

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВОЛИНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ЛЕСІ УКРАЇНКИ**

Кафедра менеджменту

На правах рукопису

ХВАЛЬКО БОГДАН ПЕТРОВИЧ

**НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ
ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 073 «Менеджмент»

Освітньо-професійна програма «Менеджмент організацій»

Робота на здобуття освітнього ступеня «Магістр»

Науковий керівник:
ЮЩИШИНА ЛАРИСА ОЛЕКСІЇВНА,
кандидат економічних наук, доцент

РЕКОМЕНДОВАНО ДО ЗАХИСТУ

Протокол № 6
засідання кафедри менеджменту
від 25 листопада 2025 р.

Завідувач кафедри
_____ Наталія ХОМЮК

ЛУЦЬК 2025

Волинський національний університет імені Лесі Українки

Факультет економіки та управління
Кафедра менеджменту
Другий (магістерський) рівень
Спеціальність 073 «Менеджмент»
Освітньо-професійна програма «Менеджмент організацій»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри

«6» грудня 2024 року

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ОСВІТИ

Хвальку Богдану Петровичу
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Напрями удосконалення системи управління витратами підприємства
Керівник роботи Ющишина Лариса Олексіївна, кандидат економічних наук, доцент
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
2. Строк подання здобувачем роботи 05.12.2025 р.
3. Мета та завдання КР Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення системи управління витратами підприємства. Для досягнення цієї мети у роботі поставлено такі завдання: розкрити сутність витрат підприємства та їх класифікацію; дослідити теоретичні підходи до формування системи управління витратами підприємства; обґрунтувати методичні підходи до аналізу складових та оцінки ефективності системи управління витратами; надати загальну характеристику підприємства та його техніко-економічних показників; здійснити аналіз структури та динаміки витрат підприємства; оцінити ефективність чинної системи управління витратами підприємства; виявити проблеми та визначити перспективи удосконалення системи управління витратами; розробити механізми оптимізації витрат підприємства; сформулювати стратегічні напрями цифрової трансформації системи управління витратами підприємства.
4. Дата видачі завдання 06.12.2024 р.

АНОТАЦІЯ

Хвалько Б.П. Напрями удосконалення системи управління витратами підприємства.

У роботі викладено теоретико-методичні основи формування системи управління витратами підприємства, здійснено аналіз діяльності й оцінку ефективності системи управління витратами підприємства та запропоновано шляхи удосконалення системи управління витратами підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у поглибленні теоретико-методичних засад і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення системи управління витратами підприємства.

У кваліфікаційній роботі удосконалено термінологічно-понятійний апарат, зокрема поняття «витрати підприємства» та «управління витратами підприємства». Подальшого розвитку набула методика діагностики системи управління витратами підприємства, яка включає три взаємопов'язані етапи: аналіз вихідної інформації про діяльність підприємства, аналіз структури та динаміки витрат, оцінку ефективності системи їх управління. Вона дозволяє комплексно оцінити стан витрат підприємства, виявити основні диспропорції та резерви їх оптимізації, а також забезпечити обґрунтованість управлінських рішень щодо підвищення ефективності використання ресурсів.

Проведено поглиблений аналіз структури, динаміки та факторів формування витрат підприємства із використанням сучасних інструментів діагностики, що дозволило виявити основні тенденції зміни витрат, визначити диспропорції у їх структурі, а також оцінити запас фінансової стійкості й вплив витрат на прибутковість діяльності.

Запропоновано стратегічні напрями цифрової трансформації системи управління витратами підприємства, що включають впровадження ERP/APS систем, розвиток цифрової аналітики, автоматизацію контролю та моніторинг витрат в реальному часі з метою оптимізації собівартості продукції та підвищення рентабельності.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості використання запропонованих рекомендацій для підвищення ефективності управління витратами підприємства, оптимізації ресурсного забезпечення, покращення фінансових результатів і підвищення конкурентоспроможності.

Ключові слова: витрати підприємства; управління витратами; собівартість; діагностика витрат; система управління витратами; оптимізація витрат; бюджетування; центри відповідальності.

SUMMARY

Khvalko B.P. Directions for Improving the Cost Management System of the Enterprise.

The work presents the theoretical and methodological foundations of forming an enterprise cost management system, performs an analysis of the company's activities and an assessment of the effectiveness of its cost management system, and proposes directions for its improvement. The scientific novelty of the obtained results lies in deepening the theoretical and methodological principles and developing practical recommendations aimed at enhancing the enterprise cost management system.

The qualification paper improves the terminological and conceptual framework, particularly the definitions of “enterprise costs” and “enterprise cost management.” The methodology for diagnosing the enterprise cost management system has been further developed; it includes three interrelated stages: analysis of initial information on the enterprise’s activities, analysis of the structure and dynamics of costs, and assessment of the effectiveness of the cost management system. This methodology enables a comprehensive evaluation of the enterprise’s cost profile, identifies major disproportions and reserves for optimization, and ensures the validity of managerial decisions aimed at improving resource efficiency.

An in-depth analysis of the structure, dynamics, and factors shaping enterprise costs was carried out using modern diagnostic tools, which made it possible to

identify key trends in cost changes, determine disproportions in their structure, and assess the margin of financial stability and the influence of costs on profitability.

Strategic directions for the digital transformation of the enterprise cost management system are proposed, including the implementation of ERP/APS systems, the development of digital analytics, and the automation and real-time monitoring of costs with the aim of optimizing product cost and increasing profitability.

The practical significance of the obtained results lies in the possibility of applying the proposed recommendations to improve enterprise cost management, optimize resource provision, enhance financial performance, and strengthen competitiveness.

Keywords: enterprise costs; cost management; cost price; cost diagnostics; cost management system; cost optimization; budgeting; responsibility centers.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА	
1.1. Сутність витрат підприємства та їх класифікація	10
1.2. Теоретичні підходи до формування системи управління витратами підприємства	14
1.3. Методичні підходи до аналізу складових та оцінки ефективності системи управління витратами підприємства	21
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА	
2.1. Загальна характеристика підприємства та його основних техніко-економічних показників.....	26
2.2. Аналіз структури і динаміки витрат підприємства	31
2.3. Оцінка ефективності системи управління витратами підприємства ...	38
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА	
3.1. Виявлення проблем і визначення перспектив удосконалення системи управління витратами підприємства	43
3.2. Розробка механізмів оптимізації витрат підприємства	48
3.3. Стратегічні напрями цифрової трансформації системи управління витратами підприємства	54
ВИСНОВКИ.....	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	62
ДОДАТКИ.....	68

ВСТУП

Актуальність теми. Ефективне управління витратами є однією з основних складових забезпечення конкурентоспроможності підприємства в умовах нестабільного економічного середовища, інфляційних коливань, зростання нестандартних операційних ризиків та підвищення вимог до ресурсної ефективності. Для виробничих підприємств в Україні проблема оптимізації витрат набуває особливої актуальності через вплив воєнних ризиків, порушення логістичних ланцюгів, коливання цін на сировину та енергоресурси, а також необхідність адаптації бізнес-процесів до цифрової трансформації. У таких умовах формування ефективної системи управління витратами стає стратегічним інструментом забезпечення стійкості підприємства, стабільності фінансових результатів і підвищення його конкурентних переваг. Тому дослідження напрямів удосконалення системи управління витратами є науково значущим і практично важливим завданням.

Питання теоретичного обґрунтування сутності витрат, їх класифікації та особливостей управління ними ґрунтовно досліджували Родіна О., Педченко Н., Тітенко Л., Мілька А., Артюх-Пасюта О., Чорній Б., Акімова Т., Распопова Ю., Ляшенко Г., Ющишина Л., Лепетан І., Ємельянов О., Курило О., Петрушка Т. та ін.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення системи управління витратами підприємства.

Для досягнення мети передбачено виконання таких завдань:

- розкрити сутність витрат підприємства та їх класифікацію;
- дослідити теоретичні підходи до формування системи управління витратами підприємства;

- обґрунтувати методичні підходи до аналізу складових та оцінки ефективності системи управління витратами;
- надати загальну характеристику підприємства та його техніко-економічних показників;
- здійснити аналіз структури і динаміки витрат підприємства;
- оцінити ефективність чинної системи управління витратами підприємства;
- виявити проблеми та визначити перспективи удосконалення системи управління витратами;
- розробити механізми оптимізації витрат підприємства;
- сформулювати стратегічні напрями цифрової трансформації системи управління витратами підприємства.

Об'єктом дослідження є процес управління витратами підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та прикладних засад формування системи управління витратами підприємства.

Матеріали дослідження. Інформаційною базою дослідження слугували законодавчі й нормативно-правові акти України, фінансові дані підприємства; праці вітчизняних і зарубіжних авторів за темою дослідження, електронні ресурси, результати власних досліджень здобувача, які здійснені у процесі дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у поглибленні теоретико-методичних засад і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення системи управління витратами підприємства.

Основні положення кваліфікаційної роботи, що визначають її наукову новизну, полягають у такому:

удосконалено:

- термінологічно-понятійний апарат, зокрема поняття «витрати підприємства», яке на відміну від наявних, трактується як грошове вираження споживання матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів у процесі здійснення господарської діяльності, яке документально підтверджене,

призводить до зменшення економічних вигод підприємства через вибуття активів або збільшення зобов'язань, зумовлює зменшення власного капіталу та відноситься до певного звітного періоду відповідно до принципу відповідності доходам.

набули подальшого розвитку:

- методика діагностики системи управління витратами підприємства, яка включає три взаємопов'язані етапи: аналіз вихідної інформації про діяльність підприємства, аналіз структури та динаміки витрат, оцінку ефективності системи їх управління. Вона дозволяє комплексно оцінити стан витрат підприємства, виявити основні диспропорції та резерви їх оптимізації, а також забезпечити обґрунтованість управлінських рішень щодо підвищення ефективності використання ресурсів;
- стратегічні напрями цифрової трансформації системи управління витратами підприємства, що включають впровадження ERP/APS систем, розвиток цифрової аналітики, автоматизацію контролю та моніторинг витрат в реальному часі з метою оптимізації собівартості продукції та підвищення рентабельності.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості використання запропонованих рекомендацій для підвищення ефективності управління витратами підприємства, оптимізації ресурсного забезпечення, покращення фінансових результатів і підвищення конкурентоспроможності.

Апробація результатів та публікації. Основні результати дослідження обговорено й схвалено на 2-х конференціях, а саме на Міжнародній науково-практичній конференції «Теорія та практика менеджменту» (12 травня 2025 р., м. Луцьк) та V Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми міжнародних відносин і регіональних досліджень» (11 листопада 2025 р., м. Луцьк). За результатами роботи опубліковано 2 тез доповідей [1; 2].

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність витрат підприємства та їх класифікація

Витрати підприємства – це економічна категорія, що посідає особливо важливе місце в управлінні підприємством. З позицій міжнародних стандартів, витрати визначаються як зменшення економічних вигод впродовж звітного періоду у формі вибуття або знецінення активів чи збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком внесків власників) [3]. У бухгалтерському обліку під витратами розуміють грошове вираження ресурсів, спожитих підприємством для отримання доходу. Проте економічна сутність витрат виходить за межі бухгалтерського трактування. На думку О.В. Родіни, витрати підприємства – це сукупність усіх ресурсів і факторів виробництва, виражених у грошовій формі, використаних у процесі господарської діяльності з метою отримання прибутку [4]. Подібне трактування акцентує на тому, що витрати відображають виробниче споживання ресурсів (матеріалів, енергії, праці тощо) під час діяльності підприємства та безпосередньо впливають на його фінансові результати.

В управлінському обліку категорія «витрати» трактується ширше, ніж у бухгалтерському. Тут витрати розглядають як інструмент обґрунтування управлінських рішень щодо формування цін, визначення асортименту, планування прибутку, аналізу рентабельності та маржинального доходу.

У межах управлінського підходу важливим є поділ витрат на релевантні та нерелевантні. Релевантні витрати – це ті, що змінюються залежно від прийнятого управлінського рішення (наприклад, змінні витрати на матеріали при збільшенні обсягу виробництва), тоді як нерелевантні витрати не залежать від вибору альтернативи (зокрема, вже понесені безповоротні витрати). Окремо

менеджери виокремлюють витрати, яких можна уникнути, тобто такі, що не виникатимуть за відмови від певного виду діяльності (наприклад, витрати на оренду додаткового складу у разі відмови від його використання), та витрати, що зберігаються незалежно від рішення менеджера (орендна плата за основні виробничі приміщення, амортизація основних засобів тощо).

В економічній літературі простежується еволюція поглядів на сутність витрат. Історично терміни «витрати» та «затрати» використовувались як синоніми, але сучасні підходи намагаються їх розмежувати. Зокрема, науковцями запропоновано розрізняти поняття «затрати» як використання ресурсів (фізичне споживання) та «витрати» як відображення цього споживання у грошовому вимірнику для цілей обліку і аналізу [5]. В українських стандартах бухгалтерського обліку використовується саме термін «витрати». Наприклад, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» визначає методологічні засади формування інформації про витрати та їх розкриття у фінзвітності. Згідно з П(С)БО 16, для цілей фінансової звітності всі витрати групуються за економічними елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати [6]. Такий поділ відображає природу витрат за видами спожитих ресурсів і використовується при складанні Звіту про фінансові результати. Окремо в фінансовій звітності витрати представлено за функціональним призначенням. Зокрема, виокремлено витрати на виробництво (собівартість реалізованої продукції), адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, фінансові витрати тощо. Така функціональна класифікація дозволяє оцінити, на які напрями діяльності припадає основне навантаження витрат.

Важливо відзначити, що у міжнародній практиці підходи до визнання та класифікації витрат мають свої особливості. МСФЗ приділяють більше уваги не стільки елементам витрат, скільки їх функціональному призначенню, що зумовлює ширше застосування аналізу витрат за центрами відповідальності та за видами діяльності. Порівняння П(С)БО та МСФЗ дозволяє виявити

відмінності у підходах до формування собівартості, що важливо для підприємств, орієнтованих на зовнішні ринки.

Класифікація витрат – це розподіл витрат на однорідні групи за певною ознакою для підвищення інформативності обліку і ефективності управління. Правильна класифікація виконує не лише формальну роль, а є важливим інструментом контролю й аналізу, оскільки дає змогу прогнозувати витрати, планувати їх рівень, раціонально розподіляти ресурси та оптимізувати витрати для підвищення прибутковості. З управлінської точки зору класифікація витрат полегшує ухвалення обґрунтованих рішень, дозволяючи керівництву зосередитися як на загальній сумі витрат, так і на основних їх компонентах [7]. Особливо актуально це для виробничих підприємств, де різні групи витрат потребують різних підходів до оптимізації (наприклад, зниження матеріаломісткості або економія трудових витрат).

На практиці правильна класифікація витрат є основою для формування бюджетів, визначення стандартних витрат, контролю відхилень, аналізу точки беззбитковості, розрахунку маржинального прибутку та оптимізації виробничої програми. Таким чином, класифікація виконує не лише описову, а й дієву функцію, адже вона є інструментом підвищення ефективності управління витратами та конкурентоспроможності підприємства.

Основні підходи до класифікації витрат підприємства охоплюють багато різних ознак [8]. У табл. 1.1 наведено найбільш поширені класифікаційні критерії витрат.

