно ефективних серед усіх харчових. Це зумовлено особливостями продукції, що виготовляється, а саме, великий та постійно оновлюваний асортимент, відсутність державного регулювання ціноутворення, що визначає відносно великий рівень рентабельності продукції, значний термін придатності продукції, що робить географічний національний ринок майже необмеженим. Також слід відмітити значний експортний потенціал галузі. Тим не менш, економічна криза та її наслідки призвели до значного зниження ефективності діяльності галузі, що

відобразилося в скороченні попиту на продукцію та зниженні ділової активності підприємств (рис. 2.1.).

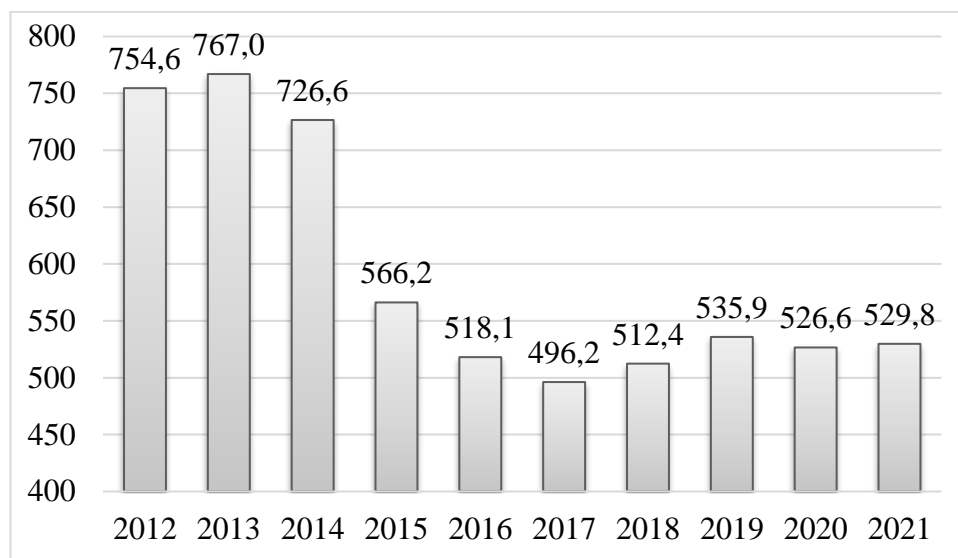


Рис. 2.1. Динаміка виробництва кондитерської продукції в Україні в 2012–2021 роках, тис. тонн

Джерело: побудовано автором на основі [59].

За підсумками 2017 року виробництво кондитерських виробів в Україні скоротилося до 496 тис. тонн, що є антирекордом за останні роки. Тим не менш в 2018 році ринок вже проявив певні ознаки одужання: обсяги виробництва зросли до 512,4 тис. тонн, відігравши падіння попереднього року. В 2020 році відбулося незначне скорочення обсягів виробництва (-9,3 тис. тонн), що може вважатися коректуванням ринку. Про стабілізацію ринку свідчить подальша динаміка: коливання ринку відбуваються на рівні 500 тис. тонн продукції на рік.

Асортиментна структура ринку в 2021 році представлена на рисунку 2.2.



Рис. 2.2. Структура ринку кондитерських виробів в Україні в 2021 році, %

Джерело: побудовано автором на основі [59].

В структурі продукції галузі найбільшу питому вагу мають печиво солодке (38%), карамель, ірис (14%), та вироби кондитерські з цукру (112%). Через те, що зазначені види продукції є дешевими, таку структуру можна охарактеризувати як неефективну та нездатну забезпечити галузі довгострокові конкурентні переваги (низька додана вартість не може забезпечити інноваційного розвитку галузі без зовнішніх інвестицій).

Основною причиною скорочення виробництва кондитерських виробів є те, що у зоні СВО залишалися дві фабрики компанії «АВК» (в Донецьку та Луганську), дві фабрики «Конті» (в Донецьку та Горлівці). Ці компанії були змушені мобілізувати всі сили. У зоні проведення СВО (а зараз війни) в попередні роки вироблялося до 180 тис. тонн кондитерської продукції, що становило близько 18% від загального обсягу виробництва в Україні. Сьогодні, на жаль, в умовах повномасштабної збройної агресії РФ спрогнозувати конкурентну структуру ринку майже неможливо.

Зниження виробництва багато в чому пояснюється падінням купівельної спроможності населення на тлі зростання цін. Через різку девальвацію гривні імпортна кондитерська продукція для більшості українців виявилася недоступною. Вітчизняні виробники також змушені були підняти ціни. Особливо різке підвищення відбулося в шоколадній групі.

За даними міжнародної дослідницької групи TNS, середній східноєвропейський рівень щорічного вжитку шоколаду на душу населення – 4–5 кг, тоді як в Західній Європі і США – 5–6 кг на рік, але і це не межа. Наприклад, середньостатистичний житель Швейцарії споживає більше 13 кг шоколадної продукції на рік. Даний факт свідчить про можливе значне зростання обсягів реалізації продукції галузі в найближчі роки в сегменті шоколадних виробів. З іншої сторони виробництво шоколадних виробів потребує імпортової сировини (какао-боби), що свідчить про наявність значних зовнішніх ризиків, а саме валютних ризиків, а також ризиків країни [60].

Також значний вплив на ефективності функціонування галузі робить рівень інвестиційної привабливості підприємств галузі та рівень залучення

інвестицій, адже продукція галузі є високотехнологічною та постійно оновлюється, що вимагає відповідної технічної бази, своєчасне її оновлення, що в свою чергу неможливо без залучення значних коштів. Розраховувати на вітчизняного інвестора з огляду вкрай дорогих кредитних ресурсів при невизначеності зовнішнього середовища та загального браку вільних коштів в державі кондитерам не доводиться. Що стосується іноземних компаній, то вони почали освоювати український ринок кондитерських виробів ще в 1990-х роках, купуючи місцеві працюючі компанії (Kraft Foods, Nestle), і на сьогодні зайняли свої ніші на ринку. Доля компаній, що належать стратегічним іноземним інвесторам, складає 7–8% в структурі національного виробництва кондитерських виробів [58].

На ринку кондитерських виробів України представлена продукція близько 850 підприємств, понад 70% ринку займають 5 холдингів.

Конкурентна структура ринку наведені на рисунку 2.3.

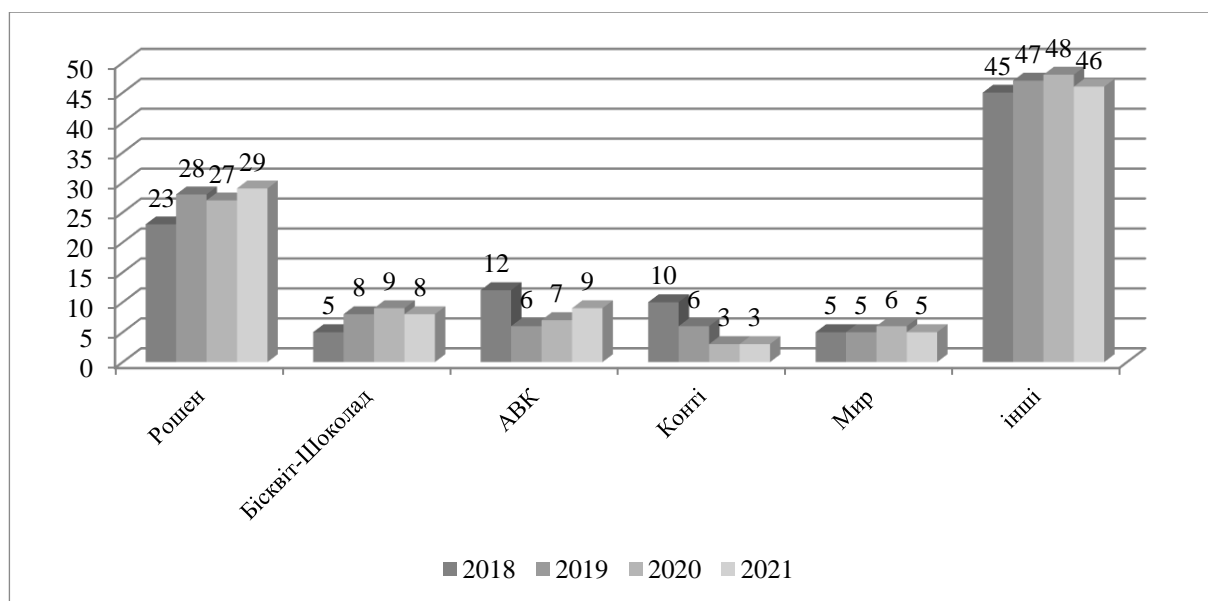


Рис. 2.3. Конкурентна структура ринку кондитерських виробів України, %  
Джерело: [59].

Значний вплив на ефективність господарювання підприємств галузі справляє та обставина, що виробництво кондитерської продукції є матеріаломістким, що в свою чергу свідчить про значну чутливість підприємств від стану та динаміки ринків сировини, а саме ринку цукру та какао-бобів.

Постійне випереджаюче зростання цін на цукор та значні валютні ризики при імпорті какао-бобів однозначно негативно вплинули на ефективність діяльності підприємств кондитерської промисловості, що в свою чергу вимагає від держави певних заходів, спрямованих на мінімізацію валютних ризиків та стабілізацію ринку цукру, який є вкрай зарегульованим, що негативно позначається на всіх його учасниках та стейкхолдерах.

Лідерами міжнародної торгівлі в кондитерській галузі за 2020–2021 рр. є Mars Inc (США), Mondelez International (США), Nestle SA (Швейцарія), Ferrero Group (Італія), Meiji Co Ltd (Японія), Hershey Co (США). Українські виробники успішно вийшли на світовий ринок та посідають пріоритетні місця серед інших перспективних країн. За даними Держстату України, кондитерська корпорація «Roshen» займає 24 місце, ПрАТ «Конті» – 43, ПрАТ «АВК» – 67. Чистий обсяг продажів українських виробників значно менший, ніж мають світові лідери. Найпотужнішою серед українських компаній є корпорація «ROSHEN», що налічує 8 фабрик, де працюють 10000 працівників і чистий обсяг становить 800 млн доларів. На підприємстві Конті зосереджено 5 фабрик з 3792 працівниками, обсяг продажів становить 469 млн доларів, що на 1 % менше показника минулого року, а компанія АВК має 3 фабрики, де роблять 3500 працівників, а чистий обсяг продажів становить 275 млн дол [58].

Причому великі кондитерські компанії перш за все продукцію відправляють до країн Євросоюзу та Середньої Азії. В той час коли внутрішній ринок розвивається у великою мірою за рахунок малого та середнього кондитерського бізнесу. Причому серед компаній спостерігається сильна внутрішня конкуренція. Виробники кондитерських виробів в Україні активно борються за місцевий ринок.

Протягом останніх років відбувся спад тенденції експорту, що був пов'язаний із закриттям російського ринку і проблемами з логістикою в країнах СНД, проте українські кондитери знову підвищують кількість поставок своєї продукції за кордон. Динаміка експорту продукції галузі представлена на рисунку 2.4.

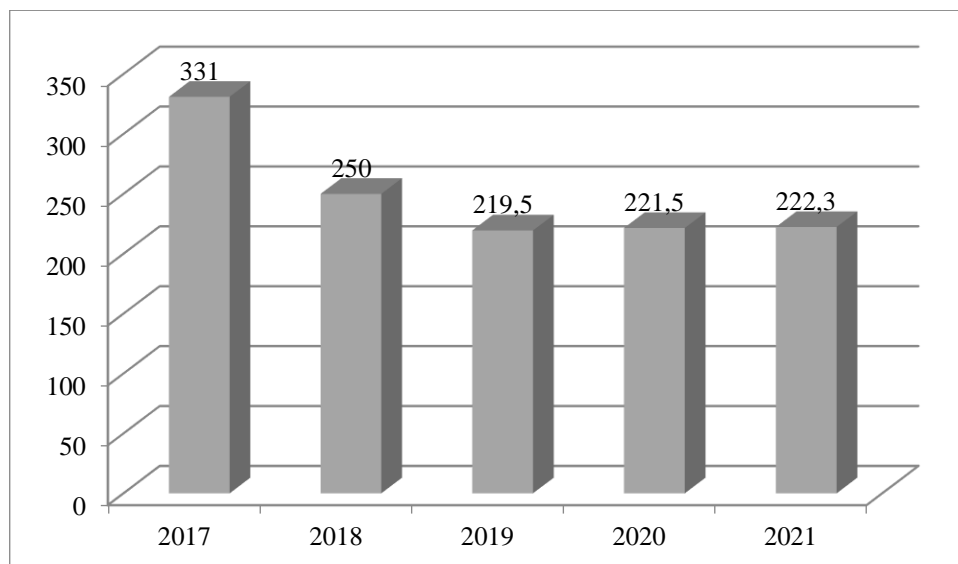


Рис. 2.4. Експорт кондитерських виробів тис. тонн  
Джерело: [60].

Аналізуючи дані, зображені на рисунку 2.4 можна зазначити, що в 2017–2018 роках відбувся спад експорту на 112 тис. дол. Україна в 2019 році експортувала 219,5 тис. тонн кондитерських виробів, що на 6 % менше, ніж у 2018 році. Експорт кондитерських виробів за підсумками 2020 року склав 221,5 тис. тонн, тобто зріс на 1 % у порівнянні з 2019 роком. В 2021 році обсяг експорту ще збільшився, досягши 222,3 тис. тонн. Слід також відзначити, що у 2021 році показник експорту в європейські країни зріс у 8 разів. Структура експорту продукції галузі представлена на рисунку 2.5.

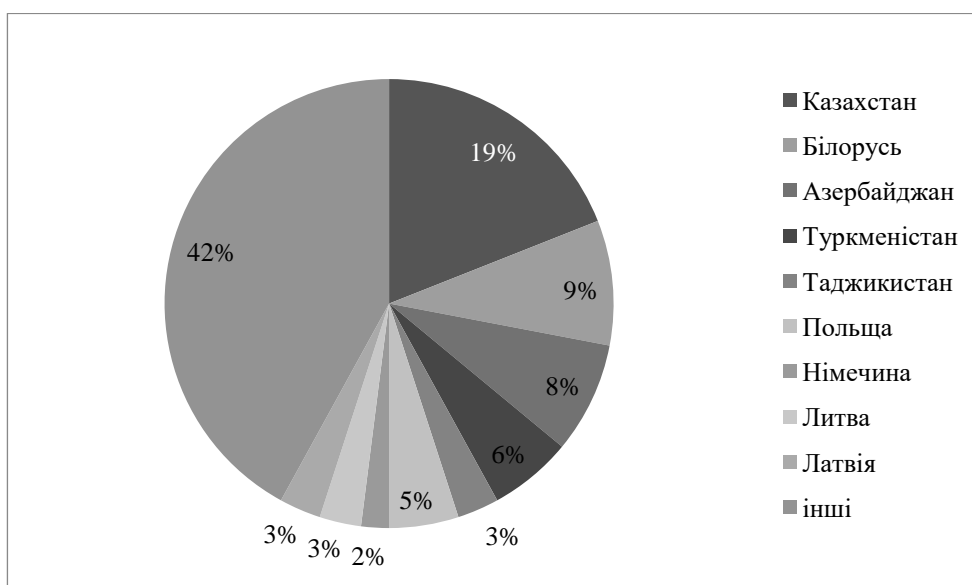


Рис 2.5. Експорт кондитерських виробів у 2021 році  
Джерело: [60].

До початку військового конфлікту на сході України (2014 р.), країною, в яку експортувалося найбільше кондитерських виробів, була Росія, але на сьогодні найбільшими покупцями української продукції є країни-сусіди та країни СНД: Казахстан – 19 %, Білорусь – 9 %, Азербайджан – 8 %, а також інші країни світу. У найближчий час планується розглянути питання щодо виходу українських товарів не лише на європейські країни, але й на такі екзотичні ринки як Індія, Гана, Нігерія, Китай. Продукція кондитерської промисловості – це товари з доданою вартістю, тому потрібно збільшувати їх експорт на зовнішні ринки. Причиною зростання став активний процес переорієнтації експортерів кондитерських виробів на нові, часто не традиційні для України міжнародні ринки після втрати ринку збуту в Росії. Українська кондитерська галузь є залежною від експорту, тому запровадження торгівельних обмежень з боку країн Митного союзу негативно впливає на її динаміку та зумовлює пошук нових ринків. Українські виробники також наражаються на високі політичні ризики, підтвердженням чому слугує заборона в серпні 2013 року на ввезення продукції компанії «ROSHEN» на територію Російської Федерації. При цьому в разі підписання Україною угоди з ЄС, відповідно до якої митні тарифи країн Євросоюзу на українську продукцію суттєво знижуються, для вітчизняних кондитерів відкриється найбільш місткий регіональний ринок, що стимулюватиме вітчизняну галузь до нарощування обсягу виробництва [60].

В Україні збільшився імпорт кондитерських виробів в порівнянні з кризовим 2018 роком, що відображено на рисунку 2.6.

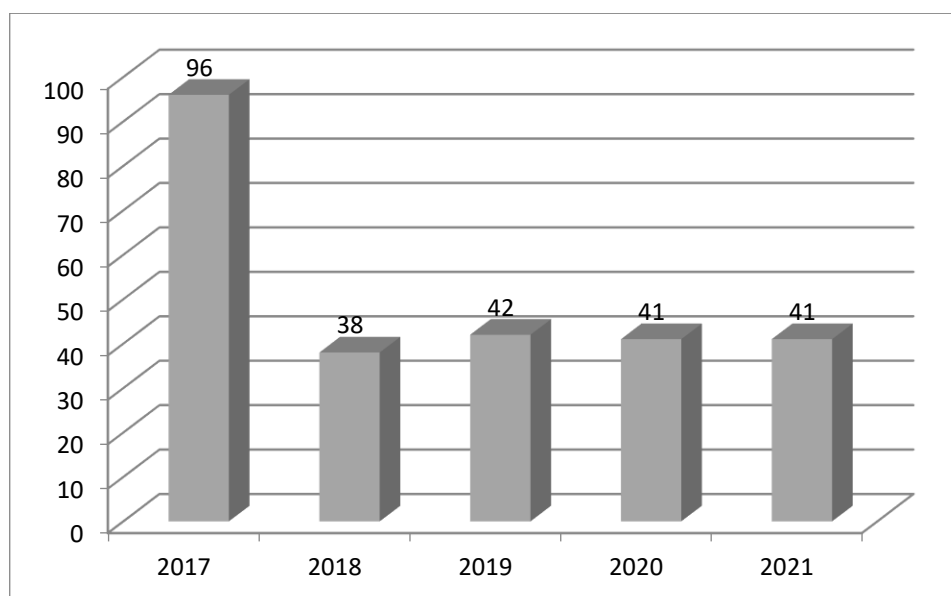


Рис. 2.6. Динаміка імпорту кондитерських виробів, тис. тонн  
Джерело: [60].

Сьогодні основними постачальниками в Україну стали Німеччина, Польща, Туреччина, Нідерланди та Болгарія. Сьогодні Україна стабільно експортує трохи більше 40 тис. тонн кондитерської продукції на рік.

Основними проблемами розвитку кондитерського ринку в Україні є війна в Україні, постковідний період відновлення світової економіки та недостатній попит на продукцію галузі, а також невідповідність продукції європейським нормам і стандартам якості. У найближчий час планується розглянути питання щодо виходу українських товарів на екзотичні ринки як Індія, Гана, Нігерія, Китай. Продукція кондитерської промисловості – це товари з доданою вартістю, тому потрібно збільшувати їх експорт на зовнішні ринки. Причиною зростання став активний процес переорієнтації експортерів кондитерських виробів на нові, часто не традиційні для України міжнародні ринки після втрати ринку збуту в Росії [55].

Аналіз літературних джерел свідчить, що основними причинами проблемного становища борошняних кондитерських виробів є: війна в Україні та пов'язані з цим прямі значні демографічні, соціальні та безпосередньо економічні наслідки, девальвація гривні та обмежена інвестиційна діяльність; зниження попиту на кондитерські товари передусім через зниження купівельної

спроможності населення; ускладнення експорту; зростання вартості сировини через старіння плантацій какао (Індонезія, Бразилія, Еквадор тощо); загострення конкуренції, внаслідок встановлення зони вільної торгівлі між ЄС та Україною; скасування мит на імпорт кондитерських виробів з країн ЄС; зростання боргового навантаження окремих виробників через скорочення прибутків й залежність від імпортової сировини [55].

Важливою проблемою розвитку кондитерської промисловості в Україні є відсутність власних коштів у невеликих підприємств для реконструкції виробництва. Великі компанії не відчують значної нестачі коштів: вони постійно запроваджують ексклюзивні продуктові лінії, будують нові фабрики, закупають найсучасніше закордонне обладнання. Насамперед, цьому сприяє конкуренція у кондитерській галузі, яка останнім часом стає все більш жорсткою.

Стосовно джерел отриманих інвестицій для покращення матеріально-технічної бази провідні підприємства кондитерської галузі можна поділити на три групи:

- ті, що скористалися іноземними інвестиціями: ПАТ «Крафт Фудз Україна» (м. Тростянець Сумської обл.) та «Львівська кондитерська фабрика «Світоч» (м. Львів);
- за рахунок українських інвесторів: кондитерська компанія «АВК», корпорація «Roshen»;
- за рахунок власних коштів: ЗАТ «Одесакондитер», ПрАТ «Дніпропетровська кондитерська фабрика», ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» та інші [55].

Щоб зайняти гідне місце серед провідних країн світу у галузі кондитерської торгівлі, Україні необхідно підвищити якість товарів, розширювати асортимент та впроваджувати нові види упаковки.

Кондитерство в Україні є досить потужним і розвиненим серед інших харчових галузей. Виробництво кондитерських виробів стрімко розвивається та має достатню конкурентоздатність продукції на міжнародному ринку.

Проаналізувавши кондитерський ринок, можна зробити висновок, що не дивлячись на складну економічну ситуацію в Україні, підприємці роблять все можливе, щоб утримати статус виробників високоякісного продукту.

Висока конкуренція на світовому і на внутрішньому ринку змушує підприємства шукати власні шляхи підвищення конкурентоспроможності продукції в рамках основних тенденцій розвитку ринку.

Експерти акцентують увагу, що останнім часом на кондитерському ринку все більшої популярності набувають енергетичні батончики і батончики з високим вмістом рослинного білка. Невеликі кондитерські компанії можуть зайняти ніші в ще не освоєних секторах кондитерського ринку. Наприклад, виробництво солодоців для людей, що стежать за здоровим харчуванням, або тих, кому необхідні спеціалізовані продукти.

В контексті теми роботи, значний потенціал розвитку галузі в цілому та підвищення прибутковості роботи окремих підприємств знаходиться в комплексній оптимізації витрат.

## **2.2. Техніко-економічна характеристика підприємств кондитерської промисловості**

В якості підприємств галузі, діяльність яких буде досліджена в роботі обрано наступних виробників кондитерської продукції: ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» та ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» [61; 62].

### ***Техніко-економічна характеристика ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»***

ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» входить до складу Корпорації «Рошен». Київська кондитерська фабрика «Рошен» – найбільша кондитерська фабрика Києва. Ще у 1874 році на Деміївці, тодішньому передмісті Києва, було відкрито Деміївський цукроворафінадний завод. Неподалік у 1886 році купцем В. Єфімовим було засновано кондитерську фабрику, на базі якої й було згодом створено сучасне підприємство, яке було розміщено у корпусах

колишнього цукроворафінадного заводу. У 1923 році підприємство було перейменовано на честь Карла Маркса у 105 річницю з його народження.

Сьогодні на Київській кондитерській фабриці ROSHEN працює близько 800 чоловік, а її продуктивність досягає 100 т. продукції на добу. На фабриці встановлено високоякісне обладнання як зарубіжних, так і вітчизняних виробників. Виробництво орієнтоване на виготовлення тортів, тістечок, кексів, мармеладу, пастили, зефіру, печива та крекерів, а також коробкових цукерок «Київ Вечірній». Лінійка тортів, що випускаються фабрикою, – це не тільки добре відомі й улюблені всіма «Київський» і «Празький», а й новинки виробництва – «Наполеон Рошен», «Медовик Рошен» та інші.

Протягом багатьох років підприємство орієнтується на принципи та стандарти, прийняті в міжнародному бізнес-суспільстві, здійснюючи постійний контроль та моніторинг якості продукції протягом усього процесу виробництва, починаючи з контролю виробників сировини та закінчуючи роздрібними торговими точками. Впровадження та сертифікація систем менеджменту якості та безпеки продуктів харчування підтверджені міжнародною компанією «Бюро Верітас». Як наслідок постійного контролю на виробництві, смачні та якісні продукти під ТМ «Roshen» з легкістю проходять сертифікацію в державних органах сертифікації. Висуваючи підвищені вимоги щодо якості продукції, яка виготовляється на підприємстві, керівництвом компанії було прийнято рішення про сертифікацію усієї продукції в системі УкрСЕПРО, включаючи також і продукцію, яка не підлягає обов'язковій сертифікації, та яку компанія сертифікує добровільно. У процесі обов'язкової сертифікації визначається відповідність параметрів продукції вимогам нормативних документів, що встановлені законодавством України.

Система менеджменту якості, згідно з вимогами міжнародного стандарту ISO 9001, гарантує споживачам, що продукція компанії Roshen виготовляється в контрольованих умовах при беззаперечному виконанні всіх внутрішніх та законодавчих вимог, а також, що контроль якості продукції відбувається на усіх етапах виробництва.

Продукція, що екпортується в Республіку Молдова, сертифікується у державних органах, що засвідчує відповідність продукції усім нормам, встановленим законодавством Молдови.

Для тих видів продукції, що не потрапили до «Переліку товарів, які підлягають обов'язковій сертифікації», здійснюється добровільна сертифікація або декларування відповідності.

