Nikolaienko, S. M. (2024). Accounting and analytical aspects of the cost management process. *Actual Issues of Modern Science. European Scientific e-Journal, 31*, __-__. Ostrava: Tuculart Edition, European Institute for Innovation Development. (In Ukrainian)

DOI: 10.47451/ecn2024-05-01

The paper is published in Crossref, ICI Copernicus, BASE, Zenodo, OpenAIRE, LORY, Academic Resource Index ResearchBib, J-Gate, ISI International Scientific Indexing, ADL, JournalsPedia, Scilit, EBSCO, Mendeley, and WebArchive databases.

***Svitlana M. Nikolaienko***, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Accounting and Audit, Educational and Scientific Institute of Economics and Management, National University of Food Technologies, Ukraine.
ORCID 0000-0001-8903-6162

## Accounting and analytical aspects of the cost management process

*Abstract:* Any manufacturing enterprise functioning is always associated with producing goods and their sale, i.e., promotion from the manufacturer to the consumer. Implementing these tasks would be impossible without costs since they ensure the economic activity of the business entity. The study of costs is extremely relevant since they determine the general goal of the enterprise's activity – profit. The study object is the process of cost management, which is closely interrelated with the profit generation process. The study subject is a set of theoretical, methodological and applied approaches, studying the formation and implementation of the cost management process, considering the sectoral characteristics of food industry enterprises. The purpose is to research the economic essence of costs for their formation and effective management. To achieve this purpose and solve the tasks set, the author used general scientific and specific research methods, the grouping method and the inductive method to collect and summarize information, methods of analysis, synthesis and comparison for processing an array of information and comparing performance indicators of food industry enterprises, graphic and tabular methods for visual display of the results obtained and displaying trends, statistical methods for calculating economic indicators and the rate of their change, and abstract-logical method for forming conclusions based on the results obtained. The author concludes that in conditions of uncertainty in the external and internal environment, cost management and control come first in the effective enterprise management mechanism, from planning to cost control. Timely, complete and reliable information about all enterprise expenses, including administrative and sales expenses, and especially the cost of production, can improve the enterprise's financial condition.

*Keywords:* material costs, food processing, dairy industry, cost management.

***Світлана Миколаївна Ніколаєнко***, кандидат економічних наук, доцент кафедри, кафедра обліку і аудиту, Навчально-науковий інститут економіки і управління, Національний університет харчових технологій. Київ, Україна.
ORCID 0000-0001-8903-6162

## Обліково-аналітичні аспекти процесу управління витратами

*Анотація:* Функціонування будь-якого виробничого підприємства завжди пов'язане з виробництвом товарів та їх реалізацією, тобто просуванням від виробника до споживача. Здійснення цих завдань було б неможливим без витрат, оскільки саме вони забезпечують

господарську діяльність суб'єкта господарювання. Дослідження витрат є надзвичайно актуальним, оскільки вони обумовлюють головну мету діяльності підприємства – прибуток. Об'єктом дослідження є процес управління витратами що тісно взаємопов'язаний із процесом формування прибутку. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та прикладних підходів що вивчення формування та реалізації процесу управління витратами із врахуванням галузевих особливостей підприємств харчової промисловості. Метою дослідження є вивчення економічної сутності витрат для формування та ефективного управління ними. Для досягнення мети і вирішення поставлених завдань були застосовані загальнонаукові та спеціальні методи дослідження. Метод групувань, індуктивний метод застосовувались при зборі та узагальненні інформації; методи аналізу, синтезу та порівняння – для опрацювання масиву інформації та співставлення показників діяльності підприємств харчової промисловості; графічний та табличний методи – для наочного відображення отриманих результатів та відображення тенденцій; статистичні методи – при розрахунку економічних показників та темпів їх зміни, абстрактно-логічний – при формуванні висновків за результатами одержаних результатів. Автор робить висновок що в умовах невизначеності зовнішнього і внутрішнього середовища, управління та контроль за витратами виходить на перше місце в механізмі ефективного управління підприємствами, від планування, до контролю витрат. Своєчасна, повна та достовірна інформація про всі витрати підприємства, зокрема і адміністративні і витрати на збут та особливо собівартість продукції може покращити фінансовий стан підприємства.

