

°УДК 657

Московчук А. Т., к.е.н., доцент

Луцький національний технічний університет,

Ліщук В. І., к.е.н., доцент

Східноєвропейський національний університет ім. Лесі Українки

МЕТОДИКА ТА МЕТОДИЧНІ ПРИЙОМИ АНАЛІЗУ ВИТРАТ

У статті розглянуто методику аналізу витрат підприємства. Висвітлено сутність методичних прийомів загального аналізу. Обґрунтовано доцільність доповнення системи показників використання витрат коефіцієнтами витрат.

Ключові слова: витрати, методика аналізу, методи, прийоми, показники, коефіцієнти витрат.

Moskovchuk A., Lishchuk V.

METHODS AND TECHNIQUES OF COSTS ANALYSIS

Achievement optimal level of costs is important for all businesses. This may provide high competitiveness of products and stable growth of the company.

Continuous costs analysis is to be performed in order to ensure costs optimization. The main objectives of cost analysis are substantiation of the amount of costs, assessment of the impact different factors on their level, determination the basis for cost planning, identification of reserves for costs reduction.

Methodology of economic analysis is a sequence of performance of the analytical work and a set of special techniques and methods of investigation of economic information. Rom the point of the economic analysis methodology means combination of analytical methods and rules of business economics research which correspond with the purpose of analysis. The methodology of costs analysis was developed by the following scientists: Y. Hrabovetskyi, A.Zahorodniy, G. Kindratska, Y.Mnykh, S.Moshenskyi, O.Oliynyk, H.Savytska, N.Tarasenko, etc.

The following questions are covered in the methodology of costs analysis: analysis of cost of sales and production costs; analysis of cost of sales of certain products; analysis costs per one hryvnia of goods produced; analysis of direct material and labor costs; overheads analysis; operational analysis costs of the company; usage of costing; determination of reserves for costs reduction.

Analysis of costs and cost of sales gives possibility to study the trends in their level, to determine deviations of actual costs from standard costs and to identify reasons

° *Московчук А. Т., Ліщук В. І.*

for such deviations, to identify the reserves for reduction of cost of sales and to develop measures for their implementation.

The scientists prove the appropriateness of usage of different methods, techniques of economic analysis and indicators for the purpose of making of analytical research. These methods and techniques are detailing of indexes, comparison, grouping, basic processing techniques of dynamic ranges, balance, tabular and graphical techniques, factor analysis.

An important stage of costs analysis is determination of factors and assessment of the level of their impact on the change of the resulting indicator. The methods of determined and stochastic factor analysis helps to establish the relationship between the resulting indicator and factors in the case of existence of functional and non-functional dependencies

The range of indexes is used for the purpose of costs analysis. We believe that this range of indexes may be extended by the following indexes: costs for materials ratio, labor costs ratio, overhead ratio, ratio of administrative costs and the ratio of cost of sales. Reduction of any of these ratios is considered to be an evidence of improvement of the company's performance. Based on the calculated cost ratios production may be planned, based on the forecast of volumes of funding, and the level of ratios which should be achieved may be determined and monitored. Usage of the proposed ratios enables managers to make substantiated management decisions for profit increase

Economic analysis of costs is based on information and range of indexes which are necessary for making optimal management decisions. In order to provide management with necessary information it is appropriate to use ratios – expenses ratios. The ways of decrease of costs may be defined via using of these ratios.

Key words: costs, methods of analysis, methods, techniques, indicators, ratios expenses.

Московчук А. Т., Лищук В. И.

МЕТОДИКА И МЕТОДИЧЕСКИЕ ПРИЕМЫ АНАЛИЗА ЗАТРАТ

В статье рассмотрена методика анализа затрат предприятия. Освещены сущность методических приемов общего анализа. Обоснована целесообразность дополнения системы показателей использования затрат коэффициентами затрат.

Ключевые слова: расходы, методика анализа, методы, приемы, показатели, коэффициенты затрат.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Для усіх суб'єктів господарювання важливим є досягнення оптимального рівня витрат діяльності, що забезпечить, в першу чергу, конкурентоздатність продукції та стабільне економічне зростання підприємства.

Для забезпечення оптимізації витрат, що формуються в процесі діяльності підприємства, необхідно постійно проводити їх аналіз. Основними завданнями аналізу витрат є визначення обґрунтованості величини витрат, оцінка впливу факторів на їх рівень, визначення бази для планування витрат, виявлення резервів зниження витрат підприємства.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Питанням методичних підходів щодо аналізу витрат та собівартості продукції присвячені дослідження багатьох українських та зарубіжних вчених: Є. Грабовецького, А. Загороднього, Г. Кіндрацької, І. Лазаришиної, Є. Мниха, С. Мошенського, О. Олійника, П. Поповича, Г. Савицької, Н. Тарасенка, М. Чумаченка, С. Шкарабана та інших.

В своїх роботах науковці розглядають послідовність проведення аналізу витрат, методичні прийоми для визначення їх динаміки, структури та проведення факторного аналізу. Однак, на наш погляд, потребує доповнення система показників для оцінки використання витрат операційної діяльності.

Цілі статті. В сучасних умовах господарювання особливої актуальності набуває удосконалення методичних аспектів аналізу витрат. Метою дослідження є оцінка методики аналізу витрат та уточнення системи аналітичних показників, що дозволить об'єктивно оцінити рівень та ефективність використання витрат і забезпечити необхідною інформацією менеджмент підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Методика економічного аналізу – це послідовність виконання аналітичної роботи та сукупність спеціальних методів і прийомів дослідження економічної інформації. Методика включає також систему правил і вимог, що гарантують ефективне застосування методу.

В економічному аналізі методика являє собою сукупність аналітичних способів і правил дослідження економіки підприємства, що певним чином відповідні до мети аналізу [3, с. 23].

Є. Б. Грабовецький у навчальному посібнику «Економічний аналіз», розглядаючи методику аналізу, висвітлює наступні напрями аналітичного дослідження собівартості та витрат на виробництво: узагальнюючий аналіз собівартості продукції; аналіз

окремих видів продукції; аналіз витрат на одну гривню продукції; аналіз прямих матеріальних і трудових витрат; аналіз комплексних витрат; аналіз накладних витрат [4, с.192].

Кіндрацька Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г. обґрунтовують, що для аналізу витрат підприємства необхідно проводити: аналіз витрат звичайної діяльності; аналіз операційних витрат; аналіз виробничої собівартості продукції [6, с. 252].

Аналізуючи витрати, як важливий чинник підвищення ефективності виробництва, Мошенський С. З., Олійник О. В. розглядають: методику аналізу загальної суми та структури витрат підприємства; особливості аналізу прямих і непрямих витрат; оперативний аналіз витрат підприємства; використання функціонально-вартісного аналізу при аналізі витрат підприємства; визначення резервів зниження витрат підприємства [11, с. 353].

Деякі інші аспекти в методиці аналізу витрат і собівартості продукції виокремлює П. Я. Попович, зокрема: аналіз структури витрат, її динаміки та оптимальності для одержання прибутку; аналіз динаміки собівартості за узагальнюючими показниками і чинниками їхньої зміни, пошук можливостей усунення чинників зростання собівартості; аналіз собівартості продукції за калькуляційними статтями; аналіз загальних чинників зміни собівартості продукції за калькуляційними статтями; аналіз специфічних чинників зміни собівартості продукції за калькуляційними статтями; аналіз собівартості одиниці окремих виробів з метою їх здешевлення (не знижуючи якісні параметри) і підвищення конкурентоспроможності; виявлення резервів зниження собівартості [17, с. 167].

Варто зазначити, що мета аналізу витрат виробництва та собівартості продукції полягає в комплексній оцінці досягнутих результатів оптимізації витрат, а також в інформаційному забезпеченні прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Г. В. Савицька зазначає, що аналіз витрат і собівартості дає змогу вивчити тенденції зміни їх рівня, визначити відхилення фактичних витрат від нормативних та причини їх виникнення, виявити резерви зниження собівартості продукції й розробити заходи для їх реалізації і розглядає наступні напрями аналізу собівартості: аналіз загальної суми витрат на виробництво продукції; аналіз витратомісткості продукції; аналіз собівартості окремих видів продукції;

аналіз прямих матеріальних витрат; аналіз прямих трудових витрат; аналіз непрямих витрат; аналіз витрат за центрами відповідальності; аналіз резервів зниження собівартості продукції [19, с. 228].

