

9. Геец В. Формирование и развитие финансового кризиса 2008–2009 годов в Украине // Экономика Украины. – 2010. – №4 (573). – С. 5–15.
10. Показники про виконання бюджету та обслуговування боргу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>.
11. Егоров П.В., Сердюк–Копчекчи Ю.В. Модель управління фінансово-вим потенціалом промислових підприємств // Економіка і організація управління. – 2008. – Випуск №3 – С. 17–30.
12. Галенко О.М. Фактори кризових процесів на підприємствах // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – №5 (84). – С. 3–7.

O.B. КОСИНСЬКА,  
асpirантка, Львівський національний університет імені Івана Франка

## Оптимізація витрат як засіб підвищення прибутковості підприємств

У статті розглянуто сутність, структуру та класифікацію витрат, визначено основні завдання управління витратами. Досліджено шляхи оптимізації витрат з метою підвищення прибутковості підприємств та забезпечення їх сталого розвитку в ринкових умовах.

**Ключові слова:** витрати підприємства, управління витратами, оптимізація витрат.

В статье рассмотрены сущность, структура и классификация затрат, определены основные задачи управления затратами. Исследованы пути оптимизации затрат с целью повышения прибыльности предприятий и обеспечения их устойчивого развития в рыночных условиях.

**Ключевые слова:** затраты предприятия, управление затратами, оптимизация затрат.

In the article considered the essence, structure and classification of charges, , the basic problem of cost management. The main ways of optimization of costs to improve profitability of enterprises and ensure their sustainable development in market conditions.

**Keywords:** expenses, cost management, cost optimization.

**Постановка проблеми.** Теперішній економічний спад привів до того, що раніше успішні підприємства стали неефективними та збитковими. В таких умовах кожна зекономлена копійка, кожне прийняте рішення вирішує подальшу долю підприємства.

Витрати є одним із вирішальних чинників впливу на фінансові результати підприємства, виступають базою для формування його цінової політики, характеризують рівень технології та організації виробництва, а також ефективність господарювання, яка оцінюється через порівняння витрат та результатів діяльності. Тому основним завданням забезпечення ефективної діяльності підприємства та його стійкого розвитку залишається оптимізація витрат, яка виражається не в необміркованому їх заниженні, а в ефективному плануванні, аналізі, обліку та контролі витрат, знижені собівартості продукції, що в майбутньому забезпечить підприємство оптимальною ціною реалізації продукції й прибутком.

**Аналіз досліджень та публікацій з проблеми.** Основні питання формування, структури витрат та методів їх оптимізації знайшли відображення у наукових роботах багатьох вітчиз-

няніх і зарубіжних вчених, серед яких: О.Ю. Амосов, С.І. Архістратівський, О.М. Бандурко, І.А. Басманов, О.С. Бородкін, Є.Ф. Бргіхем, А.С. Гальчинський, В.Г. Герасимчук, С.Ф. Голов, М.О. Данилюк, С.А. Єгорова, А.В. Захаров, І.П. Ніколаєва, В.Ф. Палій, В.М. Панаєв, Г.О. Паргин, Т.О. Резнікова, І.В. Романенко, Я.В. Соколов, С.В. Торопов, А.Д. Чандлер, Дж. Шанк, Д.Г. Шорт, А.Ю. Юданов та інші.

Наявність значної кількості наукових розробок свідчить про особливу зацікавленість дослідників даним питанням і необхідність проведення досліджень та внесення відповідних пропозицій, коректив щодо оптимізації витрат і покращення процесу управління ними.

**Мета статті.** Актуальність та важливість проблеми управління витратами зумовлює необхідність подальшого дослідження питання оптимізації витрат з метою підвищення ефективності функціонування, конкурентоспроможності та прибутковості підприємства.

**Виклад основного матеріалу.** Будь-яка діяльність супроводжується витратами, які утворюються у процесі формування та використання ресурсів для досягнення мети підприємства.

Основний документ, який визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. №318 (з наступними змінами й додатками, що внесені наказом Міністерства фінансів України від 11 грудня 2006 року №1176). Відповідно до П(С)БО 16 витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді надходження активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок вилучення внесків власників) [1].

Згідно з визначенням економічної енциклопедії витрати – виражені у грошовій формі, витрати різних видів економічних ресурсів (праці, сировини, матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу та розподілу продукції, товарів [2, с. 203].