Представлена багатовимірна класифікація витрат відображає різні аспекти їх формування та використання на підприємстві. На практиці кожне підприємство формує власну систему класифікації, виходячи зі специфіки діяльності, галузевих особливостей та інформаційних потреб управління. Наприклад, для підприємств легкої промисловості притаманні матеріало- та трудомісткий характер витрат, тому особливу увагу приділяють класифікації за елементами і статтями калькуляції (для контролю матеріальних та трудових затрат), а також аналізу змінних витрат та витрат на брак чи відходи. Водночас,

у таких галузях значення має і оптимізація постійних витрат, наприклад, скорочення умовно-постійних адміністративних витрат для зниження загальної собівартості. Таким чином, застосування різних класифікаційних ознак у комплексі забезпечує глибоке розуміння структури витрат підприємства та дозволяє управлінцям виявити резерви підвищення ефективності.

Таблиця 1.1

Основні підходи до класифікації витрат підприємства

Класифікаційна ознака	Поділ витрат
За відношенням до виробничого процесу (техніко-економічне призначення)	основні; накладні
За способом включення у собівартість продукції	прямі; непрямі
За ступенем впливу обсягу виробництва (поведінка витрат)	змінні; постійні; умовно-постійні; умовно-змінні
За єдністю складу (однорідністю)	одноеlementні; комплексні
За доцільністю витрачання ресурсів	продуктивні; непродуктивні
За періодом здійснення (часом визнання)	поточні; витрати майбутніх періодів; майбутні витрати (резерви)
За відношенням до собівартості продукції	витрати на продукцію; витрати періоду
За можливістю контролю	контрольовані; неконтрольовані
За економічними елементами	матеріальні витрати; оплата праці; соціальні відрахування; амортизація; інші операційні
За статтями калькуляції	прямі матеріальні; прямі трудові; інші прямі; загальновиробничі
За видами діяльності	операційні; фінансові; інвестиційні; надзвичайні
За характером виробництва	основного виробництва; допоміжного виробництва; обслуговуючих господарств

Примітка: сформовано на основі джерел [3–11].

Б. І. Чорній наголошує на тому, що правильна класифікація витрат створює основу для запровадження сучасних методів управління собівартістю і витратами [7]. Зокрема, на основі класифікації обираються адекватні методи калькулювання, розробляється система контролінгу витрат, визначаються основні показники ефективності (рівень матеріаловіддачі, продуктивності праці, маржинального прибутку тощо). Класифікація витрат за центрами відповідальності слугує базою для побудови бюджетів підрозділів і мотивування менеджерів на економію. Поділ витрат на релевантні й нерелевантні є необхідним для прийняття управлінських рішень (зокрема, при виборі технологій, асортименту, аутсорсингу певних операцій). Отже, глибоке

теоретичне обґрунтування сутності витрат та їх класифікація має не лише теоретичне значення, але й практичну цінність для підвищення результативності діяльності підприємства.

Узагальнюючи підходи, подані в законодавстві, бухгалтерській практиці та економічній літературі, можна сформулювати комплексне авторське визначення поняття «витрати підприємства», яке враховує як фінансово-обліковий, економічний, так і управлінський підхід.

Отже, витрати підприємства – це грошове вираження споживання матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів у процесі здійснення господарської діяльності, яке документально підтверджене, призводить до зменшення економічних вигод підприємства через вибуття активів або збільшення зобов'язань, зумовлює зменшення власного капіталу (крім операцій з його вилучення чи розподілу між власниками) та відноситься до певного звітного періоду відповідно до принципу відповідності доходам.

Запропоноване визначення є інтегрованим, оскільки поєднує основні елементи бухгалтерського трактування витрат (вплив на активи, зобов'язання та власний капітал) і управлінського підходу (орієнтація на споживання ресурсів та досягнення економічного результату). Це забезпечує більш комплексне розуміння природи витрат та підвищує практичну цінність категорії для аналізу й управління ними.

1.2 Теоретичні підходи до формування системи управління витратами підприємства

У сучасних умовах постійних змін в економіці, технологічної модернізації та посилення конкуренції ефективне управління витратами стає основним елементом стратегії підприємства. Саме система управління витратами покликана забезпечити фінансову стійкість та конкурентоспроможність бізнесу через оптимізацію використання ресурсів.

Теоретичні основи формування такої системи ґрунтуються на глибокому аналізі економічної літератури, яка пропонує різні підходи до визначення поняття «управління витратами» та організації процесів управління витратами на підприємстві.

В економічній літературі відсутнє єдине трактування поняття управління витратами, однак більшість дослідників вважають, що управління витратами – це певний процес або система дій, спрямованих на оптимізацію витрат і підвищення ефективності діяльності підприємства. Зокрема, управління витратами розглядається як динамічний, безперервний процес, що включає планування, облік, аналіз, контроль витрат та прийняття на цій основі управлінських рішень. Таке управління охоплює всі стадії формування витрат на підприємстві й забезпечує їхній вплив з боку менеджменту.

У зарубіжній літературі управління витратами дедалі частіше розглядається крізь призму концепцій *strategic cost management (SCM)* та *activity-based management (ABM)*, які акцентують увагу не лише на контролі витрат, а й на їх стратегічному впливі на конкурентоспроможність підприємства [12, 13, 14, 15]. У межах цих підходів витрати аналізуються у взаємозв'язку з ланцюгом створення цінності, позиціюванням на ринку та вибором бізнес-моделі.

Узагальнення наявних наукових трактувань дозволяє виявити основні акценти у підходах різних авторів та сформулювати цілісне уявлення про природу управління витратами. Найпоширеніші визначення подано у табл. 1.2.

Як бачимо, науковці акцентують увагу на певних аспектах цього процесу, пропонуючи власні визначення. Як видно з табл. 1.2, одні дослідники роблять акцент на цілеспрямованому формуванні витрат за певними параметрами, інші – на виконанні функцій управління чи на системі принципів та методів, що забезпечують прийняття управлінських рішень щодо витрат. Їх об'єднує розуміння управління витратами як складової загальної системи менеджменту, що має забезпечувати досягнення головної мети підприємства – отримання прибутку через раціональне використання ресурсів.

Таблиця 1.2

Теоретичні підходи до визначення сутності поняття
«управління витратами підприємства»

Автори	Визначення
М.Г. Грещак [16]	Процес цілеспрямованого формування витрат за їх видами, місцями виникнення та носіями при постійному контролі рівня витрат і стимулюванні їх зниження.
І.Є. Давидович [17]	Динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства через виконання всіх функцій менеджменту.
О.В. Крушельницька [18]	Складний багатоаспектний динамічний процес, що включає управлінські дії для досягнення високого економічного результату; система принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів.
А.А. Пилипенко, І.П. Дзьобко, О.В. Писарчук [19]	Система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, заснована на об'єктивних економічних законах щодо формування і регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства у різних видах його діяльності відповідно до стратегічних та поточних цілей розвитку.
А.І. Ясінська [20]	Цілеспрямований вплив на витрати з метою зміни їх складу, структури чи поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо-господарської діяльності підприємства.
Н. М. Матвєєва, О. І. Славута [21, с.8]	Процес цілеспрямованого формування витрат за їхніми видами, місцями виникнення та носіями під час постійного контролю їхнього рівня та стимулювання зниження
Л.О. Ющишина [22, с.8]	Динамічний процес, який включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства на основі ефективного використання його ресурсів
М. В. Чорна, П. В. Смірнова, Р. М. Бугріменко [23, с.19]	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
І.М. Лепетан, О. О. Гайворонюк [24]	процес цілеспрямованого управління витратами за типом і місцем розташування, безперервний моніторинг рівня витрат і стимулювання їх скорочення

Примітка: сформовано на основі джерел [16–24].

Узагальнення теоретичних підходів у табл. 1.2 дало змогу згрупувати наявні трактування управління витратами за шістьма групами (рис. 1.1)

Системний підхід	• управління витратами як елемент стратегічного фінансового менеджменту; • забезпечення узгодженості всіх складових діяльності підприємства.
Інтеграційний підхід	• скорочення трансакційних витрат; • координація діяльності підрозділів і інтеграція ресурсних потоків.
Ситуаційний підхід	• гнучкість механізмів управління витратами; • адаптація до умов зовнішнього середовища.
Процесний підхід	• орієнтація на оптимізацію бізнес-процесів; • уникнення дублювання операцій і економія ресурсів.
Структурний підхід	• формування ефективної організаційної структури; • визначення центрів відповідальності за витрати.
Динамічний підхід	• аналіз витрат у часовій динаміці; • прогнозування витрат і планування розвитку.

Рис. 1.1. Систематизація теоретичних підходів до управління витратами підприємства

Примітка: побудовано автором на основі власних досліджень.

Таким чином, рис. 1.1 відображає багатовимірність управління витратами та засвідчує, що його результативність забезпечується поєднанням системного, процесного, ситуаційного, інтеграційного, структурного й динамічного підходів.

На нашу думку, управління витратами підприємства – це цілеспрямований, безперервний та інформаційно забезпечений процес формування, контролю, аналізу та регулювання витрат, спрямований на їх оптимізацію та забезпечення досягнення стратегічних і поточних цілей діяльності підприємства шляхом раціонального використання ресурсів. Запропоноване авторське визначення уточнює роль інформаційного забезпечення та стратегічної спрямованості управління витратами.

Метою управління витратами за всіма підходами є оптимізація витрат, підвищення рентабельності та ефективності господарської діяльності підприємства [25]. Досягається це через цілеспрямований вплив суб'єктів управління (менеджерів різних рівнів) на об'єкти управління (окремі витрати, витрати за центрами відповідальності, витрати на продукцію тощо) із використанням належних інформаційних даних про витрати та інструментів впливу.

Система управління витратами підприємства являє собою сукупність взаємопов'язаних елементів, методів і механізмів, що формують певну цілісність для досягнення цілей управління витратами. Іншими словами, це організаційно оформлений комплекс процесів і заходів, за допомогою яких здійснюється управлінський вплив на витрати підприємства [25].

В літературі розрізняють функціональний та організаційний аспекти системи управління витратами. Функціональний аспект відображає використання основних функцій менеджменту (планування, облік, аналіз, контроль, регулювання та ін.) в процесі управління витратами. Організаційний аспект пов'язаний із створенням відповідної структури управління (розподіл відповідальності, побудова центрів витрат і центрів відповідальності, визначення виконавців тощо), яка забезпечує реалізацію цих функцій на практиці [25].

До складу системи управління витратами входить низка підсистем та елементів, які забезпечують виконання конкретних управлінських завдань. Зокрема, за функціональним підходом виділяють такі основні підсистеми управління витратами:

- планування і прогнозування витрат – визначення перспективних і поточних планів щодо витрат на виробництво й реалізацію продукції, встановлення цільових нормативів витрат;
- організація і нормування – побудова організаційної структури управління витратами (служби, відділи, відповідальні особи) та розробка норм і нормативів витрачання ресурсів;

- облік витрат і калькулювання собівартості – накопичення, систематизація даних про фактичні витрати за видами, місцями виникнення, носіями витрат (продукцією, замовленнями тощо) та обчислення собівартості продукції;
- аналіз витрат – оцінювання відхилень фактичних витрат від планових, виявлення причин перевищення або економії, аналіз структури витрат, динаміки та чинників впливу;
- контроль та регулювання витрат – постійний моніторинг рівня витрат, контроль за дотриманням встановлених нормативів і бюджетів, впровадження заходів для усунення небажаних відхилень;
- мотивація та стимулювання – розробка систем заохочень для підрозділів і працівників з метою заощадження ресурсів та зниження витрат;
- стратегічне управління витратами – формування довгострокової політики щодо витрат, взаємозв'язок рішень з управління витратами із загальною бізнес-стратегією підприємства [25].

Вказані підсистеми часто виділяються як основні елементи комплексної системи управління витратами підприємства. Наприклад, І.О. Борисюк і Я.В. Семеняка до основних складових елементів системи управління витратами відносять: стратегічне управління витратами; прогнозування і планування; організацію процесу управління витратами; нормування; бюджетування; облік витрат і калькулювання собівартості; аналіз витрат; мотивацію і стимулювання; регулювання і координацію; контроль, аудит або моніторинг витрат [25]. Такий детальний перелік підтверджує, що система управління витратами охоплює як оперативний рівень (робота з фактичними витратами, контроль та аналіз у короткостроковому періоді), так і стратегічний рівень (довгострокові рішення щодо структури витрат, інвестицій у ресурсозбереження, вибору технологій виробництва з огляду на витрати тощо).

Принципи управління витратами є концептуальною основою побудови системи. У наукових працях сформульовано низку принципів, дотримання яких забезпечує результативність управління витратами. До них належать, зокрема:

принцип системності та комплексності (розгляд витрат і управління ними як єдиного комплексу, пов'язаного з усіма сторонами діяльності підприємства); принцип безперервності (постійний характер процесу управління витратами на всіх етапах діяльності); принцип обґрунтованості (спирання на достовірну, економічно обґрунтовану інформацію про витрати); принцип адекватності (відповідність методів управління витратами реальним умовам та цілям підприємства); принцип гнучкості (здатність системи швидко адаптуватися до змін зовнішнього і внутрішнього середовища) тощо [25].

Серед основних принципів управління витратами можна виділити системно-комплексний підхід, міжсуб'єктний зворотний зв'язок, резервування ресурсів, безперервність управління витратами, економічну обґрунтованість та достовірність інформації, адекватність результатів управлінських дій і принцип самостійності. Дотримання цих принципів створює основу для побудови ефективної системи управління витратами, яка характеризується цілеспрямованістю, складністю, керованістю та гнучкістю.

Отже, система управління витратами підприємства є складною багаторівневою структурою, що інтегрує принципи, функції, методи й інструменти фінансового менеджменту з метою забезпечення раціонального формування витрат і підвищення ефективності діяльності. Враховуючи аналіз наукових підходів, під системою управління витратами підприємства доцільно розуміти організаційно впорядкований комплекс процесів, методів і рішень, спрямованих на планування, облік, аналіз, контроль та регулювання витрат, а також на оптимізацію їх структури відповідно до стратегічних орієнтирів розвитку підприємства.

Слід зазначити, що формування ефективної системи управління витратами значною мірою залежить від галузевих особливостей, технологічного рівня виробництва, організаційної структури підприємства, рівня автоматизації обліку та кваліфікації управлінського персоналу. Саме поєднання цих чинників визначає вибір відповідних методів, інструментів і механізмів управління витратами.

Таким чином, теоретичні підходи до формування системи управління витратами підприємства відображають еволюцію поглядів на природу витрат, їхню структуру та інструменти управлінського впливу. Сучасна система управління витратами являє собою синтез класичних управлінських функцій (планування, організації, обліку, контролю, аналізу та регулювання) та новітніх аналітичних, технологічних і методичних інструментів. Її впровадження дозволяє підприємству не тільки здійснювати контроль за витратами, а й активно формувати їх у бажаному напрямі, забезпечуючи фінансову стійкість, конкурентоспроможність і здатність до стратегічного розвитку. Для підприємств легкої промисловості така система є критично важливою, оскільки дає можливість ефективно управляти матеріаломісткими та трудомісткими процесами та адаптуватися до мінливого зовнішнього середовища.