Тарасенко Н. В., підкреслюючи важливість проведення глибокого і всебічного аналізу витрат і собівартості продукції, розглядає: аналіз витрат на одну гривню обсягу промислової продукції; аналіз витрат на виробництво за елементами та статтями; аналіз собівартості окремих видів продукції; аналіз відносного рівня витрат [20, с. 165].

Для проведення аналітичного дослідження витрат науковцями обґрунтовується доцільність використання різноманітних методів, прийомів економічного аналізу та показників.

В практиці економічного аналізу використовують, як правило, методи загального аналізу з властивими їм прийомами та детермінованого факторного аналізу.

Зазвичай це деталізація показників, порівняння, групування, елементарні прийоми оброблення динамічних рядів, балансовий, табличний і графічний прийоми, факторний аналіз.

З метою поглибленого аналізу використовується прийом деталізації показників. Деталізацію витрат доцільно проводити за їх складовими, за підрозділами підприємства, за часовими періодами, оскільки узагальнені показники звітності підприємств не характеризують якість роботи окремих його підрозділів і виконавців.

Для зручності використання значної кількості первинних даних в аналітичній роботі необхідно провести їх групування. Групування витрат дасть можливість систематизувати матеріал, виявити взаємозв'язки між показниками.

Важливим прийомом аналізу є порівняння. Порівняння здійснюється через зіставлення показників з метою визначення загальних і специфічних ознак економічних явищ, тенденцій і закономірностей їх розвитку. Порівнюють фактичні дані звітного періоду з аналогічними показниками попередніх періодів (для визначення тенденцій формування витрат), з плановими (для оцінки рівня виконання планових завдань), з нормативними (з метою контролю і забезпечення дотримання витрат матеріалів, часу, з

показниками інших підприємств (для визначення шляхів зниження витрат діяльності); рівень показників, який можна досягти за умови реалізації різних управлінських рішень (з метою вибору найефективнішого в певних умовах).

Використання прийому порівняння витрат дає змогу провести горизонтальний, вертикальний, трендовий, а також одновимірний і багатовимірний аналіз.

Для аналізу зміни витрат за певний період доцільно використовувати ряди динаміки, які будуються за абсолютними, відносними або середніми величинами. Обробка рядів динаміки дозволить визначити зростання, зменшення чи стабільність витрат; середній рівень показника і середню інтенсивність його змін; тенденції щодо зміни витрат; екстраполювати з максимальною достовірністю значення перспективних показників.

Балансовий прийом в аналізі витрат варто використовувати для перевірки вихідної аналітичної інформації, правильності проведення аналітичних розрахунків, дотримання норм витрат сировини, матеріалів, палива, енергії та витрат часу.

Для належного сприйняття і розуміння тенденцій і закономірностей зміни витрат користуються графічними і табличними прийомами відображення інформації.

Важливим етапом аналізу витрат є визначення факторів і оцінка міри їх впливу на зміну результуючого показника. Способи детермінованого і стохастичного факторного аналізу дозволяють встановити залежність між результуючим показником і факторами за наявності функціональної і нефункціональної залежностей.

Економічний аналіз витрат операційної, фінансової та інвестиційної діяльності ґрунтується на інформації та системі показників, які необхідні для прийняття оптимальних управлінських рішень. Як показав аналіз наукової літератури, єдиної системи показників щодо оцінки витрат підприємств не визначено. Система показників для аналізу формується з урахуванням інтересів користувачів і тих процесів, які необхідно досліджувати, що зумовлює різні підходи до їх вибору.

Оскільки в структурі витрат виробничого підприємства витрати операційної діяльності мають найбільшу питому вагу, то

їх аналіз повинен проводитись постійно і на основі показників, які дають найбільш точну оцінку їх використання.

Вважаємо, що цю групу показників доцільно доповнити коефіцієнтом витрат на матеріали, коефіцієнтом витрат на оплату праці, коефіцієнтом накладних витрат, коефіцієнтом адміністративних витрат і коефіцієнтом витрат на збут.

Коефіцієнт витрат на матеріали розраховують за формулою:

$$K_{B.M.} = \frac{B_M}{\text{ЧД}}, \quad (1)$$

де $K_{B.M.}$ – коефіцієнт витрат на матеріали;

B_M – витрати на матеріали, грн.;

ЧД – чистий дохід підприємства, грн.