Зарубіжні економісти дають таке визначення витрат – це показник у грошовому вираженні кількості ресурсів, які використовуються для досягнення конкретної мети [3, с. 15].

## ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

З метою бухгалтерського обліку, аналізу та планування витрати підприємства об'єднуються в однорідні групи за різними ознаками (див. рис.).

Класифікація витрат ґрунтуються на принципі «різні витрати для різних цілей» – мета, з якою класифікують, визначає її методику та склад окремих груп витрат. Можна виділити такі основні групи витрат:

- вичерпані витрати (збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду) і невичерпані (в майбутніх періодах);
- витрати на продукцію (пов'язані з виробництвом або придбанням товарів для реалізації) і витрати періоду (не включені до собівартості запасів; витрати того періоду, в якому вони були здійснені);
- прямі (витрати, які можна віднести до певного об'єкта витрат) і непрямі (витрати, не прив'язані до певного об'єкта);
- основні (сукупність витрат на виробництво продукції) та надкладні (витрати, які не можна віднести до певних виробів економічно доцільним шляхом);

– релевантні витрати (змінюються внаслідок прийняття рішень) і нерелевантні (витрати, що не залежать від прийняття управлінських рішень);

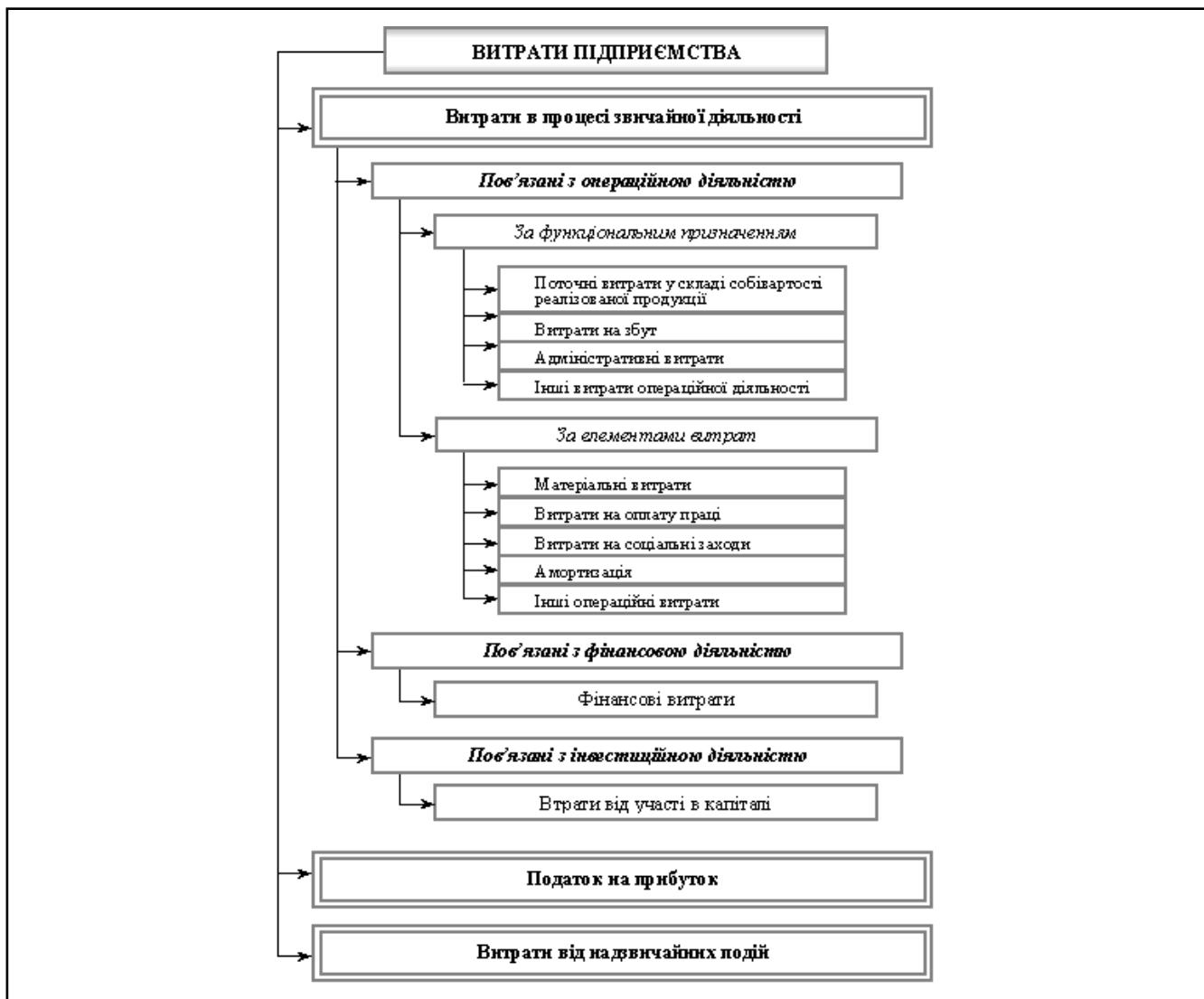
– маржинальні витрати (ті, що витрачаються на виробництво додаткової одиниці продукції понад досягнутий рівень) та середні (середня арифметична собівартість одиниці продукції);