*Ключові слова:* матеріальні затрати, харчова промисловість, молочна промисловість, управління витратами.

## Вступ

Харчова промисловість України забезпечує її продовольчу безпеку, адже є стратегічно важливою та пріоритетною галуззю економіки України. Особливо гостро постає це питання в умовах бойових дій, що супроводжується не лише скороченням підприємств в результаті фізичного знищення, скороченням сировинної бази, але і зростанням темпів інфляції, зростання цін на сировину, паливно-мастильні матеріали тощо.

Вироблена продукція підприємствами харчової галузі є товарами першої необхідності, тим самим забезпечуючи стабільність в суспільстві, та продовольчу безпеку в країні.

В умовах обмежених ресурсів, інфляції та інших перешкод перед підприємствами в незалежності від розміру гостро постає питання управління витратами. Адже особливістю підприємств харчової промисловості є їх висока матеріаломісткість, чим і викликано потребу управління витратами.

Об'єктом дослідження є процес управління витратами що тісно взаємопов'язаний із процесом формування прибутку.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та прикладних підходів що вивчення формування та реалізації процесу управління витратами із врахуванням галузевих особливостей підприємств харчової промисловості.

Метою дослідження є вивчення економічної сутності витрат для формування та ефективного управління ними.

Виходячи з мети дослідження були визначені та вирішені наступні завдання:

– досліджена економічна сутність витрат та визначені їх основні класифікаційні ознаки підставі нормативно-законодавчої бази України;
– визначені основні етапи процесу управління витратами, означені основні напрямки реалізації кожного етапу;
– проаналізувати економічні показники діяльності підприємств харчової промисловості щодо взаємозв'язку та відповідності між матеріаломісткістю та витрато місткістю.

Для досягнення мети і вирішення поставлених завдань були застосовані загальнонаукові та спеціальні методи дослідження. Метод групувань, індуктивний метод застосовувались при зборі та узагальненні інформації; методи аналізу, синтезу та порівняння – для опрацювання масиву інформації та співставлення показників діяльності підприємств харчової промисловості; графічний та табличний методи – для наочного відображення отриманих результатів та відображення тенденцій; статистичні методи – при розрахунку економічних показників та темпів їх зміни, абстрактно-логічний – при формуванні висновків за результатами одержаних результатів.

Проблеми щодо процесів пов'язаних із процесом управління витратами цікавили багатьох науковців в різні періоди. Так дослідження особливостей формування системи управління витратами та її складових здійснили такі вітчизняні вчені як С.Ф. Голов, В.М. Гордієнко, М.Г. Грещак, І.Є. Давидович, А.Г. Загородній, Т.І. Карпова, О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник, В.О. Озеран, О.О. Попов, І.Б. Садовська, Ю.С. Цал-Цалко багато інших. Ними визначені реальні напрямки зменшення витрат та визначені основні напрямки розробки управління ними із застосуванням підходів до сутнісного розуміння управління витратами щодо ідентифікації сучасних методів та принципів (*Артемонова і Акулюшина, 2018*; *Атамас, 2006*; *Балан, 2014*; *Біла та ін., 2012*; *Великий та ін., 2009*; *Голов, 2008*; *Давидович, 2008*).

Питанням управління витратами пов'язаними із формуванням прибутку присвятили свої наукові праці такі видатні науковці як Н. Андрющенко, А. Бабо, І. Бланк, Ф. Бутинець, М. Вахрушина, С. Голов, М. Войнаренко, І. Давидович, М. Данилюк, Г. Козаченко, Г. Крамаренко, О. Кузьмін, В. Лещій, В. Лук'янова, О. Марюта, Д. Міддлтон, І. Несторишен, О. Орлов, В. Палій, А. Пилипенко, Ю. Погорєлов, А. Поддєрьогін, С. Покропивний, Є. Рудніченко, Є. Рясних, В. Савчук, Д. Сурмай, А. Турило, Ю. Цал-Цалко, А. Шеремет, Й. Шумпетер та ін. (*Голов, 2008*; *Давидович, 2008*).