1.3 Методичні підходи до аналізу складових та оцінки ефективності системи управління витратами підприємства

Сучасні підприємства функціонують в умовах динамічного середовища, високої конкуренції та технологічних змін. В таких умовах ефективна система управління витратами стає необхідним чинником забезпечення прибутковості та конкурентоспроможності бізнесу. Управління витратами підприємства визначається як цілеспрямований вплив суб'єктів управління на процеси формування витрат з метою доведення їх до рівня, що забезпечує максимізацію відповідних фінансових результатів діяльності підприємства [26]. Тобто, система управління витратами покликана оптимізувати структуру та обсяг витрат таким чином, щоб досягнути максимальної віддачі (прибутку) від кожної вкладеної гривні.

У наукових джерелах зазначено, що система управління витратами має ряд функціональних компонентів (складових), аналіз яких дозволяє оцінити ефективність цього управління. Зокрема, до основних складових механізму

управління витратами відносять: індикатори процесу управління (показники, що сигналізують про хід та результати управління витратами), напрями управління (основні напрями роботи з витратами, наприклад, зниження собівартості, оптимізація структури витрат), параметри управління (ключові нормативи, ліміти, стандарти витрат), інструменти управління (методи і засоби, що застосовуються для впливу на витрати), показники, що характеризують об'єкти управління витратами (наприклад, витрати на одиницю продукції, частка певного виду витрат у структурі собівартості) та критерії ефективності управління витратами (метрики, за якими оцінюють результативність системи управління витратами) [26]. Таким чином, аналіз складових системи передбачає оцінку кожного із цих елементів. Це дозволяє визначити, чи належним чином налагоджено планування і нормування витрат, чи правильно класифіковано витрати і визначено носії витрат, які інструменти використовуються для контролю і оптимізації витрат, які показники застосовуються для моніторингу витрат і як встановлено критерії оцінювання ефективності.

Вимірювання та аналіз витрат є відправною точкою функціонування системи управління витратами. Згідно з дослідженнями, аналіз витрат – це перший етап системи управління витратами, цілісна аналітична процедура, що включає сукупність взаємопов'язаних стадій, і водночас основний елемент механізму управління витратами [27]. На підставі результатів аналізу витрат керівництво визначає доцільність збереження чинної політики або впровадження заходів щодо їх скорочення та підвищення ефективності діяльності підприємства.

Для оцінки рівня, структури та динаміки витрат у системі управління широко використовуються як класичні, так і спеціалізовані методи аналізу. До класичних методів віднесено горизонтальний, вертикальний, трендовий, порівняльний, факторний аналіз витрат, ABC-аналіз, XYZ-аналіз тощо. Ці методи формують інформаційне підґрунтя для подальшого застосування управлінських підходів до оптимізації витрат підприємства.

Класичні види економічного аналізу (вертикальний, горизонтальний, факторний тощо) доцільно доповнювати спеціалізованими методами управління витратами, що водночас виконують аналітичну та управлінську функцію. Застосування цих видів аналізу створює інформаційне підґрунтя для поглибленої оцінки ефективності системи управління витратами підприємства. Для оцінки складових системи управління витратами застосовується широкий спектр методичних підходів, які були вироблені управлінським обліком та економічним аналізом.

Сучасні методи управління витратами спрямовані на підвищення точності калькулювання, оптимізацію ресурсного використання та підтримку стратегічних управлінських рішень. Вони застосовуються для деталізації витрат, формування цільової собівартості, визначення рентабельності продуктів, прогнозування фінансових результатів і вдосконалення бізнес-процесів. До сучасних методів управління витратами віднесено директ-костинг (Direct-costing), абсорпшен-костинг (Absorption costing), стандарт-костинг (Standard costing), таргет-костинг (Target costing), кайзен-костинг (Kaizen costing), CVP-аналіз, LCC-аналіз, VCC (Value Chain Concept), Cost-killing, бенчмаркінг витрат [28–38]. Загалом застосування цих методів забезпечує формування інформаційної бази для прийняття стратегічних управлінських рішень, удосконалення структури витрат і підвищення конкурентоспроможності підприємства [39].

У сучасній економічній літературі та практиці менеджменту застосовується широкий спектр методів аналізу та управління витратами, кожен з яких має власні особливості, сфери застосування, переваги та обмеження. Для систематизації найбільш поширених підходів до управління витратами доцільно узагальнити їх у порівняльній формі. У додатку А наведено характеристику основних сучасних методів, які використовуються для удосконалення системи калькулювання, планування та оптимізації витрат.

Таким чином, представлене порівняння дозволяє зробити висновок, що жоден із методів не є універсальним, а їх вибір залежить від специфіки

підприємства, структури його витрат, рівня технологічності виробництва та цілей управління. Традиційні підходи забезпечують базову аналітику витрат, тоді як сучасні концепції орієнтовані на стратегічне управління та підвищення конкурентоспроможності. Інтеграція кількох методів у межах єдиної системи управління витратами забезпечує більш точні управлінські рішення та дозволяє підприємству своєчасно реагувати на зміни ринкового середовища.

Для більш повного розуміння ролі сучасних методів управління витратами доцільно проаналізувати їх застосування в межах життєвого циклу продукту. Оскільки кожен метод виконує різні аналітичні та управлінські функції, ефективність їх використання значною мірою залежить від стадії, на якій перебуває продукт або бізнес-процес. Тому важливо співвіднести методи управління витратами з відповідними етапами створення, виробництва, реалізації та подальшого обслуговування продукції.

Схематичне відображення взаємозв'язку методів управління витратами з етапами життєвого циклу продукту наведено на рис. 1.2. Як бачимо, вибір методів управління витратами є стадійно залежним і зумовлений специфікою процесів на кожному етапі життєвого циклу продукту. На етапах НДДКР та підготовки виробництва найбільш ефективними є методи прогностного та планового характеру, зокрема таргет-костинг і CVP-аналіз, що дають змогу визначити допустиму собівартість, фінансові обмеження та економічну доцільність майбутнього продукту. При переході до виробничої фази основними стають методи точного калькулювання та контролю витрат – директ-костинг, ABC- та XYZ-аналізи, кайзен-костинг.

На етапах реалізації та подальшого обслуговування продукту значення набувають стратегічні та інтегровані інструменти управління витратами, такі як функціонально-вартісний аналіз (ФВА) та система збалансованих показників (BSC), які забезпечують довгострокову оцінку ефективності та формують підґрунтя для прийняття стратегічних управлінських рішень. Таким чином, комплексне поєднання методів на різних стадіях життєвого циклу продукту

дозволяє підприємству забезпечити як оперативний контроль витрат, так і стратегічну їх оптимізацію.

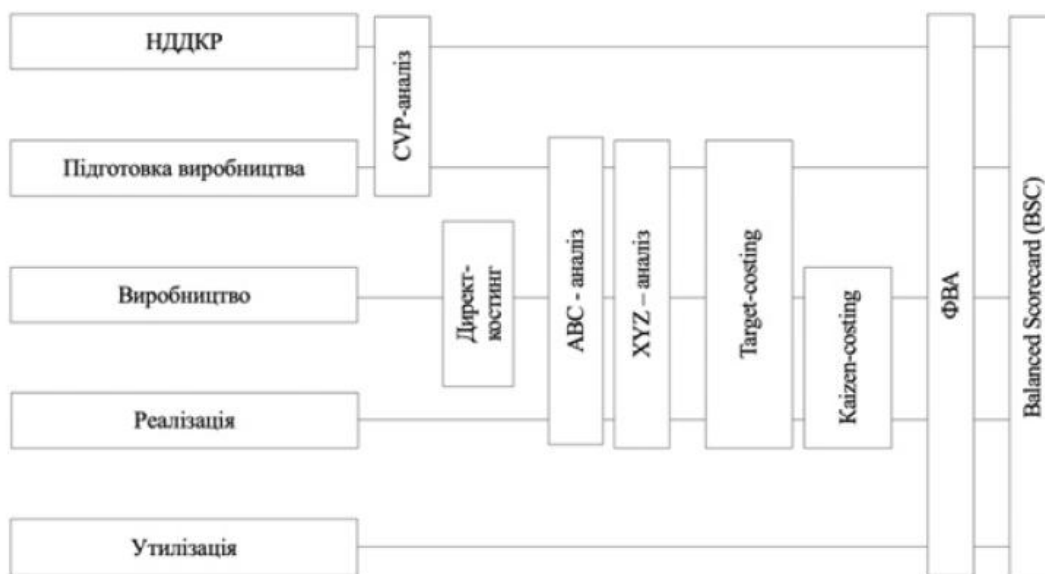


Рис. 1.2. Розподіл сучасних методів управління витратами за етапами життєвого циклу продукту

Примітка: [40].

Для забезпечення логічної послідовності аналізу та повноти оцінювання системи управління витратами підприємства запропоновано авторську методику комплексного дослідження (додаток Б), яка включає три взаємопов'язані етапи: аналіз вихідної інформації про діяльність підприємства, аналіз структури та динаміки витрат, а також оцінку ефективності системи їх управління.

Запропонована методика дозволяє системно охопити всі основні аспекти формування, аналізу та управління витратами підприємства. Її застосування забезпечує можливість комплексної діагностики проблемних зон, визначення факторів впливу на витрати та оцінки результативності діючих механізмів управління. Крім того, така структурованість дозволяє адаптувати методику до особливостей конкретного підприємства та використовувати її як основу для формування практичних рекомендацій щодо удосконалення системи управління витратами.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Загальна характеристика підприємства та його основних техніко-економічних показників

Товариство з обмеженою відповідальністю «*****» – сучасне українське підприємство легкої промисловості, що спеціалізується на виробництві та реалізації іграшок, товарів для дітей та супутньої продукції. Організація функціонує на ринку з 1999 р. і наразі входить до числа лідерів у своєму сегменті, поєднуючи гнучкість власних виробничих потужностей, експортну орієнтованість та відповідність міжнародним стандартам безпеки (EN 71, ISO 9001) [50]. Організаційно-правова форма діяльності – товариство з обмеженою відповідальністю відповідно до статуту та законодавства України.

Місія бренду ***** спрямована на створення якісної, безпечної та розвивальної продукції для дітей, що сприяє їх комфорту, навчанню та розвитку. Бачення організації позиціонує її як європейського виробника дитячих товарів із сучасним дизайном та високими стандартами безпеки, здатного конкурувати на світових ринках. Стратегічні пріоритети підприємства включають зміцнення позицій на внутрішньому ринку; розширення присутності на ринках ЄС; модернізацію виробництва та впровадження інновацій; оптимізацію витрат і підвищення операційної ефективності; розвиток корпоративної соціальної відповідальності.

Реалізація зазначених цілей відбувається через поєднання стратегічного планування та гнучкого тактичного менеджменту, що дозволяє підприємству адаптуватися до сучасних викликів і зберігати конкурентні переваги.

*** ***** здійснює повний виробничий цикл, тобто від генерації ідеї та розробки дизайну до виготовлення, тестування, пакування й збуту продукції.

Асортимент підприємства включає м'які текстильні іграшки; пластмасові іграшки та конструктори; товари для новонароджених; вироби під Private Label для міжнародних партнерів [51].

Поєднання текстильного та пластмасового виробництва в межах одного підприємства є важливою конкурентною перевагою. Завдяки модернізації обладнання та оптимізації виробничих процесів підприємство виготовляє понад 5 млн одиниць продукції на рік [49], що відповідає сучасним вимогам ринку та забезпечує високий рівень контролю якості.

У структурі бренду ***** функціонують два взаємопов'язані суб'єкти господарювання. ТОВ «*****» здійснює виробничу діяльність – виготовлення пластмасових і текстильних іграшок, розробку дизайнів, впровадження нових продуктів, контроль якості та сертифікацію продукції за міжнародними стандартами. *** ***** виконує роль комерційно-збутового та експортного підрозділу, забезпечуючи реалізацію готової продукції на внутрішньому ринку, просування її на зовнішні ринки, а також організацію логістики та маркетингових заходів. Така модель чіткого розмежування виробничих і збутових функцій дозволяє оптимально управляти ресурсами, підвищує оперативність реагування на зміну ринкової кон'юнктури та забезпечує сталий розвиток бренду в конкурентному середовищі.

Структура управління *** ***** є лінійно-функціональною (додаток В), що забезпечує чіткий розподіл повноважень і відповідальності. На стратегічному рівні управління здійснює директор, який визначає основні напрями розвитку та ухвалює рішення щодо інвестицій, ринкової стратегії та виробничих інновацій.

Тактичний рівень представлений керівниками функціональних підрозділів: збуту, експорту, маркетингу, логістики, кадрів, бухгалтерії. Вони відповідають за планування, координацію та контроль діяльності окремих напрямів.

Оперативний рівень охоплює менеджерів нижчої ланки – майстрів виробництва, завідувачів складів, старших менеджерів з продажу. Структура

доповнена штабними функціями (юрист, ІТ-спеціаліст, фахівець з охорони праці), які забезпечують правовий та технічний супровід діяльності.

Діяльність *** ***** відбувається в умовах високої конкуренції на ринку дитячих товарів. Крім українських виробників (ТМ «Ранок», «Vladi Toys», «Легоблок»), вагому частку ринку займають імпортні бренди, що позиціонуються у середньому та високому цінових сегментах. Значний вплив на конкурентне середовище мають і виробники з Польщі та Туреччини, продукція яких активно продається на маркетплейсах (Rozetka, Prom.ua). Детальна характеристика конкурентів подана у додатку Д.

За таких умов конкуренції ефективна система управління витратами стає основним фактором збереження конкурентних позицій *** *****, що зумовлює актуальність подальшого аналізу техніко-економічних показників.

Оцінка основних техніко-економічних показників та технологічних особливостей підприємства є важливим етапом оцінювання ефективності його діяльності, виявлення внутрішніх резервів розвитку, визначення динаміки основних показників і фінансової стійкості [41, 42, 43]. В умовах воєнної економіки, зростаючого енергетичного тиску та нестабільності ринку, особливої уваги заслуговує гнучкість виробничої системи, обґрунтованість витрат і здатність підприємства адаптуватися до зовнішніх викликів .

Для аналізу використано офіційні фінансові звіти *** ***** за 2022–2024 рр., розміщені на порталі Clarity Project [52], а також внутрішні дані підприємства. Основні показники виробничо-господарської діяльності *** ***** наведено в табл. 2.1.

Узагальнюючи дані табл. 2.1, слід зазначити, що підприємство демонструє стійку динаміку зростання власного капіталу та активне оновлення основних засобів, що позитивно впливає на виробничий потенціал. У 2023 р. відбулось зростання виручки, валового прибутку та продуктивності праці, однак у 2024 р. спостерігалось незначне зниження доходів і чистого прибутку, що може бути наслідком зовнішніх економічних чинників і підвищення витрат на ресурси.