– дійсні (витрати, що потребують сплати грошей або витрачення інших активів) і альтернативні (вигода, яка втрачається, коли вибір одного напряму дії вимагає відмовитись від альтернативного рішення);

– контролювані витрати (на які можна впливати) і неконтрольовані [5, с. 57]

Успішне функціонування підприємства в сучасних умовах господарювання залежить від управління витратами, у процесі якого приймаються рішення, спрямовані на підвищення ефективності його виробничо-господарської діяльності, конкурентоспроможності й прибутковості.

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат за їх видами, місцями і носіями та постійного кон-



Класифікація витрат відповідно до П(С)БО З «Звіт про фінансові результати»

Джерело: [4, с. 25].

## ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

тролю і стимулювання зниження їх рівня. Воно є важливою функцією економічного механізму будь-якого підприємства [6, с. 45].

Управління витратами – це вміння економіти ресурси і максимізувати віддачу від них.

Основним завданням управління витратами є пошук шляхів найефективнішого використання наявних обмежених ресурсів за допомогою основних функцій: планування, калькулювання, обліку, аналізу і контролю витрат внутрішньовиробничої діяльності, які взаємопов'язані між собою. Кожна окрема господарюча структура на підприємстві виконує ті чи інші функції управління витратами, але перед усіма ними стоїть одне завдання – оптимізація витрат.

Оптимізація у теорії – це шляхи пошуку найефективніших методів господарювання в умовах обмежених фінансових можливостей. На практиці це виглядає і сприймається дещо по-іншому – скорочення.

В операційній діяльності кожного підприємства існують ключові напрями на які слід звернути увагу при скороченні витрат: персонал, майно підприємства (устаткування, нерухомість) і робочий капітал.

Під час проведення аналізу витрат підприємства варто враховувати обсяги та структуру випуску продукції, ефективність використання персоналу підприємства та основних фондів, а також рівень собівартості продукції, що дозволить чітко встановити джерела покриття та ефективність використання грошових коштів підприємства і визначити основні заходи для їх оптимізації.

Для визначення повної структури та обліку витрат їх розподіляють на дві основні групи: перша група витрат включається до собівартості реалізованої продукції, а друга обліковується відокремлено.

До першої групи відносять витрати на придбання сировини і матеріалів, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизацію та інші операційні витрати. До другої ж відносяться адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Облік витрат – відображення витрат, що здійснюються на підприємстві протягом певного періоду, пов'язаних з процесами постачання, виробництва і реалізації в розрізах, що формують собівартість готової продукції [7, с. 73].

Таке відображення забезпечує отримання вичерпаної інформації, необхідної для того, щоб управляти витратами підприємства, оцінювати його діяльність шляхом встановлення фінансових результатів, визначати оптимальну структуру витрат та впроваджувати методи по їх зниженню.

Основний напрям, до якого звертаються керівники підприємства, це економія на персоналі, однак подібні дії можуть привести до зниження продуктивності та ефективності підприємства або й навіть до зупинки виробництва. Персонал – це трудовий ресурс підприємства, який використовується в процесі виробництва, тому перш ніж здійснювати скорочення персоналу, потрібно оцінити роль кожного співробітника. Для того щоб правильно здійснити скорочення, необхідно проаналізувати, яка кількість людей задіяна у виготовленні тієї чи іншої продукції, і

з'ясувати, який її обсяг припадає на кожного робітника. Оцінка продуктивності підприємства дозволить визначити ступінь оптимізаційних процесів і виявити зайві дії чи надмірну кількість персоналу на певних ділянках.