## Результати дослідження

Відповідно до п. 21 ПСБО 16 «Витрати» витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати (*Положення…, 1999*).

Управління витратами – це процес контролю, планування та оптимізації витрат у підприємстві чи особистому бюджеті з метою досягнення фінансової ефективності та стабільності. Цей процес включає в себе етапи які показані в Додатку (*Рисунок 1*).

Управління витратами може бути важливим інструментом як для бізнесу, так і для особистих фінансів, допомагаючи забезпечити фінансову стабільність та досягнення поставлених цілей.

Аналіз витрат може включати класифікацію витрат за категоріями, виявлення основних джерел витрат та оцінку їх впливу на загальну фінансову ситуацію.

Етап встановлення бюджету передбачає визначення максимальних допустимих витратних обсягів на певний період часу (наприклад, місяць, квартал, рік). Бюджет може бути складений для різних категорій витрат або загального бюджету.

Контроль витрат, як один з етапів процесу управління витратами, містить спостереження за витратами в реальному часі та порівняння їх із запланованими значеннями. Це може включати ведення обліку витрат, використання фінансових програм або додатків для моніторингу витрат.

Етап оптимізації містить пошук і реалізацію можливостей для зниження витрат без втрати якості або ефективності. Це може включати перегляд та переговори з постачальниками, пошук більш ефективних або економічних альтернатив, а також впровадження удосконалень у процесах.

Заключний етап процесу управління витратами «аналіз результатів» передбачає оцінку ефективності проведених заходів з управління витратами. Це допомагає визначити, наскільки успішно було здійснено управління витратами та чи необхідні корективи в стратегії.

Цей процес може бути призначений як для бізнес-організацій, так і для особистих фінансів. Він допомагає забезпечити ефективне використання ресурсів і підтримує фінансову стабільність

Вивчення процесу управління витратами неможливе без ретельного аналізу галузі. Для більш детального аналізу  вибрано підприємства молочної промисловості. Вибірка сформована з лідерів галузі, які є флагманами галузі, та ведуть якісне управління витратами. Однак підприємства, які потрапили в вибірку різні за розмірами та виробничою потужністю переробки молока.

Для аналізу були обрані наступні підприємства: ПАТ «Чернігівський молокозавод», ПрАТ «Тернопільський молокозавод», ТДВ «Яготинський маслозавод», ТОВ «Данон Дніпро», ПрАТ «Вімм Білль Данн Україна», АТ «Житомирський маслозавод», ПрАТ «Комбінат Придніпровський», ПрАТ «Дубномолоко», ПрАТ «Обухівський молокозавод», ТОВ «Молочна компанія «Галичина».

В результаті аналізу показників діяльності підприємств які потрапили в вибірку за 2020-2021 роки слід відмітити зростання показника чистого доходу від реалізації готової продукції, але ці показники мають найвище значення в підприємствах які входять в інтегровані об'єднання (*Рисунок 2*).

Але в той же час паралельно зі зростанням даного показника, слід відмітити і зростання показника собівартості реалізованої продукції.

Найбільше зростання собівартості реалізованої продукції відбулося на ПрАТ «Вімм Білль Данн Україна» (на 60,61%), ТОВ «Молочна компанія «Галичина» (на 29,91%) та ПрАТ «Тернопільський молокозавод» (на 23,88%).

Але на ПрАТ «Комбінат Придніпровський» та ПрАТ «Обухівський молокозавод» ми бачимо зменшення собівартості реалізованої продукції відбулося зменшення на 18% та на 0,55% відповідно.

Варто відмітити, що на більшості підприємств які досліджуються відзначаються збитки (цей показник склав порядку 50%), що є результатом перевищення темпів зростання собівартості продукції над темпами зростання показника чистого доходу.

Дані припущення підтвердженні і відповідними розрахунками за даними, які потрапили у вибірку, зокрема за даними 2020-2021 року за рахунок зростання вартості основної сировини, вартості енергоносіїв та інших допоміжних матеріалів (*Таблиця 1*).

Значна частка матеріальних ресурсів у структурі чистого доходу молочного підприємства ставить залежність ефективності його діяльності від кількості та якості молочної сировини. На сьогодні підприємства молочної промисловості використовують різні способи забезпечення своєї діяльності необхідними обсягами молочної сировини. До таких відноситься: пряма організація збирання молока у домогосподарств населення, компенсаційні умови співпраці, партнерські умови співпраці з домогосподарствами, холдингова інтеграція з сільськогосподарськими виробниками тощо.

Підвищення матеріаломісткості автоматично тягне зростання такого показника як витрати на 1 гривню чистого доходу, який є результатом зростання всіх витрат, зокрема і адміністративних витрат та витрат на збут (*Рисунок 3*).

В результаті проведеного аналізу нами було визначено, що темпи зростання матеріаломісткості та витрат на 1 грн чистого доходу не мають певних тенденцій. Так зростання темпів зміни матеріаломісткості ми бачимо на ПрАТ «Тернопільський молокозавод», ТОВ «Данон Дніпро», АТ «Житомирський маслозавод», ПрАТ «Комбінат Придніпровський», ПрАТ «Дубномолоко», ПрАТ «Обухівський молокозавод» та ТОВ «Молочна компанія «Галичина». Зменшення темпів змін витрат на 1 грн чистого доходу відбувається на ПрАТ «Вімм Білль Данн Україна» та ПрАТ «Комбінат Придніпровський».

Заслуговує уваги невідповідність темпів зміни матеріаломісткості та витрат на 1 грн чистого доходу. Так на ПАТ «Чернігівський молокозавод» ми спостерігаємо зниження матеріаломісткості на 25,5% при зростанні витрато місткості на 7,23%, а на ПрАТ «Комбінат Придніпровський» навпаки: матеріаломісткість зростає на 6,25% при зменшенні витрато місткості на 7,5%.

## Дискусія

Незважаючи на численні наробки існує ряд питань що потребують подальшого дослідження. Висока собівартість вітчизняної продукції, відсутність фінансових ресурсів для розвитку, відсутність системи управлінського розвитку, адекватного до потреб управління потребує відкерівників підприємств упровадження та застосування сучасних технологій управління витратами, їх економії та запобігання втратам. Тому виживання підприємств різних галузей напряму залежить від вибору найбільш придатної

конфігурації елементів системи управління витратами в умовах обмежених фінансових і економічних ресурсів.

**Висновок**

Отже, в умовах невизначеності зовнішнього і внутрішнього середовища, управління та контроль за витратами виходить на перше місце в механізмі ефективного управління підприємствами, від планування, до контролю витрат.

Цілком очевидно, що своєчасна, повна та достовірна інформація про всі витрати підприємства, зокрема і адміністративні і витрати на збут та особливо собівартість продукції може покращити фінансовий стан підприємства. На сьогодні існує безліч способів контролю за витратами в залежності від розміру підприємства, стадії життєвого циклу підприємства. Це можу бути від новітніх програм, до таблиць Excel.

Тобто, управління витратами на підприємствах вийшло за межі впливу на виробничі витрати та розповсюдилось на всі витрати, які виникають або можуть з'явитися у процесі діяльності підприємства.

**Список джерел інформації:**


Артемонова, Н. С., Акулюшина, М. О. (2018). *Управління витратами: навч. посібник*. Київ: Центр учбової літератури.

Атамас, П. Й. (2006). *Управлінський облік: навчальний посібник*. Дніпропетрівськ-Київ: Центр учбової літератури.

Балан, А. А. (2014). Система управління витратами на промисловому підприємстві. *Економіка: реалії часу*, *3*, 43-49.

Біла, О. Г., Боднарюк, І. Л., Мединська, Т. В. (2012). *Управління витратами підприємства: теорія та практика: монографія*. Львів: Видавництво ЛКА.

Великий, Ю. М., Прохорова, В. В., Сабліна, Н. В. (2009). *Управління витратами підприємства*. Харків: Видавництво «ІНЖЕК».

Голов, С. Ф. (2008). *Управлінський облік: підручник для ВНЗ* (4-е вид.). Київ: Лібра, 2008.

Грицай, О. І. (2011). Застосування методів управління витратами в інноваційній діяльності підприємства. *Вісник НУ «Львівська політехніка»: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*, *720*, 9-16. Львів: Видавництво Львівської політехніки.

Давидович, І. Є. (2008). Управління витратами: навч. посібник. Київ: Центр навчальної літератури.

Литовченко, О. Ю. (2019). Управління витратами на підприємстві: теоретичний аспект. *Інфраструктура ринку*, *31*, 301-309. http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/31_2019_ukr/47.pdf

Маркіна, І. А., Вороніна, В. Л., Рудич, А. І. (2020). Теоретичні основи управління витратами підприємства. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*, *4*(115), 140-147. http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/4_2020/26.pdf

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» Затверджене наказом Мінфіну від 31.12.99 р. №318 Зареєстроване в Мін'юсті 19.01.2000 р. за №27/4248. У редакції, чинній станом на 05.09.2016 р.

Чорна, М. В., Смірнова, П. В., Бугріменко, Р. М. Управління витратами: навчальний посібник. Харків : ХДУХТ, 2017. 166 с.

## Додатки

Рисунок 1. Основні етапи процесу управління витратами (*автор*)

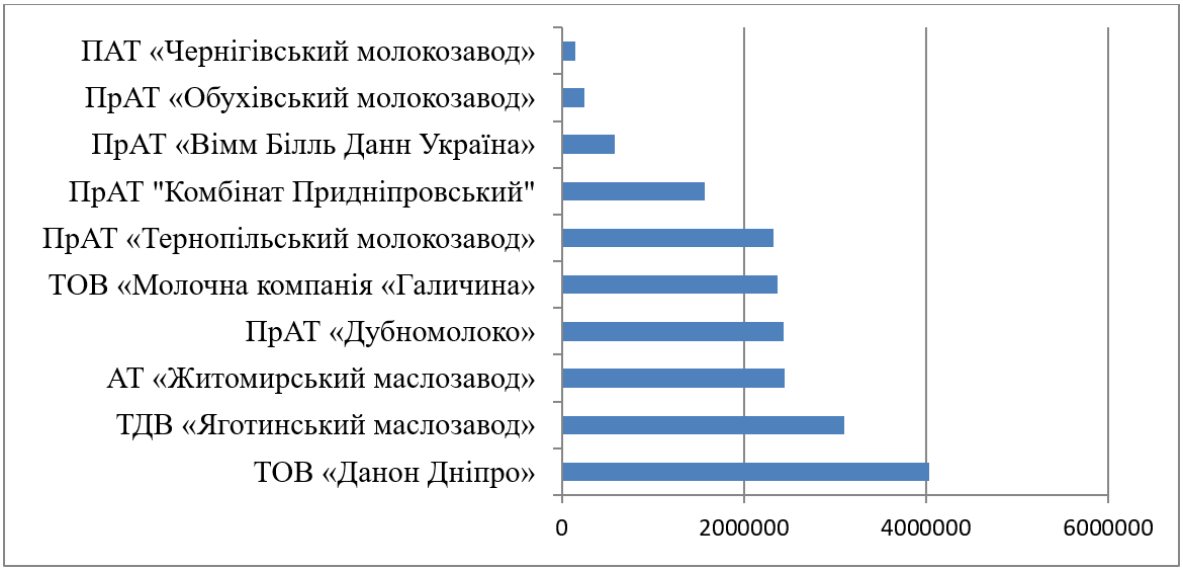


Рисунок 2. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в 2021 році, тис.грн.
Джерело: складено за даними (*Артемонова і Акулюшина, 2018*)

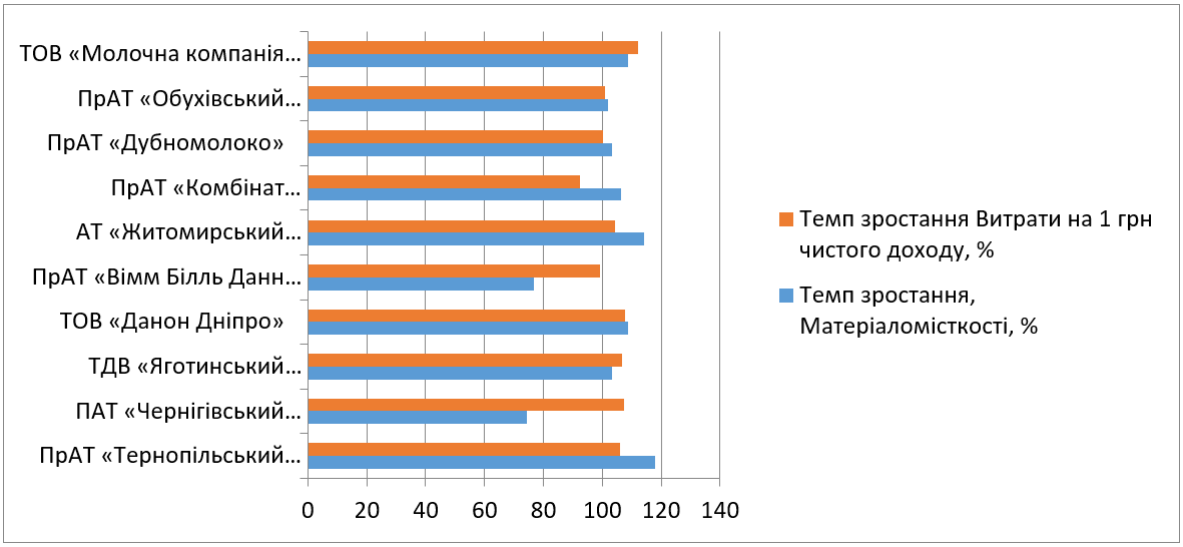


Рисунок 3. Відповідність між темпами зміни матеріаломісткості та витрат на 1 грн чистого доходу (*автор*)

Таблиця 1. Аналіз зміни економічних показників діяльності підприємств молочної промисловості за 2022р. (*Артемонова і Акулюшина, 2018*)

| № | Назва підприємства | Темп зміни чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг),% | Темп зміни собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), % | Темп зміни чистого фінансового результату: прибуток (збиток), % |
|---|---|---|---|---|
| 1 | ПрАТ «Тернопільський молокозавод» | 116,83 | 123,88 | -146,00 |
| 2 | ПАТ «Чернігівський молокозавод» | 100,09 | 107,33 | 397,00 |
| 3 | ТДВ «Яготинський маслозавод» | 98,02 | 104,76 | -149,00 |
| 4 | ТОВ «Данон Дніпро» | 103,21 | 111,21 | -57,00 |
| 5 | ПрАТ «Вімм Білль Данн Україна» | 162,04 | 160,61 | 104,00 |
| 6 | АТ «Житомирський маслозавод» | 110,78 | 115,62 | -45,00 |
| 7 | ПрАТ «Комбінат Придніпровський» | 88,29 | 82,02 | 190,60 |
| 8 | ПрАТ «Дубномолоко» | 108,00 | 108,16 | 108,00 |
| 9 | ПрАТ «Обухівський молокозавод» | 98,48 | 99,45 | - |
| 10 | ТОВ «Молочна компанія «Галичина» | 115,95 | 129,91 | 115,95 |