Таблиця 2.1

Основні показники виробничо-господарської діяльності

*** ** за 2022–2024 рр.

Показник	Рік			Абсол. відхил., +/-		Віднос. відхил., %	
	2022	2023	2024	2023–2022	2024–2023	2023/2022	2024/2023
Власний капітал, тис. грн.	44799,0	45977,0	46888,0	1178,0	911,0	2,6	2,0
Виручка від реалізації валової продукції, тис. грн.	261007,0	313507,0	294047,0	52500,0	-19460,0	20,1	-6,2
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	150611,0	183274,0	168997,0	32663,0	-14277,0	21,7	-7,8
Валовий прибуток, тис. грн.	110396,0	130233,0	125050,0	19837,0	-5183,0	18,0	-4,0
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	898,0	1178,0	909,0	280,0	-269,0	31,2	-22,8
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	109,0	106,0	108,0	-3,0	2,0	-2,8	1,9
Фонд оплати праці, тис. грн.	30515,0	29283,0	32620,0	-1232,0	3337,0	-4,0	11,4
Фондовіддача, грн	29,9	30,0	17,6	0,2	-12,4	0,6	-41,3
Середньомісячна заробітна плата працівника, грн	23330,0	23021,0	25170,0	-309,0	2149,0	-1,3	9,3
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	8742,5	10439,5	16678,5	1697,0	6239,0	19,4	59,8
Середньорічна вартість оборотних коштів, тис. грн.	159122,5	194002,5	205392,0	34880,0	11389,5	21,9	5,9
Продуктивність праці, тис. грн. / особу	2394,6	2957,6	2722,7	563,1	-235,0	23,5	-7,9
Рентабельність власн. капіталу, %	2,0	2,6	1,9	0,6	-0,6	27,8	-24,3
Рентабельність основн. діяльн., %	1,3	1,4	2,1	0,1	0,7	7,7	50,0
Рентабельність підприємства, %	0,3	0,4	0,3	0,0	-0,1	9,2	-17,7
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	156845,0	166626,0	169364,0	9781,0	2738,0	6,2	1,6
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	152380,0	166236,0	185651,0	13856,0	19415,0	9,1	11,7

Примітка: розраховано на основі даних додатків Е, Ж, З.

Собівартість реалізованої продукції в 2023 р. суттєво зросла, що актуалізувало потребу в посиленні контролю за витратами. Часткове її зниження у 2024 р. створило передумови для стабілізації валової маржі, однак рентабельність залишається низькою, що вказує на необхідність оптимізації витратних статей та підвищення ефективності використання ресурсів. Водночас спостерігається зростання оборотних активів, що є позитивним чинником для виробничого циклу. Проте паралельне збільшення дебіторської та кредиторської заборгованості потребує підсилення політики управління розрахунками, щоб уникнути ризиків ліквідності.

Загалом структура і динаміка основних показників підтверджують стабільність діяльності підприємства та формують основу для подальшого аналізу фінансових результатів, який наведено у додатку 3. Аналіз проводився на основі даних офіційної фінансової звітності, складеної відповідно до вимог чинного законодавства [44, 52]. Аналіз фінансових результатів *** ***** за 2022–2024 рр. свідчить про різноспрямовану динаміку основних показників. У 2023 р. підприємство продемонструвало суттєве зростання чистого доходу, валового прибутку та операційного результату, що підкреслює ефективність господарської діяльності в умовах зростаючого попиту. Проте у 2024 р. відбулося зниження виручки та чистого прибутку, що пов'язано з підвищенням витратної складової та коливаннями інших операційних і фінансових доходів. Попри позитивну динаміку операційного прибутку, збільшення адміністративних витрат, витрат на збут і податкового навантаження зумовило скорочення чистого фінансового результату. Зростання фінансових витрат також вплинуло на кінцеву рентабельність.

Загалом підприємство демонструє потенціал для підвищення прибутковості, однак потребує посилення контролю за витратами, стабілізації додаткових джерел доходів та підвищення ефективності фінансового менеджменту.

Для здійснення аналізу фінансового стану *** ***** подано у додатку К.

Аналіз фінансового стану *** ***** засвідчує, що підприємство загалом підтримує прийнятний рівень ліквідності, хоча за 2022–2024 рр. спостерігається поступове зниження коефіцієнтів покриття та швидкої ліквідності. Фінансова стійкість залишається недостатньою, адже підприємство значною мірою залежить від позикового капіталу, зменшується частка власних оборотних коштів та маневреність капіталу.

Показники ділової активності вказують на уповільнення оборотності активів та основних засобів у 2024 р., що може бути наслідком часткового недовантаження виробничих потужностей або збільшення товарних запасів. Рентабельність діяльності залишається позитивною, однак усі її основні види знизилися, що свідчить про зменшення ефективності використання ресурсів та тиску витратної складової на фінансовий результат.

Узагальнюючи результати аналізу фінансового стану, можна зазначити, що підприємство зберігає операційну стабільність, проте стикається зі зниженням рентабельності та погіршенням окремих аспектів фінансової стійкості. Це актуалізує необхідність подальшого дослідження структури витрат, факторів їхнього формування та ефективності застосовуваних методів їх управління.

2.2. Аналіз структури та динаміки витрат підприємства

Аналіз витрат підприємства є основним етапом оцінки його фінансової ефективності та пошуку резервів зниження собівартості. Комплексне дослідження витрат охоплює горизонтальний та вертикальний аналіз, факторний аналіз причин змін, а також спеціальні методи класифікації витрат (ABC- та XYZ-аналіз) і CVP-аналіз. На основі даних фінансової звітності за 2022–2024 рр. виконано поглиблений аналіз структури і динаміки витрат *** ***** із застосуванням згаданих методів.

Результати горизонтального аналізу засвідчують суттєві коливання основних елементів операційних витрат у досліджуваному періоді (табл. 2.2). Зокрема, матеріальні витрати у 2023 р. зросли на 12 493 тис. грн, що відображає збільшення обсягів виробництва та підвищення вартості матеріальних ресурсів. У 2024 р. спостерігалось їх значне скорочення на 15 997 тис. грн, що може бути наслідком коригування виробничої програми, зміни структури асортименту або впровадження політики економії. Витрати на оплату праці мали помірні коливання, а саме зниження у 2023 р. та зростання у 2024 р., що пов'язано з динамікою чисельності персоналу, індексацією заробітних плат і збільшенням навантаження у зв'язку з реалізацією модернізаційних процесів. Відрахування на соціальні заходи змінювалися пропорційно до фонду оплати праці. Амортизаційні відрахування стабільно зростали впродовж усього періоду, що свідчить про оновлення та розширення основних засобів. Інші операційні витрати продемонстрували нестійку динаміку, тобто збільшення у 2023 р. та зниження у 2024 р. Загалом у 2023 р. загальні операційні витрати збільшилися на 19 589 тис. грн, тоді як у 2024 р. скоротилися на 17 803 тис. грн, що підтверджує перехід підприємства до режиму оптимізації витрат.

Таблиця 2.2

Горизонтальний аналіз витрат *** ***** за 2022–2024 рр.

Елементи операційних витрат, тис. грн	Рік			Абсолютні відхилення, тис. грн.			Відносні відхилення, %		
	2022	2023	2024	2023–2022	2024–2023	2024–2022	2023–2022	2024–2023	2024–2022
Матеріальні витрати	16456	28949	12952	12493	-15997	-3504	75,92	-55,26	-27,05
Витрати на оплату праці	30515	29283	32620	-1232	3337	2105	-4,04	11,40	6,45
Відрахування на соціальні заходи	4155	6194	5415	2039	-779	1260	49,07	-12,58	23,27
Амортизація	2635	4281	6406	1646	2125	3771	62,47	49,64	58,87
Інші операційні витрати	75015	79658	73169	4643	-6489	-1846	6,19	-8,15	-2,52
Разом операційні витрати	128776	148365	130562	19589	-17803	1786	15,21	-12,00	1,37

Примітка: розраховано на основі даних додатків Е, Ж, З.

Вертикальний аналіз показав зміни у структурі операційних витрат (табл. 2.3). Частка матеріальних витрат у 2024 р. зменшилася майже удвічі порівняно з 2023 р., що є наслідком перегляду системи закупівель і переорієнтації на менш ресурсомісткі продукти. Частка витрат на оплату праці, навпаки, зросла та стала найбільшою серед елементів витрат, що відображає значну роль трудових ресурсів у формуванні собівартості. Амортизаційні відрахування також збільшили свою частку, підтверджуючи інвестиційну активність підприємства. Інші операційні витрати залишаються найвагомішим компонентом структури витрат, формуючи понад половину загального обсягу. Така структура свідчить про необхідність додаткового контролю за витратами непрямого характеру, оскільки вони мають найбільший стабільний вплив на загальний результат.

Таблиця 2.3

Вертикальний аналіз витрат *** ***** за 2022–2024 рр.

Елементи операційних витрат, тис. грн	Рік			Структура, %			Відхилення структури, %	
	2022	2023	2024	2022	2023	2024	2023-2022	2024-2023
Матеріальні витрати	16456	28949	12952	12,78	19,51	9,92	6,73	-9,59
Витрати на оплату праці	30515	29283	32620	23,70	19,74	24,98	-3,96	5,25
Відрахування на соціальні заходи	4155	6194	5415	3,23	4,17	4,15	0,95	-0,03
Амортизація	2635	4281	6406	2,05	2,89	4,91	0,84	2,02
Інші операційні витрати	75015	79658	73169	58,25	53,69	56,04	-4,56	2,35
Разом операційні витрати	128776	148365	130562	100,00	100,00	100,00	-	-

Примітка: розраховано на основі даних додатків Е, Ж, З.

Аналіз структури операційних витрат в динаміці за період 2021 – 2024 рр. здійснено з використанням балансового методу факторного аналізу. Загальний обсяг операційних витрат визначається за формулою (2.1)

$$\text{Операційні витрати} = M_{\text{в}} + \text{ОП}_{\text{в}} + \text{СЗ}_{\text{в}} + A_{\text{в}} + \text{ІО}_{\text{в}}, \quad (2.1)$$

де $M_{\text{в}}$ – матеріальні витрати, $\text{ОП}_{\text{в}}$ – витрати на оплату праці,

$CЗ_B$ – відрахування на соціальні заходи,

A_B – амортизація,

IO_B – інші операційні витрати.

Результати зведених розрахунків представлено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Показники для проведення факторного аналізу елементів операційних витрат

*** ***** за 2021 – 2024 рр.

Елементи операційних витрат, тис. грн	Рік				Абсолютні відхилення			
					2022-	2023-	2024-	2024-
	2021	2022	2023	2024	2021	2022	2023	2021
Матеріальні витрати	75042	16456	28949	12952	-58586	12493	-15997	-62090
Витрати на оплату праці	24278	30515	29283	32620	6237	-1232	3337	8342
Відрахування на соціальні заходи	3447	4155	6194	5415	708	2039	-779	1968
Амортизація	2115	2635	4281	6406	520	1646	2125	4291
Інші операційні витрати	1537	75015	79658	73169	73478	4643	-6489	71632
Разом операційні витрати	106419	128776	148365	130562	22357	19589	-17803	24143

Примітка: розраховано на основі даних додатків Е, Ж, З.

Виявлено, що найбільший внесок у зміну операційних витрат у 2021–2024 рр. зробили матеріальні витрати та інші операційні витрати (рис. 2.1). Саме вони зумовили як суттєве зростання витрат у 2023 р., так і їх скорочення у 2024 р. Амортизаційні відрахування залишались стабільним фактором зростання витрат, що відповідає інноваційним та інвестиційним процесам на підприємстві. Витрати на оплату праці та соціальні внески впливали на загальну динаміку помірно, але рівномірно.

Для доповнення оцінювання витрат проведено аналіз витрат за функціональними групами (табл. 2.5), що дозволило відстежити стан і динаміку собівартості реалізації, адміністративних, збутових та інших витрат. Собівартість реалізованої продукції у 2023 р. істотно зросла, проте у 2024 р. скоротилася, повторюючи загальну динаміку виробничої діяльності. Адміністративні витрати значно збільшилися у 2024 р., що може бути пов'язано

з посиленням управлінської вертикалі, зростанням витрат на комунікацію, маркетинг і супровід зовнішньоекономічної діяльності.

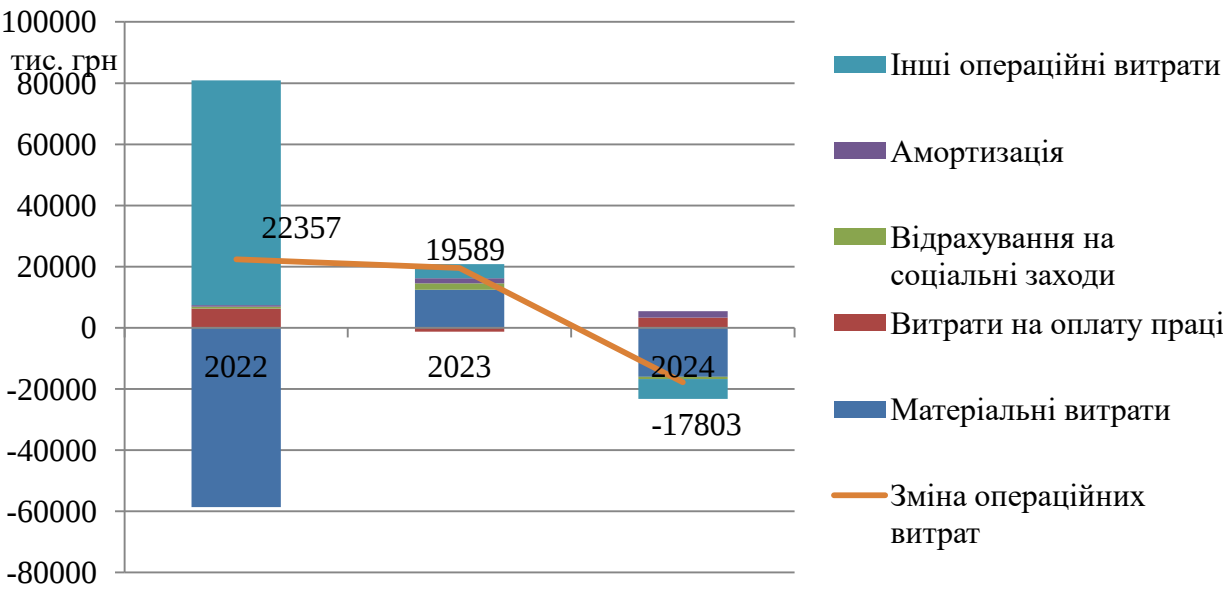


Рис. 2.1. Приріст операційних витрат *** ***** у розрізі їх складових
Примітка: побудовано автором на основі даних підприємства.

Таблиця 2.5

Аналіз витрат *** ***** за функціональними групами за 2022 – 2024 рр.

Показник	Рік			Абсол. відхил.		Віднос. відхил., %	
	2022	2023	2024	2023–2022	2024–2023	2023/2022	2024/2023
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	150611	183274	168997	32663	-14277	21,69	-7,79
Адміністративні витрати, тис. грн.	16187	14133	20908	-2054	6775	-12,69	47,94
Витрати на збут, тис. грн.	91819	111859	99689	20040	-12170	21,83	-10,88
Інші операційні витрати, тис. грн.	14920	7121	10067	-7799	2946	-52,27	41,37
Фінансові витрати, тис. грн.	351	1596	1868	1245	272	354,70	17,04
Податок на прибуток, тис. грн.	303	491	970	188	479	62,05	97,56

Примітка: розраховано на основі даних додатків Е, Ж, З.

Витрати на збут зросли у 2023 р. і знизилися у 2024 р., що може свідчити про коригування маркетингової стратегії та оптимізацію логістичних процесів. Фінансові витрати різко зросли, що відображає подорожчання кредитних

ресурсів на ринку. Податок на прибуток у 2024 р. збільшився майже у два рази, що свідчить про зміну податкового навантаження та структури оподатковуваного прибутку.

Трендовий аналіз витрат дозволив встановити загальний напрямок зміни витрат підприємства у 2022–2024 рр. Установлено наявність висхідного тренду у 2022–2023 рр. із подальшим зниженням витрат у 2024 р., що свідчить про реакцію підприємства на зовнішні виклики та активізацію заходів з оптимізації ресурсів.

На завершальному етапі аналізу було застосовано ABC-аналіз (табл. 2.6.), який дає змогу розподілити витрати за ступенем їх значущості та визначити, на які статті доцільно спрямувати першочергові управлінські зусилля. Розрахунок за даними 2024 р. показав, що до категорії А увійшли інші операційні витрати (73169 тис. грн) та витрати на оплату праці (32620 тис. грн), які разом формують понад 82 % загальної суми витрат. Вони мають найвищий пріоритет контролю та оптимізації. До категорії В потрапили матеріальні витрати та амортизація, що характеризуються середнім рівнем впливу на собівартість та потребують системного, але не критичного контролю. Категорія С охопила витрати з незначною питомою вагою (відрахування на соціальні заходи), які не є основними для формування результату, але потребують періодичного моніторингу. Отже, результати ABC-аналізу свідчать про домінування витрат непрямого характеру та кадрових витрат, що визначає необхідність дієвого контролю управлінської і збутової діяльності.

Таблиця 2.6

ABC-аналіз операційних витрат *** за 2024 р.

Стаття витрат	Сума, тис. грн	Частка, %	Кумулятивна частка, %	Категорія
Інші операційні витрати	73169	56,04	56,04	А
Витрати на оплату праці	32620	24,98	81,02	А
Матеріальні витрати	12952	9,92	90,94	В
Амортизація	6406	4,91	95,85	В
Відрахування на соціальні заходи	5415	4,15	100,00	С

Примітка: розраховано на основі даних додатків Е, Ж, З.

Для уточнення стабільності та прогнозованості витрат проведено XYZ-аналіз (табл. 2.7), який виявив, що найбільш стабільними та прогнозованими витратами *** ***** є інші операційні витрати та витрати на оплату праці (група X). Соціальні внески потрапили до групи Y, демонструючи помірну варіативність. Матеріальні витрати та амортизація належать до групи Z, що свідчить про їхню високу нестабільність, зумовлену динамікою закупівель, цін на сировину та інвестиційною активністю. Отримані результати вказують на необхідність посилення контролю за витратами групи Z, оскільки саме вони формують основні ризики коливання собівартості продукції.

Таблиця 2.7

XYZ-аналіз операційних витрат *** ***** за 2022–2024 рр.

Стаття витрат, тис. грн.	2022	2023	2024	Коефіцієнт варіації, %	Група XYZ
Матеріальні витрати	16 456	28 949	12 952	43,9	Z
Витрати на оплату праці	30 515	29 283	32 620	5,6	X
Відрахування на соціальні заходи	4 155	6 194	5 415	18,5	Y
Амортизація	2 635	4 281	6 406	40,0	Z
Інші операційні витрати	75 015	79 658	73 169	4,3	X

Примітка: розраховано на основі даних додатків Е, Ж, З.

З метою оцінювання запасу фінансової стійкості підприємства та аналізу взаємозв'язку між витратами, обсягом реалізації та прибутком було застосовано CVP-аналіз (Cost-Volume-Profit). Розрахунок (табл. 2.8.) показав, що у 2024 р. підприємство має точку беззбитковості на рівні 219 940 тис. грн, тоді як фактичний обсяг реалізації становив 294 047 тис. грн, що формує позитивний «запас міцності» у 74 107 тис. грн або 33,7 % виручки. Це свідчить про те, що *** ***** здатне витримувати помірні коливання обсягів виробництва та попиту. Водночас значна частка постійних витрат у структурі собівартості та високе навантаження на непрямі витрати вимагають посилення роботи над їх оптимізацією, адже саме вони найбільше впливають на величину порогу рентабельності.

Таблиця 2.8

Основні показники CVP-аналізу діяльності *** ***** у 2024 р.

Показник	Умовне позначення	Формула розрахунку	Значення, тис. грн
Чистий дохід від реалізації продукції	R	Дані форми № 2 «Звіт про фінансові результати»	294 047,0
Змінні витрати	V	$V=R-CM$	280 179,3
Маржинальний дохід	CM	$CM=R-V$	13 867,7
Коефіцієнт маржинального доходу	K_{CM}	$K_{CM} = \frac{CM}{R}$	0,047
Постійні витрати	F	$F=CM-P_{op}$	10 372,7
Операційний прибуток	P_{op}	Дані форми № 2	3 495,0
Поріг рентабельності (у вартісному вимірі)	R_{BE}	$R_{BE} = \frac{F}{K_{CM}}$	219 940,0
Запас фінансової міцності, тис. грн	Z_{FM}	$Z_{FM} = R - R_{BE}$	74 107,0
Запас фінансової міцності, %	$Z_{FM} \%$	$Z_{FM} \% = \frac{Z_{FM}}{R} \times 100$	25,2

Примітка: розраховано на основі даних додатків Е, Ж, З.

Узагальнюючи проведений аналіз, можна зазначити, що витратна модель *** ***** характеризується нестійкістю окремих елементів, зокрема матеріальних та інших операційних витрат, а також зростанням ролі трудових ресурсів та амортизаційних нарахувань у формуванні собівартості. Зниження загальних витрат у 2024 р. свідчить про впровадження заходів щодо оптимізації ресурсів та ефективнішого управління операційною діяльністю. Виявлені тенденції, диспропорції та ризики формують основу для подальшої оцінки ефективності системи управління витратами.

2.3. Оцінка ефективності системи управління витратами підприємства

Ефективність управління витратами визначає конкурентоспроможність, фінансову стійкість та прибутковість підприємства, а також формує основу для

ухвалення управлінських рішень у коротко- і довгостроковій перспективах. Оцінювання системи управління витратами *** ***** здійснено з урахуванням результатів горизонтального, вертикального, факторного аналізів, ABC-, XYZ- та CVP-аналізів, а також на основі основних індикаторів, визначених у підпункті 1.3, які характеризують процеси, напрями, параметри та результативність управління витратами.

У ході оцінювання організаційних елементів системи управління витратами встановлено, що підприємство використовує традиційні підходи до аналізу витрат, зокрема елементи калькулювання собівартості та обліку витрат за економічними елементами. Водночас застосування сучасних методів управління витратами, таких як стандарт-костинг, директ-костинг, таргет-костинг або управління витратами на основі діяльності (ABC-mapping), має обмежений характер, що знижує рівень гнучкості та адаптивності системи. Інструменти бюджетування, контролю виконання бюджетів та внутрішнього нормативування використовуються переважно для операційних підрозділів, однак відсутні окремі регламенти, які б забезпечували стратегічне управління витратами та їх прогнозування.

Оцінка інформаційно-аналітичної бази засвідчила, що підприємство формує достатній обсяг даних для проведення базового аналізу, проте рівень деталізації витрат, особливо у групі «інші операційні витрати», є недостатнім. Структура звітності не повністю дозволяє відстежувати витрати за центрами відповідальності та окремими носіями витрат, що ускладнює використання сучасних інструментів управління. Незважаючи на це, інформаційна база є достатньою для виконання розширеного аналізу, зокрема ABC-, XYZ- та CVP-аналізів, які надали змогу оцінити стабільність, прогнозованість і важливість окремих витрат.

Для узагальнення ефективності управління витратами було розраховано систему інтегральних показників (табл. 2.9). Результати розрахунків засвідчують наявність загальної тенденції до зниження витратомісткості діяльності у 2022–2024 рр.

Таблиця 2.9

Показники ефективності управління витратами *** * за 2022–2024 рр.

Показник	2022	2023	2024
Загальні операційні витрати на 1 грн операційного доходу	0,493	0,473	0,444
Питома собівартість реалізованої продукції	0,577	0,585	0,575
Питома вага інших операційних витрат у доході	0,057	0,023	0,034
Загальні витрати звичайної діяльності на 1 грн доходу	1,048	1,009	1,019
Чиста рентабельність, %	0,344	0,376	0,309
Податкове навантаження, %	0,116	0,157	0,330
Рентабельність основної діяльності, %	1,3	1,4	2,1
Витрати звичайної діяльності у розрахунку 1 працівника, тис. грн	2509,5	2984,8	2774,6

Примітка: розраховано на основі даних додатків Е, Ж, З.

Показник операційних витрат у розрахунку на 1 грн операційного доходу демонструє поступове поліпшення з 0,493 у 2022 р. до 0,444 у 2024 р. Це свідчить про підвищення ефективності використання ресурсів та здатність підприємства утримувати базові витратні статті під контролем навіть за умов коливань виробничої активності. Показник загальних витрат звичайної діяльності на 1 грн доходу характеризується менш стабільною динамікою: зниження у 2023 р. до 1,009 змінилося зростанням до 1,019 у 2024 р., що відображає вплив підвищення адміністративних витрат, збільшення вартості окремих ресурсів та загострення фінансового навантаження. Питома собівартість реалізованої продукції упродовж аналізованого періоду залишається відносно сталою (0,57–0,58), що свідчить про стабільний технологічний цикл, однак її високий рівень вказує на значну чутливість виробничих витрат до зовнішніх ринкових та цінових факторів. Показники рентабельності демонструють неоднозначні тенденції. Рентабельність основної діяльності у 2022–2024 рр. має позитивну динаміку, зростаючи з 1,3 % до 2,1 %, що свідчить про зростання маржинальності операційного процесу. Водночас чиста рентабельність залишається низькою та у 2024 р. знижується, що відображає вплив зовнішніх факторів, зокрема зростання податкового навантаження (з 0,116 до 0,330 %), а також збільшення фінансових витрат, які

стримують трансформацію операційних покращень у чистий фінансовий результат.

Показник витрат звичайної діяльності у розрахунку на одного працівника зріс до 2984,8 тис. грн у 2023 р., а у 2024 р. знизився до 2774,6 тис. грн, що пояснюється поєднанням змін у чисельності персоналу та коливаннями загального обсягу витрат. Незважаючи на певне покращення у 2024 р., значення показника залишаються високими, що обумовлює потребу у перегляді системи нормування праці, посиленні контролю за продуктивністю та оптимізації ресурсомістких процесів.

У цілому отримані результати свідчать про часткову ефективність заходів з оптимізації витрат і водночас підтверджують необхідність посилення стратегічного управління витратами, особливо в частині контролю непрямих витрат, підвищення прозорості облікових даних та узгодження витратної політики з довгостроковими фінансовими цілями підприємства.

З метою узагальнення виявлених тенденцій та проблем здійснено інтегральну оцінку ефективності системи управління витратами *** *****. Результати оцінювання наведено у табл. 2.10. Інтегральна оцінка підтверджує, що система управління витратами *** ***** перебуває на середньому рівні ефективності та потребує вдосконалення у напрямі підвищення прозорості витрат, розвитку внутрішніх регламентів, автоматизації обліково-аналітичних процесів і впровадження сучасних методів управління витратами. Виявлені проблеми формують базу для визначення подальших шляхів удосконалення.

До сильних сторін системи управління витратами слід віднести сформовану практику бюджетування, стабільність витрат на оплату праці, наявність інвестиційної активності та можливість застосування інструментів маржинального аналізу. Водночас основними проблемами є надмірна частка інших операційних витрат, нестабільність матеріальних витрат, недостатня деталізація обліку, низький рівень чистої рентабельності та фрагментарне використання сучасних методів управління витратами.

Таблиця 2.10

Інтегральна оцінка ефективності системи управління витратами *** *****

Критерій оцінки	Зміст оцінювання	Результат для *** *****	Рівень ефективності
1. Організаційна структура управління витратами	Наявність регламентів, бюджетування, розподілу відповідальності	Часткова наявність регламентів; бюджетування застосовується; сучасні методи впроваджені фрагментарно	Середній
2. Інформаційно-аналітична база	Повнота даних, деталізація, можливість прогнозування, сучасність облікових систем	Дані повні, але недостатньо деталізовані; інші операційні витрати непрозорі; ERP-система відсутня	Нижче середнього
3. Динаміка витрат	Стабільність та передбачуваність змін витрат	Значні коливання матеріальних і непрямих витрат; нестабільність у 2022–2024.	Низький
4. Структура витрат	Частка основних елементів, рівень оптимальності структури	Переважають інші операційні витрати; висока частка непрямих витрат	Низький
5. ABC-аналіз	Розподіл витрат за значущістю	Група А – інші операційні витрати; висока концентрація витрат в одній статті	Середній / проблемний
6. XYZ-аналіз	Прогнозованість витрат	Матеріальні витрати – група Z; висока нестабільність	Низький
7. CVP-аналіз	Запас фінансової міцності, взаємозв'язок витрат і прибутку	Запас фінансової міцності малий; маржинальний дохід нестабільний	Низький
8. Ефективність використання ресурсів	Продуктивність, фондівіддача, амортизаційне навантаження	Продуктивність знизилася у 2024 р.; амортизація зростає швидше за прибуток	Середній
9. Рентабельність діяльності	Динаміка чистого прибутку, рентабельність продукції	Рентабельність низька, у 2024 р. – зниження	Низький
10. Загальна якість управлінських рішень	Своєчасність, системність, аналітична підготовка	Рішення приймаються постфактум; аналітика не використовується системно	Нижче середнього

Примітка: сформовано автором.

Узагальнюючи результати оцінки, можна зробити висновок, що система управління витратами *** ***** забезпечує базовий контроль ними, проте не гарантує їх оптимального використання й не містить достатніх інструментів для стратегічного управління. Виявлені проблеми свідчать про необхідність модернізації системи управління витратами, підвищення прозорості витратних процесів, впровадження цифрових методів обліку та аналізу.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Виявлення проблем і визначення перспектив удосконалення системи управління витратами підприємства

Ефективне управління витратами є критично важливим фактором забезпечення конкурентоспроможності підприємства, особливо в умовах нестабільності зовнішнього середовища та загострення конкуренції на ринку продукції легкої промисловості. Для підприємства *** ***, діяльність якого характеризується поєднанням високої матеріаломісткості, значної частки непрямих витрат і потреби в гнучкому плануванні виробництва, питання вдосконалення системи управління витратами набуває стратегічного значення.

Результати комплексного аналізу витрат дали змогу глибоко оцінити стан витратного механізму та виявити проблемні зони, які негативно впливають на ефективність виробничо-господарської діяльності підприємства. На основі цього діагностовано найсуттєвіші диспропорції у структурі витрат, недоліки організаційного та інформаційного забезпечення їх контролю, а також досліджено вплив окремих елементів витрат на фінансовий результат.

Одним із основних висновків аналітичного дослідження є те, що структура витрат *** *** характеризується високою питомою вагою непрямих операційних витрат, які у 2024 р. становили понад 56 % усієї суми операційних витрат. Такий рівень є типовим для підприємств із розвиненою інфраструктурою збуту, але він суттєво ускладнює формування собівартості продукції, оскільки значний обсяг витрат важко однозначно віднести до конкретних продуктів або програм виробництва.

Саме тому застосування традиційної системи калькулювання, яка використовується на підприємстві, вже не забезпечує достатньої точності

розподілу витрат. У випадку, коли структура витрат зміщена у бік накладних, значно зростає ризик перекручення собівартості окремих виробів, що може призводити до неефективного ціноутворення; недооцінки або переоцінки рентабельності певних асортиментних позицій; прийняття нерациональних рішень у сфері асортиментної політики; неправильної оцінки прибутковості нових виробів. Ці проблеми підтверджені результатами ABC-аналізу, за яким до категорії А увійшли дві статті а саме інші операційні витрати (73 169 тис. грн) та витрати на оплату праці (32 620 тис. грн). Разом вони становлять 81,02 % усіх витрат. Це означає, що з погляду управління основний фокус має бути спрямований саме на ці дві групи.

У табл. 3.1 сформовано основні проблеми функціонування системи управління витратами *** *****.

Таблиця 3.1

Основні проблеми функціонування
системи управління витратами *** *****

№	Проблема	Прояв	Наслідки
1	Зростання частки матеріальних витрат та нестабільність їхньої динаміки	Різкі коливання: +75 % у 2023 р., –55 % у 2024 р.	Непередбачуваність собівартості, складність планування
2	Висока частка інших операційних витрат	Понад 56 % у загальній структурі витрат	Ризик спотворення собівартості, слабкий контроль
3	Нерівномірне навантаження на центри відповідальності	Частина витрат відображається агреговано	Втрата контролю, невиявлені перевитрати
4	Зростання адміністративних витрат	+47,9 % у 2024 р.	Зниження рентабельності
5	Недостатня цифровізація аналітичних процесів	Відсутність ERP/контролінгових модулів	Повільні управлінські рішення, висока трудомісткість
6	Обмежене застосування сучасних методів управління витратами	CVP, Kaizen, Direct-costing – епізодичне використання	Неповний контроль за поведінкою витрат
7	Нестабільність ключових статей (XYZ група Z)	Матеріали, амортизація	Труднощі прогнозування
8	Зниження фінансової стійкості	Зростання кредиторської заборгованості	Високе навантаження на оборотні кошти

Примітка: сформовано автором

Другим важливим блоком виявлених проблем є недостатній рівень деталізації інформації щодо витрат. Аналіз показав, що група «інші операційні витрати» не містить внутрішньої деталізації; витрати не розподілені за центрами відповідальності; немає виділення драйверів (чинників) непрямих витрат; дані не структуровані для використання у ABC/XYZ-аналітиці; відсутня інтеграція даних бухгалтерського обліку та управлінського обліку.

Така ситуація не дозволяє використовувати повний потенціал сучасних систем управління витратами, оскільки неможливо точно визначити причини перевищення запланованих витрат; оцінити внесок кожного підрозділу в загальну собівартість; встановити відповідальність за економію/перевитрати; планувати витрати на основі моделей поведінки (CVP, Break-even, Cost drivers).

XYZ-аналіз підтвердив проблему нестабільності, адже матеріальні витрати належать до групи Z (коеф. варіації 43,9 %), амортизація – також Z (40 %). Це означає низьку прогнозованість та високий рівень ризику при плануванні.

Виявлені недоліки стосуються не лише структури витрат та інформаційної бази, а й організаційних аспектів управління:

- планування витрат є реактивним, а не проактивним, тобто рішення приймаються після виникнення проблеми;
- наявна система бюджетування є фрагментарною, охоплює окремі підрозділи, але не має повного циклу «план–факт–аналіз–корекція»;
- постійні витрати зростають швидше, ніж обсяги діяльності, що знижує гнучкість підприємства;
- не використовується система раннього виявлення відхилень;
- підприємство не має єдиної методики калькулювання, адаптованої до багатокомпонентного виробництва.

Ці проблеми знижують ефективність прийняття рішень і підвищують ймовірність нерентабельних виробничих програм.

У табл. 3.2. подано перспективи удосконалення системи управління витратами *** *****.

Таблиця 3.2

Перспективи удосконалення системи управління витратами *** *****

Напрямок	Суть удосконалення	Очікуваний ефект
Оптимізація матеріальних витрат	Нові технології закупівель, оптимізація норм витрат, аудит запасів	-5–7 % матеріаломісткості
Створення центрів відповідальності	Кожен підрозділ відповідає за свої витрати	Прозорість і мотивація персоналу
Впровадження ABC-калькулювання	Розподіл непрямих витрат за драйверами діяльності	Точність собівартості +15–20 %
Впровадження ERP/контролінгу	Автоматизація обліку, аналітики, планування	Скорочення ручної праці, мінімізація помилок
Цифровий аудит витрат	ВІ-панелі, онлайн-моніторинг витрат	Оперативний контроль
Lean/Kaizen	Усунення втрат (надвиробництво, запаси, рухи)	Економія 3–8 % витрат
CVP-моделювання	Аналіз точок беззбитковості для різних продуктів	Оптимізація асортименту

Примітка: сформовано автором.

Загалом виявлено, що типовими проблемами галузі легкої промисловості України є висока матеріаломісткість виробництва, енерго- та ресурсозатратність, сезонні коливання попиту, нестабільність цін на сировину та значна імпортозалежність. Експертні звіти підкреслюють, що українська легка промисловість суттєво відстає за конкурентоспроможністю саме через надмірну енерго- і ресурсомісткість виробничих процесів [45]. Наприклад, енергозатратність та застарілі технології підсилюють негативний вплив зовнішніх чинників (воєнних ризиків, логістичних перешкод), що стримує розвиток галузі. Одночасно відзначається висока залежність від імпорту сировини та матеріалів, адже понад 80 % внутрішнього попиту покривається імпортом [46]. Це призводить до уразливості до коливань світових цін на тканини, полімери та інші матеріали. У сезонно орієнтованих сегментах (текстиль, одяг, взуття) сезонні коливання попиту створюють труднощі у плануванні виробництва і запасів. Усе це зумовлює загальні для галузі проблеми, такі як: недостатню гнучкість виробничих ліній, постійні кризові імпульси у закупівлях сировини та невідповідність стратегії ціноутворення.

Звернемося до передового досвіду та теоретичних концепцій управління витратами. Теорія контролінгу вказує, що інтегрована система моніторингу, планування і аналізу витрат може забезпечити вчасне виявлення «наднормових» статей витрат і синтез управлінських рішень. Зокрема, Ю. Пеняк зазначає, що контролінг у системі управління витратами спрямований на ефективне коригування управлінських рішень, націлених на досягнення цілей підприємства [47]. На практиці це означає використання сучасних інформаційних систем, стандартизацію нормативів і регулярний аналіз відхилень.

Інший підхід – застосування «ощадливого виробництва» (lean), що передбачає усунення непродуктивних витрат та максимізацію ефективності ресурсів. Як наголошують експерти Lean Institute Ukraine, основний принцип Lean – це «максимально ефективне використання ресурсів шляхом усунення витрат, які не додають цінності кінцевому споживачу» [48]. Ці методи дозволяють, наприклад, оптимізувати енергоспоживання без втрати якості та пришвидшити виробничі процеси.

Водночас зарубіжна практика передбачає також широке застосування ABC-костингу, target costing та цифрових рішень для аналізу витратних ланок. Порівняно з такими моделями, наявна система *** ***** виявляється недостатньо адаптованою, адже відсутні цільові бюджети за статтями витрат, слабо налагоджені поточний моніторинг та зв'язок витрат з операційними показниками. Це підтверджує висновок, що жоден із традиційних методів (стандарт-костинг, директ-костинг тощо) не є універсальним без комплексного впровадження підсистеми контролінгу.

Отже, пріоритетними напрямками удосконалення слід визнати інтеграцію сучасних інструментів управління витратами та стратегій, таких як:

- контролінг та системне бюджетування. Необхідно запровадити поточне бюджетування витрат, ключові показники ефективності (KPI) та регулярний контроль (забезпечення культури звітності та аналізу відхилень) [47]. Це сприятиме зниженню перевитрат і покращенню фінансової прозорості;

- lean-менеджмент і оптимізація процесів. Впровадження lean-підходів (пошук і ліквідація втрат, наприклад «цифрова трансформація» виробництва) дозволить поступово знижувати непотрібні витрати та підвищувати якість, що, в сукупності з контролінгом, поліпшить фінансовий результат;

- диверсифікація та локалізація постачання. Враховуючи імпортозалежність галузі, доцільно розглянути заходи з розвитку власної сировинної бази та альтернативних постачальників, що зменшить вплив цінових коливань на бюджет підприємства;

- цифрові та аналітичні інструменти. Використання ERP- і BI-систем дозволить отримувати оперативну інформацію про витрати у всіх підрозділах, прогнозувати витратні статті й оперативно реагувати на відхилення.

В цілому, виявлені проблеми знижують конкурентоспроможність *** і галузі загалом. Водночас виявлені недоліки свідчать про значний потенціал змін. За умови впровадження зазначених заходів підприємство може досягти економії витрат та наростити додану вартість. Зокрема, трансформація системи контролю, адаптація передових методів калькулювання та оптимізації, посилення мотивації персоналу й цифровізація управлінських процесів обіцяють суттєве підвищення ефективності витрат. Таким чином, виявлені проблеми і їх узагальнення обґрунтовують необхідність удосконалення системи управління витратами, починаючи від точного планування ресурсів та закінчуючи стратегічним аналізом витратних потоків. Ухвалення комплексних коригуючих заходів дозволить *** уникнути повторення перевитрат, зміцнити фінансову стабільність і підвищити конкурентоспроможність.

3.2. Розробка механізмів оптимізації витрат підприємства

Раціональне управління витратами є одним із основних чинників забезпечення ефективності функціонування й конкурентоспроможності підприємства, особливо в умовах посилення глобальної конкуренції,

нестабільності зовнішнього середовища та підвищеної вартості ресурсів. Оптимізація витрат набуває для *** ***** особливого значення, враховуючи результати проведеного аналізу, які виявили низку структурних диспропорцій, нестабільність окремих статей витрат, зростання непрямих витрат та загальну фіскальну напруженість. У цьому контексті розробка цілісної системи механізмів оптимізації витрат є необхідною умовою забезпечення фінансової стійкості, підвищення прибутковості та формування довгострокових конкурентних переваг підприємства.

У сучасній економічній науці оптимізація витрат розглядається не як разова дія, спрямована на скорочення окремих статей, а як стратегічний, системний і неперервний процес, пов'язаний із удосконаленням усіх аспектів діяльності підприємства. Переорієнтація від контролю фактичних витрат до управління витратами передбачає формування нової логіки господарювання, тобто не «як зменшити витрати», а «як побудувати систему, що попереджує їх нераціональне зростання». У науковій літературі виокремлюють три взаємопов'язані парадигми оптимізації: ресурсну, процесну та інноваційно-технологічну, які разом формують комплексні механізми раціоналізації витрат.

У межах ресурсної парадигми витрати розглядаються як результат способу використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Процесна парадигма наголошує на важливості оптимізації бізнес-процесів, що формують собівартість продукції. Інноваційно-технологічна парадигма акцентує на можливостях зниження витрат завдяки впровадженню сучасних технологічних рішень, автоматизації, цифровізації та технічному переоснащенню виробництва.

Для забезпечення системності та наукової обґрунтованості процесу оптимізації витрат доцільним є формування цілісної типології механізмів, які забезпечують вплив на витратну складову з різних управлінських позицій. Така типологізація дає змогу не лише структуровано представити інструментарій оптимізації, а й визначити його функціональне призначення, логіку взаємодії між окремими елементами та вплив на різні аспекти ресурсного,

технологічного й фінансово-економічного забезпечення діяльності підприємства. Враховуючи результати проведеного аналізу, механізми оптимізації витрат доцільно поділити на чотири ключові типи – ресурсні, технологічні, організаційні та фінансово-аналітичні. Їх узагальнена характеристика подана у додатку М.

Враховуючи результати ABC-, XYZ- та CVP-аналізів, на підприємстві доцільно формувати багаторівневу систему механізмів оптимізації, яка охоплює ресурсний, технологічний, організаційний та фінансово-аналітичний блоки. Результати аналізу засвідчили, що найбільші ризики для стабільності собівартості формують матеріальні витрати, які віднесено до групи Z за XYZ-аналізом, а також інші операційні витрати, що мають найбільшу питому вагу (56 % загального обсягу витрат). Тому першочергова увага має бути спрямована на оптимізацію ресурсів, які формують основну частину собівартості (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Заходи оптимізації матеріальних витрат на *** *****

Напрямок	Механізм	Очікуваний ефект
Управління закупівлями	Тендери, електронні закупівлі, контроль ланцюга постачань	Зниження цін на 8–12 %
Управління запасами	ABC/XYZ, EOQ, safety stock	Зменшення складських витрат
Впровадження альтернативних матеріалів	Замінники полімерів, локальні постачальники	Скорочення витрат до 15 %
Підвищення нормування	Контроль фактичного споживання	Зменшення відходів на 10–20 %

Примітка: сформовано автором

Зниження матеріальних витрат можливе через удосконалення системи закупівель, впровадження стратегічного постачання, використання тендерних процедур, диверсифікацію постачальників та укладання довгострокових контрактів, які дозволяють мінімізувати цінові коливання на ринку полімерів і текстильних матеріалів. Значний потенціал оптимізації містить запровадження економічно обґрунтованих норм витрат матеріалів, що особливо актуально у виробництві пластмасових виробів, де втрати сировини можуть сягати 5–10 %.

Управління запасами потребує впровадження моделей EOQ, визначення оптимального страхового запасу, аналізу швидкості обігу складів, а також переходу до концепції Just-in-Time для високочастотних позицій. Для обґрунтування пріоритетів контролю використано результати ABC-аналізу, що дозволили виокремити статті витрат, які формують найбільший економічний ефект у разі їх оптимізації.

Технологічні механізми є основними у довгостроковому контексті. Збільшення амортизаційних витрат у 2022–2024 рр. свідчить про активні інвестиції у виробничі фонди, що створює потенціал для подальшої автоматизації. Сучасні підприємства з виробництва іграшок переходять до використання роботизованих маніпуляторів, автоматизованих ліній лиття, встановлення систем технічного зору для контролю якості продукції. Такі технології зменшують втрати, підвищують точність операцій і скорочують витрати на контроль браку.

Цифровізація виробництва (MES-системи, ERP, автоматизація складської логістики) дозволяє забезпечити точний облік витрат, скоротити тривалість виробничого циклу, знизити рівень оборотних активів і мінімізувати витрати простою. Підприємству доцільно розглянути впровадження системи енергоменеджменту, адже значна частка витрат пов'язана з електроенергією, необхідною для роботи машин, прес-форм і сушильних агрегатів (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Економічний ефект від технологічної оптимізації

Захід	Витрати	Очікуваний річний ефект	Окупність
Встановлення енергоощадного обладнання	1,2 млн грн	-280 тис. грн витрат на енергію	4,3 роки
Автоматизація складу	600 тис. грн	-150 тис. грн витрат	4 роки
Оптимізація інструментів та норм часу	-	+3–5 % продуктивності	Постійний

Примітка: сформовано автором.

Організаційні механізми є системоутворювальними, оскільки визначають, наскільки послідовно та ефективно підприємство зможе реалізувати інші заходи оптимізації. Результати аналізу показали, що підприємству бракує

достатньої регламентації управлінських процесів, відсутня система центрів фінансової відповідальності, а рішення щодо витрат часто приймаються постфактум. Створення центрів відповідальності дозволить закріпити витрати за конкретними підрозділами, підвищити відповідальність менеджерів середньої ланки та забезпечити можливість оперативного виявлення відхилень. Упровадження системи бюджетування на основі гнучких бюджетів (flexible budgeting) дозволить враховувати зміну обсягів виробництва та уникати завищення планових витрат.