Вся сировина перед надходженням на виробництво піддається технoхімічному контролю; після ухвали лабораторії про її доброякісний стан, вона може бути направлено в цех для виробництва кондитерських виробів. Для виробництва кондитерських виробів використовується різноманітна сировина: цукор, патока, мед, фруктоза, фруктово-ягідні пюре, какао порошок, какао масло, спирт, коньяк, рослинні жири та інші.

Компанія Roshen зі своїми постачальниками сировини, матеріалів, упаковки в основному працює за договорами з відстрочкою платежу. Сировина, матеріали та упаковка закупаються як в Україні так і за кордоном. Так наприклад, жири, какао продукти, ароматизатори, упаковка та етикетка закупаються за кордоном з відстрочкою платежу. Середній термін відстрочки варіюється від 30 до 60 днів. Сировина, що купується на ринку України – цукор, гофрокороб, частина етикетові продукції, молокопродукти, сода, сіль – закупаються з відстрочкою платежу, середній строк – 30–45 днів.

Основними постачальниками жирів і какао–продуктів є такі країни, як Швеція, Данія, Малайзія, Швейцарія, Голландія, Сінгапур, Франція, Україна; цукру, молокопродуктів – Україна, соди, солі – Україна; Упаковки, етикетки – України, Країни Балтії, Австралія.

Основними постачальниками підприємства є:

- Aarhus Karlshamm, Sweden – жири;
- Cargill B.V.,Amsterdam,Holland – какао-продукти;
- ТОВ фірма «Астарта-Київ» – цукор;
- ТОВ «ВО «Ексімпродукт» – цукор;
- Cargill Palm Products Sdn.Bhd.Malaysia – жири;

- ТОВ «Астарта –Трейд» – цукор;
- ПП ВКФ «ТОТУС» – цукор;
- ТОВ «Солодке життя» – молоко-продукти;
- ТОВ «Профі-Прес» – крій коробок;
- OLAM International Limited – какао-продукти.

Продукція, що випускається фабрикою, – це неповторний смак і якісна оригінальна упаковка. Торт «Київський» і цукерки «Київ Вечірній» стали візитівкою не тільки Київської кондитерської фабрики ROSHEN, а й усього міста. Це саме те, що забирають із собою гості столиці, і те, що купують «на подарунок» кияни, які їдуть у гості. Популярність і впізнаваність продукції Київської кондитерської фабрики ROSHEN – це результат роботи професійного колективу, використання сучасного обладнання та високоякісної сировини.

#### ***Техніко-економічна характеристика ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»***

Історія підприємства починається в першій половині минулого століття. Будівництво фабрики почалося у 1932 році. Перший пуск в експлуатацію чотирьох ліній з цегляними печами тунельного типу і ручним обслуговуванням, що працювали на вугіллі, відбувся вже у травні 1935 року. Коли почалася війна, обладнання фабрики було вивезено до міста Уфи. Після звільнення міста Харкова в 1943 році вже у 1944 році почалося відновлення виробництва. Свою першу продукцію фабрика випустила у 1945 році в обсязі 382 тис. тонн печива на рік. Повністю відновлення фабрики було закінчено у 1954 році, але в її цехах, до речі, як і раніше переважала ручна праця. У зв'язку з розробкою у 1958 році Шебелинського газового родовища на «ХБФ» було проведено повну реконструкцію виробництва, яка полягала у такому: заміна печей на газові та установка чотирьох нових цукрових технологічних ліній. Впровадження таких заходів реконструкції дозволили, по-перше, поліпшити умови праці на фабриці, а по-друге, значно збільшити випуск продукції, про що свідчить зростання обсягу фасованої продукції більш ніж у 8 разів. Далі у 1967 році було створено виробництво картонної та транспортної тари, а повну механізацію вафельного

цеху у 1969 році вже було закінчено повністю. Далі на початку 1991 року фабрика виходить зі складу Харківського об'єднання кондитерської промисловості і стає самостійним суб'єктом господарювання.

На підприємстві «ХБФ» у 1992 році було запущено першу в Україні потокову автоматизовану лінію з виробництва крекери італійської фірми «Орланді». В наслідок цього штат підприємства поповнився фахівцями з електронної та обчислювальної техніки.

Для забезпечення випуску продукції стабільної якості та її експортування у 1993 році фабрика отримала сертифікати відповідності на готову продукцію. Це відкривало нові можливості для фабрики щодо дистрибуції своєї продукції.

На початку 1990-х років у країні почався розгортатися процес приватизації, який не минув і фабрику. Тому у грудні 1993 року підприємство було приватизовано трудовим колективом та перейменовано в АТЗТ «Харківська бісквітна фабрика». Таким чином підприємство отримало можливість самостійно розпоряджатися заробленими коштами.

Згодом акціонерне товариство закритого типу «Харківська бісквітна фабрика» у вересні 1998 року підписала договір про спільну діяльність з Харківською кондитерською фабрикою, відповідно до якого вона забезпечувала «кондитеру» якісною сировиною і вела збут готової вже спільної продукції. У листопаді того ж року на зборах акціонерів Харківської кондитерської фабрики було прийнято рішення щодо продажу Харківській бісквітній фабриці контрольного пакету своїх акцій. У чому полягала взаємовигідність таких заходів? Відповідь є такою: кондитерська фабрика, що отримала згодом назву «Харків'янка», стала нарощувати обсяги виробництва, повертати втрачені ринки збуту, а бісквітна фабрика отримала можливість пропонувати торговим партнерам весь спектр кондитерських виробів. З точки зору маркетингу це забезпечувало певні конкурентні переваги для обох фабрик міста Харкова. Таким чином, починаючи з 2001 року всі вироби обох підприємств стали випускатися на ринки під об'єднаним логотипом «Бісквіт-Шоколад».

У серпні 2004 року підприємства об'єдналися в корпорацію «Бісквіт–Шоколад». Ураховуючи, що історія фабрики «Харків'янка» почалася з 1896 року, коли її продукція вже у ті далеко минулі часи займала призові місця на міжнародних виставках, сьогодні торгова марка «Бісквіт-Шоколад» є сучасним брендом з давніми традиціями – «солодкий союз традицій і прогресу».

Торгова марка «Бісквіт-Шоколад» прагне відповідати запитам будь-якої аудиторії. Тому, в асортименті представлені солодощі для діабетиків на фруктозі, пісні і халяльні продукти. Кондитерські вироби виготовляються відповідно до вимог ТУ і ДСТУ, проходять добровільну сертифікацію для підтвердження якості. Корпорація фокусує свою діяльність на задоволення потреб споживачів, на організацію ефективної комунікації, враховує побажання покупців щодо смакових якостей, складу і маркування.

Нині корпорація у складі двох підприємств: ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» та ПрАТ «Кондитерська фабрика «Харків'янка» є сучасним високотехнологічним виробництвом з обладнанням європейського рівня. Кількість працюючих корпорації становить близько 3000 осіб, а добовий випуск продукції доходить до 180 тонн.

Стратегії розвитку підприємств корпорації характеризуються інноваційною спрямованістю, впровадженням нових технологій, оригінальних рецептур, підвищенням якості та безпеки кондитерських виробів, що дозволило збільшити присутність продукції на високо конкурентних міжнародних і національних ринках. Продукція корпорації «Бісквіт-Шоколад» реалізується не тільки у всіх регіонах України, а також і за рубежом. Високі оцінки якості продукції корпорації були неодноразово засвідчені на найпрестижніших міжнародних кондитерських виставках, таких як «ISM» (Кельн, Німеччина), «FMI» (Чикаго, США), «Seal» (Париж, Франція).

Продукція корпорації «Бісквіт-Шоколад» складається із декількох сотень найменувань, які поділені на такі основні групи, як: Шоколад, Бісквіти, Вафлі, Зефір, Ірис, Карамель, Цукерки у коробках, Цукерки вагові, Крекер, Мармелад,

Печиво, Печиво у коробках, Печиво вагове, Пирогов пісочні, Вафельні сендвичі, Нуга, Діабетична продукція.

Найбільшими постачальниками «Бісквіт-Шоколаду» є: ТОВ «Споживснаб», ВАТ «Меркурій», ТОВ «Сільхозпродукт», ТОВ «Мальва», а також імпортується какао-боби, фундук, арахіс.

Підприємство ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у теперішній час – це сучасне кондитерське підприємство, яке спеціалізується на виробництві борошняних кондитерських виробів.

ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» неодноразово займало перші місця в Національному бізнес-рейтингу кращих українських виробників за КВЕД 10.72.0 (виробництво печива, пирогів і тістечок тривалого зберігання).

Сьогодні бісквітне і вафельне виробництво оснащені сучасним європейським обладнанням: італійської лінією з виробництва креккеру; італійської лінією з виробництва бісквітів та рулетів; італійської лінією для пісочних пирогів з джемовою начинкою. Продукція підприємства ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» випускається на ринок за брендами Georges, Old Collection, Забодайка, Фірмовий та загалом містить 12 основних асортиментних груп. Уся продукція сертифікована в системі УкрСЕПРО.

Доцільно зауважити, що ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» вносить вагомий вклад у реалізацію кондитерської продукції, виробленої в Україні, у структурі якої переважну частку має споживання саме вітчизняної продукції.

### **2.3. Оцінка ефективності витрат на кондитерських підприємствах**

Здійснення підприємством своїх витрат завжди ставить на меті отримання відповідного результату, який втілюється у кількості виробленої продукції (для кондитерських підприємств) та кінцевих фінансових результатах. Отже, на першому етапі доцільним є аналіз виробничої програми досліджуваних підприємств.

Для загального аналізу обсягу випуску продукції в натуральному й вартісному виразі складемо аналітичну таблицю 2.1.

Таблиця 2.1

**Показники виробничої програми ПрАТ «Київська  
кондитерська фабрика «Рошен»**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			Абсолют. (+,-)	Відн. (%)
1. Обсяг виробленої промислової продукції, тис. грн				
у діючих цінах	1055760	946274	-109486	-10,4
у порівнянних цінах	1055760	755742	-300018	-28,4
2. Фактично вироблено продукції, тонн	41686	29840	-11846	-28,4
3. Середньорічна виробнича потужність, тонн	52200	52400	200	0,4
4. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частки	0,799	0,569	-0,230	-

Джерело: розрахунки автора на основі [61].

Як видно з таблиці, в 2022 році в порівнянні з 2021 роком значно зменшився обсяг виробництва промислової продукції підприємства. Так, обсяг виробленої продукції діючих оптових цінах підприємства зменшився з 1055760 тис. грн до 946274 тис. грн, тобто на 109486 тис. грн або 10,4% у відносному виразі. Обсяг продукції підприємства в натуральному виразі в 2022 році в порівнянні з 2021 роком зменшився на 11846 тонн або 28,4%, що призвело до відповідного зменшення обсягу виробленої продукції у порівнянних цінах на 300018 тис. грн. Значне зменшення обсягу виробленої продукції у натуральному виразі та у порівнянних цінах свідчить про відсутнє зниження попиту на продукцію підприємства. Переважне зменшення обсягу виробленої продукції у натуральному виразі над обсягом продукції у діючих цінах також говорить про зростання цін на продукцію підприємства. ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» володіє значною виробничою потужністю, яка в 2022 році порівняно з 2021 роком зросла на 200 тонн/рік, що свідчить про нарощування технічного та виробничого потенціалу підприємства. Виробнича потужність характеризується порівняно високим рівнем використання, про що свідчить значення коефіцієнта використання виробничої потужності, що в 2021 році перебувало на рівні 79,9%, проте в 2022 році зменшилося на 23,0% і склало 56,9%.

В таблиці 2.2 проведемо розрахунки, які характеризують структуру продукції ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен».

Таблиця 2.2

**Структура продукції ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Найменування продукції	Фактично вироблено продукції, тонн		Структура, %		Відхилення	
	2021 рік	2022 рік	2021 рік	2022 рік	Абс. (+,-)	Відн. (%)
Глазуровані шоколадні цукерки	874	661	2,1	2,2	-213	0,12
Мармелад	1692	1414	4,1	4,7	-278	0,68
Печиво	23012	13793	55,2	46,2	-9219	-8,98
Крекер	9515	8280	22,8	27,7	-1235	4,92
Торти	6593	5692	15,8	19,1	-901	3,26
Разом	41686	29840	100,0	100,0	-11846	-

Джерело: розрахунки автора на основі [61].

Протягом двох років найбільшу питому вагу в структурі виробництва займає печиво: 55,2% та 46,2% в 2021 та 2022 роках відповідно. Також можна відзначити значну питому вагу крекерів: 22,8% в 2021 році та 27,7% в 2022 році. Таким чином, перелічені вище види продукції є основними для підприємства та в цілому визначають кінцеві результати його діяльності. Як зазначалося вище, в 2022 році відбулося зменшення випуску продукції підприємства на 11846 тонн, що пов'язано, головним чином, зі зменшенням виробництва печива (-9219 тонн) та крекеру (-1235 тонн), тобто профільних видів продукції.

Проведемо нижче аналогічні розрахунки для ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» (ПрАТ «ХБФ»). В таблиці 2.3 проведемо загальну оцінку абсолютних показників виробничої програми підприємства.

Таблиця 2.3

**Показники виробничої програми ПрАТ «ХБФ»**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			Абс. (+,-)	Відн. (%)
1. Обсяг виробленої промислової продукції (без ПДВ і акцизного збору), тис. грн				
у діючих цінах	2106122	1746306	-359816	-17,1
у порівнянних цінах	2106122	1498332	-607790	-28,9
2. Фактично вироблено продукції, тонн	75254	53537	-21717	-28,9
3. Середньорічна виробнича потужність, тонн	95000	95400	400	0,4
4. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частки	0,792	0,561	-0,231	-

Джерело: розрахунки автора на основі [62].

На ПрАТ «ХБФ», як свідчать проведені розрахунки, протягом двох досліджуваних років обсяг виробленої продукції в натуральному виразі, а отже і обсяг продукції у порівнянних цінах, зменшився на 21717 тонн, що складає 28,9% від показника виробництва базового, тобто 2021 року. При цьому обсяг виробленої продукції підприємства в діючих цінах зменшився на 359816 тис. грн або 17,1%, що з урахуванням відчутної інфляції є ознакою значних негативних змін в структурі продукції підприємства. ПрАТ «ХБФ» в цілому володіє виробничою потужністю, розмір якої значно більший, ніж на попередньому підприємстві, отже досліджувані об'єкти мають в цілому різні виробничі потенціали, що з точки зору можливостей щодо управління витратами (особливо за рахунок ефекту «масштабу виробництва») ставить ПрАТ «ХБФ» у більш вигідне становище. Аналогічно до ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», виробнича потужність ПрАТ «ХБФ» має порівно високий ступінь використання в 2021 році (79,2%) та значно нижчий в 2022 році (56,1%).

Отже, порівнюючи два досліджувані підприємства можна зробити висновок, що на обох підприємством з точки зору реалізації їх виробничого потенціалу, відбуваються схожі процеси (падіння виробництва, викликане падінням попиту), хоча абсолютний рівень виробничого потенціалу та можливості використання ефекту операційного левереджу на ПрАТ «ХБФ» значно вищий.

В таблиці 2.4 представлена структура продукції ПрАТ «ХБФ».

Таблиця 2.4

### Структура продукції ПрАТ «ХБФ»

Найменування продукції	Фактично вироблено продукції, тонн		Структура, %		Відхилення	
	2021 рік	2022 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолют. (+,-)	Відн. (%)
Глазуровані шоколадні цукерки та вафлі, вкриті шоколадом	1952	1595	2,6	3,0	-357	0,39
Вафлі	1895	1035	2,5	1,9	-860	-0,58
Печиво	36589	27895	48,6	52,1	-8694	3,48
Крекер	15859	10212	21,1	19,1	-5647	-2,00
Інші види (мармелад, пироги, торти тощо)	18959	12800	25,2	23,9	-6159	-1,28
Разом	75254	53537	100,0	100,0	-21717	-

Джерело: розрахунки автора на основі [62].

Як видно з наведених розрахунків, протягом двох років найбільшу питому вагу в структурі виробництва займає печиво: 48,6% та 52,1% в 2021 та 2022 роках відповідно. Питома вага крекери в 2021 році склала 21,1% та 19,1% в 2022 році, інших видів продукції (мармеладу, пирогів, тортів) скоротилася з 25,2% в 2021 році до 23,9% в 2022 році. Перелічені вище види продукції є основними для підприємства та в цілому визначають кінцеві результати його діяльності. В 2022 році відбулося зменшення випуску продукції підприємства на 21717 тонн, що пов'язано зі зменшенням обсягів виробництва усіх видів продукції, хоча найбільший внесок зробили саме профільні види продукції: печиво (-8694 тонн), крекер (-5647 тонн) та інші види (-6159 тонн).

Таким чином, в цілому можна констатувати, що з точки зору виробничих процесів, досліджувані підприємства є дуже схожими.

Для оцінки ефективності управління процесами формування, мінімізації та оптимізації рівня витрат на досліджуваних підприємствах проведемо спочатку горизонтальний та вертикальний аналіз їх витрат відповідно до діючих вимог щодо складання бухгалтерської та фінансової звітності.

В таблиці 2.5 проведемо аналіз витрат ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» відповідно до їх формування в розрізі економічних елементів (за восьмим класом діючого плану бухгалтерських рахунків). Вихідною інформацією для проведення розрахунків є дані річної фінансової звітності підприємства, а саме розділу III (елементи операційних витрат) Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Таблиця 2.5

**Аналіз витрат ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» за економічними елементами**

Вид витрат	Абсолютне значення, тис. грн		Структура, %		Відхилення		
	2021 рік	2022 рік	2021 рік	2022 рік	абс. (+,-)	відн. (%)	по структурі
Чистий дохід від реалізації продукції	979286	903395	-	-	-75891	-7,7	-
Матеріальні затрати	174098	212654	17,9	23,6	38556	22,1	5,7
Витрати на оплату праці	442969	388308	45,5	43,1	-54661	-12,3	-2,4

Продовження таблиці 2.5

Відрахування на соціальні заходи	96421	84184	9,9	9,4	-12237	-12,7	-0,5
Амортизація	152718	184767	15,7	20,5	32049	21,0	4,8
Інші операційні витрати	107635	30344	11,1	3,4	-77291	-71,8	-7,7
<b>Разом</b>	<b>973841</b>	<b>900257</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>-73584</b>	<b>-7,6</b>	<b>-</b>

Джерело: розрахунки автора на основі [61].

Структура витрат підприємства свідчить про високий рівень зарплатоємності діяльності: питома вага витрат на оплату праці складає на підприємстві 45,5% та 43,1% в 2021 та 2022 роках відповідно. Така ситуація є нетиповою для підприємств харчової промисловості в цілому та кондитерської зокрема, для яких притаманною є висока питома вага матеріальних витрат. Аналізуючи структуру витрат підприємства за економічними елементами, можна відзначити надзвичайно високий рівень амортизаційних відрахувань (15,7% в 2021 році та 20,5% в 2022 році), що опосередковано свідчить про високу інтенсивність відтворення технічної бази підприємства та таку структуру основних засобів, яка характеризується високою питоною вагою їх активної частини (технологічне устаткування та інструменти, засоби автоматизації тощо). Аналіз динаміки абсолютних значень елементів витрат підприємства дозволяє зробити наступні висновки:

- збільшення на 38556 тис. грн (22,1%) матеріальних витрат при зниженні чистого доходу від реалізації продукції (-7,7%) в цілому свідчить про зниження ефективності управління витратами;

- зменшення на 77291 тис. грн (71,8%) інших операційних витрат в цілому з позитивної сторони характеризує процес управління витратами підприємства (дані витрати не створюють додаткову вартість) та свідчать про зниження непродуктивних витрат;

- зменшення на 54661 тис. грн (12,3%) витрат на оплату праці при зниженні чистого доходу від реалізації продукції на 7,7% свідчить про значну відносну економію коштів підприємства за рахунок зазначеного економічного елемента витрат з однієї сторони, а з іншої про зниження мотивації персоналу до підвищення ефективності своєї роботи;

– зменшення на 12237 тис. грн (12,7%) відрахувань на соціальні заходи в цілому відповідають темпам зниження витрат по оплаті праці та таким чином підсилюють прямий позитивний ефект описаний в попередньому пункті 9 (відносна економія коштів).

В цілому можна відзначити, що структура витрат підприємства протягом 2021-2022 років нестабільна, що є негативним явищем та свідчить про наявність внутрішніх деструктивних процесів.

В таблиці 2.6 проведемо витрат в розрізі видів діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен».

Таблиця 2.6

**Аналіз витрат діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Показник	Абсолютне значення, тис. грн		Структура, %		Відхилення		
	2021 рік	2022 рік	2021 рік	2022 рік	абс. (+,-)	відн. (%)	по стр-рі
<b>Доходи</b>							
Чистий дохід від реалізації продукції	979286	903395	92,45	93,44	-75891	-7,7	0,99
Інші операційні доходи	5572	724	0,53	0,07	-4848	-87,0	-0,45
<b>Всього доходи від операційної діяльності</b>	<b>984858</b>	<b>904119</b>	<b>92,98</b>	<b>93,52</b>	<b>-80739</b>	<b>-8,2</b>	<b>0,5</b>
Фінансові доходи	73893	62678	6,98	6,48	-11215	-15,2	-0,50
Інші доходи	490	0	0,05	0,00	-490	-100,0	-0,05
<b>Разом доходи</b>	<b>1059241</b>	<b>966797</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>-92444</b>	<b>-8,7</b>	<b>-</b>
<b>Витрати</b>							
Собівартість реалізованої продукції	863265	776111	83,69	80,22	-87154	-10,1	-3,47
Адміністративні витрати	60082	57231	5,82	5,92	-2851	-4,7	0,09
Витрати на збут	7984	7231	0,77	0,75	-753	-9,4	-0,03
Інші витрати операційної діяльності	37238	59884	3,61	6,19	22646	60,8	2,58
<b>Всього витрати операційної діяльності</b>	<b>968569</b>	<b>900457</b>	<b>93,90</b>	<b>93,07</b>	<b>-68112</b>	<b>-7,03</b>	<b>-0,83</b>
Фінансові витрати	60389	67017	5,85	6,93	6628	11,0	1,07
Інші витрати	0	0	0	0	0	0	0
Податок на прибуток	2504	0	0,24	0,00	-2504	-100,0	-0,24
<b>Разом витрати</b>	<b>1031462</b>	<b>967474</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>-63988</b>	<b>-6,2</b>	<b>-</b>
<b>Фінансовий результат (чистий прибуток (збиток))</b>	<b>27779</b>	<b>-677</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-28456</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

Джерело: розрахунки автора на основі [61].

Аналіз структури доходів та витрат діяльності підприємства дає підстави стверджувати про його виключну зосередженість на операційній діяльності: 92,98% доходів в 2021 році і 93,52% в 2022 році, та 93,90% витрат в 2021 році і 93,07% в 2022 році формувалися в результаті здійснення саме операційної діяльності. Протягом 2021–2022 років з 83,69% до 80,22%, тобто на 3,47%, зменшилася питома вага виробничих витрат (собівартість реалізованої продукції) при загальному зростанні на 18,1% невиробничих витрат, що в свою чергу пов'язано зі значним збільшенням інших витрат операційної діяльності (22646 тис. грн або 60,8%) при скороченні адміністративних витрат (-2851 тис. грн або 4,7%) та витрат на збут (-753 тис. грн або 9,4%). Темпи зниження загальних витрат діяльності підприємства (-6,2%) менші, ніж темпи зниження загальних доходів (-8,7%), що свідчить про зниження ефективності управління витратами. Дані таблиці 2.6 дають підстави говорити, що причиною цього була значна перевитрата інших витрат операційної діяльності, а також зростання фінансових витрат. Отже, в цілому можна констатувати, що підприємство неефективно управляє своїми витратами, що з урахування зниження його доходів, може мати значні негативні наслідки як в короткостроковій перспективі, так і в контексті досягнення середньострокових та стратегічних цілей підприємства, а отже вимагає прийняття якнайскоріших заходів.

В таблицях 2.7 та 2.8 проведемо аналіз витрат ПрАТ «ХБФ».

Таблиця 2.7

#### Аналіз витрат ПрАТ «ХБФ» за економічними елементами

Вид витрат	Абсолютне значення, тис. грн		Структура, %		Відхилення		
	2021 рік	2022 рік	2021 рік	2022 рік	абс. (+,-)	відн. (%)	по структурі
Чистий дохід від реалізації продукції	2100397	1772223	-	-	-328174	-15,6	-
Матеріальні затрати	1145164	946868	72,57	73,60	-198296	-17,3	1,03
Витрати на оплату праці	185725	142133	11,77	11,05	-43592	-23,5	-0,72
Відрахування на соціальні заходи	39682	30931	2,51	2,40	-8751	-22,1	-0,11
Амортизація	41177	41597	2,61	3,23	420	1,0	0,62
Інші операц. витрати	166215	125002	10,53	9,72	-41213	-24,8	-0,82
<b>Разом</b>	<b>1577963</b>	<b>1286531</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>-291432</b>	<b>-18,5</b>	<b>-</b>

Джерело: розрахунки автора на основі [62].

Структура витрат Харківської бісквітної фабрики свідчить про високий рівень матеріаломісткості діяльності (питома вага витрат на оплату праці складає на підприємстві 72,57% та 73,60% в 2021 та 2022 роках відповідно), що, на відміну від попереднього підприємства, є природнім як для харчової промисловості в цілому та кондитерської зокрема.

Аналізуючи структуру витрат підприємства за економічними елементами, можна відзначити майже абсолютну її відмінність від попереднього підприємства, низький рівень витрат на оплату праці та, відповідно, відрахувань на соціальні заходи, а також амортизації, що значно ускладнює просте відтворення технічної бази підприємства та потребує залучення додаткових джерел, що в умовах війни, майже неможливо.

В цілому можна відзначити, що структура витрат підприємства протягом 2021–2022 років не зазнала відчутних змін: питома вага матеріальних витрат та амортизації зросла на 1,03% та 0,62% відповідно, при неістотному зменшенні питомої ваги інших трьох елементів витрат.

З позитивної сторони роботу підприємства по управлінню його витратами в цілому характеризує той факт, що при зменшенні доходів підприємства, загальний рівень його поточних витрат зменшився більше (у відносному виразі), що є ознакою економії.

В таблиці 2.6 проведемо аналіз витрат ПрАТ «ХБФ» в розрізі видів діяльності.

Таблиця 2.8

#### Аналіз витрат діяльності ПрАТ «ХБФ»

Показник	Абсолютне значення, тис. грн.		Структура, %		Відхилення		
	2021 рік	2022 рік	2021 рік	2022 рік	абс. (+,-)	відн. (%)	по структурі
<b>Доходи</b>							
Чистий дохід від реалізації продукції	2100397	1772223	92,89	92,45	-328174	-15,6	-0,43
Інші операційні доходи	94232	143450	4,17	7,48	49218	52,2	3,32
<b>Всього доходи від операційної діяльності</b>	<b>2194629</b>	<b>1915673</b>	<b>97,05</b>	<b>99,94</b>	<b>-278956</b>	<b>-12,7</b>	<b>2,88</b>

Продовження таблиці 2.8

Фінансові доходи	65419	810	2,89	0,04	-64609	-98,8	-2,85
Інші доходи	1198	396	0,05	0,02	-802	-66,9	-0,03
<b>Разом доходи</b>	<b>2261246</b>	<b>1916879</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>-344367</b>	<b>-15,2</b>	<b>-</b>
<b>Витрати</b>							
Собівартість реалізованої продукції	1847322	1525513	85,24	85,00	-321809	-17,4	-0,24
Адміністративні витрати	47077	46162	2,17	2,57	-915	-1,9	0,40
Витрати на збут	143616	105307	6,63	5,87	-38309	-26,7	-0,76
Інші витрати операційної діяльності	101653	61025	4,69	3,40	-40628	-40,0	-1,29
<b>Всього витрати операційної діяльності</b>	<b>2139668</b>	<b>1738007</b>	<b>98,73</b>	<b>96,84</b>	<b>-401661</b>	<b>-18,8</b>	<b>-1,89</b>
Фінансові витрати	13327	21207	0,61	1,18	7880	59,1	0,57
Інші витрати	5226	5152	0,24	0,29	-74	-1,4	0,05
Витрати з податку на прибуток	8889	30353	0,41	1,69	21464	241,5	1,28
<b>Разом витрати</b>	<b>2167110</b>	<b>1794719</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>-372391</b>	<b>-17,2</b>	<b>-</b>
<b>Фінансовий результат (чистий прибуток (збиток))</b>	<b>94136</b>	<b>122160</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>28024</b>	<b>29,8</b>	<b>-</b>

Джерело: розрахунки автора на основі [62].

Аналіз структури доходів та витрат діяльності підприємства дає підстави стверджувати про його виключну зосередженість на операційній діяльності: 97,05% доходів в 2021 році і 99,94% в 2022 році, та 98,73% витрат в 2021 році і 96,84% в 2022 році формувалися в результаті здійснення саме операційної діяльності. Протягом 2021–2022 років з 85,24% до 85,00%, тобто на 0,24%, зменшилася питома вага виробничих витрат (собівартість реалізованої продукції) при загальному зменшенні на 27,3% невиробничих витрат, що в свою чергу пов'язано зі значним скороченням витрат на збут (38309 тис. грн або 26,7%) та інших витрат операційної діяльності (40628 тис. грн або 40,0%). Темпи зниження загальних витрат діяльності підприємства (–17,2%) вищі, ніж темпи зниження загальних доходів (–15,2%), що свідчить про підвищення ефективності управління витратами. Дані таблиці 2.8 дають підстави говорити, що причиною цього було значна економія витрат на збут і інших витрат операційної діяльності, а також скорочення виробничих витрат, що уособлюються в показнику собівартості реалізованої продукції. В цілому можна констатувати, що

підприємство ефективно управляє своїми витратами, однак з урахування зниження доходів підприємства, такий висновок має актуальність лише в короткостроковому періоді – з точки зору стратегічного розвитку підприємства має бути забезпечене першочергове зростання обсягів виробництва та реалізації продукції.

Наступним етапом аналізу управління витратами підприємства є оцінка абсолютних значень та динаміки показників (насамперед, відносних) ефективності витрат, основні з яких представлені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

**Показники ефективності управління витратами ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

№ п/п	Показник	Формула для розрахунку	2021 рік	2022 рік	Відхилення		Напрямок позитивної зміни
					абс	відн	
<b>Вихідні дані</b>							
1	Загальний дохід від діяльності		1059241	966797	-92444	-8,7	
2	Чистий дохід від реалізації продукції		979286	903395	-75891	-7,7	
3	Загальні витрати діяльності		1031462	967474	-63988	-6,2	
4	Витрати операційної діяльності, в тому числі		973841	900257	-73584	-7,6	
5	Матеріальні затрати		174098	212654	38556	22,1	
6	Витрати на оплату праці		442969	388308	-54661	-12,3	
7	Відрахування на соціальні заходи		96421	84184	-12237	-12,7	
8	Амортизація		152718	184767	32049	21,0	
9	Інші операційні витрати		107635	30344	-77291	-71,8	
10	Адміністративні витрати		60082	57231	-2851	-4,7	
11	Витрати на збут		7984	7231	-753	-9,4	
12	Інші витрати операційної діяльності		37238	59884	22646	60,8	
13	Прибуток від операційної діяльності		16289	3662	-12627	-77,5	
14	Чистий прибуток		27779	-677	-28456	-102,4	
<b>Показники ефективності витрат</b>							
<b>1. Узагальнюючі</b>							
15	Витрати на 1 грн доходу від операційної діяльності	4/2	0,994	0,997	0,002	0,2	min
16	Витрати на 1 грн загального доходу від діяльності	3/1	0,974	1,001	0,027	2,8	min
17	Загальний коефіцієнт покриття операційних витрат	2/4	1,006	1,003	-0,002	-0,2	max

## Продовження таблиці 2.9

18	Рентабельність витрат операційної діяльності	$13/4*100$	1,67	0,41	-1,27	-	max
19	Рентабельність загальних витрат	$14/3*100$	2,69	-0,07	-2,76	-	max
<b>2. Витрат ресурсів</b>							
20	Матеріаломісткість	5/2	0,178	0,235	0,058	32,4	min
21	Фондомісткість (по амортизації)	8/2	0,156	0,205	0,049	31,1	min
22	Зарплатомісткість	6/2	0,452	0,430	-0,023	-5,0	min
<b>3. Невиробничих витрат</b>							
23	Адміністративні витрати в розрахунку на 1 грн доходу від операційної діяльності	10/2	0,061	0,063	0,002	3,3	min
24	Витрати на збут в розрахунку на 1 грн. доходу від операційної діяльності	11/2	0,008	0,008	0,000	-	min
25	Позавиробничі витрати в розрахунку на 1 грн доходу від операційної діяльності	$(10+11+12)/2$	0,108	0,138	0,030	28,0	min
26	Коефіцієнт покриття адміністративних витрат	2/10	16,299	15,785	-0,514	-3,2	max
27	Коефіцієнт покриття витрат на збут	2/11	122,656	124,934	2,278	1,9	max
28	Коефіцієнт покриття позавиробничих витрат	$2/(10+11+12)$	9,300	7,265	-2,034	-21,9	max
29	Рентабельність адміністративних витрат	$13/10*100$	27,11	6,40	-20,71	-	max
30	Рентабельність витрат на збут	$13/11*100$	204,02	50,64	-153,38	-	max
31	Рентабельність позавиробничих витрат	$13/(10+11+12)*100$	15,47	2,95	-12,52	-	max

Джерело: розрахунки автора на основі [61].

Абсолютні значення узагальнюючих показників, наведені в таблиці 2.9, дають підстави зробити висновок про прибутковість операційної (значення показника витрат на 1 грн доходу від операційної діяльності менші одиниці, коефіцієнт покриття перевищує одиницю, рентабельність витрат операційної діяльності має позитивне значення), та збитковість загальної діяльності підприємства в 2022 році (значення показника витрат на 1 грн загального доходу від діяльності більші одиниці, коефіцієнт покриття більше одиниці, рентабельність загальних витрат має негативне значення).

Можна також відмітити низьку прибутковість діяльності в цілому, навіть в умовах дії військового стану, що з позитивної сторони характеризує діяльність

підприємства по управлінню витратами. Аналізуючи ефективність витрат ресурсів, можна відмітити зростання ефективності використання трудових ресурсів (зарплатомісткість скоротилася на 2,3 коп.) та зниження ефективності використання матеріальних ресурсів та основних засобів (матеріаломісткість зросла на 5,8 коп., фондомісткість по амортизації збільшилася на 4,9 коп.). Отже, з урахуванням динаміки показників місткості виробничих ресурсів, менеджменту підприємства особливу увагу слід приділити розробці та впровадженню заходів по покращенню ефективності використання матеріальних ресурсів підприємства.

Аналіз показників ефективності здійснення невиробничих витрат дає підстави говорити про незначне підвищення ефективності витрат на збут (усі приватні показники ефективності збутових витрат мають позитивні тенденції) та значне зниження ефективності адміністративних витрат. Внаслідок більш вагомої негативної зміни адміністративних витрат (порівняно з витратами на збут), загальна ефективність невиробничих витрат знизилася: на 2,034 грн зменшився коефіцієнт покриття позавиробничих витрат та на 12,52% рентабельність цих витрат.

В таблиці 2.10 наведений розрахунок основних показників ефективності витрат ПрАТ «ХБФ».

Таблиця 2.10

### Показники ефективності управління витратами ПрАТ «ХБФ»

№ п/п	Показник	Формула для розрахунку	2021 рік	2022 рік	Відхилення		Напрямок позитивної зміни
					абс	відн	
<b>Вихідні дані</b>							
1	Загальний дохід від діяльності		2261246	1916879	-344367	-15,2	
2	Чистий дохід від реалізації продукції		2100397	1772223	-328174	-15,6	
3	Загальні витрати діяльності		2167110	1794719	-372391	-17,2	
4	Витрати операційної діяльності, в тому числі		1577963	1286531	-291432	-18,5	
5	Матеріальні затрати		1145164	946868	-198296	-17,3	
6	Витрати на оплату праці		185725	142133	-43592	-23,5	
7	Відрахування на соціальні заходи		39682	30931	-8751	-22,1	

## Продовження таблиці 2.10

8	Амортизація		41177	41597	420	1,0	
9	Інші операційні витрати		166215	125002	-41213	-24,8	
10	Адміністративні витрати		47077	46162	-915	-1,9	
11	Витрати на збут		143616	105307	-38309	-26,7	
12	Інші витрати операційної діяльності		101653	61025	-40628	-40,0	
13	Прибуток від операційної діяльності		54961	177666	122705	223,3	
14	Чистий прибуток		94136	122160	28024	29,8	
<b>Показники ефективності витрат</b>							
<b>1. Узагальнюючі</b>							
15	Витрати на 1 грн доходу від операційної діяльності	4/2	0,751	0,726	-0,025	-3,4	min
16	Витрати на 1 грн загального доходу від діяльності	3/1	0,958	0,936	-0,022	-2,3	min
17	Загальний коефіцієнт покриття операційних витрат	2/4	1,331	1,378	0,046	3,5	max
18	Рентабельність витрат операційної діяльності	13/4*100	3,48	13,81	10,33	-	max
19	Рентабельність загальних витрат	14/3*100	4,34	6,81	2,46	-	max
<b>2. Витрат ресурсів</b>							
20	Матеріаломісткість	5/2	0,545	0,534	-0,011	-2,0	min
21	Фондомісткість (по амортизації)	8/2	0,020	0,023	0,004	19,7	min
22	Зарплатомісткість	6/2	0,088	0,080	-0,008	-9,3	min
<b>3. Невиробничих витрат</b>							
23	Адміністративні витрати в розрахунку на 1 грн доходу від операційної діяльності	10/2	0,022	0,026	0,004	16,2	min
24	Витрати на збут в розрахунку на 1 грн доходу від операційної діяльності	11/2	0,068	0,059	-0,009	-13,1	min
25	Позавиробничі витрати в розрахунку на 1 грн доходу від операційної діяльності	(10+11+12)/2	0,139	0,120	-0,019	-13,9	min
26	Коефіцієнт покриття адміністративних витрат	2/10	44,616	38,391	-6,225	-14,0	max
27	Коефіцієнт покриття витрат на збут	2/11	14,625	16,829	2,204	15,1	max
28	Коефіцієнт покриття позавиробничих витрат	2/(10+11+12)	7,185	8,340	1,155	16,1	max
29	Рентабельність адміністративних витрат	13/10*100	116,75	384,88	268,13	-	max
30	Рентабельність витрат на збут	13/11*100	38,27	168,71	130,44	-	max
31	Рентабельність позавиробничих витрат	13/(10+11+12)*100	18,80	83,61	64,81	-	max

Джерело: розрахунки автора на основі [62].

Значення узагальнюючих показників, наведені в таблиці 2.10, дають підстави зробити висновок про вищу, відносно ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», прибутковість як операційної, так і загальної діяльності підприємства. Також можна відмітити, що прибутковість діяльності в 2022 році порівняно з 2021 роком зросла, що з позитивної сторони характеризує діяльність підприємства в цілому та по управлінню витратами зокрема.

Динаміка показників місткості виробничих ресурсів набагато менш інтенсивна відносно динаміки на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», що є ознакою більш стабільного становища ПрАТ «ХБФ». Крім того, на підприємстві в 2022 році відбулося підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів (зменшилася матеріаловіддача) та робочої сили (зменшилася зарплатомісткість).

Аналіз абсолютних значень та динаміки показників ефективності здійснення невиробничих витрат дає підстави говорити про зниження ефективності адміністративних витрат та підвищення ефективності витрат на збут. В цілому в 2022 році порівняно з 2021 роком ефективність здійснення невиробничих витрат значно підвищилася (збільшився коефіцієнт покриття невиробничих витрат та їх рентабельність), що стало наслідком значного підвищення ефективності витрат на збут при незначному зниженні ефективності адміністративних витрат.

Ефективність управління витратами на підприємстві є одним з головних чинників забезпечення прибутковості діяльності. Для оцінки впливу зміни витрат на прибутковість діяльності скористаймося методом факторного аналізу.

Прибуток від виробництва продукції, насамперед, залежить від кількості виробленої продукції та прибутку від виробництва одиниці продукції, який в свою чергу визначається собівартістю одиниці продукції.

Для аналізу впливу обсягу виробленої продукції та собівартості (операційних витрат) на прибуток від виробництва продукції складемо аналітичну таблицю 2.11.

Прибуток від виробництва продукції (Пв) може бути визначений наступним чином:

$$Пв = ОПд*(1-V_1), \quad (2.1)$$

де ОПд – обсяг виробленої продукції у діючих цінах;

$V_1$  – витрати на 1 грн виробленої продукції.

Вплив зміни обсягу виробленої продукції в діючих цінах на зміну прибутку від виробництва продукції складає:

$$\Delta Пв (ОПд) = (ОПд_{2022} - ОПд_{2021}) * (1 - V_{1\ 2021})$$

$$\Delta Пв (ОПд) = (946274 - 1055760) * (1 - 0,951) = -8495,3 \text{ тис. грн.}$$

Вплив ефективності управління витратами (витрат на 1 грн продукції) на зміну прибутку від виробництва продукції складає:

$$\Delta Пв (V_1) = (V_{1\ 2021} - V_{1\ 2022}) * ОПд_{2022},$$

$$\Delta Пв (V_1) = (0,922 - 0,951) * 946274 = -27406,7 \text{ тис. грн.}$$

Загальний вплив чинників на зміну прибутку від виробництва продукції складає:

$$\Delta Пв = -8495,3 - 27406,7 = -35902 \text{ тис. грн}$$

або

$$\Delta Пв = 46017 - 81919 = -35902 \text{ тис. грн.}$$

Таблиця 2.11

**Вплив ефективності управління витратами та зміни обсягу виробленої продукції на прибуток від виробництва продукції на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення Пв		
			разом	У т.ч. за рахунок	
				ОПд	$V_1$
1. Обсяг виробленої промислової продукції в діючих цінах (без ПДВ), тис. грн	1055760	946274	-109486	-8495,3	-
2. Операційні витрати, тис. грн	973841	900257	-73584	x	x
3. Прибуток від виробництва продукції, тис. грн	81919	46017	-35902	<b>-8495,3</b>	<b>-27406,7</b>
4. Витрати на 1 грн продукції, грн/грн	0,922	0,951	0,029	-	-27406,7

Джерело: розрахунки автора на основі [61].

В 2022 році в порівнянні з 2021 роком прибуток від виробництва продукції знизився на 35902 тис. грн., при цьому обсяг виробленої продукції у діючих цінах зменшився на 109486 тис. грн, а витрати на 1 грн виробленої продукції зросли на 2,9 коп. Фактор зміни обсягу виробленої продукції призвів до зменшення прибутку від виробництва продукції на 8495,3 тис. грн, у той час, як зміна

показника, що характеризує ефективність управління затратами – витрати на 1 грн виробленої продукції, призвів до зниження прибутку від виробництва продукції на 27406,7 тис. грн. Таким чином, прибуток від виробництва продукції зменшився, головним чином, внаслідок зниження ефективності управління витратами підприємства, що є негативною характеристикою підприємства в сфері управління поточними витратами та собівартістю продукції.

Для більш детального аналізу впливу собівартості продукції (операційних витрат) на ефективність виробництва розрахуємо показники відносної економії собівартості (загальних витрат та структурних елементів собівартості продукції), які дадуть змогу виділити основні проблемні зони в управлінні витратами та, відповідно, визначити резерви підвищення ефективності управління витратами на підприємстві.

Відносна економія собівартості (в тому числі по структурних елементах) може бути визначена наступним чином:

$$E_c = C_{\text{баз}} * I_{\text{оп}} - C_{\text{звіт}}, \quad (2.2)$$

де  $C_{\text{баз}}$  та  $C_{\text{звіт}}$  – значення собівартості продукції (операційних витрат) в базовому та звітному періодах (2021 та 2022 роки);

$I_{\text{оп}}$  – загальний індекс обсягу виробництва, який може бути розрахований наступним чином:

$$I_{\text{оп}} = \text{ОП}_{\text{Д}2022} / \text{ОП}_{\text{Д}2021}. \quad (2.3)$$

Для визначення основних резервів зниження собівартості продукції, тобто підвищення управління витратами, мають бути визначені показники відносної економії собівартості продукції в розрізі її структурних елементів (в даному випадку матеріальних витрат, оплати праці, відрахувань на соціальні заходи, амортизації та інших витрат) за формулами (2.2) та (2.3).

Розрахунки показників відносної економії собівартості продукції проведемо в таблиці 2.12.

**Відносна економія собівартості продукції та її структурних елементів  
на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Показник	2021 рік	2022 рік
Вихідні дані		
1. Обсяг виробленої промислової продукції в діючих цінах (без ПДВ та акцизного збору), тис. грн	1055760	946274
2. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, в т. ч.	973841	900257
2.1. Матеріальні витрати	174098	212654
2.2. Витрати на оплату праці	442969	388308
2.3. Відрахування на соціальні заходи	96421	84184
2.4. Амортизація	152718	184767
2.5. Інші операційні витрати	107635	30344
Результати розрахунків		
Загальний індекс обсягу виробництва	0,8963	
Економія собівартості (Ес), тис. грн, в тому числі за рахунок	-27406,7	
матеріальних витрат	-56610,6	
витрат на оплату праці	8723,6	
відрахувань на соціальні заходи	2237,8	
амортизації	-47886,4	
інших операційних витрат	66128,9	

Джерело: розрахунки автора на основі [61].

Показник загальної економії собівартості складає -27406,7 тис. грн (перевитрата), що відповідає значенню впливу ефективності управління витратами, визначеному в попередній таблиці. Розрахунок показників відносної економії структурних елементів собівартості продукції дає підстави стверджувати, що загальне зниження ефективності управління витратами та прибутковості виробничої діяльності відбулося внаслідок значного зниження ефективності управління матеріальними витратами: даний фактор призвів до економії коштів в сумі 56610,6 тис. грн. Також негативний вплив на економію коштів спричинило надмірне зростання амортизаційних відрахувань (-47886,4 тис. грн), однак з урахуванням тієї обставини, що даний елемент витрат має форму нарахувань, а не реальних видатків, а також відображає зростання ресурсів, необхідних для простого відтворення основних засобів, давати негативну оцінку отриманому значенню економії недоречно. В свою чергу зростання витрат на оплату праці та, відповідно, відрахувань на соціальні заходи, що не відповідало загальній динаміці обсягів виробленої продукції, призвело до економії в розмірі 8723,6 тис. грн та 2237,8 тис. грн. На особливу увагу

заслуговує той факт, що найбільший позитивний внесок зробили інші операційні витрати, що з урахуванням непродуктивності більшої їх частини, з позитивної сторони характеризує підприємство по управлінню даним видом витрат.

Таким чином, можна констатувати, що підприємство в цілому має низький рівень ефективності управління витратами, проте має значні резерви по підвищенню ефективності господарювання, що пов'язане, насамперед, з оптимізацією матеріальних витрат, тобто тих витрат, по яких відбулася значна перевитрата.

Для аналізу впливу обсягу виробленої продукції та собівартості (операційних витрат) на прибуток від виробництва продукції ПрАТ «ХБФ» складемо аналітичну таблицю 2.13.

Таблиця 2.13

**Вплив ефективності управління витратами та зміни обсягу виробленої продукції на прибуток від виробництва продукції на ПрАТ «ХБФ»**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення Пв		
			разом	У т.ч. за рахунок	
				ОПд	В <sub>1</sub>
1. Обсяг виробленої промислової продукції в діючих цінах (без ПДВ), тис. грн	2106122	1746306	-359816	-90232,2	-
2. Операційні витрати, тис. грн	1577963	1286531	-291432	х	х
3. Прибуток від виробництва продукції, тис. грн	528159	459775	-68384	<b>-90232,2</b>	<b>21848,2</b>
4. Витрати на 1 грн продукції, грн/грн	0,749	0,737	-0,013	-	21848,2

Джерело: розрахунки автора на основі [62].

Аналогічно до попереднього підприємства, в 2022 році в порівнянні з 2021 роком прибуток від виробництва продукції зменшився на 68384 тис. грн, при цьому обсяг виробленої продукції у діючих цінах знизився на 359816 тис. грн, а витрати на 1 грн виробленої продукції знизилися на 1,3 коп. Фактор зміни обсягу виробленої продукції призвів до зменшення прибутку від виробництва продукції на 90232,2 тис. грн, в той час, як зміна показника, що характеризує ефективність управління затратами – витрати на 1 грн продукції, призвів до збільшення прибутку від виробництва продукції на 21848,2 тис. грн. Отже, зниження прибутку від виробництва продукції стало наслідком значного скорочення обсягів виробленої продукції, а не зниження ефективності управління витратами.

Таки чином, в контексті теми роботи можна констатувати, що ефективне управління витратами на підприємстві дозволило в значній мірі нівелювати негативний вплив значного скорочення масштабів діяльності на показники ефективності роботи підприємства.

В таблиці 2.14 визначимо показники відносної економії витрат підприємства.

Таблиця 2.14

**Відносна економія собівартості продукції та її структурних елементів на  
ПрАТ «ХБФ»**

Показник	2021 рік	2022 рік
Вихідні дані		
1. Обсяг виробленої промислової продукції в діючих цінах (без ПДВ та акцизного збору), тис. грн	2106122	1746306
2. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, в т.ч.	1577963	1286531
2.1. Матеріальні витрати	1145164	946868
2.2. Витрати на оплату праці	185725	142133
2.3. Відрахування на соціальні заходи	39682	30931
2.4. Амортизація	41177	41597
2.5. Інші операційні витрати	166215	125002
Результати розрахунків		
Загальний індекс обсягу виробництва	0,8292	
Економія собівартості (Ес), в тому числі за рахунок	21848,2	
матеріальних витрат	2652,9	
витрат на оплату праці	11862,2	
відрахувань на соціальні заходи	1971,6	
амортизації	-7454,8	
інших операційних витрат	12816,3	

Джерело: розрахунки автора на основі [62].

Показник загальної економії собівартості складає 21848,2 тис. грн, що на відміну від попереднього підприємства характеризує саме економію коштів. Розрахунок показників відносної економії структурних елементів собівартості продукції дає підстави стверджувати, що основним джерелом отримання зазначеної економії є підвищення ефективності управління іншими операційними витратами. З урахуванням непродуктивного характеру зазначених витрат, отримане значення їх економії є позитивним результатом. Отримання економії коштів також пов'язано підвищенням ефективності управління витратами на оплату праці (економія 11862,2 тис. грн) та відрахуваннями на соціальні заходи (1971,6 тис. грн). Перевитрата коштів на підприємстві пов'язана

з надлишковим зростанням амортизаційних витрат, однак з урахуванням змісту даних витрат, що було описано вище, робити висновок про неефективне управління основними засобами та процесом їх відтворення (відображається в нарахованій амортизації) недоцільно.

Отже в цілому можна констатувати, що незважаючи на складні сучасні умови господарювання та загальне зниження в країні показників ділової активності, на ПрАТ «ХБФ» рівень ефективності управління витратами значно вищий, ніж на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен».

Ряд авторів, в тому числі Л. Присяжнюк [63] наголошують, що оцінку резервів підвищення ефективності управління витратами доцільно проводити, використовуючи відповідну інформацію за тривалий період часу. Результати дослідження резервів оптимізації витрат з точки зору їх достовірності та адекватності реальним даним знаходяться в прямій залежності від горизонту аналітичних розрахунків.

Таким чином, в роботі доцільним є проведення поглибленої оцінки резервів оптимізації витрат на основі аналізу статистичної та фінансової інформації про роботу досліджуваних підприємств за тривалий період часу (використані дані за 2017–2022 роки).

Л. Присяжнюк пропонує наступну процедуру оцінки резервів зниження структурних елементів витрат підприємства:

- на основі даних фінансової та статистичної звітності формується блок вихідних даних, який включає фактичні значення структурних елементів витрат підприємства та результатів виробничо-господарської діяльності (чистий дохід від реалізації продукції або обсяг виробленої продукції) за тривалий період часу;
- розраховується показник питомих витрат в кожному періоді;
- в якості бази для визначення резервів зниження витрат (еталонного значення питомих витрат) приймається мінімальне значення показника;
- визначаються резерви витрат в розрізі структурних елементів як добуток еталонного значення питомих витрат та фактичних результатів виробничо-господарської діяльності.

В таблиці 2.15 проведемо розрахунок резервів зниження операційних витрат ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» за описаною вище методикою.

Таблиця 2.15

**Визначення резервів зниження операційних витрат ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Показник	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Мінімальні питомі витрати (еталонне значення)	Розрахунковий розмір витрат	Розмір перевірки (резерв зниження витрат)
1	2	3	4	5	6	7	8	9 (п.8*ЧД <sub>2022</sub> )	10 (В <sub>2022</sub> -п.9)
<b>Вихідні дані</b>									
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	259205	373344	470093	638817	979286	903395			
<b>Економічні елементи витрат</b>									
Матеріальні затрати	83316	68961	67637	84342	174098	212654			
Витрати на оплату праці	125796	184852	229719	323058	442969	388308			
Відрахування на соціальні заходи	27024	40044	49107	70275	96421	84184			
Амортизація	25330	27820	47447	93365	152718	184767			
Інші операційні витрати	34776	41356	60548	73798	107635	30344			
<b>Витрати діяльності</b>									
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	263963	448198	595544	606687	863265	776111			
Адміністративні витрати	25662	29950	34322	42484	60082	57231			
Витрати на збут	3503	4568	5794	6629	7984	7231			
Інші витрати операційної діяльності	28719	11283	35072	42247	37238	59884			
<b>Результати розрахунків</b>									
<b>Питомі витрати (за фактичними значеннями)</b>									
<b>Економічні елементи витрат</b>									
Матеріальні затрати	0,321	0,185	0,144	0,132	0,178	0,235	0,132	119273,8	93380,2
Витрати на оплату праці	0,485	0,495	0,489	0,506	0,452	0,430	0,430	388308,0	0,0
Відрахування на соціальні заходи	0,104	0,107	0,104	0,110	0,098	0,093	0,093	84184,0	0,0
Амортизація	0,098	0,075	0,101	0,146	0,156	0,205	0,075	67317,1	117449,9
Інші операційні витрати	0,134	0,111	0,129	0,116	0,110	0,034	0,034	30344,0	0,0
<b>Витрати діяльності</b>									
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1,018	1,200	1,267	0,950	0,882	0,859	0,859	776111,0	0,0
Адміністративні витрати	0,099	0,080	0,073	0,067	0,061	0,063	0,061	55425,9	1805,1
Витрати на збут	0,014	0,012	0,012	0,010	0,008	0,008	0,008	7231,0	0,0
Інші витрати операційної діяльності	0,111	0,030	0,075	0,066	0,038	0,066	0,030	27301,9	32582,1

Джерело: розрахунки автора на основі [61].

Наведені в таблиці 2.15 розрахунки свідчать про наявність значних резервів зниження витрат підприємства за рахунок скорочення, насамперед матеріальних витрат (резерв 93380,2 тис. грн). Щодо можливості економії за рахунок амортизаційних витрат, то з урахуванням їх форми (нарахування а не прями видатки), отримання реальних коштів за рахунок їх оптимізації або скорочення не представляється реальним.

В розрізі витрат діяльності підприємства значні резерви скорочення останніх знаходяться насамперед в оптимізації інших витрат операційної діяльності (резерв складає 32582,1 тис. грн).

Також вагомими резервом зниження загальних поточних витрат є оптимізація адміністративних витрат: резерв економії поточних витрат складає 1805,1 тис. грн.

В цілому за рівнем ефективності управління витратами 2022 рік для підприємства був одним з найвдаліших: в цьому році досягнуті 5 з 9 найкращих показників витратомісткості господарського процесу. Варто також відзначити, що за рівнем ефективності управління матеріальними витратами 2022 рік був другим найгіршим за період з 2017 по 2022 роки (найгірший 2017 рік). Таким чином, оптимізація матеріальних витрат (за економічними елементами), а також інших витрат операційної діяльності (за витратами діяльності) є для підприємства головними резервами підвищення ефективності управління витратами.

В таблиці 2.16 проведемо розрахунок резервів зниження операційних витрат ПрАТ «ХБФ».

Таблиця 2.16

### Визначення резервів зниження операційних витрат ПрАТ «ХБФ»

Показник	2017 рік	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Мінімальні питомі витрати (еталонне значення)	Розрахунковий розмір витрат	Розмір перевірки (резерв зниження витрат)
<b>Вихідні дані</b>									

Продовження таблиці 2.16

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1823496	1976741	1927594	1788531	2100397	1772223				
<b>Економічні елементи витрат</b>										
Матеріальні затрати	901761	965145	905906	866147	1145164	946868				
Витрати на оплату праці	123925	141328	159374	169320	185725	142133				
Відрахування на соціальні заходи	26378	30181	33991	36180	39682	30931				
Амортизація	27810	29015	33502	39368	41177	41597				
Інші операційні витрати	182067	149977	176311	156056	166215	125002				
<b>Витрати діяльності</b>										
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	263963	448198	595544	606687	1847322	1525513				
Адміністративні витрати	36391	37522	39799	43918	47077	46162				
Витрати на збут	143781	136550	146426	127856	143616	105307				
Інші витрати операційної діяльності	78367	119999	103554	111179	101653	61025				
<b>Результати розрахунків</b>										
	Питомі витрати (за фактичними значеннями)									
<b>Економічні елементи витрат</b>										
Матеріальні затрати	0,495	0,488	0,470	0,484	0,545	0,534	0,470	832886,7	113981,3	
Витрати на оплату праці	0,068	0,071	0,083	0,095	0,088	0,080	0,068	120440,5	21692,5	
Відрахування на соціальні заходи	0,014	0,015	0,018	0,020	0,019	0,017	0,014	25636,3	5294,7	
Амортизація	0,015	0,015	0,017	0,022	0,020	0,023	0,015	26013,0	15584,0	
Інші операційні витрати	0,100	0,076	0,091	0,087	0,079	0,071	0,071	125002,0	0,0	
<b>Витрати діяльності</b>										
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	0,145	0,227	0,309	0,339	0,880	0,861	0,145	256540,9	1268972,1	
Адміністративні витрати	0,020	0,019	0,021	0,025	0,022	0,026	0,019	33639,9	12522,1	
Витрати на збут	0,079	0,069	0,076	0,071	0,068	0,059	0,059	105307,0	0,0	
Інші витрати операційної діяльності	0,043	0,061	0,054	0,062	0,048	0,034	0,034	61025,0	0,0	

Джерело: розрахунки автора на основі [62].

Аналіз розрахунків, наведених в таблиці, свідчить про існування вагомих резервів зниження витрат ПрАТ «ХБФ» за рахунок скорочення, насамперед матеріальних витрат (резерв 113981,3 тис. грн). В розрізі витрат діяльності значні резерви скорочення останніх на відміну від ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» знаходяться насамперед в оптимізації собівартості реалізованої продукції (резерв складає 1268972,1 тис. грн). Також вагомими резервом зниження загальних поточних витрат є оптимізація адміністративних витрат: резерв економії поточних витрат складає 12522,1 тис. грн. Порівнюючи дані таблиць 2.15 та 2.16 варто відзначити, що на ПрАТ «ХБФ» розмір резервів значно більший, ніж на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», що характеризує потенційні можливості підприємства по мінімізації витрат, які

таким чином на ПрАТ «ХБФ» значно більші, ніж на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен».

З особливо негативних характеристик роботи підприємства в 2022 році варто відзначити найнижчий рівень ефективності формування та управління собівартістю реалізованої продукції (друге найгірше значення) та адміністративними витратами, що робить оптимізацію саме цих витрат найбільш актуальним питанням підвищення ефективності управління витрат в цілому.

Для узагальнюючої оцінки ефективності господарської діяльності підприємств, складемо таблицях 2.17 та 2.18.

Таблиця 2.17

**Основні техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абсолютне	відносне
1. Середньорічна виробнича потужність, тонн	52200	52400	200	0,4
2. Фактично вироблено продукції, тонн	41686	29840	-11846	-28,4
3. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частка	0,799	0,569	-0,229	-28,7
4. Обсяг виробленої промислової продукції				
– у діючих оптових цінах підприємства, тис. грн	1055760	946274	-109486	-10,4
– у порівняних цінах, тис. грн	1055760	755742	-300018	-28,4
5. Чистий дохід від реалізації продукції (без ПДВ і акцизного податку), тис. грн	979286	903395	-75891	-7,7
6. Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності, тис. грн	2436498	2714079	277581	11,4
7. Фондовіддача, грн/грн	0,43	0,28	-0,15	-35,7
8. Середній залишок оборотних коштів, тис. грн	265733,5	214526,0	-51207,5	-19,3
9. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, обороти	3,69	4,21	0,53	14,3
10. Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, осіб	1113	981	-132	-11,9
11. Продуктивність праці, тис. грн/особу	948,6	770,4	-178,2	-18,8
12. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, у тому числі	973841	900257	-73584	-7,6
– матеріальні витрати	174098	212654	38556	22,1
– витрати на оплату праці	442969	388308	-54661	-12,3
– відрахування на соціальні заходи	96421	84184	-12237	-12,7
– амортизація	152718	184767	32049	21,0
– інші операційні витрати	107635	30344	-77291	-71,8
13. Витрати на 1 гривню виробленої продукції, грн	0,922	0,951	0,029	3,1

Продовження таблиці 2.17

14. Матеріалоемність, грн/грн	0,165	0,225	0,060	36,3
15. Собівартість (повна) реалізованої продукції, тис. грн	863265	776111	-87154	-10,1
16. Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	16289	3662	-12627	-77,5
17. Чистий прибуток, тис. грн	27779	-677	-28456	-
18. Рентабельність продажів, %	1,66	0,41	-1,26	-
19. Рентабельність продукції, %	1,67	0,41	-1,27	-

Джерело: розрахунки автора на основі [61].

Як видно з таблиці підприємство володіє достатньо великою виробничою потужністю, яка в 2022 році порівняно з 2021 роком зросла на 200 тонн, що свідчить про зростання виробничого потенціалу підприємства. Виробнича потужність характеризується достатньо високим рівнем використання, про це свідчить значення коефіцієнта використання виробничої потужності. В 2022 році, у порівнянні з 2021 роком, ефективність використання основних засобів основного виду діяльності знизилася: на кожну гривню вартості основних засобів випуск продукції зменшився на 15 копійок, про що свідчить зменшення на цю суму фондівіддачі. Оборотноість оборотних коштів прискорилося на 0,53 оборот. Зростання оборотності говорить про відносну економію засобів, вкладених в оборотні кошти, тобто свідчить про позитивні тенденції в управлінні оборотними активами підприємства. В 2022 році, у порівнянні з 2021 роком середньооблікова чисельність працівників підприємства зменшилася на 132 особи, продуктивність праці зменшилася на 178,2 тис. грн. Таким чином, можна констатувати, що в 2022 році порівняно з 2021 роком знизилася ефективність використання трудових ресурсів. Операційні витрати на виробництво продукції в 2022 році в порівнянні з 2021 роком зменшилися на 73584 тис. грн (7,6%), в той час, як обсяг виробленої продукції в діючих цінах скоротився на 109486 тис. грн, або 10,4%. Внаслідок переважного зменшення обсягів виробництва підприємства над витратами показник витрат на 1 грн продукції, який комплексно характеризує ефективність управління ними, зріс на 2,9 коп., що є негативним явищем. Більш того, абсолютні значення даного показника, які близькі до одиниці (100 коп.) свідчать про низьку прибутковість основної

діяльності. Прибуток від операційної діяльності підприємства в 2022 році зменшився на 12627 тис. грн, а показник чистого прибутку за цей період знизився на 28456 тис. грн, досягнувши значення -677 тис. грн (збитки). Таким чином, можна констатувати значне зниження прибутковості не тільки операційної, а й усієї діяльності підприємства. З огляду на те, що прибуток є ключовим індикатором оцінки ефективності господарювання, то можна зробити висновок про зниження цієї ефективності в 2022 році порівняно з 2021 роком. Дану тезу підтверджують також абсолютні значення та динаміка усіх показників рентабельності діяльності підприємства.

Таблиця 2.18

**Основні техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ПрАТ «ХБФ»**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абсолютне	відносне
1. Середньорічна виробнича потужність, тонн	95000	95400	400	0,4
2. Фактично вироблено продукції, тонн	75254	53537	-21717	-28,9
3. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частка	0,792	0,561	-0,231	-29,2
4. Обсяг виробленої промислової продукції				
– у діючих оптових цінах підприємства, тис. грн	2106122	1746306	-359816	-17,1
– у порівняних цінах, тис. грн	2106122	1498332	-607790	-28,9
5. Чистий дохід від реалізації продукції (без ПДВ і акцизного податку), тис. грн	2100397	1772223	-328174	-15,6
6. Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності, тис. грн	828437,0	847146,5	18709,5	2,3
7. Фондовіддача, грн/грн	2,54	1,77	-0,77	-30,4
8. Середній залишок оборотних коштів, тис. грн	981172,0	1104055,0	122883	12,5
9. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, обороти	2,14	1,61	-0,54	-25,0
10. Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, осіб	1062	997	-65	-6,1
11. Продуктивність праці, тис. грн/особу	1983,2	1502,8	-480,3	-24,2
12. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, у тому числі				
– матеріальні витрати	1145164	946868	-198296	-17,3
– витрати на оплату праці	185725	142133	-43592	-23,5
– відрахування на соціальні заходи	39682	30931	-8751	-22,1
– амортизація	41177	41597	420	1,0
– інші операційні витрати	166215	125002	-41213	-24,8

Продовження таблиці 2.18

13. Витрати на 1 гривню виробленої продукції, грн	0,749	0,737	-0,012	-1,7
14. Матеріалоемність, грн/грн	0,544	0,542	-0,002	-0,3
15. Собівартість (повна) реалізованої продукції, тис. грн	1847322	1525513	-321809	-17,4
16. Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	54961	177666	122705	223,3
17. Чистий прибуток, тис. грн	94136	122160	28024	29,8
18. Рентабельність продажів, %	2,62	10,03	7,41	-
19. Рентабельність продукції, %	3,48	13,81	10,33	-

Джерело: розрахунки автора на основі [62].

Аналіз розрахунків, наведених в таблиці 2.18, дає підстави зробити наступні висновки. Підприємство володіє значними виробничими потужностями, розмір яких значно більший відносно ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», які в 2022 році порівняно з 2021 роком зросли на 400 тонн, що як і в попередньому випадку свідчить про нарощування підприємством власного виробничого потенціалу. Виробнича потужність характеризується достатньо високим рівнем використання, співставним до попереднього підприємства, про що свідчить значення коефіцієнта використання виробничої потужності, яке в 2021 році перебувало на рівні 79,2%, а в 2022 році зменшилося на 23,1% і склало 56,1%. В 2022 році в порівнянні з 2021 роком зменшився обсяг виробленої продукції в натуральному виразі на 21717 тонн або 28,9%. Ця зміна призвела до відповідного зменшення обсягу виробленої продукції в порівнянних оптових цінах підприємства. Обсяг виробленої продукції в діючих цінах зменшився на 359816 тис. грн або 17,1%. В 2022 році значно знизилася ефективність використання основних засобів, про що говорить зниження фондівіддачі з 2,54 грн/грн в 2021 році до 1,77 грн/грн в 2022 році. Ефективність використання оборотних коштів та персоналу підприємства також знизилася, про що свідчить динаміка таких показників, як коефіцієнт оборотності оборотних коштів (-0,54 обороту відносно 2021 року) та продуктивність праці (-480,3 тис. грн відносно 2021 року). Отже, можна констатувати зниження ефективності використання усіх виробничих ресурсів підприємства, що безумовно є негативним явищем.

Витрати на виробництво продукції в 2022 році в порівнянні з 2021 роком зменшилися на 291432 тис. грн або 18,5%. Витрати на 1 гривню виробленої продукції через переважне зниження поточних операційних витрат над обсягом виробленої продукції у діючих цінах в 2022 році знизилися на 1,2 копійки й склали 73,7 копійок. Зниження значення цього показника та його абсолютні значення, які істотно менші одиниці, є позитивною характеристикою діяльності підприємства, та свідчать про високу прибутковість основної діяльності. Також з позитивної сторони роботу підприємства характеризують абсолютні значення фінансових результатів (прибуток від операційної діяльності та чистий прибуток) та їхня висхідна динаміка в 2022 році. Про високий загальний рівень прибутковості свідчать значення показників рентабельності в 2022 році.

Отже, порівнюючи абсолютні значення та динаміку основних техніко-економічних показників обох підприємств, можна зробити висновкові, що ПрАТ «ХБФ» є набагато ефективнішим та успішним за ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен».

## **Висновки до розділу 2**

Аналіз сучасного стану та перспектив розвитку кондитерської галузі України дозволяє зробити висновок, що в цілому харчова промисловість України є однією з небагатьох успішних і привабливих галузей вітчизняної економіки. Харчова продукція є галуззю, що орієнтована на задоволення базових потреб громадян, тому вона менше за інші галузі схильна до значних коливань і характеризується відносно стабільним попитом, але пропорційно залежить від рівня життя населення. У складі харчової промисловості кондитерська галузь, навпаки, більше орієнтована на задоволення додаткових потреб споживача, але, за оцінкою дослідників, показує низький рівень вразливості до негативних спадів в економіці країни та світу в цілому. Аналіз продуктової структури ринку дає підстави зробити висновок, що вона не є ефективною та в цілому унеможлиблює розвиток галузі в довгостроковій перспективі: низька додана вартість, яка отримується при виробництві дешевих видів продукції, питома вага яких станом на 2021 рік складає біля 78% (печиво, вафлі, карамель, халва), не може

забезпечити інноваційного розвитку галузі без зовнішніх інвестицій. Аналіз ринку показав, що значний вплив на ефективності функціонування галузі робить рівень інвестиційної привабливості підприємств галузі та рівень залучення інвестицій, адже продукція галузі є високотехнологічною та постійно оновлюється, що вимагає відповідної технічної бази, своєчасне її оновлення, що в свою чергу неможливо без залучення значних коштів. В умовах ковідних афтершоків та повномасштабного військового вторгнення РФ, головною задачею є створення умов для виживання галузі в короткостроковому періоді та забезпечення самофінансування підприємства хоча б на рівні простого відтворення виробничих ресурсів. Нажаль, стратегічне планування, акцентоване на розширення діяльності, сьогодні в умовах повної невизначеності зовнішнього середовища навіть з горизонтом у п'ять років навряд чи має сенс і є доцільним.

Процеси формування, оптимізації та мінімізації витрат досліджуються на прикладі двох кондитерських підприємств: ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» та ПрАТ «ХБФ». На сьогоднішній день обидва підприємства є одними з лідерів галузі, мають значний виробничий потенціал, здійснюють господарську діяльність протягом тривалого часу, що визначає набутий ними досвід в якості одних з ключових переваг в конкурентній боротьбі. Горизонтальний та вертикальний аналіз витрат підприємств в розрізі економічних елементів витрат та витрат діяльності показав, що на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» дуже високий рівень зарплатомісткості виробництва, в той час як виробництво продукції на ПрАТ «ХБФ» є матеріаломістким. Таким чином, магістральними шляхами мінімізації витрат на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» в цілому є оптимізація витрат на оплату праці та підвищення ефективності використання трудового потенціалу, а на ПрАТ «ХБФ» – оптимізація матеріальних витрат та підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів. Слід також відмітити, що витрати обох підприємств формуються при здійсненні операційної діяльності, тобто підприємства протягом 2021-2022 років приділяли мало уваги фінансовій та інвестиційній діяльності. Динаміка витрат обох підприємств не

зовсім збалансована з динамікою обсягів виробленої продукції; при цьому якщо на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» темпи падіння обсягів виробництва випереджають темпи падіння поточних операційних витрат, що призвело в 2022 році до зростання показника витрат на 1 грн продукції, то на ПрАТ «ХБФ» спостерігається зворотня ситуація, а отже можна констатувати, що в цілому ефективність управління витратами на першому підприємстві знизилася, а на другому зросла. Аналіз резервів зниження витрат показав наявність значних резервів загального скорочення витрат ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» за рахунок матеріальних витрат (в розрізі економічних елементів) та інших витрат операційної діяльності (в розрізі витрат діяльності), на ПрАТ «ХБФ» оптимізації підлягають, насамперед, матеріальні витрати.

### РОЗДІЛ 3

## ПРОЄКТ ЗАХОДІВ ПО ПІДВИЩЕННЮ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА КОНДИТЕРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Проведений в попередньому розділі роботи аналіз процесів формування та управління витратами підприємств показав, що на кожному з них є вагомі резерви підвищення ефективності діяльності за рахунок оптимізації їх поточних витрат. Так, на обох підприємствах основні резерви підвищення ефективності управління витратами знаходяться в операційній діяльності, тобто в розробці та впровадженні заходів по оптимізації витрат, які формуються в результаті виробництва та реалізації кондитерської продукції. При цьому необхідність дотримання утилітарних принципів розроблюваних заходів дозволяє обмежити коло найбільш ефективних заходів. Так, оптимізація або мінімізація амортизаційних відрахувань, які мають форму нарахувань, очевидних монетарних наслідків в короткому та середньому періоді не матиме, а тому впровадження таких заходів в умовах війни та необхідності в короткому періоді забезпечити монетарний ефект, на нашу думку, недоцільна. Також можна відзначити, що недостатня відкритість джерел вихідної інформації (фінансової звітності) та відсутність доступу до управлінської звітності і відповідних реєстрів бухгалтерського обліку унеможливають якісну інвентаризацію та пошук резервів зниження «інших операційних витрат», а тому розробка та впровадження заходів по оптимізації даного елемента витрат також на нашу думку недоцільна. Таким чином, матеріальні витрати та оплата праці можуть вважатися головними об'єктами оптимізаційних заходів. В цілому оптимізація та підвищення ефективності управління матеріальними витратами та ресурсами на підприємствах харчової промисловості є магістральним шляхом мінімізації витрат, що пов'язано з високим рівнем саме матеріалоємності виробництва. Проте практичний аспект скорочення матеріальних витрат пов'язують насамперед з підвищенням рівня комплексності переробки сировини та

матеріалів, безвідходністю виробництва та переробкою вторинних матеріальних ресурсів, що на підприємствах кондитерської промисловості майже не має практичного застосування (відсутня переробка сільськогосподарської сировини та продукції безпосереднього тваринництва, що робить відходи виробництва вкрай низькими та значно знижує можливий економічний ефект). В деяких літературних джерелах також пропонується з метою мінімізації витрат використання у виробничому процесі більш дешевих сировинних ресурсів, що в цілому в умовах високо-технологічного, концентрованого та конкурентного кондитерського ринку, на нашу думку, скоріш призведе до падіння попиту на продукцію виробника та зростання витрат (через негативний вплив «ефекту масштабу виробництва» та перевитрати умовно-постійних витрат). Чи не єдиним виключно актуальним шляхом оптимізації матеріальних витрат є на нашу думку пошук більш енергоефективних техніко-технологічних рішень, що практично втілюється в модернізації технічної бази підприємств.

В умовах значного відтоку робочої сили за кордон, що значно прискорилося в період війни, виключної актуальності набувають заходи, спрямовані на скорочення ручної праці, підвищення рівня механізації та автоматизації виробництва. Такі заходи мають не тільки короткостроковий ефект за рахунок економії на ручній праці, а й, що більш важливо, дозволяють підвищити рівень конкурентоспроможності підприємства в середньо- та довгостроковій перспективі (насамперед, за рахунок підвищення якості продукції та забезпечення високого рівня енергоефективності).

Таким чином, з урахуванням теми роботи та сучасного стану зовнішнього середовища, виключно актуальними для обох підприємств є впровадження заходів, спрямованих на скорочення ручної праці та підвищення енергоефективності виробництва, що передбачає розробку та впровадження заходів по механізації та автоматизації як основних, так і допоміжних, а також управлінських операцій.

Аналіз літературних джерел, присвячених практичним кейсам підвищення рівня автоматизації підприємств, сайтів інжинірингових компаній, даних,

наданих самими кондитерськими підприємствами у відкритий доступ в річних звітах щодо фактичного рівня технічного рівня виробництва, дозволив у якості практичних заходів щодо підвищення рівня ефективності управління витратами на досліджуваних підприємствах запропонувати наступне:

- для ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» модернізація потокової лінії виробництва шоколаду (шоколадних цукерок) з впровадженням SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу;
- для ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» установка підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS (Warehouse Control System).

### **3.1. Модернізація потокової лінії виробництва шоколадних цукерок з впровадженням SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу**

Загалом на великих кондитерських фабриках відповідно до асортименту шоколадних виробів встановлюють поточкові лінії для виробництва шоколадних мас. Схема приготування шоколадної маси складається з наступних операцій: введення рецептурних компонентів, їх змішування, подрібнення, розведення масла, гомогенізації та коншування. Рецептурні компоненти зважують і змішують в рецептурно-змішувальних комплексах, які комплектуються в механізовані поточкові лінії.

У склад лінії входить наступне обладнання: рецептурно-змішувальний комплекс, п'ятивальцевий млин зі змішувачем тривалої дії, емульсатор, темперувальна машина, збірник шоколадної маси і насос.

Змішування і дозування какао-тертого, какао-масла, цукру-піску і деяких інших рецептурних компонентів відбувається в рецептурно-змішувальному комплексі. Потім суміш переходить в завантажувальну воронку п'ятивальцевого млину. Після вальцування маса по похилому лотку зсипається в завантажувальний штуцер змішувача. Сюда ж із дозаторів виходить частина какао-масла і жир-замінник, якщо він передбачений рецептурою.

Після додаткового змішування і розведення в суміші маса стікає в відцентровий емульсатор. Тут проводиться її остаточна гомогенізація. Готова шоколадна маса емульсатором подається в ємність. Шестерний насос перекачує масу в темперувальну машину з планетарною мішалкою або в машини для формування простих сортів шоколаду, а також у глазурувальні машини. Під час обробки маси в емульсаторі для виготовлення глазури з розріджувачем за мінімального вмісту жиру (31...34%) виникає можливість економити какао-масло. Під час обробки в емульсаторі глазури розріджується. Завдяки високій однорідності маси, за якої тверді частинки обволікаються шаром какао-масла, смак маси поліпшується.

Рецептурно-змішувальний комплекс призначений для безперервного приготування шоколадних сумішей з декількох сипучих і рідких компонентів. Бажаною є повна автоматизація технологічного режиму роботи станції, що й пропонується реалізувати в даному заході. Актуальність заходу пояснюється також виключною важливістю даної технологічної операції (отримання шоколадних мас) для виробництва якісного кінцевого продукту.

Комплекс складається з приймального бункера для цукру-піску, шнека для подачі цукрового піску до бункера, стрічкового дозатора для дозування, млина для розмелювання цукру-піску, збірників, що темперують, для какао-масла та какао тертого, двох насосів-дозаторів для дозування рідких компонентів, продуктопроводів, змішувача безперервної дії, п'ятивальцевого млина і пульта управління.

У роботі рецептурно-змішувального комплексу і технологічному процесі, що протікає в ньому, автоматизації підлягають наступні параметри:

- рівень какао-тертого в ємності, оскільки для забезпечення нормального перебігу процесу воно має безперервно подаватися на змішування;
- температура компонентів суміші, а саме какао-тертого, в ємності, необхідна для його розрідження, що впливає на якість приготування суміші та полегшує подачу компонента на наступну стадію;
- температура суміші в змішувачі, що впливає на якість суміші;

- точне дозування компонентів;
- температура вальців п'ятивальцьового млина, оскільки через тертя відбувається підвищення температури, що є небажаним явищем, тому всередині вальців циркулює холодна вода для їхнього охолодження і запобігання нагріванню маси;
- тиск у гідроциліндрах п'ятивальцьового млина, за допомогою якого відбувається регулювання зазору між вальцями, що виключно важливо в контексті необхідності отримання на виході частинок заданого розміру.

Впровадження перелічених вище аспектів, а також значні додаткові переваги автоматизації, дозволяють реалізувати комплексні програмні та апаратні рішення на основі SCADA (аббр. від англ. Supervisory Control And Data Acquisition – диспетчерське управління і збір даних) – програмний пакет, призначений для розробки або забезпечення роботи в реальному часі систем збору, обробки, відображення та архівування інформації про об'єкт моніторингу або управління.

Загалом SCADA-системи використовують у всіх галузях господарства, де потрібно забезпечувати операторський контроль за технологічними процесами в реальному часі. Це програмне забезпечення встановлюється на комп'ютери і, для зв'язку з об'єктом, використовує драйвери введення-виведення або OPC/DDE сервери. Програмний код може бути як написаний на одній з мов програмування, так і згенерований в середовищі проєктування.

Доволі часто SCADA-системи комплектуються додатковим програмним забезпеченням для програмування промислових контролерів. Такі SCADA-системи називаються інтегрованими і до них додають термін SoftLogic.

З огляду на практику реалізації подібних заходів в якості виконавця проєкту пропонується залучити компанію S-engineering, яка має досвід успішної реалізації подібного проєкту на ПрАТ «Монделіс Україна» [64].

На зазначеному підприємстві S-engineering виконало наступні види робіт, що, з урахуванням технологічної подібності підприємств, може бути застосовано на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»:

- розробка проєктної документації;
- оновлення рецептурної станції за рахунок заміни технологічного обладнання;
- розробка та впровадження сучасної системи автоматизації рецептурної станції (SCADA система);
- демонтажні, будівельні роботи (облаштування нових отворів у перекриттях для ємностей);
- монтаж технологічного обладнання, електромонтажні роботи з системи зберігання та дозування сухих компонентів;
- приведення у відповідність до гігієнічних вимог існуючих кабельних трас;
- пусконаладжувальні роботи, навчання персоналу.

Прямим ефектом від впровадження заходу є скорочення чисельності персоналу за рахунок підвищення рівня диспетчеризації технологічного процесу та установки технологічного устаткування (емульсатори та темперувальні машини) з більшим рівнем автоматизації. Також в якості прямого економічного ефекту можна очікувати скорочення матеріальних витрат в частині енергоресурсів на технологічні цілі (за рахунок більш енергоефективного устаткування). Впровадження заходу як планується також дозволить отримати непрямий економічний ефект у вигляді підвищення попиту на продукцію підприємства, оскільки модернізація рецептурно-змішувального комплексу дозволить підвищити якість кінцевого продукту за рахунок більшої технологічної ефективності отримання шоколадних мас.

Таким чином, з метою підвищення ефективності господарської діяльності в цілому та витратами зокрема на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» пропонується наступне:

- розробка та впровадження інтегрованої SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу;
- заміна фізично та морально зношених емульсаторів (2 од.) та темперувальних машин (2 од.).

В таблиці 3.1 представлена основна техніко-економічна характеристика обладнання.

Таблиця 3.1

### Техніко-економічна характеристика виробничого обладнання

Показник	Замінюване обладнання		Впроваджуване обладнання	
	Емульсатор (А2-ШУЇ)	Темперувальна машина (MT100)	Емульсатор (Leno)	Темперувальна машина (LST Model: TW-TP25)
1. Потужність устаткування, кг/год	300	300	300	300
2. Місткість бака, м. куб	0,35	0,1	0,40	0,1
3. Споживання електроенергії, кВт на год	5,5	9,0	2,5	7,5
4. Чисельність обслуговуючого персоналу (норма обслуговування), осіб, в тому числі 4-го р-ду	1	1	0,5	0,5
5. Ціна придбання обладнання, тис. грн	-	-	130	450
6. Первісна вартість обладнання, тис. грн	80	220	-	-
7. Ступінь зносу обладнання, %	80	80	0	0
8. Кількість устаткування, од.	2	2	2	2

Джерело: [61;65;66;67].

В таблиці 3.2 представлена нормативно-довідкова інформація, необхідна для проведення розрахунків.

Таблиця 3.2

### Нормативно-довідкова інформація, використана для розрахунків

Показник	Позначення	Значення
Норматив відрахувань до соціальних фондів (єдиний соціальний внесок), % від основної і додаткової заробітної платні	ЄСВ	22
Норма амортизації обладнання, %	НАу	20,0
Норма витрат на ремонтні роботи по обладнанню, %	НРу	10,0
Норма витрат на утримання і експлуатацію обладнанню, %	НУу	3,6
Річний фонд робочого часу, годин	Фр	2000
Собівартість 1 кВт/год електроенергії, грн	Се	3.456
Коефіцієнт використання інженерного ресурсу	Кір	0,8
Годинна тарифна ставка робочого 4-го розряду, грн	ТСгод	64,9
Граничний термін окупності інвестицій, років	Т	4,0

Джерело: [68].

Інвестиційні витрати, пов'язані із заміною обладнання, розрахуємо по

формулі:

$$I_{оз} = B + Tr + Mн + Iн + Д + OЗ \text{ зал} - Л, \text{ де} \quad (3.1)$$

$B$  – вартість впроваджуваного обладнання;

$Tr$  – транспортні витрати (7% від вартості впроваджуваного обладнання);

$Mн$  – витрати на монтажні роботи (8% від вартості впроваджуваного обладнання);

$Iн$  – інші витрати (2% від вартості впроваджуваного обладнання);

$Д$  – витрати на демонтаж замінюваного устаткування (2% від первісної вартості обладнання);

$Oз \text{ зал}$  – залишкова вартість замінюваного обладнання;

$Л$  – ліквідаційна вартість замінюваного обладнання (приймаємо 0).

$$I_{оз} = (130+450)*2 + 2*(130+450)*0,07 + 2*(130+450)*0,08 + 2*(130+450)*0,02 + 2*(80+220)*0,02 + 2*(80+220)*(1-0,8) + 0 = 1489,2 \text{ тис. грн.}$$

Первісна вартість впроваджуваного обладнання (необхідно для обліку основних засобів):

$$OЗп = Ц + Tr + Mн + Iн = (130+450)*2 + 2*(130+450)*0,07 + 2*(130+450)*0,08 + 2*(130+450)*0,02 = 1357,2 \text{ тис. грн.}$$

Вартість впроваджуваного обладнання, що амортизується (для визначення поточних витрат по обладнанню).

$$OЗa = OЗп - Л = 1053 - 0 = 1357,2 \text{ тис. грн.}$$

Нижче визначимо зміну поточних витрат, пов'язаних з заміною обладнання, які будуть включати:

- амортизація обладнання;
- витрати на ремонтні роботи по обладнанню;
- витрати на утримання і експлуатацію обладнання;
- витрати по електроенергії, що споживає обладнання;
- основна і додаткова заробітна плата робітників, що обслуговують обладнання;

– відрахування до соціальних фондів на основі заробітної платні робітників, що обслуговують обладнання (єдиний соціальний внесок).

Амортизація обладнання ( $A_о$ )

– замінюваного:

$$A_{o з} = 2 \cdot (80 + 220) \cdot 0,20 = 120 \text{ тис. грн};$$

– впроваджуваного:

$$A_{o в} = 1357,2 \cdot 0,20 = 210,6 \text{ тис. грн.}$$

Витрати на ремонтні роботи по обладнання (Р<sub>у</sub>)

– замінюваного:

$$P_{o з} = 2 \cdot (80 + 220) \cdot 0,10 = 60 \text{ тис. грн};$$

– впроваджуваного:

$$P_{o в} = 1357,2 \cdot 0,10 = 135,7 \text{ тис. грн.}$$

Витрати на утримання і експлуатацію обладнання (В<sub>у</sub>)

– замінюваного:

$$V_{o з} = 2 \cdot (80 + 220) \cdot 0,036 = 21 \text{ тис. грн};$$

– впроваджуваного:

$$V_{o в} = 1357,2 \cdot 0,036 = 48,9 \text{ тис. грн.}$$

Витрати по електроенергії, що споживається обладнанням визначимо в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

### Витрати по електроенергії, що споживається обладнанням

Найменування	Од. вим.	Річне споживання	Вартість одиниці, грн	Річні витрати, тис. грн
Замінюване				
Електроенергія	кВт/год	$2000 \cdot (5,5 + 9) \cdot 2 \cdot 0,8 = 46400$	3,456	160,4
Впроваджуване				
Електроенергія	кВт/год	$2000 \cdot (2,5 + 7,5) \cdot 2 \cdot 0,8 = 32000$	3,456	110,6

Джерело: розрахунки автора.

Основна і додаткова заробітна плата робітників, що обслуговують обладнання (Зод):

$$Z_{od} = T_{Cгод} \cdot (1 + K_{пд}) \cdot \Phi_r \cdot (1 + K_{д}), \text{ де} \quad (3.2)$$

$T_{Cгод}$  – годинна тарифна ставка, грн

$\Phi_r$  – річний фонд робочого часу підприємства, годин

$K_{пд}$  – коефіцієнт для визначення премій і доплат, 0,2

$K_{д}$  – коефіцієнт для визначення додаткової заробітної платні, 0,15.

– замінюваного:

$$Z_{od з} = 2 \cdot (1 + 1) \cdot 64,9 \cdot (1 + 0,2) \cdot (1 + 0,15) \cdot 2000 / 1000 = 716,5 \text{ тис. грн};$$

– впроваджуваного:

$$\text{Зод в} = 2 \cdot (0,5 + 0,5) \cdot 64,9 \cdot (1 + 0,2) \cdot (1 + 0,15) \cdot 2000 / 1000 = 358,2 \text{ тис. грн.}$$

Відрахування до соціальних фондів на основі заробітної платні робітників, що обслуговують обладнання (єдиний соціальний внесок):

– замінюваного:

$$\text{ССВ з} = 716,5 \cdot 0,22 = 157,6 \text{ тис. грн.};$$

– впроваджуваного:

$$\text{ССВ в} = 358,2 \cdot 0,22 = 78,8 \text{ тис. грн.}$$

Загальні експлуатаційні витрати по обладнанню визначимо в таблиці 3.16.

Таблиця 3.4

### Сумарні річні витрати по обладнанню

Найменування витрат	Замінюване обладнання	Впроваджуване обладнання
Амортизація обладнання	120,0	271,4
Витрати на ремонтні роботи по обладнанню	60,0	135,7
Витрати на утримання і експлуатацію обладнання	21,0	48,9
Витрати по електроенергії, що споживає обладнання	160,4	110,6
Основна і додаткова заробітна плата робітників, що обслуговують обладнання	716,5	358,2
Відрахування на соціальні заходи	157,6	78,8
РАЗОМ	1235,5	1003,7

Джерело: розрахунки автора.

Таким чином, реалізація даного заходу в частині заміни обладнання приведе до зменшення поточних витрат на 231,8 тис. грн (1003,7 – 1235,5).

Як зазначалося вище, проєкт, окрім заміни обладнання, передбачає впровадження інтегрованої SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу, що дозволить істотно покращити диспетчеризацію виробничого процесу та підвищити якість кінцевого продукту (шоколадних цукерок).

Практична реалізація проєкту розробки та впровадження інтегрованої SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу здійснюватиметься компанією S-engineering. Планова вартість проєкту на основі порівняльного аналізу впровадженої аналогічної системи компанії S-engineering на ПрАТ «Монделіс Україна» складе 400 тис. грн (включає технічний та програмний нагляд за розробленою системою).

Інтегрована SCADA система (SoftLogic) рецептурного комплексу представляє собою нематеріальний актив, вартість якого (500 тис. грн) підлягає амортизації, що впливає на формування кінцевих фінансових результатів діяльності підприємства. Відповідно до ст. 138.3.4 Податкового кодексу України [69], зазначений актив відноситься до групи 5 класифікації нематеріальних активів (авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті) з терміном нарахування амортизації не менше 2 років та відповідною нормою нарахування амортизації не більше 50%.

Таким чином, планові амортизаційні відрахування складуть:

$$A_{на} = 400 * 0,5 = 200 \text{ тис. грн.}$$

Впровадження інтегрованої SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу передбачає також щорічні видатки на ревізію та забезпечення поточного контролю функціоналу програми зі сторони розробника в розмірі 10% від вартості проєкту:

$$I_{в} = 400 * 0,1 = 40 \text{ тис. грн.}$$

Таким чином, загальне планове зростання поточних витрат в результаті впровадження інтегрованої SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу складе  $200 + 40 = 240$  тис. грн.

Впровадження інтегрованої SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу дозволить за рахунок підвищення рівня автоматизації технологічного процесу отримати економію за рахунок вивільнення зайвої робочої сили в кількості 2 працівників. Вивільнення працівників в свою чергу відобразиться на рівні поточних витрат у вигляді економії по оплаті праці та відповідним відрахуванням на соціальні заходи.

З метою забезпечення методичної єдності здійснюваних розрахунків, визначимо економію від вивільнення надлишкової робочої сили за формулою (3.2):

$$E_{рс} = 2 * 64,9 * (1 + 0,2) * (1 + 0,15) * 2000 / 1000 = 358,2 \text{ тис. грн.}$$

Економія по відрахуванням на соціальні заходи складе:

$$E_{сз} = 358,2 * 0,22 = 78,8 \text{ тис. грн.}$$

Таким чином, прямий економічний ефект від впровадження інтегрованої SCADA системи складе  $(358,2 + 78,8) - (200 + 40) = 197,1$  тис. грн.

Реалізація запропонованих заходів (заміна обладнання та впровадження інтегрованої SCADA системи) призведе до покращення якості кінцевого продукту, а саме шоколадних цукерок, що дозволяє розраховувати на підвищення попиту на продукцію підприємства. Заплануємо зростання попиту на шоколадні цукерки в розмірі 5% від обсягів виробництва 2022 року (661 тонна), що складе  $661 * 0,05 = 33,1$  т. При середній фактичній ціні продукції 92,8 тис. грн за тонну, планове зростання виробництва та реалізації продукції у вартісному виразі складе  $661 * 0,05 * 92,8 = 3067,0$  тис. грн.

Оцінимо зростання собівартості продукції (поточних витрат підприємства) за відповідними економічними елементами, тобто в розрізі матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи, амортизації та інших витрат.

Планове зростання матеріальних витрат з огляду на неможливість визначення цих витрат прямим шляхом (через норми витрат сировини та матеріалів) визначимо на основі фактичної матеріалоемності продукції в 2022 році (0,225 грн) та планового приросту виробленої продукції (3067,0 тис. грн):

$$\Delta MВ = 3067,0 * 0,225 = 690,1 \text{ тис. грн.}$$

Зростання витрат на оплату праці визначимо на основі фактичної трудомісткості виробництва в 2022 році та планового приросту виробленої продукції. Середню трудомісткість виробництва продукції в 2022 році в свою чергу визначимо на основі середньої чисельності персоналу (981 ос.) та обсягу виробленої продукції в натуральному виразі (29840 тонн):

$$T_p = 981 / 29840 = 0,0329 \text{ ос/т.}$$

При зростанні обсягу виробленої продукції на 33,1 тонну, планове зростання чисельності персоналу складе  $33,1 * 0,0329 = 1,09$  ос.  $\approx 1$  ос.

Як в попередніх розрахунках з метою забезпечення методичної єдності, визначимо планові витрати на оплату праці за формулою (3.2):

$$\Delta ОП = 1 * 64,9 * (1 + 0,2) * (1 + 0,15) * 2000 / 1000 = 179,1 \text{ тис. грн.}$$

Зростання відрахувань на соціальні заходи складе:

$$\Delta \text{Відр} = 179,1 * 0,22 = 39,4 \text{ тис. грн.}$$

Амортизаційні відрахування є постійним елементом витрат, тобто безпосередньо не залежать від динаміки обсягів виробництва та реалізації продукції. Суми амортизаційних відрахувань були визначені в процесі проведення розрахунків по зміні поточних витрат, викликаних заміною обладнання (табл. 3.4) та впровадження інтегрованої SCADA системи, що не передбачає нарахування додаткових сум амортизації в результаті планового збільшення виробництва продукції, отже:

$$\Delta А = 0 \text{ тис. грн.}$$

Інші витрати за своїм економічним змістом є поліструктурним елементом поточних витрат, а їх планування прямим шляхом вимагає попереднього аналізу кожного їх елементу, що в даному випадку неможливе. Таким чином, в роботі доцільним є визначення планового розміру додаткових інших витрат на основі коефіцієнта покриття інших витрат, розрахованого за фактичними даними 2022 року:

$$K_{\text{покp}} = \text{ЧД} / I_{\text{н}},$$

де ЧД – чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн;

$I_{\text{н}}$  – розмір інших витрат, тис. грн.

$$K_{\text{покp}} = 903395 / 30344 = 39,77 \text{ грн.}$$

Отже, планове зростання інших витрат в результаті зростання обсягів виробленої та реалізованої продукції складе:

$$\Delta I_{\text{н}} = 3067,0 / 39,77 = 103,0 \text{ тис. грн.}$$

Загальне зростання поточних витрат в результаті збільшення обсягів виробленої та реалізованої продукції складе:

$$\Delta В = 690,1 + 179,1 + 39,4 + 0 + 103,0 = 1011,6 \text{ тис. грн.}$$

В таблиці 3.5 визначимо загальний ефект від впровадження проєкту модернізації потокової лінії виробництва шоколадних цукерок з впровадженням інтегрованої SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу.

**Розрахунок фінансового результату від впровадження проєкту**

Показник	Частковий ефект			Разом
	Заміна обладнання	Впровадженням інтегрованої SCADA системи	Зростання обсягів виробленої та реалізованої продукції	
Обсяг виробленої та реалізованої продукції, тис. грн	-	-	3067,0	<b>3067,0</b>
Собівартість продукції (поточні витрати), тис. грн, в т.ч.	-231,8	-197,1	1011,6	<b>582,8</b>
матеріальні витрати	-49,8	0,0	690,1	640,3
витрати на оплату праці	-358,2	-358,2	179,1	-537,4
відрахування на соціальні заходи	-78,8	-78,8	39,4	-118,2
амортизація	151,4	200,0	0,0	351,4
інші витрати	103,6	40,0	103,0	246,6

Джерело: розрахунки автора.

Важливим практичним аспектом оцінки ефективності реальних інвестиційних проєктів є визначення джерел їх фінансування. При цьому прийнято усі джерела розподіляти на власні (насамперед, чистий прибуток) та позикові (насамперед, банківський кредит). Для визначення необхідності залучення зовнішнього фінансування, розрахуємо загальний розмір інвестиційних витрат. В даному випадку вони включатимуть інвестиції в основні засоби (на заміну обладнання (1489,2 тис. грн)), в нематеріальні активи (на впровадження інтегрованої SCADA системи (400 тис. грн)) та в оборотні кошти, що викликано плановим зростанням обсягів виробленої та реалізованої продукції. Визначення останнього елементу інвестиційних витрат проведемо виходячи з планового зростання обсягів виробництва (3067,0 тис. грн) та фактичного значення коефіцієнта оборотності оборотних коштів у 2022 році (4,21):

$$\text{Обк} = 3067,0 / 4,21 = 728,5 \text{ тис. грн.}$$

Загальний розмір інвестицій таким чином складе:

$$\text{Ізаг} = 1489,2 + 400,0 + 728,5 = 2617,7 \text{ тис. грн.}$$

З урахуванням того, що в 2022 році на підприємстві чистий прибуток склав -677 тис. грн (збитки), а необхідний для реалізації заходу розмір інвестиційних витрат 2617,7 тис. грн, джерелом коштів для фінансування заходу буде банківський кредит.

При середній ставці за кредитом в розмірі 30% щорічні витрати на виплату відсотків за кредитом, які включатимуться до складу собівартості продукції (поточних витрат), складуть:

$$K_p = 2617,7 * 0,3 = 785,2 \text{ тис. грн.}$$

Планове значення прибутку від реалізації проєкту з урахуванням виплати відсотків за кредитом становитиме:

$$П = 3067,0 - 582,8 - 785,2 = 1699,0 \text{ тис. грн.}$$

Зростання чистого прибутку підприємства складе:

$$\Delta \text{ЧП} = \Delta \text{П} - \text{НП}, \quad (3.3)$$

де НП – податок на прибуток (18%).

$$\Delta \text{ЧП} = 1699,0 - 1699,0 * 0,18 = 1393,2 \text{ тис. грн.}$$

Для оцінки економічної ефективності проєкту розрахуємо та дамо оцінку таким показникам, як чистий приведений дохід (NPV), внутрішня норма доходності (IRR), індекс доходності, рентабельність інвестицій та строк окупності інвестицій з використанням процедури дисконтування.

Строк окупності інвестицій без урахування фактора часу (без дисконтування) становить:

$$T = I_{\text{заг}} / \Delta \text{ЧП}, \quad (3.4)$$

$$T = 2617,7 / 1393,2 = 1,88 \text{ року.}$$

Оцінимо нижче інвестиційну привабливість проєкту, для чого використаємо такі показники, як чистий дохід (ЧД), чистий приведений дохід (NPV), внутрішня норма прибутковості (IRR), індекс доходності (PI), період окупності (PPd), рентабельність інвестицій (ROI).

ЧД і NPV характеризують перевищення сумарних грошових надходжень над сумарними витратами для даного проєкту, відповідно без урахування і з урахуванням нерівноцінності ефектів, що відносяться до різних моментів часу.

Різницю між ЧД та NPV називають дисконтом проекту.

ЧД характеризує накопичений ефект за розрахунковий період: сальдо операційного грошового потоку, який формується в процесі реалізації проекту та грошового потоку від інвестиційної діяльності:

$$\text{ЧД} = \text{ГП} - \text{Ізаг}, \quad (3.5)$$

де ГП – сальдо операційного грошового потоку від проекту;

Ізаг – сума інвестованих у проєкт коштів.

NPV – це різниця між сумою грошового потоку, приведеного до теперішньої вартості (шляхом дисконтування – ЧДП), і сумою інвестованих у проєкт коштів, також приведених до теперішньої вартості.

$$\text{NPV} = \sum \text{ЧГП} - \sum \text{ЧІ}, \quad (3.6)$$

де  $\sum \text{ЧГП}$  – сума чистого грошового потоку від проекту у теперішній вартості;

$\sum \text{ЧІ}$  – сума чистої (приведеної) вартості інвестованих у проєкт коштів.

Чисті інвестиції (ЧІ) – це сума інвестованих у проєкт коштів (Ізаг), які приведено до теперішньої вартості (шляхом дисконтування).

Таким чином, усі грошові потоки від інвестування та інвестиції приводяться до року початку вкладення коштів. У разі, якщо процес інвестування здійснюється протягом одного року, то  $\text{Ізаг} = \text{ЧІ}$ .

Для визнання проєкту ефективним з точки зору інвестора, необхідно, щоб NPV проєкту був позитивним.

Внутрішня норма прибутковості (IRR) – характеризує ту вартість інвестованого капіталу (ставку дисконту), при якій чистий приведений дохід дорівнює нулю ( $\text{NPV} = 0$ ), тобто це максимальна вартість грошей, які може залучити інвестор для фінансування інвестиційного проєкту.

Для оцінки ефективності проєкту значення IRR необхідно зіставити зі ставкою дисконту. Якщо значення IRR перевищує ставку дисконту, то проєкт має позитивне значення NPV і рекомендується до реалізації.

Для визначення IRR на практиці вибирають дві ставки дисконтування  $d_1 < d_2$  таким чином, щоб в інтервалі  $(d_1, d_2)$  функція  $\text{NPV} = f(d)$  змінювала своє значення з «+» на «-» чи з «-» на «+». Далі застосовують формулу:

$$IRR = d_1 + \frac{NPV_{d1}}{NPV_{d1} - NPV_{d2}} \cdot (d_2 - d_1), \quad (3.7)$$

де  $d_1, d_2$  – вибрані ставки дисконтування;

$NPV_{d1}, NPV_{d2}$  – чистий приведений дохід проекту при ставках дисконтування  $d_1$  і  $d_2$  відповідно.

Точність обчислень зворотно пропорційна довжині інтервалу ( $d_1, d_2$ ).

Індекс доходності (PI) показує, яку суму приросту приведенного чистого грошового потоку від проекту дає 1 од. коштів, які вкладено у вигляді інвестицій.

$$PI = \text{ЧГП} / \text{ЧІ} \quad (3.8)$$

Цей показник може бути використаний в якості критерію при оцінці кількох інвестиційних проєктів, так як чим більше значення PI, тим вище віддача кожної грошової одиниці, вкладеної в проєкт.

Якщо значення PI менше 1 – то проєкт повинний бути відкинутий, так як він не приносить запланованого доходу інвестору.

Період окупності з урахуванням дисконтування (PPd) називається тривалість періоду від вкладення інвестицій до моменту окупності з урахуванням дисконтування:

$$PPd = IC / \text{ЧГП}(1\text{пер}), \quad (3.9)$$

де  $\text{ЧГП}(1\text{пер})$  – середня сума приведенного чистого грошового потоку за 1 період – визначається як середньоарифметична величина (при короткострокових вкладення – за 1 місяць, при довгострокових – за один рік).

Проте, якщо протягом строку життєвого циклу проекту грошові потоки надходять нерівномірно, *точно* Період окупності можна визначити тільки на підставі графіка руху грошових потоків по роках.

Момент (рік чи місяць), в якому різниця між накопиченою сумою всіх чистих грошових потоків (з моменту початку роботи проекту) і поточною вартістю інвестиційних витрат стає позитивною величиною, вважається моментом окупності проєкту з урахуванням дисконтування.

Період окупності інвестицій з урахуванням дисконтування визначається послідовним підсумовуванням всіх чистих грошових потоків проєкту до тих пір, поки результат не зрівняється з приведеною величиною інвестиційних витрат.

Необхідно відзначити, що даний показник характеризує рівень інвестиційних ризиків, які пов'язані з ліквідністю: чим більше період окупності інвестицій, тим більше рівень інвестиційних ризиків.

Рентабельність інвестицій (ROI) – визначається як відношення чистого приведенного прибутку від проекту до приведеної суми інвестиційних коштів, яке виражено у відсотках:

$$ROI = \text{ЧПП} / \text{ЧІ} * 100 (\%), \quad (3.7)$$

де ЧПП – чистий приведений прибуток від проекту.

Через наявність в структурі грошових потоків підприємства елементів, які змінюються протягом життєвого циклу проекту (тіло кредиту, відсотки за кредитом, амортизація в частині амортизації нематеріального активу з терміном нарахування амортизації 2 роки), в таблиці 3.6 визначимо основні фінансові показники проекту в динаміці.

Таблиця 3.6

### Розрахунок показників грошових потоків проекту

Показник	Роки			
	1	2	3	4
Приріст доходу від реалізації продукції, тис. грн	3067,0	3067,0	3067,0	3067,0
Кредит, тис. грн	2617,7	873,1	0	0
Приріст поточних витрат, тис. грн, в т.ч.	1368,1	844,7	382,8	382,8
матеріальні витрати	640,3	640,3	640,3	640,3
витрати на оплату праці	-537,4	-537,4	-537,4	-537,4
відрахування на соціальні заходи	-118,2	-118,2	-118,2	-118,2
амортизація	351,4	351,4	151,4	151,4
інші витрати (крім відсотків кредиту)	246,6	246,6	246,6	246,6
відсотки по кредиту	785,3	261,9	0	0,0
Прибуток, тис. грн	1699,0	2222,3	2684,3	2684,3
Чистий прибуток, тис. грн	1393,2	1822,3	2201,1	2201,1
Вільні грошові кошти (чистий прибуток та амортизація), тис. грн	1744,6	2173,8	2352,5	2352,5
Погашення кредиту	1744,6	873,1	0	0,0
Вільні грошові кошти після погашення кредиту	0,0	1300,6	2352,5	2352,5

Джерело: розрахунки автора.

В таблиці 3.7 визначимо показники повернення кредиту.

Таблиця 3.7

**Графік повернення кредиту і сплати процентів по кредиту**

Показник	Роки	
	1	2
Борг на початок року	2617,7	873,1
Погашення кредиту	1744,6	873,1
Борг на кінець року	873,1	0
Проценти за кредит	785,3	261,9

Джерело: розрахунки автора.

Строк повернення кредиту – 1,4 року ( $1 + 873,1/2173,8$ ).

Розрахунки показників інвестиційної привабливості проекту з урахування виплат на погашення кредиту наведемо в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

**Оцінка інвестиційної привабливості проекту**

Показник	Роки					Разом
	0	1	2	3	4	
Ізаг, сума інвестованих у проект коштів, усього, тис. грн	2617,7					2617,7
Середньозважена вартість капіталу (ставка дисконтування), %	18					
Дисконтний множник	1	0,847	0,718	0,609	0,516	
ЧІ, чиста (приведена) вартість інвестованих у проект коштів, тис. грн	2617,7					2617,7
Приріст чистого прибутку від проекту, тис. грн		1393,2	1822,3	2201,1	2201,1	
Приріст амортизації в результаті реалізації проекту, тис. грн		351,4	351,4	151,4	151,4	
Грошовий потік від проекту, тис. грн		0,0	1300,6	2352,5	2352,5	6005,7
Дисконтований грошовий потік у році, тис. грн		0,0	933,9	1432,7	1213,9	3580,5
Дисконтований грошовий потік наростаючим підсумком, тис. грн		0,0	933,9	2366,6	3580,5	
Приріст дисконтованого чистого прибутку від проекту, тис. грн		0,0	782,9*	1340,5	1135,8	3259,1
Чистий дохід, тис. грн		$ЧД = 6005,7 - 2617,7$				3388,0
NPV, тис. грн		$NPV = 3580,9 - 2617,7$				962,8
IRR, %		ВСД (функція Excel)				31%
PI		$PI = 3580,9/2617,7$				1,37
PPd, років		$PPd = 3 + \frac{2617,7 - 2366,6}{1213,9}$				3,21
Рентабельність інвестицій (ROI) середньорічна, %		$ROI = (3259,1/2617,7)/4 * 100\%$				31,1

Джерело: розрахунки автора.

\* 782,9 – дисконтований залишок чистого прибутку в другому році реалізації проекту ( $1090 * 0,718$ ), де 1090 – залишок чистого прибутку після погашення повної суми кредиту.

Визначені в таблиці показники інвестиційної привабливості проєкту свідчать про високий рівень його ефективності: показник NPV більше 0, PI більше 1, термін окупності не перевищує чотирьох років, показники рентабельності інвестицій та внутрішньої ставки доходності знаходяться на високому рівні.

### **3.2. Установка підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS (Warehouse Control System)**

Значні резерви підвищення ефективності діяльності харчових підприємств за рахунок інтенсифікації господарських процесів та оптимізації витрат містяться в комплексній механізації та автоматизації (в майбутньому в широкій роботизації) допоміжних та транспортних операцій.

Комплексною механізацією та автоматизацією навантажувально-розвантажувальних транспортно-складських робіт називається процес, за якого застосування машин і механізмів забезпечує повну заміну ручної праці на основних підйомно-транспортних операціях, а допоміжні операції (укладання вантажів на піддони або робочий орган підйомно-транспортного устаткування, формування вантажних пакетів, розвантаження автомашин) виконуються вручну.

Комплексно-механізованим називають процес, за якого ручна праця як на основних, так і на допоміжних операціях, транспортних і складських роботах замінюється роботою машин і механізмів, а вручну здійснюється лише керування машинами і механізмами.

Рівень механізації праці в сучасних ринкових умовах за експертними оцінками майже в п'ять разів нижче проти виробничої сфери. Питома вага вантажно-розвантажувальних і складських робіт в харчовій промисловості становить більше 35% загального обсягу робіт [256, с. 258].

Виконання мало-продуктивних і переважно ручних операцій (які призводить до простою транспорту і порушень норм охорони праці) потребує: –

великої кількості підсобних працівників; – істотних витрат праці і часу [70, с. 258].

Навантажувально-розвантажувальні роботи можна представити у вигляді ланцюга робіт: ручна праця → механізація → комплексна механізація → автоматизація → комплексна автоматизація [2, с. 25].

Підвищення рівня механізації з точки зору підвищення економічної ефективності діяльності в контексті теми роботи є джерелом наступних позитивних змін:

- підвищення рівня продуктивності праці на підприємстві;
- економії робочої сили та відповідного скорочення витрат за даним виробничим фактором;
- зниження рівня виробничих травм та необхідності здійснення витрат з відповідних внутрішньогосподарських фондів.

Таким чином, можна констатувати, що значні резерви скорочення витрат та підвищення ефективності діяльності в цілому через значну питому вагу ручної праці знаходяться в комплексній механізації та автоматизації складських транспортних операцій.

Сьогодні виробництво печива та крекерів на досліджуваному підприємстві (ПрАТ «ХБФ») розташовується на 2 поверхах, а склад готової продукції знаходиться в сусідній будівлі. Виробництво і склад з'єднує галерея. Обсяги виробництва сьогодні значно переважають ті, що були покладені в основу при проєктуванні приміщень та відповідних потоків готової продукції. Отже, наявна система ліфтів, складська техніка та значна кількість підсобного персоналу ефективно не справляються з навантаженням. Для збільшення пропускної здатності складської ділянки та підвищення ефективності транспортно-складських операцій доцільним є її модернізація.

Аналіз досвіду проведення заходів, спрямованих на підвищення рівня механізації та автоматизації зазначених робіт провідних підприємств галузі, а також пропозицій профільних підприємств дозволяє визначити як потенційно високо ефективний та доцільний для впровадження на підприємстві проєкт

механізації транспортно-складських робіт, а саме установка підйомника для автоматизованого транспортування палет.

За основу може бути взятий проєкт, реалізований компанією KAPELOU [72].

Рішення по автоматизації складу готової продукції, складається з:

- підйомника для палет;
- прямих конвеєрних секцій виробництва KAPELOU для палет;
- ланцюгового дивертор, для зміни напрямку транспортування палет в конвеєрній лінії;
- НМІ-панелі (англ. Human machine interface) для контролю за роботою обладнання;
- автоматичних воріт для безпечної роботи персоналу.

На кожному поверсі виробництва передбачається встановлення приводний роликів конвеєр для палет. За допомогою складського навантажувача палета розміщується на конвеєрі й автоматично переміщується на підйомник.

Вертикальний конвеєр безпечний для персоналу. Для цього пропонується встановити захисну огорожу навколо шахти підйомника та розсувні ворота з боку завантаження палет, таким чином убезпечивши персонал від можливих небезпечних ситуацій.

Для управління обладнанням передбачається розробка (KAPELOU) спеціалізованого програмного забезпечення – WCS (Warehouse Control System). Цей програмний модуль має координувати окремі елементи автоматизованого складу, здійснювати оперативне керування роботою вантажно-розвантажувального устаткування та синхронізувати роботу персоналу і системи автоматизації. Варто зазначити, що Warehouse Control System – ключовий елемент автоматизованого складу, що координує роботу складського устаткування, персоналу та рух товаропотоків. Системи контролю складу пов'язують стратегічні завдання з конкретними технологічними процесами та підвищують ефективність глобального керування складом.

В якості результату впровадження заходу планується наступне:

- значне збільшення продуктивності транспортування;
- вивільнення робочого персоналу (- 4 підсобника) і складської техніки (-4 одиниці внутрішнього складського транспорту, а саме електричних навантажувачів Balkancar EB 717);
- забезпечення економного енергоспоживання системою автоматизації.

В таблиці 3.9 представлена основна техніко-економічна характеристика обладнання.

Таблиця 3.9

### Техніко-економічна характеристика обладнання (транспортних засобів)

Показник	Замінюване обладнання (транспортні засоби)		Впроваджуване обладнання
	Внутрішній складський транспорт (електричний навантажувач)	Підсобна робота (ручна операція)	Підйомник для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS
1. Продуктивність обладнання, пел./год	-	-	до 60
2. Потужність, кВт/год	5	-	16
4. Чисельність обслуговуючого персоналу (норма обслуговування), осіб, в т. ч.			
2-го р-ду;	-	1	-
4-го р-ду;	1	-	-
5-го р-ду	-	-	4
5. Ціна придбання обладнання, тис. грн	-	-	700
6. Первісна вартість обладнання, тис. грн	120	-	-
7. Ступінь зносу обладнання, %	80	-	-
8. Кількість устаткування (чисельність персоналу), од.	4	4	1

Джерело: [62;72].

В таблиці 3.10 представлена нормативно-довідкова інформація, необхідна для проведення розрахунків.

Таблиця 3.10

### Нормативно-довідкова інформація, використана для розрахунків

Показник	Позначення	Значення
Норматив відрахувань до соціальних фондів (єдиний соціальний внесок), % від основної і додаткової заробітної платні	ЄСВ	22
Норма амортизації обладнання, %	НАу	20,0
Норма амортизації транспортних засобів, %	НАт	20,0

Продовження таблиці 3.10

Норма витрат на ремонтні роботи по обладнанню (транспортним засобам), %	НРу	10,0
Норма витрат на утримання і експлуатацію обладнанню (транспортним засобам), %	НУу	3,6
Річний фонд робочого часу, годин	Фр	2000
Собівартість 1 кВт/год електроенергії, грн	Се	3,456
Коефіцієнт використання інженерного ресурсу	Кір	0,8
Годинна тарифна ставка робочого: 2-го розряду, грн 4-го розряду, грн 5-го розряду, грн	ТСгод	50,3 64,9 75,4
Граничний термін окупності інвестицій, років	Т	4,0

Джерело: [68].

Інвестиційні витрати, пов'язані із установкою підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS, розрахуємо по формулі (3.1).

$$I_{0z} = 700 + 700 \cdot 0,07 + 700 \cdot 0,08 + 700 \cdot 0,02 + 4 \cdot 120 \cdot 0,02 + 4 \cdot 120 \cdot (1 - 0,8) + 0 = 924,6 \text{ тис. грн.}$$

Первісна вартість впроваджуваного обладнання:

$$O_{3п} = 700 + 700 \cdot 0,07 + 700 \cdot 0,08 + 700 \cdot 0,02 = 819,0 \text{ тис. грн.}$$

Вартість впроваджуваного обладнання, що амортизується.

$$O_{3a} = O_{3п} - Л = 819,0 - 0 = 819,0 \text{ тис. грн.}$$

Нижче визначимо зміну поточних витрат, пов'язаних з заміною обладнання.

Амортизація ( $A_o(t)$ )

– замінюваного:

$$A_{т з} = 4 \cdot 120 \cdot 0,20 = 96,0 \text{ тис. грн.}$$

– впроваджуваного:

$$A_{o в} = 819 \cdot 0,20 = 163,8 \text{ тис. грн.}$$

Витрати на ремонтні роботи по обладнання ( $P_o(t)$ )

– замінюваного:

$$P_{т з} = 4 \cdot 120 \cdot 0,10 = 48,0 \text{ тис. грн.}$$

– впроваджуваного:

$$P_{o в} = 819 \cdot 0,10 = 81,9 \text{ тис. грн.}$$

Витрати на утримання і експлуатацію обладнання ( $B_o(t)$ )

– замінюваного:

$$Вт з = 4 * 120 * 0,036 = 16,8 \text{ тис. грн};$$

– впроваджуваного:

$$Во в = 819 * 0,036 = 29,5 \text{ тис. грн.}$$

Витрати по електроенергії визначимо в таблиці 3.11.

Таблиця 3.11

### Витрати по електроенергії, що споживається обладнанням

Найменування	Од. вим.	Річне споживання	Вартість одиниці, грн	Річні витрати, тис. грн
Замінюване				
Електроенергія	кВт/год	$2000 * 5 * 4 * 0,8 = 32000$	3,456	110,6
Впроваджуване				
Електроенергія	кВт/год	$2000 * 16 * 0,8 = 25600$	3,456	88,5

Джерело: розрахунки автора.

Основна і додаткова заробітна плата робітників, що обслуговують обладнання визначимо по формулі (3.2)

– замінюваного:

$$\text{Зод з} = 4 * 64,9 * (1 + 0,2) * (1 + 0,15) * 2000 / 1000 + 4 * 50,3 * (1 + 0,2) * (1 + 0,15) * 2000 / 1000 = 1270,7 \text{ тис. грн};$$

– впроваджуваного:

$$\text{Зод в} = 4 * 75,4 * (1 + 0,2) * (1 + 0,15) * 2000 / 1000 = 832,4 \text{ тис. грн.}$$

Відрахування до соціальних фондів на основі заробітної платні робітників, що обслуговують обладнання (єдиний соціальний внесок):

– замінюваного:

$$\text{ССВ з} = 1270,7 * 0,22 = 279,6 \text{ тис. грн};$$

– впроваджуваного:

$$\text{ССВ в} = 832,4 * 0,22 = 183,1 \text{ тис. грн.}$$

Загальні експлуатаційні витрати по обладнанню визначимо в таблиці 3.12.

Таблиця 3.12

### Сумарні річні витрати по обладнанню (транспортним засобам)

Найменування витрат	Замінюване обладнання (транспортні засоби)	Впроваджуване обладнання
Амортизація	96,0	163,8
Витрати на ремонтні роботи	48,0	81,9
Витрати на утримання і експлуатацію	16,8	29,5
Витрати по електроенергії	110,6	88,5

Продовження таблиці 3.12

Основна і додаткова заробітна плата робітників, що обслуговують обладнання (транспортні засоби)	1270,7	832,4
Відрахування на соціальні заходи	279,6	183,1
РАЗОМ	1821,7	1379,2

Джерело: розрахунки автора.

Таким чином, реалізація даного заходу приведе до зменшення поточних витрат на 442,4 тис. грн (1821,7 – 1379,2).

В даному випадку прибуток від впровадження заходу буде визначатися зниженням поточних витрат, тобто зростання прибутку складе 442,4 тис. грн.

На відміну від попереднього підприємства, діяльність ПрАТ «ХБФ» в 2022 році високоприбуткова (чистий прибуток склав 122160 тис. грн), а тому джерелом коштів для впровадження заходу будуть власні, що не потребуватиме залучення зовнішніх джерел фінансування (банківського кредиту), а тому остаточне значення фінансового результату від впровадження заходу не зміниться.

Чистий прибуток підприємства в результаті реалізації проєкту зросте на  $442,4 - 442,4 * 0,18 = 362,8$  тис. грн.

Для оцінки економічної ефективності проєкту, як і в попередньому випадку, розрахуємо та дамо оцінку таким показникам, як чистий приведений дохід (NPV), внутрішня норма доходності (IRR), індекс доходності, рентабельність інвестицій та строк окупності інвестицій з використанням процедури дисконтування.

Строк окупності інвестицій без урахування фактора часу становить:

$$T = 924,6 / 362,8 = 2,55 \text{ року.}$$

Розрахунки показників інвестиційної привабливості проєкту наведемо в таблиці 3.13.

Таблиця 3.13

### Оцінка інвестиційної привабливості проєкту

Показник	Роки					Разом
	0	1	2	3	4	
Ізаг, сума інвестованих у проєкт коштів, усього, тис. грн	924,6					924,6

Продовження таблиці 3.13

Середньозважена вартість капіталу (ставка дисконтування), %	18					
Дисконтний множник	1	0,847	0,718	0,609	0,516	
ЧІ, чиста (приведена) вартість інвестованих у проєкт коштів, тис. грн	924,6					924,6
Приріст чистого прибутку від проєкту, тис. грн		362,8	362,8	362,8	362,8	
Приріст амортизації в результаті реалізації проєкту, тис. грн		67,8	67,8	67,8	67,8	
Грошовий потік від проєкту, тис. грн		430,6	430,6	430,6	430,6	1722,4
Дисконтований грошовий потік у році, тис. грн		364,7	309,2	262,2	222,2	1158,3
Дисконтований грошовий потік наростаючим підсумком, тис. грн		364,7	673,9	936,1	1158,3	
Приріст дисконтованого чистого прибутку від проєкту, тис. грн		307,3	260,5	220,9	187,2	975,9
Чистий дохід, тис. грн		$ЧД = 1722,4 - 924,6$				797,8
NPV, тис. грн		$NPV = 1158,3 - 924,6$				233,7
IRR, %		ВСД (функція Excel)				31%
PI		$PI = 1158,3/924,6$				1,25
PPd, років		$PPd = 2 + \frac{924,6 - 673,9}{262,2}$				2,96
Рентабельність інвестицій (ROI) середньорічна, %		$ROI = (975,9/924,6)/4 * 100\%$				26,4

Джерело: розрахунки автора.

Представлені в таблиці показники інвестиційної привабливості проєкту установки підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS (Warehouse Control System) свідчать про високий рівень його ефективності: показник NPV більше 0, PI більше 1, термін окупності не перевищує чотирьох років, на високому рівні знаходяться показники рентабельності інвестицій та внутрішньої ставки доходності.

### 3.3. Оцінка впливу впровадження заходів на показники діяльності підприємств

Для оцінки впливу заходу на показники діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» складемо таблицю 3.14.

**Вплив заходу на техніко-економічні показники діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Найменування заходу	Інвестиції, тис. грн				Зміни показників діяльності підприємства (±)									
	Всього	у тому числі в			Вироблена продукція, тис. грн	Собівартість (поточні витрати), тис. грн					Чистий прибуток, тис. грн	Чисельність зайнятих, осіб	Строк окупності інвестицій, років	
		Основні засоби	Нематеріальні активи	Оборотні кошти		Всього	у тому числі:							
							Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці	Відрахування на соціальні заходи	Амортизація основних засобів				Інші витрати
Модернізація потокової лінії виробництва шоколадних цукерок з впровадженням SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу	2617,7	1489,2	400,0	728,5	3067,0	1368,1	640,3	-537,4	-118,2	351,4	1031,9	1393,2	-3	1,88

Джерело: розрахунки автора.

З таблиці 3.14 видно, що обсяг інвестицій в запропонований захід склав 2617,7 тис. грн, в тому числі в основні засоби 1489,2 тис. грн, нематеріальні активи – 400,0 тис. грн, в оборотні кошти – 728,5 тис. грн. В результаті проведеного заходу обсяг виробленої продукції збільшиться на 3067,0 тис. грн при зростанні собівартості на суму 1368,1 тис. грн, зокрема матеріальні витрати збільшаться на 640,3 тис. грн, витрати на оплату праці і відрахування на соціальні заходи зменшаться на 537,4 тис. грн та 118,2 тис. грн відповідно, амортизаційні відрахування збільшаться на 351,4 тис. грн, інші витрати зростуть на 1031,9 тис. грн. В результаті підприємство одержало додатковий чистий прибуток в розмірі 1393,2 тис. грн. Впровадження заходу привело до скорочення чисельності працівників на 3 осіб. Запропонований захід окупиться в економічно ефективний термін, а саме 1,88 року, що говорить про необхідність реалізації його на виробництві.

Для оцінки впливу впровадження заходу на основні показники діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» складемо таблицю 3.15.

Таблиця 3.15

**Основні техніко-економічні показники ефективності діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» до та після впровадження заходу**

Показник	2022 рік	Проект	Відхилення	
			Абс.	Відн.
1. Середньорічна виробнича потужність, тонн	52400	52400,0	0	0,0
2. Фактично вироблено продукції, тонн	29840	29873,1	33,1	0,1
3. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частка	0,569	0,570	0,001	0,2
4. Обсяг виробленої промислової продукції				
– у діючих оптових цінах підприємства, тис. грн	946274	949341,0	3067,0	0,3
– у порівняних цінах, тис. грн	755742	758809,0	3067,0	0,4
5. Чистий дохід від реалізації продукції (без ПДВ і акцизного податку), тис. грн	903395	906462,0	3067,0	0,3
6. Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності, тис. грн	2714079	2714836,2	757,2	0,01
7. Фондовіддача, грн/грн	0,278	0,280	0,002	0,4
8. Середній залишок оборотних коштів, тис. грн	214526	215254,5	728,5	0,3
9. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, обороти	4,21	4,21	0,00	0,0
10. Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, осіб	981	978	-3	-0,3
11. Продуктивність праці, тис. грн/особу	770,4	775,9	5,5	0,7

Продовження таблиці 3.15

12. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, у тому числі	900257	901625,1	1368,1	0,2
– матеріальні витрати	212654	213294,3	640,3	0,3
– витрати на оплату праці	388308	387770,6	-537,4	-0,1
– відрахування на соціальні заходи	84184	84065,8	-118,2	-0,1
– амортизація	184767	185118,4	351,4	0,2
– інші операційні витрати	30344	31375,9	1031,9	3,4
13. Витрати на 1 гривню виробленої продукції, грн	0,951	0,950	-0,001	-0,1
14. Матеріалоемність, грн/грн	0,225	0,225	0,000	-0,1
15. Собівартість (повна) реалізованої продукції, тис. грн	776111	777479,1	1368,1	0,2
16. Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	3662	5361,0	1699,0	46,4
17. Чистий прибуток, тис. грн	-677	716,2	1393,2	-205,8
18. Рентабельність продажів, %	0,405	0,591	0,186	-
19. Рентабельність продукції, %	0,407	0,595	0,188	-

Джерело: розрахунки автора.

Реалізація запропонованого в роботі заходу має підвищити ефективність виробництва на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», про що свідчить динаміка основних техніко-економічних показників, наведених в таблиці 3.15. Так, в результаті впровадження заходу коефіцієнт використання виробничої потужності зросте на 0,2%, продуктивність праці збільшиться на 5,5 тис. грн. Один з ключових показників, який характеризує ефективність діяльності підприємства в цілому та управління витратами зокрема – витрати на 1 грн продукції – зменшиться на 0,1 коп., що є ознакою підвищення ефективності діяльності та економії витрат виробничих ресурсів. Також слід зазначити, що по проєкту підвищиться прибутковість діяльності підприємства: рентабельність продажів зросте на 0,186%, рентабельність продукції збільшиться на 0,188%. В результаті впровадження запропонованого в роботі заходу підприємству вдасться подолати збитковість діяльності: плановий розмір чистого прибутку в проєктному році складе 716,2 тис. грн, що на 1393,2 тис. грн більше, ніж в 2022 році.

Оцінка впливу проєкту установки підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS (Warehouse Control System) на показники діяльності ПрАТ «ХБФ» представлена в таблиці 3.16.

**Вплив заходу на техніко-економічні показники діяльності ПрАТ «ХБФ»**

Найменування заходу	Інвестиції, тис. грн			Зміни показників діяльності підприємства (±)									Строк окупності інвестицій, років
	Всього	у тому числі в		Вироблена продукція, тис. грн	Собівартість (поточні витрати), тис. грн						Чистий прибуток, тис. грн	Чисельність зайнятих, осіб	
		Основні засоби	Оборотні кошти		Всього	у тому числі:							
						Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці	Відрахування на соціальні заходи	Амортизація основних засобів	Інші витрати			
Установка підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS (Warehouse Control System)	924,6	924,6	0	0	-442,4	-22,1	-438,3	-96,4	67,8	46,6	362,8	-4	2,55

Джерело: розрахунки автора.

Впровадження запропонованого заходу потребуватиме інвестицій в розмірі 924,6 тис. грн, причому усі інвестиції в основні засоби. В результаті реалізації заходу обсяг виробленої продукції не зміниться при зменшенні собівартості на суму 442,4 тис. грн, в тому числі матеріальні витрати за рахунок більшої енергоефективності роботи зменшаться на 22,1 тис. грн, витрати на оплату праці і відрахування на соціальні заходи за рахунок вивільнення надлишкової робочої сили зменшаться на 438,3 тис. грн та 96,4 тис. грн відповідно, амортизаційні відрахування внаслідок установки нового транспортного устаткування збільшаться на 67,8 тис. грн, інші витрати, а саме витрати на поточний ремонт устаткування та витрати на його експлуатацію, зростуть на 46,6 тис. грн. В результаті підприємство одержало додатковий чистий прибуток в розмірі 362,8 тис. грн, що дозволить окупити необхідні інвестиції протягом 2,55 року, тобто значно швидше гранично допустимого терміну, що свідчить про високий рівень економічної ефективності заходу.

Для оцінки впливу впровадження заходу на основні узагальнюючі показники ефективності діяльності ПрАТ «ХБФ» складемо таблицю 3.17.

Таблиця 3.17

**Основні техніко-економічні показники ефективності діяльності ПрАТ «ХБФ» до та після впровадження заходу**

Показник	2022 рік	Проект	Відхилення	
			Абс.	Відн.
1. Середньорічна виробнича потужність, тонн	95400	95400	0	0,0
2. Фактично вироблено продукції, тонн	53537	53537	0	0,0
3. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частка	0,561	0,561	0	0,0
4. Обсяг виробленої промислової продукції				
– у діючих оптових цінах підприємства, тис. грн	1746306	1746306	0	0,0
– у порівняних цінах, тис. грн	1498332	1498332	0	0,0
5. Чистий дохід від реалізації продукції (без ПДВ і акцизного податку), тис. грн	1772223	1772223	0	0,0
6. Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності, тис. грн	847146,5	847485,5	339	0,04
7. Фондовіддача, грн/грн	1,769	1,768	-0,001	-0,04
8. Середній залишок оборотних коштів, тис. грн	1104055	1104055	0	0,0
9. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, обороти	1,61	1,61	0	0,0
10. Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, осіб	997	993	-4	-0,4

Продовження таблиці 3.17

11. Продуктивність праці, тис. грн/особу	1502,8	1508,9	6,1	0,4
12. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, у тому числі	1286531	1286088,6	-442,4	-0,03
– матеріальні витрати	946868	946845,9	-22,1	-0,002
– витрати на оплату праці	142133	141694,7	-438,3	-0,3
– відрахування на соціальні заходи	30931	30834,6	-96,4	-0,3
– амортизація	41597	41664,8	67,8	0,2
– інші операційні витрати	125002	125048,6	46,6	0,04
13. Витрати на 1 гривню виробленої продукції, грн	0,737	0,736	-0,001	-0,1
14. Матеріалоемність, грн/грн	0,542	0,542	0,000	0,0
15. Собівартість (повна) реалізованої продукції, тис. грн	1525513	1525070,6	-442,4	-0,03
16. Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	177666	178108,4	442,4	0,2
17. Чистий прибуток, тис. грн	122160	122522,8	362,8	0,3
18. Рентабельність продажів, %	10,025	10,050	0,025	-
19. Рентабельність продукції, %	13,810	13,849	0,039	-

Джерело: розрахунки автора.

Наведені в таблиці 3.17 показники (їх абсолютні значення та динаміка) дають підстави зробити висновок про підвищення ефективності діяльності підприємства в проєктному році внаслідок реалізації запропонованого заходу. Так, в результаті установки нового устаткування показник витрат на 1 грн продукції зменшиться на 0,1 коп. Найбільш вагомим індикатором ефективності діяльності з точки зору власників підприємств є показники рентабельності, які в результаті реалізації заходу зростуть: продажів на 0,025%, продукції на 0,039%.

Таким чином, в результаті реалізації заходу ефективність господарювання ПрАТ «ХБФ» в цілому, та управління витратами зокрема, підвищиться, що відповідає поставленим завданням.

### Висновки до розділу 3

В процесі аналізу ефективності формування та оптимізації витрат досліджуваних кондитерських підприємств встановлено, що основні можливості по підвищенню ефективності діяльності та збільшенню операційного прибутку знаходяться в оптимізації витрат та зменшенні їх загальної величини. Аналіз динаміки приватних показників ефективності витрат також показав, що

підприємствам особливу увагу слід приділити питанням підвищення ефективності витрат матеріальних та трудових ресурсів. Перспективність використання саме цих економічних елементів як основних об'єктів управлінського впливу є також наслідком особливостей змісту та формування інших елементів витрат. Так, амортизаційні витрати, представляючи собою нарахування, а не реальні видатки, взагалі не можуть бути об'єктом мінімізації, а отже практично не відповідають загальним критеріям оптимізації витрат. Інші витрати через свою поліструктурність передбачають детальний аналіз процесів їх формування, що в свою чергу вимагає глибокого дослідження первинної бухгалтерської та управлінської документації, що не може бути реалізовано з урахуванням закритого характеру цієї інформації. З метою оптимізації витрат підприємств та за рахунок цього підвищення ефективності їх діяльності в роботі були запропоновані заходи, акцентовані на підвищенні рівня механізації та автоматизації як основних (для ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»), так і допоміжних та транспортних (для ПрАТ «ХБФ») операцій з урахуванням передового досвіду впровадження сучасного програмного забезпечення та диспетчеризації.

Так, на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» до впровадження була запропонована модернізація потокової лінії виробництва шоколадних цукерок з впровадженням інтегрованої SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу. За рахунок багатоаспектного впливу на господарський процес (підвищення рівня автоматизації та диспетчеризації процесу, а також покращення якості кінцевої продукції) планове зростання чистого прибутку підприємства складе 1393,2 тис. грн. Розрахунок показників інвестиційної привабливості заходу дозволяє зробити висновок про високий її рівень та перспективність практичної реалізації. Про високий рівень ефективності заходу свідчить також динаміка основних техніко-економічних показників діяльності підприємства: так по проєкту узагальнюючий показник ефективності управління витратами (витрати на 1 грн продукції) скоротиться на 0,1 коп, що є ознакою підвищення ефективності управління витратами. Планові показники прибутку дозволять подолати загальну збитковість діяльності в 2022 році: проєктне

значення чистого прибутку складе 716,2 тис. грн. Все вищезазначене свідчить про високу ефективність, привабливість та господарську доцільність впровадження запропонованого заходу на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен».

Для підвищення ефективності діяльності ПрАТ «ХБФ» в цілому та витратами зокрема була запропонована установка підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS (Warehouse Control System). За рахунок оптимізації та підвищення рівня автоматизації транспортно-складських операцій реалізація заходу дозволить скоротити поточні витрати підприємства на 442,4 тис. грн, що з урахуванням незмінності виробничої програми підприємства призведе до аналогічного зростання прибутку підприємства. Отриманий таким чином додатковий чистий прибуток в розмірі 362,8 тис. грн дозволить окупити необхідні для реалізації заходу інвестиції в розмірі 924,6 тис. грн протягом 2,55 років, що є ознакою високої ефективності проєкту. Розраховані показники інвестиційної привабливості заходу, також як і у випадку з ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» свідчать про високий рівень його привабливості та перспективність реалізації на підприємстві.

## ВИСНОВКИ

В роботі здійснено дослідження з наступним узагальненням теоретико-методологічних основ та практичних аспектів управління витратами на прикладі двох кондитерських підприємств. Проведене дослідження дозволяє узагальнити його результати у відповідних висновках.

Аналіз теоретико-методологічних основ формування витрат підприємства дозволив визначити, що з точки зору історичного генезису досліджуваної економічної категорії, витрати можна визначити як частину виробничих ресурсів, спожитих в процесі суспільного виробництва. При цьому підходи до формування складу виробничих ресурсів в різних економічних школах мають значні відмінності, що і визначає в кінцевому підсумку значні розбіжності у питаннях формування складу витрат. Досліджуючи економічну категорію «собівартість продукції» можна дійти до висновку, що під нею дослідники в цілому розуміють форму поточних витрат, пов'язаних з підготовкою до виробництва, безпосередньо виробництвом та реалізацією цієї продукції. Визначено, що основним питанням, яке вирішується у процесі управління витратами та собівартістю продукції є максимально повне просте відтворення усіх виробничих ресурсів. Релевантність сучасним умовам та адекватність вирішення даного завдання визначає не тільки поточний стан підприємства, а й є важливим чинником реалізації його стратегічних цілей. В процесі дослідження визначено, що в основі сучасної концепції оцінки витрат виробництва та собівартості продукції має стояти системний підхід у прийнятті управлінських рішень щодо їх зниження. Варто також відзначити, що оцінка ефективності витрат є одним з базових етапів загальної оцінки ефективності діяльності, конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства. Якість проведення цього етапу визначає загальний рівень обґрунтованості кінцевих управлінських рішень. Дослідження літературних джерел, присвячених методичним засадам управління витратами дає підстави зробити висновок, що оцінка ефективності витрат базується на оцінці абсолютних значень та динаміки

кількісних показників, які характеризують відповідні аспекти процесу управління витратами. На підприємствах харчової промисловості найбільш доцільним є розподіл показників на узагальнюючі, витрат виробничих ресурсів та позавиробничі. Кількісний аналіз показників ефективності формування та управління витратами має ставити на меті визначення перспективних резервів зниження витрат відповідно до індивідуальних особливостей діяльності кожного підприємства. Щодо перспективності напрямів пошуку зазначених резервів, то в економічній літературі також відсутня однастайність: частина авторів наголошують на необхідності першочергової оптимізації прямих виробничих витрат (матеріальних та оплати праці), інші посиляються на загрозу зниження якості та конкурентоспроможності продукції через надмірне скорочення виробничих витрат вбачають основні резерви в оптимізації накладних витрат, насамперед адміністративних, які за своїм змістом та роллю у виробничому процесі в цілому не є продуктивними.

Дослідження процесів підвищення ефективності управління витратами було проведено на прикладі двох вітчизняних кондитерських підприємств: ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» та ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика». Діагностика стану та перспективи розвитку кондитерської промисловості України дозволяє зробити висновок, що кондитерська галузь – це важлива галузь національної економіки, одна з найрозвиненіших у структурі харчової промисловості. Обсяги виробництва солодошів дозволяють не тільки забезпечувати потреби внутрішнього ринку, а й створюють значний експортний потенціал. Тим не менш, аналіз сучасної продуктової структури ринку дає підстави зробити висновок, що вона не є ефективною: низька додана вартість, яка отримується при виробництві дешевих видів продукції, не може забезпечити інноваційного розвитку галузі без зовнішніх інвестицій. Аналіз ринку показав, що значний вплив на ефективності функціонування галузі робить рівень інвестиційної привабливості підприємств та показник залучення інвестицій, адже продукція галузі є високотехнологічною та постійно оновлюється, що вимагає відповідної технічної бази, своєчасного її оновлення, що в свою чергу

неможливо без залучення значних коштів. Важливими напрямками розвитку галузі є оптимізація виробничих програм підприємств з урахуванням сучасних харчових трендів (продукція з пониженим рівнем цукру, або без цукру, геродієтична та для спортивного харчування, а також інша нішова та функціональна продукція). З урахуванням значного падіння попиту на продукцію в умовах триваючої війни, досягнення стратегічних цілей підприємств вкрай ускладнено, для більшості з них першочерговими є заходи, спрямовані на досягнення короткострокових цілей та вирішення відповідних задач, серед яких економія витрат є однією з першочергових.

Аналіз витрат досліджуваних підприємств в розрізі економічних елементів витрат та витрат діяльності показав, що на ПрАТ «ХБФ» дуже високий рівень матеріаломісткості виробництва, в той час як виробництво продукції на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» є зарплатомістким. Отже, базовими шляхами мінімізації витрат на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» в цілому є оптимізація витрат на оплату праці та підвищення ефективності використання трудового потенціалу, а на ПрАТ «ХБФ» – оптимізація матеріальних витрат та підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів. В процесі аналізу визначено, що витрати обох підприємств формуються при здійсненні операційної діяльності, тобто підприємства протягом 2021-2022 років приділяли мало уваги фінансовій та інвестиційній діяльності. Динаміка витрат обох підприємств не зовсім збалансована з динамікою обсягів виробленої продукції; при цьому якщо на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» темпи падіння обсягів виробництва випереджають темпи падіння поточних операційних витрат, що призвело в 2022 році до зростання показника витрат на 1 грн продукції, то на ПрАТ «ХБФ» спостерігається зворотня ситуація, а отже можна констатувати, що в цілому ефективність управління витратами на першому підприємстві знизилася, а на другому зросла. Аналіз резервів зниження витрат показав наявність значних резервів загального скорочення витрат ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» за рахунок матеріальних витрат (в розрізі економічних елементів) та інших витрат операційної діяльності (в розрізі

витрат діяльності), на ПрАТ «ХБФ» оптимізації підлягають, насамперед, матеріальні витрати.

Базуючись на результатах аналізу стану та перспектив розвитку ринку кондитерської продукції, з урахуванням дії військового стану, а також виявлених індивідуальних особливостей формування та управління витратами на досліджуваних підприємствах були розроблені відповідні організаційно технічні заходи. Так, були запропоновані заходи, акцентовані на підвищенні рівня механізації та автоматизації як основних, так і допоміжних та транспортних операцій з урахуванням передового досвіду впровадження сучасного програмного забезпечення та диспетчеризації. На ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» до впровадження була запропонована модернізація потокової лінії виробництва шоколадних цукерок з впровадженням інтегрованої SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу. Планове зростання чистого прибутку підприємства в результаті реалізації проєкту складе 1393,2 тис. грн, що дозволить окупити необхідні інвестиції в розмірі 2617,7 тис. грн протягом 1,88 року. Розрахунок показників інвестиційної привабливості заходу дозволяє зробити висновок про загальний високий її рівень. Про високий рівень ефективності заходу свідчить також динаміка основних техніко-економічних показників діяльності підприємства: так по проєкту узагальнюючий показник ефективності управління витратами (витрати на 1 грн продукції) скоротиться на 0,1 коп, що є ознакою підвищення ефективності управління витратами. Планові показники прибутку дозволять подолати загальну збитковість діяльності в 2022 році. Все вищезазначене свідчить про високу ефективність, привабливість та господарську доцільність впровадження запропонованого заходу на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен». На ПрАТ «ХБФ» була запропонована установка підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS (Warehouse Control System), що дозволило за рахунок оптимізації та підвищення рівня автоматизації транспортно-складських операцій скоротити поточні витрати підприємства на 442,4 тис. грн. З урахуванням незмінності виробничої програми підприємства зростання прибутку

підприємства склало аналогічну суму. Отриманий таким чином додатковий чистий прибуток в розмірі 362,8 тис. грн дозволить окупити необхідні інвестиції в розмірі 924,6 тис. грн за 2,55 року, що є ознакою високої ефективності проєкту. Розраховані показники інвестиційної привабливості заходу, також як і у випадку з ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» свідчать про високий рівень його привабливості та перспективність реалізації на підприємстві. Оцінка впливу реалізації запропонованого заходу на основні показники діяльності підприємства дають підстави говорити про підвищення ефективності господарювання в цілому та управління витратами зокрема.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Історія економічних учень : підручник / за ред. В. М. Тарасовича, Ю. Є. Петруні. Київ: Центр учбової літератури, 2013. 352 с.
2. Андрющенко Н. С. Суть і значення витрат: історичний аспект. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 5. С. 3–7.
3. Голіков О.І., Миколаєва Н.А. Основи класифікації і методи управління витратами в системі стратегічного управлінського обліку. *Азимут наукових досліджень: економіка і управління*. 2014. № 1. С. 26–30.
4. Дерій В. Термін «витрати» і його трактування для потреб обліку та контролю. *Галицький економічний вісник*. 2010. № 1 (26). С. 154–160.
5. Козаченко Г. В, Погорелов Ю. С., Макухін Г. А. Управління затратами підприємства: монографія. Київ: Либра, 2013. 320 с.
6. Мініна Є. О. Стратегічне управління затратами промислового підприємства : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04: захист 08.04.2015 / наук. кер. Антонов І.К. Сєверодонецьк: ВНУ ім. Даля, 2015. 21 с.
7. Прус Н. В. Планування витрат в забезпеченні економічної безпеки підприємства: логіка та шляхи удосконалення. *Економіка. Менеджмент. Підприємництво. Зб. наук. праць Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2011, Т23. С. 218–222.
8. Вербило О. Ф. Методика викладання бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ: УСХА, 2002. 216 с.
9. Мних Є. В. Економічний аналіз: підруч. для студ. ВНЗ. Київ: Центр навч. л-ри, 2013. 412 с.
10. Грещак М. Г., Коцюба О. С. Управління витратами: навч.-метод. посіб. Київ: КНЕУ, 2012. 131 с.
11. Давидович І. Є. Управління витратами: навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2008. 320 с.
12. Погорелов Ю. С. Управління витратами підприємства: навч. посібник. Луганськ: Вид-во «Ноулідж», 2011. 628 с.

13. Кузьмін О.Є. Управління витратами на підприємствах: навч. посібник. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. 244 с.
14. Данилко В.К. Управління витратами: навч. посібник. Київ: Каравела, 2012. 216 с.
15. Біла О. Г. Управління витратами підприємства: теорія та практика: монографія. Львів: Видво ЛКА, 2012. 200 с.
16. Злупко С. «Економічна енциклопедія» та українські економісти: Економічна енциклопедія / Відповідальний редактор С. В. Мочерний. Київ: Видавничий центр «Академія». Т. 1, 2000. 863 с. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnanu\\_2003\\_4\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnanu_2003_4_12). (дата звернення: 05.10.2023).
17. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
18. Савчук В. П. Фінансовий менеджмент підприємств: навчальний посіб. Київ: Видав. дім «Максимум», 2001. 600 с.
19. Фостолович В. А., Сімаков О. О. Місце управління витратами в сучасній системі управління підприємством. *Економіка та держава*. 2019. № 10. С. 36-45.
20. Сухарева Л. А., Петренко С. Н. Контролінг – основа управління бізнесом. Київ: Ельга; Ніка-центр, 2012. 208 с.
21. Турило А. М., Кравчук Ю. Б., ієв Турило А. А. Управління витратами підприємства: навч. посіб. Київ: Центр навч. л-ри, 2016. 120 с.
22. Латишева О. В., Касьянюк С. В., Мілявський М. Ю. Визначення особливостей управління витратами в системі формування стратегії економічної безпеки та сталого розвитку вітчизняних підприємств. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 7. С. 15-20.
23. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2012. 656 с.
24. Орлов О. О. Планування діяльності промислового підприємства : підручник. Київ: Скарби, 2012. 336 с.
25. Шеламова І. Д. Управління системою «витрати–ціна» в

машинобудуванні : дис. ... канд. екон. наук: 08.06.01: захист 09.05.2003 / наук. кер. Сергієнко О.О. Київ: НТУ «Київський політехнічний інститут», 2003. 193 с.

26. Шваб Л. І. Економіка підприємства. Київ: Каравела, 2015. 568 с.
27. Витрати: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16: затв. наказом Міністерства від 31.12.1999 №318 за станом на 05.10.2021. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologheniya-standart-buhgalterskogo-1021474.html> (дата звернення 08.10.2023)
28. Єрмолаєва М. Сутність витрат згідно міжнародних та національних стандартів обліку і звітності / Єрмолаєва Марина, Скакун Владислава // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Формування механізму зміцнення конкурентних позицій національних економічних систем у глобальному, регіональному та локальному вимірах», 22–24 вересня 2016 року – Тернопіль: Крок, 2016. С. 129–132.
29. Філіна Г. І. Управління витратами та цінами: навч. посіб. Київ: ДП «Видавничий дім «Персонал», 2018. 240 с.
30. Осипов В. І. Економіка підприємства. Одеса: Маяк, 2005. 724 с.
31. Мельник В. М. Основи економічного аналізу: короткий теоретико-методологічний курс : навч. посіб. Київ: Кондор, 2013. 128 с.
32. Плоха О. Б. Управління витратами: навч. посіб. Харків: вид-во ХНЕУ, 2009. 152 с.
33. Чигасов С. Г. Управління затратами підприємства: навч. посіб. Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2016. 130 с.
34. Іванюта П. В., Лугівська О. П. Управління ресурсами та витратами : навч. посіб. Київ: Центр навч. л-ри, 2009. 320 с.
35. Іващенко В. І., Болюх М. А. Економічний аналіз господарської діяльності. Київ: ЗАТ «НІЧЛАВА», 2013. 204 с.
36. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія. Харків: ВД «ІНЖЕК», 2014. 368 с.
37. Маркіна І.А., Вороніна В.Л., Рудич А.І. Теоретичні основи

управління витратами підприємства. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво 2020. URL: [http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/4\\_2020/26.pdf](http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/4_2020/26.pdf) (дата звернення: 05.10.2023)

38. Шегда А. В. Економіка підприємства: навч. посіб. Київ: Знання, 2015. 431 с.

39. Ларіонова К. Л. Планування собівартості продукції промислових підприємств в умовах ринкових механізмів господарювання: дис. ... канд. екон. наук: 08.06.01: захист 15.10.2002 / наук. кер. Андрушенко А.С. Хмельницький: Технологічний університет Поділля, 2002. 210 с.

40. Гетьман О. О., Шаповал В. М. Економіка підприємства: навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2010. 488 с.

41. Чорна М.В., Смірнова П.В., Бугріменко Р.М. Управління витратами: навч. посіб. Харків: ХДУХТ, 2017. 166 с.

42. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 1. С. 125–129.

43. Голов С. Управлінський облік і контролінг: концепції та застосування. *Вісник КНТЕУ*. 2007. № 5. С. 82–87.

44. Пилипенко І. І., Пантелєєв В. П., Шевчук В. О. Облік, контроль і аналіз: навч. посіб. Київ: Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. 368 с.

45. Ясінська А. І., Подольчак Н. І. Методологія та організація системно-орієнтованого управління витратами підприємства для прийняття управлінських рішень. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2017. № 7(727). С. 161–172.

46. Мудра Т.М., Чернобай Л.І., Калиновська Н.Л. Діагностика процесу управління витратами на засадах функціонального підходу: теоретичні аспекти та практичне застосування. *Фінанси України*. 2016. № 18. С. 32–39.

47. Іванюк Л.С., Лайко О.І. Управління витратами як фактор підвищення конкурентоздатності підприємства. *Вісник соціально-економічних досліджень*, 2010. №38. С. 265–271.

48. Яровенко Т. С., Довга А. О., Остряніна В. Е. Шляхи та методи

оптимізації витрат підприємства у ринкових умовах. *Вісник Дніпропетровського університету. Сер.: Економіка*. 2013. Т. 21, вип. 7(2). С. 181–188. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vdumov\\_2013\\_21\\_7%282%29\\_\\_29](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vdumov_2013_21_7%282%29__29) (дата звернення: 10.10.2023)

49. Шеховцова В. А. Методичні основи управління витратами на промислових підприємствах. *Економіка та держава*. 2008. № 8. С. 57–60.

50. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія. Харків: ВД «Інжек». 2016. 368 с.

51. Литвиненко О. Ю. Управління витратами на підприємстві : теоретичний аспект. *Економіка та управління підприємствами*. 2019. Вип. 31. С. 301-309.

52. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат: підручник. Київ: Таксон, 2000. 520 с.

53. Ростовська Г. В. Витрати: економічна сутність та напрямки дослідження. *Вісник Донецького національного університету*. 2009. № 2. С. 65–68.

54. Парасій-Вергуненко І. М. Аналіз господарської діяльності: підручник. Київ: КНЕУ, 2016. 629 с.

55. Сучасний стан справ в кондитерській галузі. URL: [http://ukrkondprom.com.ua/stan\\_sprav\\_v\\_kond\\_galuzi/](http://ukrkondprom.com.ua/stan_sprav_v_kond_galuzi/) (дата звернення: 12.10.2023).

56. Стрельникова Д. Сегментація українського ринку кондитерських виробів. *Економіка та держава*. 2012. № 3. С. 69–71.

57. Корніковський Д.О. Аналіз економічних факторів впливу на кондитерську промисловість України. *Економіка харчової промисловості*. 2019. № 4 (24) С. 17–23.

58. Тичинська А. І., Наумова М. А. Дослідження ринку кондитерських виробів України. *Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса*. 2020. URL: [jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/download/4859/4889](http://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/download/4859/4889). (дата звернення: 12.10.2023).

59. Статистика промисловості. Державна служба статистики України.

2021. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення 12.10.2023).

60. Candy Industry news 2021. URL: <http://www.candyindustry.com> (дата звернення: 12.10.2023).

61. Характеристика та фінансова звітність ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен». URL: <https://roshen.com/ua/ua/pro-roshen/fabryky-i-zavody/prat-kyivs-ka-kondyters-ka-fabryka-roshen> (дата звернення 22.10.2023).

62. Характеристика та фінансова звітність ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика». URL: <https://biscuit.com.ua/> (дата звернення 22.10.2023).

63. Присяжнюк Л. Г. Оптимізація витрат підприємств машинобудівної галузі. *Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»*. 2017. № 14. С. 189–196. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evntukpi\\_2017\\_14\\_31](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evntukpi_2017_14_31) (дата звернення: 15.10.2023).

64. S engineering: [Веб-сайт]. Київ, 2023. URL: <https://se.ua/projects/kondyterska-fabryka-mondelis-ukraina-avtomatyzatsiia-ta-elektropostachannia-dilianok-zavodu/> (дата звернення: 15.11.2023).

65. Укрпродмашбуд: [Веб-сайт]. Київ, 2023. URL: <https://ukrprodmashstbud.uaprom.net/ua/p9997184-ustanovka-dlya-prigotovleniya.html> (дата звернення: 15.11.2023).

66. Wenzhou Leno Machinery Co. Ltd: [Web-site]. China, 2023. URL: [https://lenotank.en.alibaba.com/ru\\_RU/minisiteentrance.html?spm=a2700.details.0.0.4f817493DPwUBH&from=detail&productId=62067974647](https://lenotank.en.alibaba.com/ru_RU/minisiteentrance.html?spm=a2700.details.0.0.4f817493DPwUBH&from=detail&productId=62067974647) (дата звернення: 15.11.2023).

67. Chengdu LST Science And Technology Co., Ltd: [Web-site]. China, 2023. URL: <https://www.chocolate-makingmachine.com/sale-11577634-chocolate-melting-and-tempering-machine-automatic-chocolate-machine.html> (дата звернення: 15.11.2023).

68. Методичні вказівки до розрахунку економічної ефективності інвестиційних проєктів для здобувачів спеціальності 051 «Економіка» всіх форм навчання. URL: <http://kaf.ep.ontu.edu.ua/wp->

content/uploads/diploma/051/metod-econ-effect-2022.pdf (дата звернення: 15.11.2023).

69. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.11.2023).

70. Апопій В. В. Організація виробництва: підручник. 3-є вид. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 632 с.

71. Омельченко О. Д. Організація навантажувально-розвантажувальних робіт: конспект лекцій. Київ: ДЕТУТ, 2008. 286 с

72. KAPELOU: [Веб-сайт]. Київ, 2023. URL: <https://kapelou.com/project/17-metrovij-pidjomnik/> (дата звернення: 25.11.2023).

Міністерство освіти і науки України  
Одеський національний технологічний університет  
*Кафедра економіки промисловості*

---



# ІЛЮСТРАЦІЙНИЙ МАТЕРІАЛ ДО ЗАХИСТУ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

на тему: *«Підвищення ефективності управління витратами  
кондитерських підприємств»*

на здобуття ступеню вищої освіти «магістр»

Здобувача \_\_\_\_\_ Шинкаренко М.О.

Керівник \_\_\_\_\_ д.е.н., проф. Дідух С.М.

Одеса – 2023 рік

**Міністерство освіти і науки України**  
**Одеський національний технологічний університет**  
*Кафедра економіки промисловості*

---



**ДОДАТКИ**  
**ДО КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ**

**на тему: «Підвищення ефективності управління витратами  
кондитерських підприємств»**

**на здобуття ступеню вищої освіти «магістр»**

**Здобувача \_\_\_\_\_ Шинкаренко М.О.**

**Керівник \_\_\_\_\_ д.е.н., проф. Дідух С.М.**

**Одеса – 2023 рік**

Таблиця 1

## Трактування економічної сутності витрат

Автор	Визначення
О. Вербило, Є. Мних	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)
М. Грещак, О. Коцюба	Обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певної мети
І. Давидович	Поняття, яке характерне для діяльності будь-якого підприємства чи організації, юридичної чи фізичної особи
Р. Ентоні, Дж. Рис	Являють собою ресурси для отримання доходів протягом поточного періоду
	Грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою
В. Івашкевич	Це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкта
Ю. Погорелов	Відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг
Д. Міддлтон	Це те, що потрібно віддати, щоб отримати бажане
С. Мочерний	Спожиті у процесі виробництва продукту виробничі фонди підприємства
Г. Нашкерська	Це процес споживання або використання матеріалів, товарів, робіт і послуг у процесі одержання доходу. Здійснення витрат прямо або опосередковано пов'язується з процесами виробництва та реалізації продукції
О. Куцигіна	Це вартість використаних ресурсів або грошові кошти, витрачені на придбання ресурсів, необхідних для виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг
А. Турило	Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, які необхідні для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети
В. Селіванов, Л. Воронова	Складаються з видатків, пов'язаних із використанням у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, нематеріальних активів, трудових ресурсів, а також інших видатків на її виробництво
Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер	Ресурси або гроші, які треба заплатити за товари та послуги
Ю. Цал-Цалко	Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції
В. Савчук	Являють собою зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства
Л. Сухарева, С. Петренко	Найбільш невизначене слово в управлінні, яке визначається сумою видатків, зазначених підприємством на момент придбання товарів або послуг

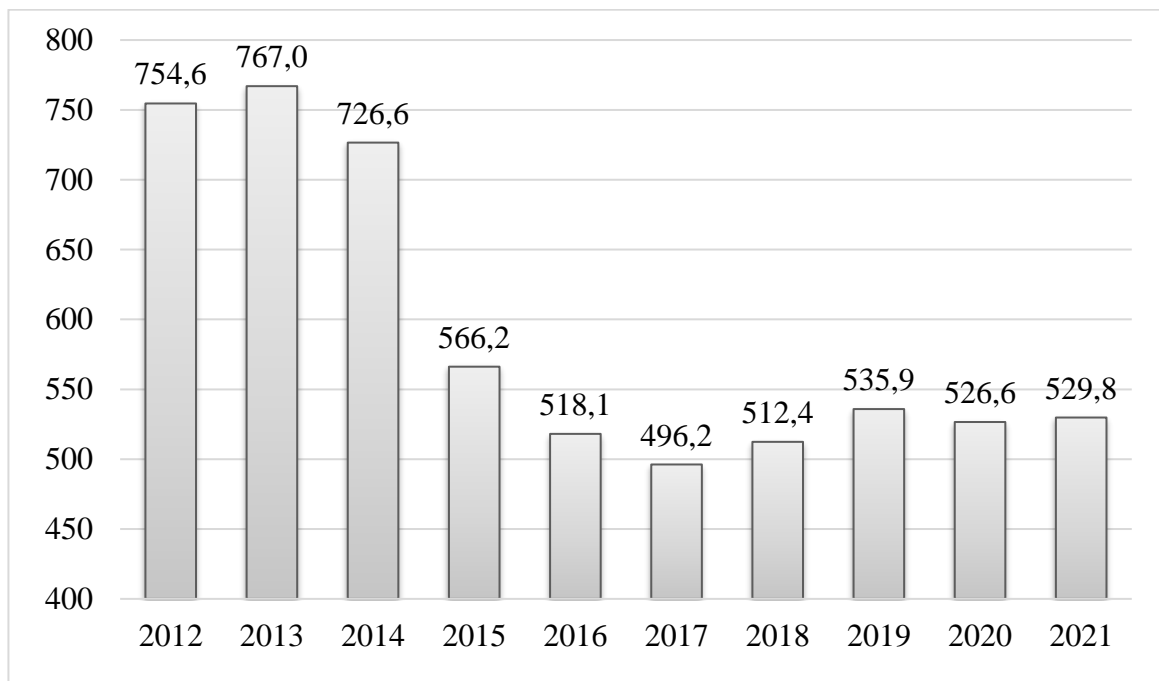


Рис. 1. Динаміка виробництва кондитерської продукції в Україні в 2012–2021 роках, тис. тонн

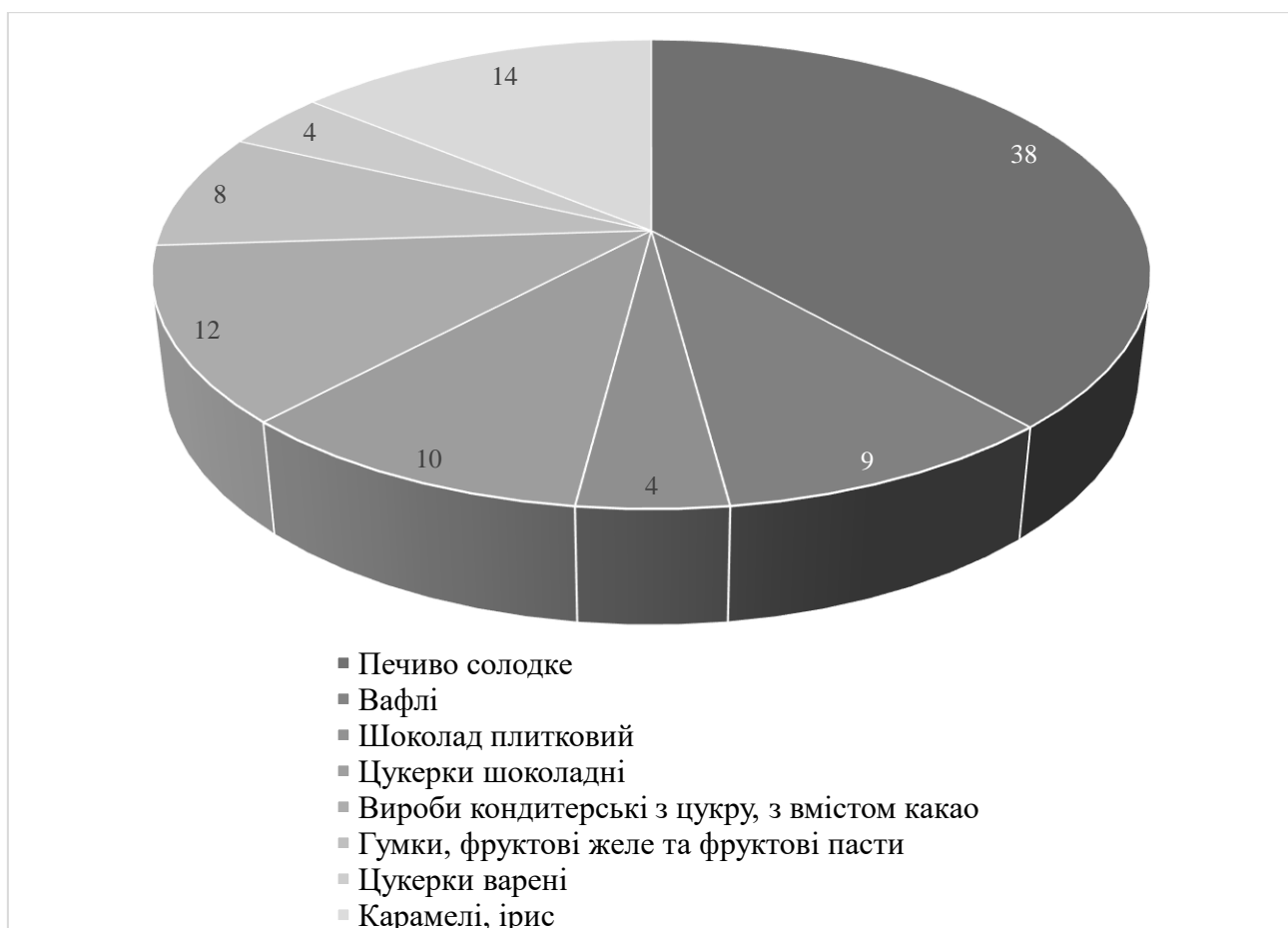


Рис. 2. Структура ринку кондитерських виробів в Україні в 2021 році, %

Таблиця 2

**Вплив ефективності управління витратами та зміни обсягу виробленої продукції на прибуток від виробництва продукції на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення Пв		
			разом	У т.ч. за рахунок	
				ОПд	В <sub>1</sub>
1. Обсяг виробленої промислової продукції в діючих цінах (без ПДВ), тис. грн	1055760	946274	-109486	-8495,3	-
2. Операційні витрати, тис. грн	973841	900257	-73584	x	x
3. Прибуток від виробництва продукції, тис. грн	81919	46017	-35902	<b>-8495,3</b>	<b>-27406,7</b>
4. Витрати на 1 грн. продукції, грн/грн	0,922	0,951	0,029	-	-27406,7

Таблиця 3

**Відносна економія собівартості продукції та її структурних елементів на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Показник	2021 рік	2022 рік
Вихідні дані		
1. Обсяг виробленої промислової продукції в діючих цінах (без ПДВ та акцизного збору), тис. грн	1055760	946274
2. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, в т. ч.	973841	900257
2.1. Матеріальні витрати	174098	212654
2.2. Витрати на оплату праці	442969	388308
2.3. Відрахування на соціальні заходи	96421	84184
2.4. Амортизація	152718	184767
2.5. Інші операційні витрати	107635	30344
Результати розрахунків		
Загальний індекс обсягу виробництва		0,8963
Економія собівартості (Ес), тис. грн, в тому числі за рахунок		<b>-27406,7</b>
матеріальних витрат		-56610,6
витрат на оплату праці		8723,6
відрахувань на соціальні заходи		2237,8
амортизації		-47886,4
інших операційних витрат		66128,9

Таблиця 4

**Вплив ефективності управління витратами та зміни обсягу виробленої продукції на прибуток від виробництва продукції на ПрАТ «ХБФ»**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення Пв		
			разом	У т.ч. за рахунок	
				ОПд	В <sub>1</sub>
1. Обсяг виробленої промислової продукції в діючих цінах (без ПДВ), тис. грн	2106122	1746306	-359816	-90232,2	-
2. Операційні витрати, тис. грн	1577963	1286531	-291432	х	х
3. Прибуток від виробництва продукції, тис. грн	528159	459775	-68384	<b>-90232,2</b>	<b>21848,2</b>
4. Витрати на 1 грн продукції, грн/грн	0,749	0,737	-0,013	-	21848,2

Таблиця 5

**Відносна економія собівартості продукції та її структурних елементів на ПрАТ «ХБФ»**

Показник	2021 рік	2022 рік
Вихідні дані		
1. Обсяг виробленої промислової продукції в діючих цінах (без ПДВ та акцизного збору), тис. грн	2106122	1746306
2. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, в т.ч.	1577963	1286531
2.1. Матеріальні витрати	1145164	946868
2.2. Витрати на оплату праці	185725	142133
2.3. Відрахування на соціальні заходи	39682	30931
2.4. Амортизація	41177	41597
2.5. Інші операційні витрати	166215	125002
Результати розрахунків		
Загальний індекс обсягу виробництва	0,8292	
Економія собівартості (Ес), в тому числі за рахунок	21848,2	
матеріальних витрат	2652,9	
витрат на оплату праці	11862,2	
відрахувань на соціальні заходи	1971,6	
амортизації	-7454,8	
інших операційних витрат	12816,3	

**Основні техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абсолютне	відносне
1. Середньорічна виробнича потужність, тонн	52200	52400	200	0,4
2. Фактично вироблено продукції, тонн	41686	29840	-11846	-28,4
3. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частка	0,799	0,569	-0,229	-28,7
4. Обсяг виробленої промислової продукції				
– у діючих оптових цінах підприємства, тис. грн	1055760	946274	-109486	-10,4
– у порівняних цінах, тис. грн	1055760	755742	-300018	-28,4
5. Чистий дохід від реалізації продукції (без ПДВ і акцизного податку), тис. грн	979286	903395	-75891	-7,7
6. Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності, тис. грн	2436498	2714079	277581	11,4
7. Фондовіддача, грн/грн	0,43	0,28	-0,15	-35,7
8. Середній залишок оборотних коштів, тис. грн	265733,5	214526,0	-51207,5	-19,3
9. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, обороти	3,69	4,21	0,53	14,3
10. Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, осіб	1113	981	-132	-11,9
11. Продуктивність праці, тис. грн/особу	948,6	770,4	-178,2	-18,8
12. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, у тому числі	973841	900257	-73584	-7,6
– матеріальні витрати	174098	212654	38556	22,1
– витрати на оплату праці	442969	388308	-54661	-12,3
– відрахування на соціальні заходи	96421	84184	-12237	-12,7
– амортизація	152718	184767	32049	21,0
– інші операційні витрати	107635	30344	-77291	-71,8
13. Витрати на 1 гривню виробленої продукції, грн	0,922	0,951	0,029	3,1
14. Матеріалоемність, грн/грн	0,165	0,225	0,060	36,3
15. Собівартість (повна) реалізованої продукції, тис. грн	863265	776111	-87154	-10,1
16. Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	16289	3662	-12627	-77,5
17. Чистий прибуток, тис. грн	27779	-677	-28456	-
18. Рентабельність продажів, %	1,66	0,41	-1,26	-
19. Рентабельність продукції, %	1,67	0,41	-1,27	-

**Основні техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ПрАТ «ХБФ»**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абсолютне	відносне
1. Середньорічна виробнича потужність, тонн	95000	95400	400	0,4
2. Фактично вироблено продукції, тонн	75254	53537	-21717	-28,9
3. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частка	0,792	0,561	-0,231	-29,2
4. Обсяг виробленої промислової продукції				
– у діючих оптових цінах підприємства, тис. грн	2106122	1746306	-359816	-17,1
– у порівнянних цінах, тис. грн	2106122	1498332	-607790	-28,9
5. Чистий дохід від реалізації продукції (без ПДВ і акцизного податку), тис. грн	2100397	1772223	-328174	-15,6
6. Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності, тис. грн	828437,0	847146,5	18709,5	2,3
7. Фондовіддача, грн/грн	2,54	1,77	-0,77	-30,4
8. Середній залишок оборотних коштів, тис. грн	981172,0	1104055,0	122883	12,5
9. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, обороти	2,14	1,61	-0,54	-25,0
10. Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, осіб	1062	997	-65	-6,1
11. Продуктивність праці, тис. грн/особу	1983,2	1502,8	-480,3	-24,2
12. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, у тому числі	1577963	1286531	-291432	-18,5
– матеріальні витрати	1145164	946868	-198296	-17,3
– витрати на оплату праці	185725	142133	-43592	-23,5
– відрахування на соціальні заходи	39682	30931	-8751	-22,1
– амортизація	41177	41597	420	1,0
– інші операційні витрати	166215	125002	-41213	-24,8
13. Витрати на 1 гривню виробленої продукції, грн	0,749	0,737	-0,012	-1,7
14. Матеріалоемність, грн/грн	0,544	0,542	-0,002	-0,3
15. Собівартість (повна) реалізованої продукції, тис. грн	1847322	1525513	-321809	-17,4
16. Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	54961	177666	122705	223,3
17. Чистий прибуток, тис. грн	94136	122160	28024	29,8
18. Рентабельність продажів, %	2,62	10,03	7,41	-
19. Рентабельність продукції, %	3,48	13,81	10,33	-

**Вплив заходу на техніко-економічні показники діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»**

Найменування заходу	Інвестиції, тис. грн				Зміни показників діяльності підприємства (±)									Строк окупності інвестицій, років
	Всього	у тому числі в			Вироблена продукція, тис. грн	Собівартість (поточні витрати), тис. грн					Чистий прибуток, тис. грн	Чисельність зайнятих, осіб		
		Основні засоби	Нематеріальні активи	Оборотні кошти		Всього	Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці	Відрахування на соціальні заходи	Амортизація основних засобів			Інші витрати	
Модернізація потокової лінії виробництва шоколадних цукерок з впровадженням SCADA системи (SoftLogic) рецептурного комплексу	2617,7	1489,2	400,0	728,5	3067,0	1368,1	640,3	-537,4	-118,2	351,4	1031,9	1393,2	-3	1,88

Таблиця 9

**Основні техніко-економічні показники ефективності діяльності ПрАТ  
«Київська кондитерська фабрика «Рошен» до та після впровадження заходу**

Показник	2022 рік	Проект	Відхилення	
			абсолютне	відносне
1. Середньорічна виробнича потужність, тонн	52400	52400,0	0	0,0
2. Фактично вироблено продукції, тонн	29840	29873,1	33,1	0,1
3. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частка	0,569	0,570	0,001	0,2
4. Обсяг виробленої промислової продукції				
– у діючих оптових цінах підприємства, тис. грн	946274	949341,0	3067,0	0,3
– у порівняних цінах, тис. грн	755742	758809,0	3067,0	0,4
5. Чистий дохід від реалізації продукції (без ПДВ і акцизного податку), тис. грн	903395	906462,0	3067,0	0,3
6. Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності, тис. грн	2714079	2714836,2	757,2	0,01
7. Фондовіддача, грн/грн	0,278	0,280	0,002	0,4
8. Середній залишок оборотних коштів, тис. грн	214526	215254,5	728,5	0,3
9. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, обороти	4,21	4,21	0,00	0,0
10. Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, осіб	981	978	-3	-0,3
11. Продуктивність праці, тис. грн/особу	770,4	775,9	5,5	0,7
12. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, у тому числі	900257	901625,1	1368,1	0,2
– матеріальні витрати	212654	213294,3	640,3	0,3
– витрати на оплату праці	388308	387770,6	-537,4	-0,1
– відрахування на соціальні заходи	84184	84065,8	-118,2	-0,1
– амортизація	184767	185118,4	351,4	0,2
– інші операційні витрати	30344	31375,9	1031,9	3,4
13. Витрати на 1 гривню виробленої продукції, грн	0,951	0,950	-0,001	-0,1
14. Матеріалоемність, грн/грн	0,225	0,225	0,000	-0,1
15. Собівартість (повна) реалізованої продукції, тис. грн	776111	777479,1	1368,1	0,2
16. Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	3662	5361,0	1699,0	46,4
17. Чистий прибуток, тис. грн	-677	716,2	1393,2	-205,8
18. Рентабельність продажів, %	0,405	0,591	0,186	-
19. Рентабельність продукції, %	0,407	0,595	0,188	-

**Вплив заходу на техніко-економічні показники діяльності ПрАТ «ХБФ»**

Найменування заходу	Інвестиції, тис. грн			Зміни показників діяльності підприємства (±)								Строк окупності інвестицій, років	
	Всього	у тому числі в		Вироблена продукція, тис. грн	Собівартість (поточні витрати), тис. грн					Чистий прибуток, тис. грн	Чисельність зайнятих, осіб		
		Основні засоби	Оборотні кошти		Всього	Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці	Відрахування на соціальні заходи	Амортизація основних засобів				Інші витрати
Установка підйомника для автоматизованого транспортування палет з інтегрованим WCS (Warehouse Control System)	924,6	924,6	0	0	-442,4	-22,1	-438,3	-96,4	67,8	46,6	362,8	-4	2,55

**Основні техніко-економічні показники ефективності діяльності ПрАТ  
«ХБФ» до та після впровадження заходу**

Показник	2022 рік	Проект	Відхилення	
			абсолютне	відносне
1. Середньорічна виробнича потужність, тонн	95400	95400	0	0,0
2. Фактично вироблено продукції, тонн	53537	53537	0	0,0
3. Коефіцієнт використання виробничої потужності, частка	0,561	0,561	0	0,0
4. Обсяг виробленої промислової продукції				
– у діючих оптових цінах підприємства, тис. грн	1746306	1746306	0	0,0
– у порівнянних цінах, тис. грн	1498332	1498332	0	0,0
5. Чистий дохід від реалізації продукції (без ПДВ і акцизного податку), тис. грн	1772223	1772223	0	0,0
6. Середньорічна вартість основних засобів основного виду діяльності, тис. грн	847146,5	847485,5	339	0,04
7. Фондовіддача, грн/грн	1,769	1,768	-0,001	-0,04
8. Середній залишок оборотних коштів, тис. грн	1104055	1104055	0	0,0
9. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, обороти	1,61	1,61	0	0,0
10. Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, осіб	997	993	-4	-0,4
11. Продуктивність праці, тис. грн/особу	1502,8	1508,9	6,1	0,4
12. Операційні витрати на виробництво продукції, тис. грн, у тому числі	1286531	1286088,6	-442,4	-0,03
– матеріальні витрати	946868	946845,9	-22,1	-0,002
– витрати на оплату праці	142133	141694,7	-438,3	-0,3
– відрахування на соціальні заходи	30931	30834,6	-96,4	-0,3
– амортизація	41597	41664,8	67,8	0,2
– інші операційні витрати	125002	125048,6	46,6	0,04
13. Витрати на 1 гривню виробленої продукції, грн	0,737	0,736	-0,001	-0,1
14. Матеріалоемність, грн/грн	0,542	0,542	0,000	0,0
15. Собівартість (повна) реалізованої продукції, тис. грн	1525513	1525070,6	-442,4	-0,03
16. Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	177666	178108,4	442,4	0,2
17. Чистий прибуток, тис. грн	122160	122522,8	362,8	0,3
18. Рентабельність продажів, %	10,025	10,050	0,025	-
19. Рентабельність продукції, %	13,810	13,849	0,039	-