Оплата праці займає значну частку в структурі витрат підприємства, тому актуальним завданням є зниження трудомісткості послуг, що надаються, та зростання продуктивності праці. Це можна досягти різноманітними способами, найважливіші з них:

- механізація та автоматизація виробництва;
- розробка і використання прогресивних технологій;
- зміна і модернізація застарілого обладнання.

Важливе значення для підвищення продуктивності праці має належна її організація: підготовка робочого місця, повне його завантаження, використання передових методів і прийомів праці [8, с. 225].

Також з метою скорочення витрат підприємству потрібно знижувати виробничі витрати за рахунок економії на сировині й енергії. До шляхів зниження витрат за рахунок економії сировини, матеріалів, палива та енергії можна віднести:

- використання ресурсозберігаючих технологічних процесів;
- підвищення вимогливості і повсюдне використання вхідного контролю за якістю сировини і матеріалів, що поступають від постачальників, а також комплектуючих виробів та напівфабрикатів;
- запровадження науково обґрунтованих норм використання матеріалів;
- зменшення витрат і відходів;
- вторинне використання матеріалів;
- впровадження безвідходних технологій;
- зменшення заготівельно-складських витрат;
- скорочення транспортних витрат шляхом зменшення витрат на доставку сировини і матеріалів від постачальника до складів підприємства.

При налагодженні процесу поставок зменшиться не лише кількість сировини і матеріалів, а й обсяг готової, але не реалізованої продукції на складі. Це дасть можливість звільнити ряд складських площ, направивши їх під оренду або розширити виробничі площи, розморозити частину грошових ресурсів.

Основні фонди в процесі експлуатації піддаються зносу. Знос основних фондів – це втрата ними своєї вартості. Поліпшити використання основних виробничих фондів можна за рахунок:

- підвищення коефіцієнта змінності обладнання;
- ліквідації нерегламентованих простоїв;
- зниження витрат на ремонт шляхом подовження міжремонтного періоду;
- збільшення терміну служби машин;
- поліпшення якості ремонтів;
- підвищення надійності і довговічності обладнання;
- вдосконалення системи планово – запобіжного ремонту;
- централізації і запровадження індустріальних методів ремонту.

Для обґрунтованого управління витратами та комплексного здійснення їх оптимізації необхідно забезпечити керівників релевантною інформацією та організувати комунікації між ними,

## ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

що вимагає створення інформаційної системи управління витратами. В ринкових умовах функціональною підсистемою інформаційної системи управління витратами виступає управлінський облік, що виконує функції надання апаратові управління спеціально підготовленої інформації для прийняття рішень та її руху між рівнями управління.

З одного боку, зменшення витрат підвищує економічну ефективність діяльності підприємства, але з іншого – може привести до погрішення якості пропонованих послуг. Тому головний принцип скорочення витрат – не нашкодити, адже більшість витрат напряму впливають на досягнення підприємством своїх заданих цілей. Якщо знизити відрахування на амортизацію будівель і устаткування, то збільшиться тривалість виробничого циклу, обертіність основних виробничих фондів; зменшення витрат на сировину й матеріали може негативно позначитися на якості продукції, а зниження зарплати й соціальних виплат – неприпустиме.

Отже, необхідно оптимізувати ті витрати, що впливають на процес виробництва несуттєво, наприклад, якщо підприємство презентує на ринку нову продукцію, то зростають витрати на її просування, рекламу, маркетингові дослідження. Після закріплення товаром своєї позиції на ринку можна знизити витрати на рекламу й просування та збільшити витрати на збутову діяльність. Необхідно також проводити модернізацію основних виробничих фондів, впроваджувати нові технології й техніку.

Таким чином, основним напрямом діяльності підприємства в сучасних умовах є ефективний підхід до оптимізації витрат, визначення оптимальної спеціалізації виробничих потужностей, реконструкція й технічне переоснащення виробництва для підвищення конкурентоспроможності підприємства на ринку.

### Висновки

Серед величезної кількості підприємств України можна виділити три їх групи залежно від того, як вони ставляться до управління витратами:

1. Підприємства, які не рахують своїх витрат. На сьогодні це невелика за чисельністю група.

