

УДК 658.155

ОПТИМІЗАЦІЯ ВИТРАТ ЯК ФАКТОР ПІДВИЩЕННЯ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА

OPTIMIZATION OF COSTS AS FACTOR OF RISE IN PROFITABILITY OF MANUFACTURING COMPANY

Гончаренко М.Л.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри економіки та організації діяльності
суб'єктів господарювання,
Українська інженерно-педагогічна академія

Тимофєєва А.В.

магістр,
Українська інженерно-педагогічна академія

У статті розглянуто роль витрат у процесі досягнення рентабельності діяльності підприємства. Показано логіку формування різних видів рентабельності. Підкреслено важливість основних етапів управління витратами у формуванні собівартості. Розкрито проблеми методики обліку й аналізу витрат. Запропоновані шляхи оптимізації управління витратами з погляду їх впливу на рентабельність виробничої діяльності і продукції.

Ключові слова: рентабельність, витрати, ефективність, виробнича рентабельність, рентабельність витрат, оптимізація витрат.

В статье рассмотрена роль затрат в процессе достижения рентабельности деятельности предприятия. Показана логика формирования различных видов рентабельности. Подчеркнута важность основных этапов управления затратами в формировании себестоимости. Раскрыты проблемы методики учета и анализа затрат. Предложены пути оптимизации управления затратами с точки зрения их влияния на рентабельность производственной деятельности и продукции.

Ключевые слова: рентабельность, затраты, эффективность, производственная рентабельность, рентабельность затрат, оптимизация затрат.

This article revises the role of costs in achieving the profitability in a company activity. The logic of formation of various types of profitability is shown. The importance of the main stages of cost management in formation of the cost price is emphasized. Problems of costs accounting and analysis method are revealed. The ways of costs management optimization in terms of their effect on profitability of production activity and products are offered.

Keywords: profitability, costs, efficacy, manufacturing profitability, costs profitability, costs optimization.

Постановка проблеми. Розвиток ринкової економіки супроводжується бурхливими змінами в діяльності суб'єктів господарювання, що вимагає від них постійного пошуку шляхів відповідної адаптації. Критерієм результативності обраного напрямку розвитку господарської діяльності є її ефективність, яка може вимірюватися за допомогою системи показників рентабельності. Важливу роль у досягненні позитивного рівня цього показника відіграє процес аналізу його основних складників та факторів безпосереднього впливу. Тому привернення уваги до показника витрат як основного фактору впливу на рентабельність є особливо актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню різних аспектів взаємозв'язку прибутку і рентабельності з відокремленням

результативних показників окремих видів рентабельності діяльності підприємства присвячені праці багатьох українських і російських науковців, таких, як М.М. Бердар [1], Б.Є. Грабовецький [2], В.М. Серединська, О.М. Загородна, Р.В. Федорович [3], Д.В. Лисенко [4]. Розгляд особливостей взаємозв'язку різних рівнів рентабельності операційної, фінансово-інвестиційної та звичайної діяльності з прибутком підприємств можна побачити в статтях В.В. Баліцької [5]. Вплив витрат на оціночні показники фінансового стану взагалі і показники рентабельності зокрема відображено в роботах Е.А. Гомонко [6], О.О. Непочатенко [7], Н.І. Демчук [8].

Загальновідомо, що ключовим напрямом діяльності суб'єкта є підвищення рентабельності виробництва, але досі є розбіжності у думках

відомих науковців щодо точності показників, які слід обирати для розрахунку коефіцієнтів рентабельності. Тому є необхідність дослідження впливу основних складників цих показників для більш точного визначення шляхів підвищення ефективності діяльності і режимів застосування ресурсів, якими володіє підприємство.

Мета статті – виявлення впливу показника величини витрат на рентабельність виробничого підприємства та доведення необхідності управління витратами для підвищення цього показника.

Виклад основного матеріалу дослідження. Будь-яке підприємство бажає досягти отримання прибутку. При цьому важливою є не лише величина прибутку, а й те, які ресурси були задіяні для досягнення цієї величини прибутку, який обсяг робіт був здійснений і якими при цьому були витрати. Зіставлення прибутку з витратами й авансованими капіталовкладеннями проводиться за допомогою коефіцієнтів рентабельності.

Рентабельність – якісний вартісний показник, що характеризує рівень віддачі витрат або ступінь використання наявних ресурсів у процесі виробництва і реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). У найширшому, найзагальнішому розумінні рентабельність означає прибутковість або дохідність виробництва і реалізації всієї продукції чи окремих її видів; дохідність підприємств, організацій, установ загалом як суб'єктів господарської діяльності; прибутковість різних галузей економіки [1, с. 113].

Використовуючи для аналізу роботи підприємства абсолютний показник прибутку, досить важко дійти висновків про доходність цього підприємства. Рентабельність же може засвідчити про економічну ефективність, яка визнача-

ється як відношення прибутку до одного з вагомих показників функціонування підприємства. У процесі аналізу рентабельності досліджується рівень показників, їх динаміка, визначається система факторів, які викликають зміни цих показників. Різноманітність показників рентабельності визначає альтернативність пошуку шляхів її підвищення, внаслідок чого буде підвищуватись і ефективність роботи підприємства.

Показники рентабельності можливо об'єднати у декілька груп:

- показники, що характеризують окупність витрат виробництва та інвестиційних проектів;
- показники, що характеризують прибутковість реалізації;
- показники, що характеризують прибутковість капіталу та його частин.

На думку деяких авторів [4], умовно всі показники рентабельності можна розділити на дві групи, такі як показники рентабельності діяльності підприємства взагалі та показники рентабельності використання різних активів (рис. 1).

Рентабельність основної (виробничої) діяльності (окупність витрат) обчислюється шляхом зіставлення прибутку з сумою витрат реалізованої або виробленої продукції.

$$R = \frac{\Pi_p \text{ або } \Pi_{\text{ч}}}{B}, \quad (1)$$

де R – рентабельність виробничої діяльності;
 Π_p – прибуток від виробництва і реалізації продукції;

$\Pi_{\text{ч}}$ – чистий прибуток;

B – витрати на виробництво і реалізацію продукції.

Цей показник характеризує суму прибутку від продажу виробленої продукції, яка припадає на кожну гривню витрат. Чим вище значення