Коефіцієнт витрат на оплату праці розраховують за формулою:

$$K_{B.оп.} = \frac{B_{оп.}}{\text{ЧД}}, \quad (2)$$

де $K_{B.оп.}$ – коефіцієнт витрат на оплату праці;

$B_{оп.}$ – витрати на оплату праці, грн.

Коефіцієнт накладних витрат розраховують за формулою:

$$K_{B.H.} = \frac{B_H}{\text{ЧД}}, \quad (3)$$

де $K_{B.H.}$ – коефіцієнт накладних витрат;

B_H – накладні витрати, грн.

Коефіцієнт адміністративних витрат розраховують за формулою:

$$K_{B.A} = \frac{Ba}{\text{ЧД}}, \quad (4)$$

де $K_{B.A}$ – коефіцієнт адміністративних витрат;

Ba – адміністративні витрати, грн.

Коефіцієнт витрат на збут розраховують за формулою:

$$K_{B.з.} = \frac{Bз}{\text{ЧД}}, \quad (5)$$

де $K_{B.з.}$ – коефіцієнт витрат на збут;

$Bз$ – витрати на збут, грн.

За необхідності можна проводити більш деталізований розрахунок витрат.

Використання запропонованих показників дозволить менеджерам приймати обґрунтовані рішення щодо шляхів підвищення прибутку, оскільки зниження рівня будь-якого коефіцієнта свідчить про покращення результатів роботи підприємства. На основі проведених розрахунків коефіцієнтів витрат можна планувати виробництво продукції, передбачаючи обсяги фінансування, встановлювати, який рівень показників необхідно досягти і контролювати його виконання.

Система організації економічного аналізу екологічних витрат передбачає визначення етапів організації аналізу та їх змісту, вибір оптимальних методів та формування системи показників. Об'єктивний і комплексний аналіз екологічних витрат дозволить виявити резерви їх зниження та розробити і запровадити заходи природоохоронного спрямування.

Висновки. Отже, в науковій літературі економічному аналізу витрат приділяється значна увага. В цілому розглядаються питання розробки методики економічного аналізу витрат і собівартості з характеристикою їх переваг та недоліків, які включають: оцінку динаміки рівня та структури витрат; виконання плану по собівартості продукції; виявлення та кількісного вимірювання впливу факторів, що викликають динаміку витрат і собівартості

продукції, а також виявлення резервів зниження витрат та розробку конкретних заходів щодо їх реалізації. Важливим є вибір такого методичного підходу, який би в найбільшій мірі забезпечив отримання необхідної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Економічний аналіз витрат діяльності ґрунтується на інформації та системі показників, які необхідні для прийняття оптимальних управлінських рішень. Для забезпечення менеджменту підприємства необхідною інформацією доцільно, аналізуючи витрати, використовувати відносні показники – коефіцієнти витрат. З їх допомогою варто визначати шляхи зниження витрат на підприємстві.

1. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз : навч. посібн. / Б. Є. Грабовецький. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 256 с.
2. Кіндрацька Г. І. Економічний аналіз: теорія і практика : підручн. / Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик, А. Г. Загородній / за ред. проф. А. Г. Загороднього. – Вид. 2-ге, перер. і доп. – Львів : «Магнолія 2006», 2007. – 440 с.
3. Косова Т. Д. Організація і методика економічного аналізу : навч. посібн. / Т. Д. Косова, П. М. Сухарев, Л. О. Ващенко та ін. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 528 с.
4. Мошенський С. З. Економічний аналіз : підручн. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл. / С. З. Мошенський, О. В. Олійник / За ред. д.е.н., проф., засл. діяча науки і техніки України Ф. Ф. Бутинця. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2007. – 704 с.
5. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підручн. / П. Я. Попович. – Тернопіль : Економічна думка. – 2009. – 227 с.
6. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посібн. / Г. В. Савицька. – К. : Знання, 2004. – 654 с.
7. Тарасенко Н. В. Економічний аналіз : навч. посібн. / Н. В. Тарасенко. – 3-тє видання, перероб. – Львів : «Новий світ – 2000», 2004. – 344 с.