2. Підприємства, головна ціль управління витратами для яких полягає у зниженні рівня витрат. Підприємства потрапляють до цієї групи через посилення конкурентної боротьби на ринку, через зменшення прибутку, через виникнення збитків. Ця група в Україні на сьогоднішній день є найчисельнішою.

3. Підприємства, мета яких – це збільшення обсягів продажу. Сюди потрапляють підприємства, які стурбовані проблемою собівартості. Вони, пройшовши через первинну стадію оптимізації витрат, підходять до зниження і планування собівартості професійно, тобто вони застосовують для цих цілей спеціальні методики. Однією з таких методик є розрахунок рівня беззбитковості. На сьогодні ця група підприємств є найменшою за чисельністю.

Таким чином, найбільш раціональною є третя група підприємств, бо навіть незначне на перший погляд зниження витрат може привести до зростання в майбутньому прибутку підприємства.

Головна спрямованість управління витратами підприємств, на нашу думку, полягає в оптимізації використання їх ресурсів. Си-

тема управління витратами підприємства може вважатися до-сить ефективно лише в тому разі, коли вона дає змогу не тільки раціонально використовувати наявні ресурси, а й забезпечувати активний системний пошук можливостей подальшого зниження витрат і, відповідно, забезпечувати розвиток підприємства.

Отже, після проведення комплексного аналізу витрат підприємства, можна навести наступні заходи щодо оптимізації витрат та підвищення прибутковості підприємства:

1. Підвищення технічного рівня виробництва, яке забезпечується впровадженням нової, прогресивної технології, застосуванням нових видів сировини і матеріалів; використанням інноваційної техніки та обладнання; автоматизацією і механізацією виробничих процесів.

2. Вдосконалення організації виробництва і праці за рахунок зміни форм і методів праці, вдосконалення апарату управління, скорочення витрат на нього, а також зниження транспортних витрат.

3. Зміна обсягу і структури продукції. Це зміна номенклатури і асортименту; зниження матеріаломісткості і трудомісткості продукції.

4. Поліпшення використання природних ресурсів, застосування дешевших матеріалів, повторне їх використання, запровадження безвідходних технологій виробництва.

5. Введення і освоєння нових цехів, виробництв і виробничих одиниць, диверсифікація виробництва.

6. Використання альтернативних методів зниження витрат: розмежування витрат на виробництво нестандартної продукції і продукції вищої якості; застосування єдиної системи калькулювання витрат на всіх стадіях життєвого циклу продукції; чітке віділення витрат на управління, підготовку і оновлення процесу виробництва і т.д.

7. Вивчення причин браку та зниження собівартості за рахунок скорочення втрат від браку і інших непродуктивних витрат, що дасть можливість зменшити і більш раціонально використовувати відходи виробництва.

Оптимізації і економії витрат має сприяти поліпшення планування. З цією метою необхідно здійснювати планування витрат шляхом використання різних методів, у тому числі економіко-математичних оптимізаційних моделей; обов'язково планувати витрати, що пов'язані зі споживанням основних матеріальних та енергетичних ресурсів на основі прогресивних норм і нормативів.

### Література

- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом №318 Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р.
- Економічна енциклопедія: У 3 т. – Т. 1 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред) та ін. – К.: Вид. центр «Академія», 2000. – 864 с.
- Шим Дж. К., Сигел Дж. Г. Методы управления стоимостью и анализа затрат. – М.: Філінъ, 1996. – 341 с.
- Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінський облік: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / За ред. В.М. Добровського. – К.: КНЕУ, 2003. – 235 с.
- Засадний Б. Витрати для ефективного управління діяльністю підприємства // Справочник економіста. – 2009. – №13. – С. 57–62.

6. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2002. – 131 с.
7. Управлінський облік: Навч. посібник. – 2-ге видання, випр. і доповн.: – К.: Знання, 2007. – 303 с.
8. Бланк И.А. Торговый менеджмент. – 2-е вид. [перероб. та доп.]. – К.: Вид-во «Ника-Центр», 2004. – 546 с.
9. Череп А.В. Управління витратами суб`єктів господарювання. Ч. 1: Монографія. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2006. – 368 с. Укр. мова.