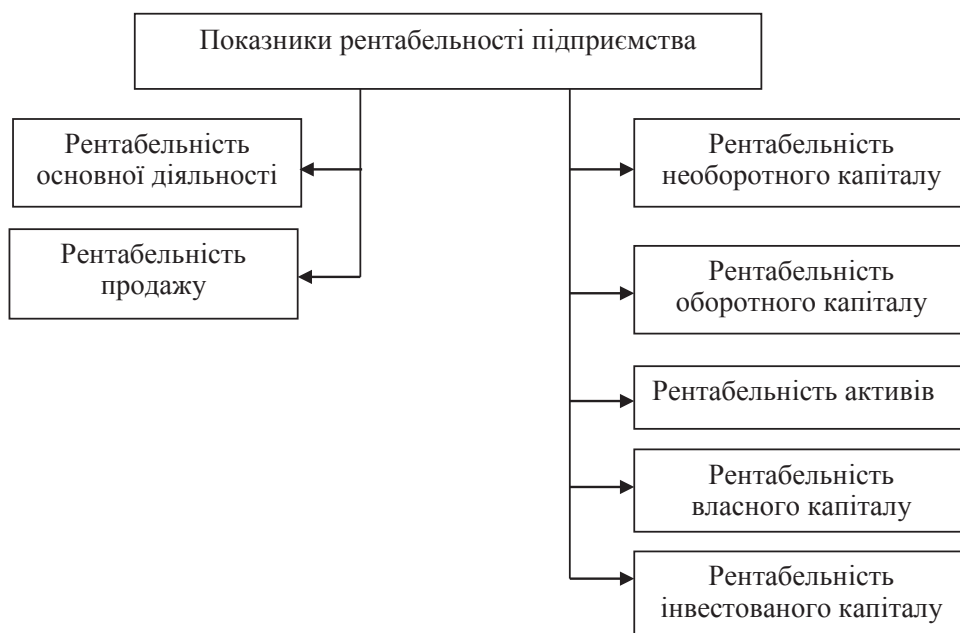


Рис. 1. Основні показники рентабельності підприємства

чисельника і менше – знаменника, тим рентабельнішою є діяльність підприємства, яке фактично повинне дотримуватися стратегії мінімізації витрат за будь-якого досягнутого значення R .

Аналогічно знаходиться показник рентабельності по кожному виду продукції шляхом зіставлення прибутку, отриманого від реалізації кожної одиниці продукції, із собівартістю цієї продукції.

$$R_i = \frac{\Pi_i}{V_{\text{од.і}}} = \frac{\Pi_i - V_{\text{од.і}}}{V_{\text{од.і}}} = \frac{\Pi_i}{V_{\text{од.і}}} - 1 \quad (2)$$

Важливе значення має оцінка впливу рентабельності окремих видів продукції на загальну рентабельність всієї продукції, яка проводиться на основі врахування питомої ваги кожного виду продукції в її загальному обсязі. Потім оцінюється середня рентабельність продукції виробничого підприємства.

Таким чином, рівень рентабельності виробничої діяльності залежить від зміни структури виробленої і реалізованої продукції, її собівартості та зміни середніх цін реалізації.

Логічну модель формування різних показників рентабельності приведено на рис. 2.

Як видно з рис. 2, ці показники специфічні тим, що відповідають інтересам всіх учасників бізнесу: адміністрацію цікавить віддача всіх активів і окупність витрат на виробництво; інвесторів і кредиторів – віддача на вкладений капітал; власників – прибутковість акцій, рентабельність власного капіталу.

У процесі управління рентабельністю важливою є процедура аналізу витратного складника господарювання підприємства в частині його оптимізації. При цьому такий аналіз має

бути орієнтований на кінцевий результат на базі єдиної інформаційної бази і технології обробки інформації щодо витрат на всіх етапах життєвого циклу виробництва продукції.

Витрати можна класифікувати за багатьма ознаками. Погляд на витрати з різних позицій дає можливість гнучко оперувати категорією собівартості продукції з метою визначення на ринку вдалої цінової політики на товари і послуги фірми, а також використання облікової інформації для різних потреб управління. Тому для класифікації витрат використовуються, як відомо, їх різні групування:

- за засобом включення в собівартість продукції: прямі й непрямі;
- щодо виробничого процесу: виробничі й позавиробничі;
- за призначенням: основні й накладні;
- за складом: одноелементні та комплексні;
- залежно від випуску продукції: постійні та змінні;
- за характером зв'язку з функціонуванням підприємства: зовнішні і внутрішні;
- за ступенем керованості: релевантні та іррелевантні;
- за частотою появи: поточні та одноментні [6, с. 23–28].

Також витрати групують за елементами, щоб виявити характер виробництва (матеріаломістке, працемістке тощо) та за калькуляційними статтями, щоб дізнатися, які з них мають найбільший вплив на собівартість одиниці продукції. Саме собівартість продукції та тенденції її змін впливають на рівень рентабельності продукції та виробничої діяльності підприємства взагалі. Тому суб'єкт господарювання повинен

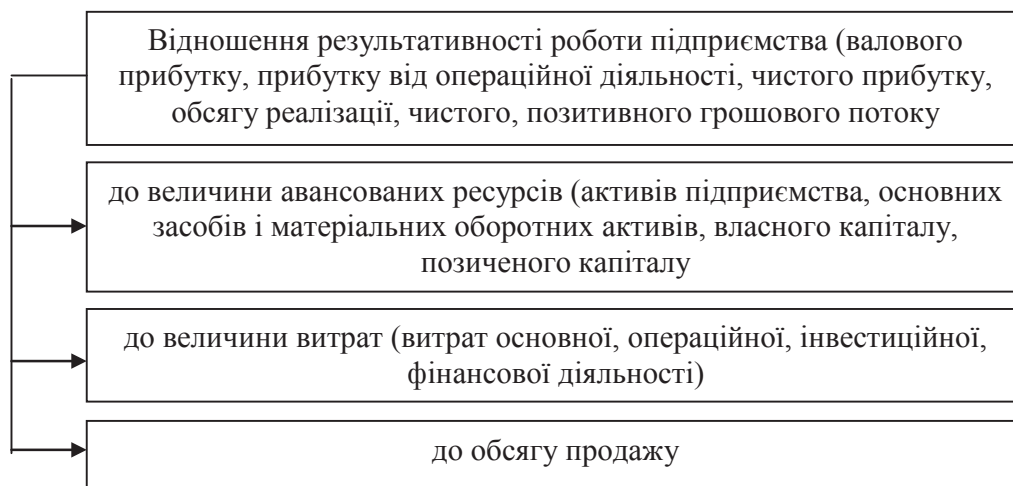


Рис. 2. Логічна модель формування показників рентабельності [3, с. 374]

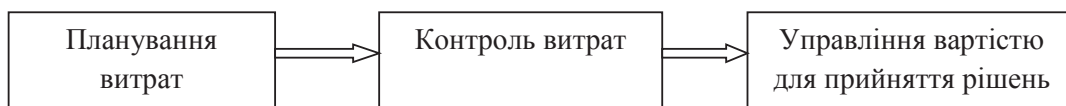


Рис. 3. Основні стадії процесу управління витратами на підприємстві

налагодити чіткий та логічний процес управління витратами (рис. 3) для того, щоб мати можливість створити необхідні запаси (не надлишкові), а також уникнути перевитрат у процесі виробництва.

Управління витратами пов'язане як із минулими витратами, так і з їх обґрунтуванням на перспективу. Планування витрат чітко зіставляється з цілями і завданнями підприємства, а також плануванням його виробничої програми; відображається у кошторисах і калькуляціях з урахуванням нормованих показників.

На другому етапі контролю на базі нормативів розраховуються показники ефективності та виявляються розбіжності між плановими і фактичними показниками.

На третій стадії проходить оцінка точних і значущих показників витрат для прийняття управлінських рішень. На цій стадії велика роль належить управлінському обліку, який розуміється як процес пізнання, оцінки, аналізу, підготовки, тлумачення й узагальнення фінансової інформації щодо витрат. Організація внутрішнього управлінського обліку витрат – це внутрішня справа кожного конкретного підприємства. На думку сучасних економістів [6; 7], завдяки такому обліку адміністрація здатна приймати рішення: 1) в якому «розрізі» класифікувати витрати; 2) як можна деталізувати місця виникнення витрат; 3) чи проводити тотальний облік всіх видів витрат або підраховувати їх частково з виділенням тих категорій, які важно піддаються точному підрахунку.

У вітчизняній економічній практиці не існує чіткої стратегії управління витратами, у зв'язку з чим необхідно вирішити низку важливих завдань: систематизувати інструментарій управління і формалізувати причинно-наслідкові зв'язки між витратами.

Всі відомі показники рентабельності, які зазвичай підраховуються підприємством, можуть бути доповнені деякими уточнюючими розрахунками. Так, для більш повного економічного аналізу діяльності підприємства може використовуватися показник «рентабельності операційних витрат» [8, с. 42], який розраховується так:

$$R_{\text{оп.в.}} = \frac{\Pi_{\text{оп.д.}}}{B_{\text{оп.}}}, \quad (3)$$

де $R_{\text{оп.в.}}$ – рентабельність операційних витрат;

$\Pi_{\text{оп.д.}}$ – прибуток від операційної діяльності;

$B_{\text{оп.}}$ – поточні витрати на виробництво продукції та інші види операційної діяльності.

На відміну від ресурсних показників, цей вид рентабельності характеризує прибутковість поточних витрат, вигідність для підприємства виробництва певних видів продукції, виконання певних робіт, надання платних послуг і витрат на інші види операційної діяльності. Ресурси, якими володіє підприємство, впливають на рівень цього показника незначною мірою – лише у тій частині собівартості, яка дорівнює аморти-

зації основних засобів і зносу нематеріальних активів, а також витратам на поточний, середній і капітальний ремонт основних засобів. Основними факторами зростання рентабельності операційних витрат є мінімізація виробничих витрат та можливе зростання цін реалізації.

Під час проведення економічного аналізу слід вивчити динаміку названих показників рентабельності, виконання плану за ними і провести порівняння з підприємствами-конкурентами. Після цього необхідно проаналізувати чинники, що вплинули на зміну рівня рентабельності.

Варто відзначити, що у процесі формування ефективного механізму управління рентабельністю виробничого підприємства на основі витрат виникає низка труднощів, які можна віднести до загальних проблем планування виробничої діяльності, а саме:

- неточний розподіл непрямих витрат, що залежить від галузевих особливостей, характеру організації виробництва, застосовуваного методу калькулювання собівартості продукції;

- можливе неврахування невиробничих витрат у виробничому обліку (до яких належать, наприклад, недостачі, позареалізаційні витрати, виплата матеріальної допомоги, збитки від стихійних лих тощо);

- не відбувається розподіл витрат на постійні та змінні, тому не враховується вплив виробничого левериджу під час розрахунку фінансової стійкості підприємства;

- практика господарювання не виробила рекомендацій щодо врахування трансакційних витрат, величина яких зараз може бути досить суттєвою для підприємств.

Звичайне управління витратами зводиться до їх зниження. До прямих способів останнього належать заходи, безпосередньо спрямовані на зниження витрат: економія матеріально-речових факторів виробництва, підвищення техніко-технологічного рівня виробництва, жорсткість норм витрат сировини і матеріалів на одиницю продукції та ін. Зниження витрат також може здійснюватися шляхом мінімізації передбачуваних витрат, зменшення абсолютного обсягу матеріальних витрат, зменшення частки витрат у собівартості продукції. Непрямі способи зниження витрат мають місце, коли наслідком (побічним ефектом) заходів, що мають інші пріоритети, є зниження витрат. Останнє припускає зниження не тільки виробничих витрат, але й витрат обігу (комерційних), позареалізаційних і управлінських витрат.

Але слід відзначити, що управління витратами не варто зводити до їх зниження, адже це не завжди правомірно. Управління витратами – це насамперед їх оптимізація. З метою підвищення якості продукції часом буває вигідніше піти на додаткові витрати, щоб досягти необхідного рівня споживчої цінності продукції, що виробляється. Водночас відомо, що одночасне підвищення якості продукції і зниження витрат –

завдання досить складне. Зниження витрат – це окрема ситуація їх оптимізації, яка може мати місце стосовно їх загального обсягу і розрахунку на одиницю продукції.

Багато сучасних авторів [3; 6; 7] підкреслюють необхідність створення центрів витрат і центрів контролю для управління витратами.

Групування витрат за місцями виникнення здійснюється відповідно до організаційної структури підприємства та його підрозділів. Слід вказати, що об'єктом управління можуть стати тільки ті витрати, які піддаються вимірюванню, плануванню та аналізу. Тому центри витрат (місця виникнення) є осередком їх формування і, відповідно, контролю за ними. Вони можуть збігатися з організаційною одиницею (цехом, підрозділом, дільницею) або ж бути частиною цих організаційних структур. Основою такого розмежування є різні ознаки, такі як єдність устаткування, виконання операцій та функцій. Наприклад, центрами витрат можуть бути групи обладнання з однаковими технічними характеристиками або групи робітників, які виконують однакову роботу.

Центри відповідальності створюються на основі центрів витрат з метою делегування відповідальності за витрати керівникам структурних підрозділів різних рівнів. Один центр витрат може мати один центр відповідальності (керівника підрозділу) або декілька, якщо певні посадові особи призначені відповідальними за раціональне використання ресурсів підприємства. Визначення конкретних центрів витрат та центрів відповідальності здійснюється підприємством з урахуванням особливостей організації і технології виробництва, структури управління з метою оцінки витрат, аналізу відхилень та виявлення резервів господарювання.

Як видно з вищесказаного, управління витратами являє собою динамічний процес, кінцева

ціль якого – досягти високих фінансових результатів діяльності підприємства: абсолютного (прибутку) і відносних (рентабельності виробництва і кожного окремого виду продукції).

Висновки. Важливе значення для поступового зростання рентабельності має якість процесу планування витрат. Це складний і багатограний процес, який включає в себе глибокий економічний аналіз виробничих і фінансових показників за період, що передував плановому, досягнення максимальної узгодженості з кількісними і якісними показниками плану випуску і реалізації продукції, врахування наявних резервів збільшення випуску продукції за одночасного уникнення непродуктивних витрат у поєднанні з мінімізацією загальної суми валових витрат виробничого підприємства.

Щоби процес керування витратами був ефективним, слід точно враховувати як прямі, так і непрямі витрати, намагатися оптимізувати витрати на управління, підприємством, враховувати зміну показника операційного важеля (левериджу), налагодити постійний контроль та аналіз витрат за даними управлінського обліку.

Для підприємства важливим є як облік витрат із розрахунком собівартості виробництва і реалізації продукції, так і активна діяльність, спрямована на зниження цих витрат і, отже, здешевлення продукції. Вивчення особливостей формування і групування витрат, методів їх обліку й аналізу в сучасних умовах дає підстави припускати, що від цього багато в чому залежить обсяг одержуваного прибутку, а також рівень показників рентабельності підприємства.

Перспективами подальшого дослідження в цьому напрямі є розроблення оптимального механізму управління витратами та дослідження його впливу на показники рентабельності виробничої діяльності підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бердар М.М. Фінанси підприємств: навч. посіб. / М.М. Бердар – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 352 с.
2. Грабовецький Б.Є. Економічний аналіз: навч. посіб. / Б.Є. Грабовецький – Вінниця: ВНТУ, 2013. – 185 с.
3. Серединська В.М. Економічний аналіз: навч. посіб. / В.М. Серединська, О.М. Загородна, Р.В. Федорович, За ред. проф. Р.В. Федоровича. – Тернопіль: Видавництво Астон, 2010. – 624 с.
4. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. для вузов / Д.В. Лысенко. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 320 с.
5. Баліцька В.В. Рентабельність діяльності підприємства: вплив на формування прибутку для оподаткування / В.В. Баліцька, О.В. Короткевич // Формування ринкових відносин в Україні. – 2013. – № 4(143). – С. 191–197.
6. Гомонко Э.А. Управление затратами на предприятии: учеб. / Э.А. Гомонко, Т.Ф. Тарасова. – М.: КНОРУС, 2010. – 320 с.
7. Непочатенко О.О. Фінанси підприємств: підруч. / О.О. Непочатенко, Н.Ю. Мельничук. – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 504 с.
8. Демчук Н.І. Теоретичні та методологічні засади управління рентабельністю підприємства / Н.І. Демчук, І.І. Туболец // Інвестиції: практика та досвід. – 2012. – № 5. – С. 39–44.