Регламентація бізнес-процесів (SOP – Standard Operating Procedures) дасть змогу стандартизувати витрати за основними операціями виробничого циклу й мінімізувати невиправдані відхилення. Важливим елементом є навчання персоналу принципам ощадливого виробництва (lean manufacturing), що стимулює скорочення витрат і неефективних дій.

Аналітичні методи управління витратами формують інтелектуальну основу системи оптимізації. На підприємстві існує достатня інформаційна база для впровадження таких інструментів, як direct-costing, ABC-costing та контролінг витрат. Динаміка постійних витрат і високий рівень інших операційних витрат підтверджують необхідність застосування ABC-costing для деталізації непрямих витрат і визначення «точок витратного тиску».

СVP-аналіз засвідчив, що підприємство має певний запас фінансової міцності, однак його рівень є недостатнім у разі поглиблення зовнішньої кризи. Тому необхідно розробити систему контролінгу витрат, що забезпечує інтегроване планування, контроль і аналіз фінансових результатів у режимі реального часу. У додатку Н подано порівняльна характеристика інструментів управління витратами для *** *****.

Для систематизації доцільно розробити комплексний механізм оптимізації витрат підприємства (рис. 3.1), який відображає логіку руху від діагностики витрат до впровадження інструментів управління та коригування прийнятих рішень.

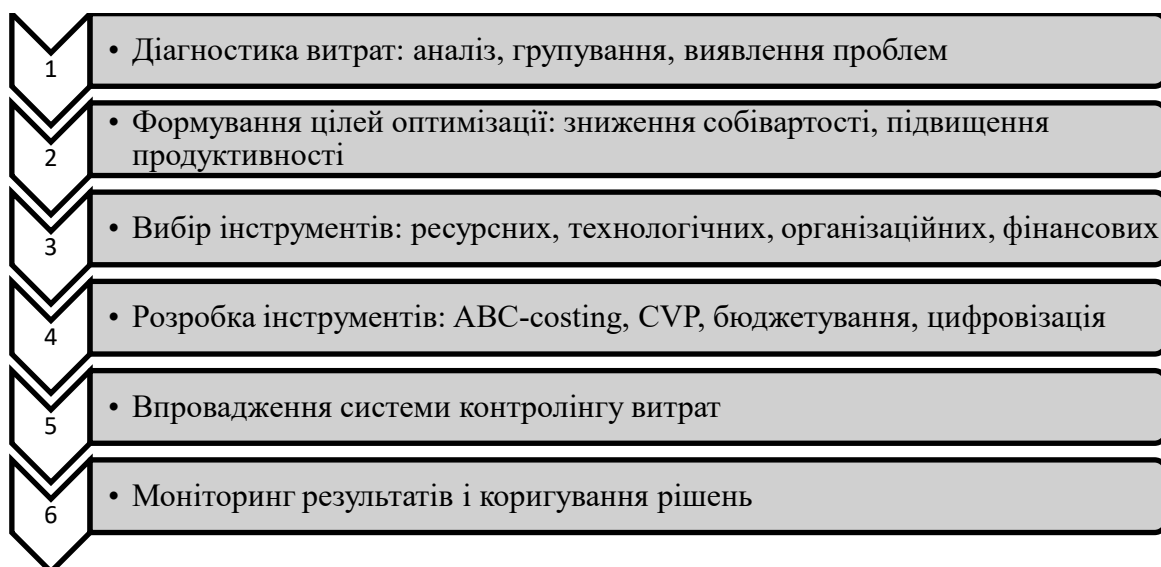


Рис. 3.1. Комплексний механізм оптимізації витрат *** *****

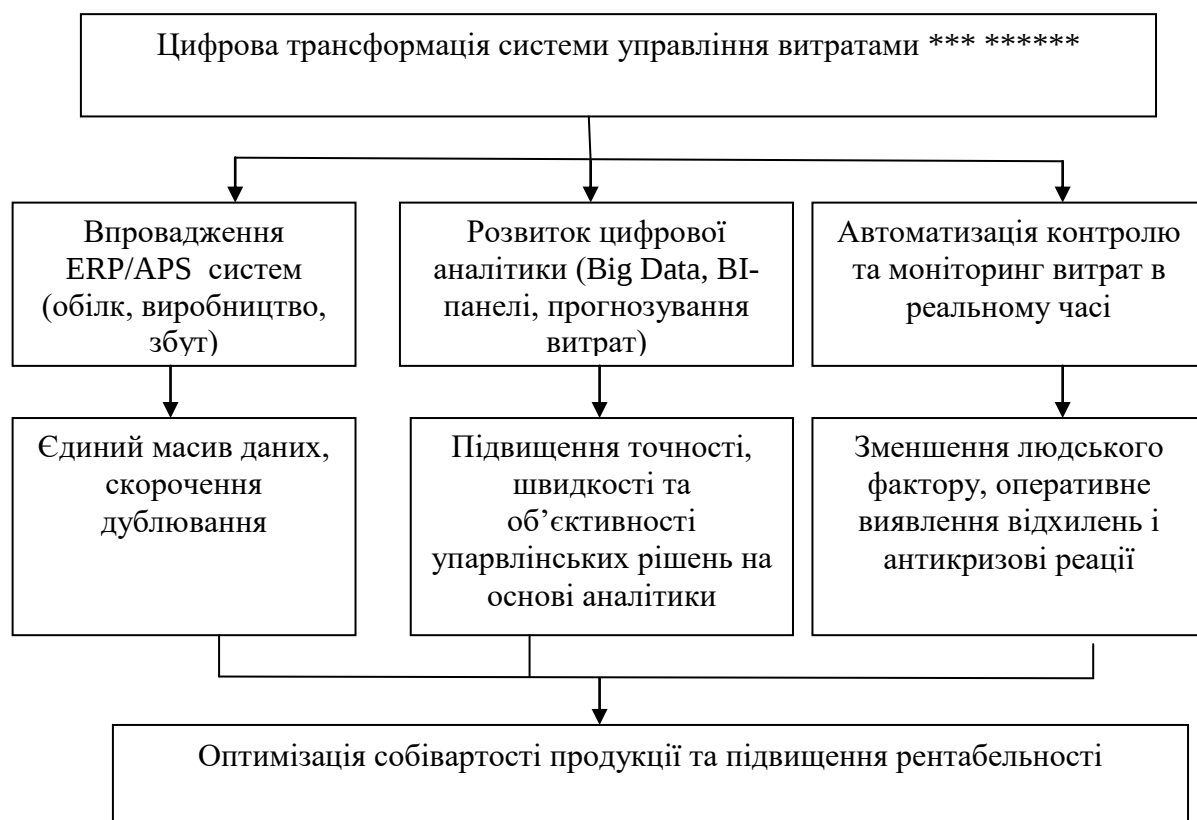
Примітка: сформовано автором.

Отже, проведене обґрунтування механізмів оптимізації витрат дозволило сформувати цілісну систему їх дії, яка охоплює ресурсний, технологічний, організаційний та фінансово-аналітичний виміри управління. Комплексне поєднання цих механізмів забезпечує можливість впливати як на структуру та динаміку витрат, так і на ефективність бізнес-процесів, рівень автоматизації, прозорість фінансової інформації та якість управлінських рішень. Запропоновані інструменти відповідають реальній витратній моделі підприємства, враховують ризики нестабільності матеріальних ресурсів, значну частку непрямих витрат, технологічні особливості виробництва та недостатню регламентацію управлінських процесів. Реалізація розробленої системи механізмів створює основу для переходу від реактивного контролю витрат до стратегічного управління ними, сприяє підвищенню рентабельності, фінансової стійкості та конкурентоспроможності підприємства в умовах цифрової трансформації.

3.3. Стратегічні напрями цифрової трансформації системи управління витратами підприємства

Поглиблення цифровізації на підприємствах легкої промисловості, включаючи *** ***, формує нові підходи до організації управління витратами, що зумовлено необхідністю підвищення точності, швидкості та релевантності управлінських рішень. У сучасних умовах цифрова трансформація вже не розглядається як технічне оновлення облікових систем, адже вона постає комплексним стратегічним процесом зміни логіки створення цінності, перерозподілу витрат між видами діяльності та перегляду підходів до оцінювання результативності бізнес-процесів. Результати аналітичних досліджень засвідчили неоднорідність витратної структури *** ***, високий рівень нестабільності матеріальних витрат, зростання амортизаційного навантаження, недостатню деталізацію інших операційних витрат та часткове застосування сучасних методів управління собівартістю. Всі ці фактори визначають потребу у формуванні стратегічної моделі цифрового розвитку системи управління витратами.

У науковому дискурсі цифровізація систем управління витратами розглядається як багаторівневий процес, що включає технологічний, організаційний, економічний та поведінковий компоненти. Для промислових підприємств вона передбачає інтеграцію ERP-систем, аналітичних платформ, хмарних рішень, цифрових моделей калькулювання собівартості, автоматизованих механізмів контролю витрат та інтелектуальних інструментів прогнозування. У цьому контексті стратегічні напрями розвитку системи управління витратами на *** *** мають бути спрямовані не лише на зниження витратної складової, а й на формування нової архітектури управління, де цифрові технології виступають основою для підвищення прозорості, адаптивності, точності і стратегічної гнучкості. З метою структуризації основні стратегічні напрями цифровізації представлено на рис 3.2.



Ри 3.2. Стратегічні напрями цифрової трансформації системи управління витратами *** *****

Примітка: сформовано автором.

Упровадження інтегрованих ERP-систем є фундаментом цифрової трансформації системи управління витратами. На практиці це означає формування єдиного інформаційного середовища, у якому консолідуються дані про запаси, витрати, виробничі операції, оплату праці, логістичні процеси, збут і фінансові результати. У випадку *** ***** впровадження ERP-рішення має потенціал вирішити основні проблеми, що були виявлені, такі як: фрагментарність даних, залежність від ручного введення, відсутність оперативного доступу до аналітики, неможливість деталізації витрат за центрами відповідальності.

З позиції теорії управління витратами ERP-система виконує роль «цифрового ядра» підприємства, яке забезпечує наскрізність даних та дозволяє синхронізувати планування, облік та аналіз. Наявність такої системи створює

передумови для автоматизованого застосування сучасних моделей калькулювання: стандарт-костингу, таргет-костингу, ABC-аналізу діяльності, CVP-моделювання, аналізу відхилень та дашбордної аналітики.

У табл. 3.5 продемонстровано, що впровадження ERP/APS-систем не лише знижує операційні витрати, а й формує якісно нову систему управління витратами.

Таблиця 3.5

Переваги впровадження ERP/APS-систем
для управління витратами *** *****

Напрямок впливу	Очікуваний результат	Стратегічний ефект
Облік витрат	автоматизація, прозорість, відсутність дублювання	підвищення достовірності даних
Планування виробництва	оптимізація завантаження потужностей	скорочення матеріальних та енергетичних витрат
Управління запасами	зменшення залишків, запобігання дефіциту	зниження оборотного капіталу
Бюджетування	контроль виконання бюджетів	мінімізація нераціональних витрат
Моніторинг витрат	дані в реальному часі	швидка реакція на відхилення

Примітка: сформовано автором.

Наступним стратегічним напрямом є побудова сучасної аналітичної інфраструктури, яка включає використання алгоритмів прогнозування, машинного навчання, статистичного моделювання та Business Intelligence (BI). У контексті *** ***** цифрова аналітика може виконувати такі функції:

- прогнозування цін на основні види матеріалів і сировини;
- оцінювання чутливості собівартості до зовнішніх чинників (ціни електроенергії, валютні коливання, зміни імпорتنих тарифів);
- аналіз залежностей між витратами та обсягами виробництва;
- побудова сценаріїв;
- автоматизована оцінка доцільності інвестицій у нове обладнання;
- раннє виявлення ризиків: коливання витрат, перевищення бюджетів, збільшення непрямих витрат.

Цифрова аналітика дозволяє перейти від реактивного управління до проактивного, коли підприємство не просто фіксує витрати постфактум, а

завчасно прогнозує їх рівень та адаптує виробничу програму. У додатку П відображено логіку формування цифрової аналітичної платформи, що є основною складовою стратегічного управління витратами.

Цифровізація дає змогу трансформувати систему контролю витрат із традиційної, здебільшого бюрократичної та реактивної, у сучасну data-driven модель, що базується на оперативному аналізі даних. На підприємстві це забезпечує підвищення персональної відповідальності за витрати; можливість контролю ресурсів у реальному часі; автоматичне визначення відхилень від норм і бюджетів; формування електронних карт витрат; зниження ризиків людських помилок.

Із позиції теорії управління витратами створення центрів відповідальності є однією з основ управлінського обліку. Але лише цифрові інструменти роблять їх справді ефективними, оскільки забезпечують миттєве отримання інформації, формування KPI та об'єктивність контролю. У додатку Р продемонстровано, що центри відповідальності стають основними суб'єктами оптимізації витрат. Це формує горизонтальну систему управління витратами, в якій кожен підрозділ несе відповідальність за окремі статті, а не лише бухгалтерія фіксує їх постфактум.

Сучасне управління витратами вимагає застосування прогресивних технологій калькулювання. У цифровому середовищі методи, які раніше вимагали значних трудових витрат, стають автоматизованими. До таких методів належать:

- Activity-Based Costing / Management структурує витрати за видами діяльності та дозволяє виявити дорожчі процеси виробництва і логістики. Для *** ***** це актуально у зв'язку з високою часткою непрямих витрат;

- Target Costing формує систему проєктування продукції «від ринку». Це критично важливо для експортно орієнтованої продукції;

- Kaizen Costing забезпечує безперервні удосконалення та дає ефект при великосерійному виробництві, яким характеризується *** *****.

У наукових дослідженнях доведено, що комбіноване використання цих методів підвищує точність калькулювання від 12 % до 40 % та знижує витрати на 5–15 % впродовж року (залежно від рівня цифровізації).

Жодна система управління витратами, навіть найбільш інноваційна, не буде ефективною без підготовленого персоналу. Цифрова трансформація передбачає навчання роботи з ERP, CRM, BI; розвиток аналітичної компетентності менеджерів; формування культури ухвалення рішень на основі даних; залучення персоналу до процесів оптимізації витрат через Kaizen-програми та цифрові платформи подання ідей. Таким чином формується не лише цифрова система, а й цифрова культура підприємства. Якщо об'єднати всі зазначені напрями, сформується стратегічна модель розвитку, у якій цифровізація підсилює всі елементи управління витратами. Це дозволяє зменшити матеріальні витрати за допомогою точного планування закупівель; знизити амортизаційні витрати через оптимальне завантаження обладнання; скоротити логістичні витрати за допомогою цифрового управління запасами; оптимізувати адміністративні витрати завдяки автоматизації документообігу; зменшити собівартість продукції через оптимізацію процесів.

Стратегічні напрями цифровізації системи управління витратами ***
***** охоплюють управлінські рішення від технологічного оновлення до зміни управлінської культури. У контексті сучасних викликів підприємство має можливість перейти від традиційної моделі контролю витрат до інтегрованої цифрової системи, здатної забезпечити оперативність аналізу, прозорість витратних процесів та високий рівень точності калькулювання. Реалізація запропонованих заходів дозволить сформувати ефективну, адаптивну, орієнтовану на дані систему управління витратами, яка стане основою підвищення конкурентоспроможності, фінансової стійкості та довгострокової рентабельності *** *****. У результаті цифровізація перетворюється на стратегічний драйвер розвитку підприємства, забезпечуючи нову якість управління витратами та сталий розвиток у постійно змінюваному ринковому середовищі.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення й запропоновано практичні підходи до удосконалення системи управління витратами підприємства. Узагальнення та систематизація результатів дослідження дали змогу сформулювати такі висновки:

Узагальнення теоретичних підходів до сутності та класифікації витрат підприємства засвідчило багатовимірний характер цієї категорії, що поєднує фінансово-обліковий, економічний та управлінський аспекти. Уточнено авторське трактування поняття «витрати підприємства» як грошового вираження споживання матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів, документально підтвердженого, пов'язаного зі зменшенням економічних вигод і власного капіталу та віднесеного до конкретного звітного періоду відповідно до принципу відповідності доходам. Такий підхід дає змогу комплексно врахувати як вимоги облікових стандартів, так і потреби управлінського аналізу.

Поглиблено теоретичні засади формування системи управління витратами підприємства. На основі аналізу праць вітчизняних і зарубіжних авторів систематизовано підходи до трактування «управління витратами». Запропоновано авторське визначення управління витратами як цілеспрямованого, безперервного та інформаційно забезпеченого процесу формування, контролю, аналізу й регулювання витрат, спрямованого на їх оптимізацію та досягнення стратегічних і поточних цілей підприємства.

Удосконалено методичні підходи до аналізу складових та оцінки ефективності системи управління витратами підприємства. Розроблено методику діагностики, яка включає три взаємопов'язані етапи: аналіз вихідної інформації про діяльність підприємства, комплексний аналіз структури та динаміки витрат, а також оцінку результативності системи управління

витратами. Така методика забезпечує логічну послідовність дослідження, дозволяє виявити проблемні місця у витратній структурі й обґрунтувати управлінські рішення щодо підвищення ефективності використання ресурсів.

Проведена загальна характеристика **** ***** дозволила окреслити його місію, стратегічні орієнтири, особливості організаційної структури та конкурентного середовища. Підприємство функціонує в умовах високої конкуренції на ринку дитячих товарів, поєднує текстильне та пластмасове виробництво й активно розвиває експортні напрями. Встановлено, що для забезпечення стійких конкурентних позицій критичне значення мають гнучкість виробничої системи, раціональність витрат та здатність оперативно адаптуватися до зовнішнього середовища.

Аналіз основних техніко-економічних показників діяльності **** ***** за 2022–2024 рр. засвідчив загалом позитивну тенденцію до зростання виробничого потенціалу за одночасної нестійкості фінансових результатів. Спостерігається зростання виручки та валового прибутку у 2023 р., однак у 2024 р. зафіксовано зниження доходів і чистого прибутку, погіршення окремих показників рентабельності й фондівіддачі. Це вказує на посилення витратного тиску, підвищення вартості ресурсів і зростання фіскального навантаження, що об’єктивно підвищує вимоги до якості управління витратами.

Результати аналізу структури й динаміки витрат підприємства засвідчили високу частку матеріальних витрат і значну питому вагу інших операційних витрат, які є найбільш нестабільними.

Оцінка ефективності чинної системи управління витратами **** ***** виявила як позитивні аспекти, так і низку проблемних зон. До сильних сторін віднесено наявність базових елементів планування, обліку й контролю витрат, використання класичних інструментів аналізу, модернізацію основних фондів. Серед недоліків – недостатній рівень деталізації непрямих витрат, відсутність повноцінної системи центрів фінансової відповідальності, переважання постфактум-контролю над превентивним управлінням, обмежене використання сучасних методів калькулювання та контролінгу.

Розроблено та обґрунтовано типологію механізмів оптимізації витрат підприємства, що охоплює чотири взаємопов'язані блоки: ресурсний, технологічний, організаційний та фінансово-аналітичний. Доведено, що для *** ***** пріоритетними є заходи щодо оптимізації матеріальних витрат (удосконалення системи закупівель, диверсифікація постачальників, впровадження економічно обґрунтованих норм витрат, застосування моделей управління запасами), скорочення інших операційних витрат та посилення контролю за витратами на персонал.

Поглиблено підходи до формування системи механізмів оптимізації витрат підприємства на основі результатів ABC-, XYZ- та CVP-аналізів. Доведено доцільність концентрації управлінських зусиль на витратних статтях, що формують найбільший економічний ефект у разі їх оптимізації: матеріальні витрати, енергоємні складові, інші операційні витрати з високою варіативністю. Запропоновано заходи технологічної оптимізації, організаційні механізми та фінансово-аналітичні інструменти, що у сукупності здатні забезпечити зниження собівартості та підвищення рентабельності діяльності.

Обґрунтовано стратегічні напрями цифрової трансформації системи управління витратами *** *****. До основних векторів віднесено: поетапне впровадження ERP/APS-рішень для інтеграції виробничих, фінансових та логістичних процесів; розвиток цифрової аналітики та системи дашбордів для моніторингу витрат у режимі близькому до реального часу; автоматизацію обліку та контролю витрат за центрами відповідальності; запровадження енергоменеджменту та цифрових інструментів обліку споживання ресурсів.

Узагальнюючи результати дослідження, можна стверджувати, що системний підхід до управління витратами, поєднання традиційних і сучасних методів аналізу, впровадження комплексної системи механізмів оптимізації та орієнтація на цифрову трансформацію створюють необхідні передумови для підвищення ефективності діяльності *** ***** і забезпечення його сталого розвитку у середньостроковій та довгостроковій перспективі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Хвалько Б., Ющишина Л. Сучасні підходи до удосконалення системи управління витратами на підприємстві. Теорія та практика менеджменту: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (12 травня 2025 року) / Відп. ред. проф. Л. Черчик. Луцьк: ВНУ імені Лесі Українки, 2025. С. 235–239.
2. Хвалько Б. П. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах економічної турбулентності. *Актуальні проблеми міжнародних відносин і регіональних досліджень*: матеріали V Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (м. Луцьк, 11 листопада 2025 р.) / укладачі: С.Кулик, О.Борисюк. Луцьк, Волинський національний університет імені Лесі Українки, 2025. С. 236–238.
3. Conceptual Framework for Financial Reporting. International Financial Reporting Standards (IFRS). London: IFRS Foundation, 2021. URL: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2021/issued/part-a/conceptual-framework-for-financial-reporting.pdf> (дата звернення: 25.03.2025).
4. Родіна О.В. Сучасні підходи до визначення сутності категорії «витрати». *Економіка та суспільство*. 2017. Вип. 9. С. 1181–1186. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/203.pdf (дата звернення: 25.03.2025).
5. Педченко Н.С., Тітенко Л.В., Мілька А.І., Артюх-Пасюта О.В., Тітенко Ю.А. Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. *Науковий вісник ПУЕТ. Серія «Економічні науки»*. 2023. № 1 (107). С. 29–36. DOI: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2023-1-4> puet.poltava.ua (дата звернення: 26.03.2025).

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 20.02.2025).

7. Чорній Б.І. Класифікація витрат підприємства як інструмент управління. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2024. № 2 (82). DOI: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-2> (дата звернення: 25.02.2025).

8. Акімова Т.В., Распопова Ю.О., Волященко І.О. Теоретичні засади організації обліку витрат виробничого підприємства. *Економіка та суспільство*. 2023. № 52. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-46>

9. Остапенко Т. Класифікація витрат підприємства. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2013. Вип. 1 (8). С. 238–246.

10. Бержанір І. Витрати підприємства: сутність та особливості управління в сучасних умовах. *Sustainable Socio-Economic Development Journal*. 2023. № 1 (1–2). С. 35–41. DOI: [https://doi.org/10.31499/2786-7838.ssedj.2023.1\(1-2\).35-41](https://doi.org/10.31499/2786-7838.ssedj.2023.1(1-2).35-41) (дата звернення: 11.06.2025).

11. Ляшенко Г., Овсяннікова В. Витрати підприємства та управління ними. *Економіка та суспільство*. 2022. № 45. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-27> (дата звернення: 12.07.2025).

12. Trussel J.M., Bitner L.N. Strategic cost management: an activity-based management approach. *Management Decision*. 1998. Vol. 36 No 7. P. 441–447. DOI: <https://doi.org/10.1108/00251749810227093> (дата звернення: 25.05.2025).

13. Lueg R. Activity-based Management and incentive contracts in commerce. A case study. 2023. DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4896037>

14. Affinity H. 5 Steps to Activity-Based Management. Wakefield, MA: 2021. URL: <https://www.harrisaffinity.com/> (дата звернення: 15.05.2025).

15. FourCentric. The 7-Step Framework for Strategic Cost Management (SCM). 2024. URL: <https://www.fourcentric.com/strategic-cost-management/> (дата звернення: 27.11.2025).

16. Грещак М. Г. Управління витратами : навч. посіб. / за заг. ред. М. Г. Грещака. К. : КНЕУ, 2008. 264 с.
17. Давидович І. Є. Управління витратами : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
18. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 1(51). С. 125–129.
19. Пилипенко А.А. Дзюбко І.П., Писарчук О.В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія / за заг. ред. А. А. Пилипенка. Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. 344 с.
20. Ясінська А. І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах. *Вісник Національного університету Львівська політехніка*. 2007. № 14(594). С. 357–360.
21. Управління витратами : навч. посібник / Н. М. Матвєєва, О. І. Славута; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2020. 157 с.
22. Ющишина Л. О. Управління витратами: курс лекцій. Луцьк: Волинський національний університет імені Лесі Українки, 2023. 162 с.
23. Управління витратами : навч. посіб. / М. В. Чорна, П. В. Смірнова, Р. М. Бугріменко, 2017. 166 с.
24. Лепетан І. М., Гайворонюк О.О. Основні елементи системи управління витратами підприємства. *Ефективна економіка*. 2024. № 2. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.2.69> (дата звернення: 27.05.2025).
25. Борисюк І.О., Семеняка Я.В. Формування системи управління витратами підприємства. *Modern Economics*. 2017. № 6. С. 15–23.
26. Ємельянов О., Курило О., Петрушка Т. Механізм, методи та способи управління витратами підприємств як інструменти підвищення ефективності їх господарської діяльності. *Економіка та суспільство*. 2022. № 38. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-58> (дата звернення: 14.07.2025).
27. Повещенко М. Організаційно-економічні аспекти побудови механізму управління витратами на підприємствах. *Економічний простір*. 2024. № 189. С.

360–364. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/189-63> (дата звернення: 14.07.2025).

28. Синиціна Ю.П. Direct – costing: системи управління підприємством. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 16. С. 474–477.

29. Шулла Р.С., Повідайчик М.М. Концептуальні підходи до організації системи управлінського обліку «директ-костинг»: зарубіжний досвід та можливість його адаптації у вітчизняній теорії та практиці. *Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка*. 2013. Вип. 4 (41). С. 247–254.

30. Шулла Р.С., Попик М. М. Аналітичні можливості системи управлінського обліку «директ-костинг» при прийнятті управлінських рішень в сфері готельного бізнесу. *Індустрія туризму і гостинності в Центральній та Східній Європі*. 2022. № 7. С. 50–69. DOI: <https://doi.org/10.32782/tourismhospcee-7-7> (дата звернення: 17.08.2025).

31. Пасічник С. О., Меліхова Т. О. Адаптація сучасних методів управління витратами промислових підприємств в умовах післявоєнного відновлення економіки України. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 12. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15815097> (дата звернення: 20.08.2025).

32. Яценко В. Еволюціонування системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2020. № 1. С. 259–265. URL: <http://www.tnv-econom.ksauniv.ks.ua/index.php/journal/article/view/35> (дата звернення: 20.07.2025).

33. Розіт Т. В., Мухортова К. С. Калькулювання собівартості як основа ефективного функціонування підприємства. *Соціальна економіка*. 2018. Вип. 56. С. 197–206.

34. Осадча Г.Г., Власенко І.М. Система «стандарт-кост» – метод ефективного управління витратами. *Стан та перспективи розвитку економіки України в умовах глобалізації: теорія та практика* : кол. монографія / за ред. О. О. Пепочатенко. Умань : Візаві, 2014. Ч. 2. С. 280–286.

35. Линник О.І. Сучасна вітчизняна та зарубіжна практика калькулювання собівартості продукції, обліку та управління виробничими витратами підприємства. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 6. С.373–378.

36. Павлова С. І. Магнушевська Т. М. Метод таргет-костингу як прогресивний метод цільового стратегічного управління витратами. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. Вип. 10. Ч. 2. С. 56–58.

37. Лаба І. З., Малюта Л. Я. Використання системи target costing як нетрадиційного методу обліку витрат. *Актуальні задачі сучасних технологій: матеріали IV Міжнародної науково-технічної конференції молодих учених та студентів*. Тернопіль 25-26 листопада 2015. С. 204–205.

38. Малюта Л.Я., Пастущин О.М. Кайзен-костинг як інноваційна концепція управління витратами промислових підприємств. *Актуальні задачі сучасних технологій: матеріали VI Міжнародної науково-технічної конференції молодих учених та студентів*. Тернопіль 16-17 листопада 2017. С.194–195.

39. Radionova N., Skrypnyk M., Matiukha M., Sayun A., Bunda O. The systematization of methodological tools of the cost management system of the enterprise. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2022. № 2(43). Р. 33–38. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.2.43.2022.3565> (дата звернення: 15.08.2025).

40. Терещенко Е. Ю., Стояненко І. В., Варава В. С. Особливості методичного підходу до аналізу витрат підприємства. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2022. № 6. DOI:<https://doi.org/10.54929/2786-5738-2022-6-04-02> (дата звернення: 15.08.2025).

41. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посіб. К.: Т-во «Знання», КОО, 2000. 378 с.

42. Лахтіонова Л.А. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання: Монографія. К.: КНЕУ, 2001. 387 с.

43. Бегун С.І. Особливості аналізу фінансового стану підприємства в умовах воєнного стану. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2023. № 4 (32). С. 36–42. DOI: <https://doi.org/10.29038/2786-4618-2022-04-36-42> (дата звернення: 20.09.2025).

44. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 20.09.2025).

45. Легка промисловість України: реалії та перспективи розвитку. Експертно-аналітична доповідь/ за ред. І. М. Грищенка. К.: КНУТД, 2015. 82 с.

46. Іщук С. О., Созанський Л. Й. Проблеми та особливості розвитку легкої промисловості в Україні: статистичний порівняльний аналіз із країнами Євросоюзу. *Статистика України*. 2020. № 1 С.42–50.

47. Пеняк Ю.С. Контролінг як засіб управління витратами. *Сучасні проблеми правового, економічного та соціального розвитку держави*. Харків. 2019. С. 190–194. URL: https://univd.edu.ua/general/publishing/konf/06_12_2019/pdf/62.pdf (дата звернення: 21.10.2025).

48. Lean-підходи в енергоефективності: оптимізація процесів для збереження енергії. Lean Institute. URL: <https://lean.org.ua/blog/menedzhment/lean-pidhody-v-energoefektyvnosti-optymizacziya-proczesiv-dlya-zberezheniya-energiyi> (дата звернення: 17.09.2025).

49. Гонтар В. Понад 5 мільйонів іграшок у рік. Історія луцького «*****». Misto.media. URL: ***** (дата звернення: 20.03.2025).

50. Офіційний сайт *** ***** URL: ***** (дата звернення: 20.03.2025).

51. Інтернет-магазин *** ***** URL: ***** (дата звернення: 20.04.2025).

52. *** ***** Clarity Project. URL: ***** (дата звернення: 20.03.2025).

ДОДАТКИ