К.А. КОВАЛЕВСЬКА,  
аспірантка, Українська академія бізнесу і підприємництва

## Аналіз структури витрат світових компаній

У статті проаналізовані структура витрат світових компаній Coca-Cola, Berkshire Hathaway, IBM, MICROSOFT та Toyota, проведено порівняльний аналіз структури витрат українських холдингових компаній та виявлено резерв зниження постійних витрат у напрямі застосування інформаційних технологій та подолання бюрократичного стилю управління шляхом впровадження світового досвіду соціалізації.

**Ключові слова:** інтеграція, структура витрат, постійні та змінні витрати, інформаційні технології, бюрократія, соціалізація.

В статье проанализирована структура затрат мировых компаний Coca-Cola, Berkshire Hathaway, IBM, MICROSOFT и Toyota, проведен сравнительный анализ структуры затрат украинских холдинговых компаний и выявлен резерв снижения постоянных затрат в направлении применения информационных технологий и преодоления бюрократического стиля управления путем внедрения мирового опыта социализации.

**Ключевые слова:** интеграция, структура расходов, постоянные и переменные расходы, информационные технологии, бюрократия, социализация.

In the article the structure of world companies' expenditures (Coca-Cola, Berkshire Hathaway, IBM, MICROSOFT and Toyota) was analyzed, comparable analyze Ukrainian holding companies' structures was done and found the reserve of decreasing constant expenditures in the direction of using informational technologies and overcoming bureaucratic style of management by implementing world experience of socialization.

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах інтеграції світового виробництва особливо гостро стоїть проблема високого рівня витрат та, як наслідок, низька конкурентоспроможність товарів, створення надлишків продукції, низька рентабельність виробництва та відсутність зворотних активів. Успішність підприємства визначають такі фактори, як якість, швидкість, інноваційність та ефективне управління витратами. Все це вимагає від компаній активного впливу на формування рівня та структури витрат. В Україні розвиток ринкових умов пов'язаний із посиленням конкуренції, невизначеністю оточуючого середовища та ризиком, який виникає у процесі господарювання та вимагає стрімкого та правильного вирішення маркетингових, економіч-

них, управлінських та фінансових завдань. Все це потребує дослідження світового досвіду хазяйнування, аналізу їх системи витрат з метою пошуку оптимальної структури витрат та шляхів зниження собівартості.

**Аналіз досліджень та публікацій з проблеми.** Теоретичним, методологічним та практичним аспектам управління витратами присвячено безліч праць зарубіжних, російських (Л.Т. Гіляровська, Г.В. Савицька, О.Д. Шеремет) та вітчизняних авторів (О.І. Гадзевич, В.М. Івахненко, П.Я. Попович, А.В. Череп), але питання структури та співвідношення постійних та змінних витрат потребує подальшого дослідження у зв'язку із посиленням впливу інтеграційних процесів в усьому світі.

**Мета статті.** Пошук оптимальної структури витрат та шляхів зниження собівартості шляхом дослідження структури витрат відомих світових компаній та проведення порівняльного аналізу структури витрат українських компаній.

**Виклад основного матеріалу.** Оцінити та проаналізувати витрати успішних світових компаній стало можливим у зв'язку з появою Інтернету та посиленням впливу глобалізації, яка несе із собою окрім інтернаціоналізації виробництва, його демократизацію та відкритість до суспільства. Основним джерелом доступної для суспільства інформації залишається фінансова річна звітність компаній, особливо «Звіт про фінансові результати» (income statement), де відображені основні елементи витрат на окремо взятому підприємстві. У вибірку увійшли п'ять відомих світових організацій: Coca-Cola (харчова промисловість), Berkshire Hathaway (фінансова сфера), International Business Machines (IBM) (інформаційні технології), Microsoft (інформаційні технології) та Toyota (автомобільна промисловість).

Аналіз п'ятірки компаній проведемо у три етапи:

*Етап 1.* Розгляд статей звіту про фінансові результати та їх узагальнення для подальшого аналізу.

*Етап 2.* Аналіз структури витрат світових компаній у 2007–2009 роках.

*Етап 3.* Порівняльний аналіз структури витрат українських компаній зі світовими.

*Етап 1.* Розгляд статей звіту про фінансові результати та їх узагальнення для подальшого аналізу. Розгляд статей звіту про фінансові результати компаній виявив відмінності у групуванні доходної та витратної частини, а саме: