

Yatsenko, V. F. "Oblikovo-analitychne zabezpechennia stratehichnogo upravlinnia vytratamy vyrobnytstva na pidpriemstvi (napryklad pidpriemstv budivnytstva)" [Accounting and Analytical Support of Strategic Management of Production Costs at the Enterprise (on the Example of Construction Enterprises)]: avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk : 08.06.04, 2006.

Yershova, N. Yu. "Rozvytok teoretychnykh zasad stratehichnogo upravlyns'koho obliku v konteksti transformatsii upravlyns'kykh paradyhm" [Development of Theoretical Foundations of Strategic Management Accounting in Context of the Transformation of Management Paradigm]. Visnyk Odeskoho natsionalnogo universytetu. Seriya «Ekonomika». 2017. [http://visnyk-onu.od.ua/journal/2017\\_22\\_2/35.pdf](http://visnyk-onu.od.ua/journal/2017_22_2/35.pdf)

УДК 631.162  
JEL: M41; L25; P42

## ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ПРИКЛАДІ ПРАТ «УКРАЇНЬСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ»

©2020 НАГОРНА І. В., ГАЛКІНА Ю. Ю.

УДК 631.162  
JEL: M41; L25; P42

### Нагорна І. В., Галкіна Ю. Ю. Шляхи оптимізації витрат підприємства на прикладі ПРАТ «Українська залізниця»

Мета статті полягає у знаходженні шляхів оптимізації витрат на виробничому підрозділі «Експлуатаційне вагонне депо Куп'янськ» регіональної філії «Південна залізниця» Приватного акціонерного товариства «Українська залізниця» на основі виконаного аналізу складу та структури витрат, рентабельності, впливу величини витрат на показники діяльності, рівня витрат на 1 грн реалізованих послуг та операційного аналізу. Розглянуто погляди науковців на термін «витрати». Визначено, що управління витратами є досить складним і важливим процесом у здійсненні господарської діяльності та визначення якості подальших результатів підприємства. Досліджено основні методологічні основи управління витратами, економічний стан підприємства. Запропоновано оптимізаційні заходи щодо подальшого розвитку підприємства, які дозволять ефективніше використовувати його ресурси, збільшити обсяг продажів і максимізувати прибуток. Наведено рекомендації щодо управління витратами підприємства, які стимулюють зростання конкурентоспроможності. Акцентовано увагу на механізмі мінімізації витрат підприємства в загальній сумі чистого доходу, адже ефективне використання витрат не може бути здійснене без структурних змін у сфері їх управління. Виявлено, що управління витратами – це пов'язаний між собою комплекс робіт, який формує та впливає на поведінку витрат під час здійснення господарської діяльності, а також спрямований на досягнення оптимального рівня витрат. Запропоновані заходи щодо оптимізації витрат можуть використовуватися керівниками та менеджерами підприємства для прийняття обґрунтованих рішень стосовно перспективного розвитку підприємства.

**Ключові слова:** витрати, оптимізація витрат, управління витратами, собівартість, аналіз, послуги залізничних перевезень, ефективність підприємства.

**DOI:** <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-11-282-287>

**Рис.:** 2. **Табл.:** 5. **Бібл.:** 8.

**Нагорна Ірина Володимирівна** – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри міжнародного бізнесу, фінансів та обліку, Харківський торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету (пров. Отакара Яроша, 8, Харків, 61045, Україна)

**E-mail:** [nagornaya.iv@gmail.com](mailto:nagornaya.iv@gmail.com)

**ORCID:** <https://orcid.org/0000-0002-7609-8580>

**Галкіна Юлія Юріївна** – магістрантка, Харківський торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету (пров. Отакара Яроша, 8, Харків, 61045, Україна)

**E-mail:** [yuliahalkina98@gmail.com](mailto:yuliahalkina98@gmail.com)

**ORCID:** <https://orcid.org/0000-0003-1914-0065>

UDC 631.162  
JEL: M41; L25; P42

### Nagorna I. V., Halkina Yu. Yu. The Ways to Optimize Costs of Enterprise on the Example of PJSC «Ukrainian Railways»

The article is aimed at finding ways to optimize costs at the production subdivision «Operational wagon depot Kupyansk» of the Regional division «Southern Railway» of the Private Joint Stock Company «Ukrainian Railways» on the basis of the performed analysis of the composition and structure of costs, profitability, the impact of the amount of costs on performance indicators, the level of costs per 1 UAH of the consummated services, and operational analysis. The views of scholars on the term «costs» are explored. It is defined that cost management is quite a complex and important process in the course of carrying out economic activity along with determining the quality of further results of enterprise. The main methodological bases of cost management, economic condition of the enterprise are researched. Optimization measures for further development of the enterprise are proposed, which will allow to use its resources more efficiently, to achieve an increase sales and maximize profits. The authors provide recommendations on managing the enterprise costs in order to stimulate the growth of competitiveness. The focus is placed on the mechanism of minimizing the costs of the enterprise in the total amount of net income, because efficient use of costs can not be carried out without structural changes in the sphere of their management. It is identified that cost management is an interconnected complex of works, which forms and influences the behavior of costs during economic activity, as well as is aimed at achieving the optimal level of costs. The proposed measures as to optimizing costs can be used by directors and managers of the enterprise to make informed decisions on the prospective development of the enterprise.

**Keywords:** costs, cost optimization, cost management, self-cost, analysis, rail transportation services, efficiency of enterprise.

**Fig.:** 2. **Tabl.:** 5. **Bibl.:** 8.

У сучасних умовах нестабільної економіки, спричиненої світовою пандемією, головним завданням кожного підприємства є підтримання задовільного економічного стану. Однією із головних економічних категорій, яка безпосередньо впливає на подальший фінансовий результат, є витрати, які, своєю чергою, надають інформацію про ефективність використання ресурсів підприємства. ПАТ «Українська залізниця» – національний перевізник вантажів та пасажирів. Метою діяльності товариства є задоволення потреб у безпечних та якісних залізничних перевезеннях, забезпечення ефективного функціонування та розвитку залізничного транспорту, створення умов для підвищення конкурентоспроможності галузі тощо [5].

За останні роки обсяги залізничних перевезень значно зменшилися, що підтверджується офіційними даними ПАТ «Українська залізниця», за якими зазначено, що станом на 2018 р. було продано 5 5885 651 квитків, у 2019 р. – 53 355 715 квитків, а вже станом на 13.11.2020 р. – 17 167 306 квитків [5]. Разом із тим, їх собівартість значно зросла. Такий стан зумовлений недосконалістю технології виробництва послуги, технічного обслуговування та системи обліку витрат і формування собівартості послуги. Вирішення проблеми ефективного розвитку та зростання виробничого потенціалу ПАТ «Українська залізниця» потребує створення відповідної системи управління виробництвом, основою якої повинен бути процес формування інформації про витрати підприємства та формування собівартості їх продукції, а також оновлення всієї системи отримання інформації про витрати через використання нетрадиційних для вітчизняної практики бухгалтерського обліку підходів до формування собівартості продукції та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування методів внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

Питанням управління витратами та їх оптимізації займалися як вітчизняні, так і зарубіжні вчені, серед яких: Бланк І. О., Бутинець Ф. Ф. [1], Бойко В. В., Голов С. Ф., Гордієнко В. М., Давидович І. Є., Жукевич С. М. [2], Загородній А. Г., Карпова Т. І., Косинська О. В., Кузьмін О. Є., Лень В. С., Мельник О. Г., Нападовська Л. В., Омельниченко О. С. [4], Попов О. О., Сопко В. В. [7], Портер М., Цал-Цалко Ю. С., Шанк К., Яровенко Т. С. [8] та багато інших. Незважаючи на велику кількість наукових праць і досліджень, дане

питання вважається досить актуальним і потребує подальшого розгляду.

Завданням статті є пошук шляхів зниження витрат на досліджуваному підприємстві.

Мінімізація витрат є одним із ефективних і найважливіших економічних інструментів збільшення прибутку на підприємстві.

Існує безліч визначень терміна «витрати» як у науковців, так і в законодавчих документах.

Згідно із Національним положенням (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу [3].

У Податковому кодексі витрати визначаються як сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу [6].

Бутинець Ф. Ф. вважає, що витрати – це виражені в грошовій оцінці поточні трудові, матеріальні, фінансові витрати та інші види ресурсів, використані для виробництва продукції [1].

Своєю чергою, Сопко В. В. визначає витрати як весь комплекс матеріальних і грошових ресурсів, який необхідний для створення продукту [7].

Управління витратами є досить складним і важливим процесом у здійсненні господарської діяльності та якості подальших результатів підприємства. Важливою складовою якісної політики управління витрат є мінімізація витрат. При плануванні дій на будь-якому підприємстві керівництву необхідно детально дослідити показники підприємства щодо витрат і застосувати певні заходи з урахуванням особливостей підприємства.

На прикладі виробничого підрозділу «Експлуатаційне вагонне депо Куп'янськ» регіональної філії «Південна залізниця» Приватного акціонерного товариства «Українська залізниця» (далі – виробничий підрозділ ПрАТ «Українська залізниця») проаналізуємо дані щодо витрат і визначимо шляхи їх оптимізації.

Виробничий підрозділ ПрАТ «Українська залізниця» надає послуги з технічного обслуговування вагонів. Витрати знаходяться у взаємозв'язку з показниками ефективності виробництва, зокрема прибутком, показниками рентабельності, витратами на 1 грн чистого доходу (виручки) від реалізації продукції тощо, тому отримання максимального результату з найменшими витратами, економія трудових, матеріальних і фінансових ресурсів залежать від того, як вирішуються питання зниження витрат виробництва. Розглянемо склад і структуру витрат на аналізованому підприємстві в *табл. 1*.

стерігати їх зростання в загальній структурі витрат. Також значну частину структури витрат займають відрахування на соціальні заходи та інші операційні витрати, які складають 13% і 14% відповідно. Щодо матеріальних витрат, то їх частка складає 7%. Разом із тим відбувається їх невелике зменшення.

Показники рентабельності характеризують відносну прибутковість підприємства з різних позицій і групуються згідно з інтересами учасників економічного процесу. Можливі зіставлення прибутку з факторами, які на нього впливають, формують множину показників рентабельності (*табл. 2*).

Таблиця 1

Аналіз складу та структури витрат на Виробничому підрозділі ПАТ «Українська залізниця»

Показник	2017 р.		2018 р.		2019 р.		Відхилення	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	2019–2017 рр.	2019–2018 рр.
1. Операційні витрати, у тому числі:	59889	100	68047	99,63	71713	99,49	11824	3666
1.1. Собівартість реалізованих послуг	58826	98,23	66687	97,64	70446	97,73	11620	3759
1.2. Адміністративні витрати	3	0,01	–	–	–	–	–	–
1.3. Інші операційні витрати	1060	1,77	1360	1,99	1267	1,76	300	–93
2. Фінансові витрати	–	–	251	0,37	367	0,51	–	116
Усього витрат	59889	100	68298	100	72080	100	12191	3782

З *табл. 1* видно, що собівартість реалізованих послуг має найбільшу питому вагу та демонструє позитивну тенденцію протягом усього періоду: у 2019 р. порівняно з 2018 та 2017 рр. збільшилася на 3759 тис. грн і 11620 тис. грн відповідно. Питома вага операційних витрат у загальній сумі витрат у 2019 р. склала 99,49%, що на 0,51% менше, ніж у 2017 р. і на 0,14%, ніж у 2018 р.

З *рис. 1* видно, що значну частину займають витрати на оплату праці, а саме: 64%, своєю чергою, у 2017 р. їх частка становила 61%, тобто можемо спо-

Аналізуючи дані з *табл. 2*, можна зазначити, що підприємство починаючи з 2018 р. отримує збиток, тому рентабельність є від'ємною. Це свідчить про те, що підприємству не вистачає чистого доходу від реалізації послуг для покриття всіх витрат.

Виходячи із розрахунків, наведених у *табл. 3*, резервами збільшення прибутку за рахунок збільшення доходу є інші доходи – 5 тис. грн. Своєю чергою, резервами збільшення прибутку за рахунок зменшення витрат є:

- ✦ собівартість реалізованих послуг – 3759 тис. грн;
- ✦ фінансові витрати – 116 тис. грн.

Загальна сума резервів склала 3880 тис. грн.



Рис. 1. Структура операційних витрат за 2019 р. на виробничому підрозділі ПрАТ «Українська залізниця»

Розробка програми щодо зменшення витрат є важливою складовою управління витратами. Для цього необхідно проаналізувати структуру операційних витрат на 1 грн реалізованих послуг і знайти мінімальний рівень витрат (*табл. 4*).

Проаналізувавши витрати операційної діяльності, можна побачити, що на підприємстві існують резерви зниження операційних витрат за рахунок зменшення собівартості реалізованих послуг, через те, що вона у 2019 р. значно перевищувала рівень за попередні роки в розрахунку на 1 грн чистого доходу. Підприємству вдалося досягти оптимального рівня витрат у 2019 р. за статтею «Інші операційні витрати».

Таблиця 2

## Аналіз рентабельності на виробничому підрозділі ПрАТ «Українська залізниця»

Показник	Значення, %			Відхилення	
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2019–2017 рр.	2019–2018 рр.
Валова рентабельність	0,02857	-0,0425	-0,0003	-0,0289	0,0422
Операційна рентабельність	0,02755	-0,0603	-0,0175	-0,0451	0,0428
Чиста рентабельність	0,02755	-0,0642	-0,0227	-0,0502	0,0416

Таблиця 3

## Вплив величини витрат на показники діяльності виробничого підрозділу ПрАТ «Українська залізниця»

Показник	Значення, тис. грн		Вплив фактора, тис. грн	Резерви збільшення прибутку, тис. грн	
	2018 р.	2019 р.		За рахунок збільшення доходу	За рахунок зменшення витрат
Чистий дохід	63968	70422	6454	-	-
Собівартість реалізованої продукції	66687	70446	3759	-	3759
Інші операційні витрати	1360	1267	-93	-	-
Інші операційні доходи	220	56	-164	-	-
Фінансові витрати	251	367	116	-	116
Інші фінансові доходи	1	-	-	-	-
Інші доходи	-	5	5	5	-
Чистий прибуток (збиток)	-4109	-1597	2512	-	-
Усього резерви	5	3875			

Таблиця 4

## Аналіз рівня витрат на 1 грн реалізованих послуг виробничого підрозділу ПрАТ «Українська залізниця»

Стаття	Рік						Мінімальний рівень витрат
	2017		2018		2019		
	Тис. грн	Рівень витрат на 1 грн ЧД	Тис. грн	Рівень витрат на 1 грн ЧД	Тис. грн	Рівень витрат на 1 грн ЧД	
Чистий дохід від реалізації послуг	57468	-	63968	-	70422	-	-
Собівартість реалізованих послуг	55826	0,9714	66687	1,0425	70446	1,0003	0,9714
Інші операційні витрати	1060	0,0184	1360	0,0213	1267	0,0180	0,0180
Разом витрат	56886	0,9899	68047	1,0638	71713	1,0183	0,9894

Усе вищесказане свідчить про те, що у 2019 р. була проведена неефективна політика щодо формування витрат.

Дані табл. 5 свідчать, що маржинальний прибуток виробничого підрозділу ПрАТ «Українська залізниця» становить -367 тис. грн, це свідчить про негативні тенденції діяльності, адже постійні витрати не покриваються та в середньому становлять 1230 тис. грн.

Здійснивши аналіз витрат виробничого підрозділу ПрАТ «Українська залізниця», можна зробити такі висновки:

- ✦ протягом досліджуваного періоду майже за всіма статтями витрат простежується збільшення, що негативно впливає на формування фінансового результату;
- ✦ найбільшу частку в структурі операційних витрат займають витрати на оплату праці, що

## Показники операційного аналізу витрат на виробничому підрозділі ПрАТ «Українська залізниця»

Показник	Рік			Середнє значення
	2017	2018	2019	
Чистий дохід від реалізації, тис. грн	57468	63968	70422	63952,67
Собівартість реалізованих послуг, тис. грн	55826	66687	70446	64319,67
Валовий прибуток, тис. грн	1642	-2719	-24	-367
Адміністративні витрати, тис. грн	3	-	-	3
Інші операційні витрати, тис. грн	1060	1360	1267	1229
Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	1583	-3859	-1235	-1170,33
Умовно постійні витрати, тис. грн	1063	1360	1267	1230
Умовно змінні витрати, тис. грн	55826	66687	70446	64319,67
Валова маржа, тис. грн	1642	-2719	-24	-367
Коефіцієнт валової маржі, %	2,86	-4,25	-0,03	-0,48
Точка беззбитковості, тис. грн	37203,71	-31995,76	-3717694,75	-1237495,60
Запас фінансової міцності, тис. грн	20264,3	95963,76	3788116,75	1301448,27

свідчить про низький рівень матеріаломісткості наданих послуг;

- ✦ у 2019 р. було зменшено інші операційні витрати порівняно з 2018 р.;
- ✦ загальна сума витрат у 2019 р. порівняно з 2017 та 2018 рр. збільшилася на 15191 та 4035 тис. грн відповідно.

Якісне управління витратами повинно передбачати зменшення їх усунення тих витрат, які не є доцільними, результативними для даного підприємства, тобто, які не сприяють збільшенню обсягів надання ремонтних послуг та їх реалізації, отриманню цільового розміру прибутку, а саме:

1) приріст загальної суми витрат не повинен перевищувати приріст доходів від реалізації ремонтних послуг;

2) мінімальний рівень витрат виробничого підрозділу ПрАТ «Укрзалізниця» має досягатися за такого обсягу надання ремонтних послуг й їх реалізації, при якому граничні витрати за своїм розміром дорівнюють середнім витратам;

3) зниження витрат не повинно негативно впливати на підприємство: зниження якості проведених ремонтних робіт і послуг, зменшення витрат на оплату праці, та, як наслідок, погіршення якісних показників діяльності підприємства.

З урахуванням вищенаведених особливостей виробничого підрозділу ПрАТ «Українська залізниця» можна виділити оптимальні заходи, що є доцільними в сучасних умовах (рис. 2).

Отже, значною мірою специфіка прийняття рішень щодо оптимізації витрат на підприємстві визначається особливостями діяльності, використанням технологій, організаційної структури, позиції на ринку тощо. Але управління операційними витратами на

підприємстві безумовно необхідне для оцінки: факторів рентабельності; вибору потрібних замовлень; планування майбутніх напрямів діяльності; оцінки виробничих запасів і їх кошторису; розподілу та мінімізації витрат; визначення рівня беззбитковості, можливих фінансових результатів у разі зміни ціни продажу; складання кошторису аналізу їх відхилень.

## ВИСНОВКИ

За результатами проведеного аналізу витрат виробничого підрозділу «Експлуатаційне вагонне депо Куп'янськ» регіональної філії «Південна залізниця» Приватного акціонерного товариства «Українська залізниця» можна зазначити, що підприємство знаходиться в нестійкому фінансовому стані через збиток протягом декількох років, тому необхідне термінове вдосконалення системи управління витратами. Для вирішення завдань з одержання максимально можливого прибутку та зниження рівня поточних витрат розроблено заходи щодо оптимізації витрат підприємства на базі аналізу витрат і прибутку, що сприяють зростанню ефективності виробничої діяльності завдяки зниженню витрат. Усі вищеперелічені заходи дозволять збільшити обсяг замовлень і знизити собівартість послуг ремонту, що дозволить підприємству вкладати засоби, що звільнилися, у розвиток і розширення власного виробництва, що, своєю чергою, відкриє нові можливості для впровадження нової техніки та підвищення ефективності виробництва та, як наслідок, підвищення рівня прибутковості підприємства в цілому. ■

## ЛІТЕРАТУРА

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2016. 832 с.



**Рис. 2. Оптимальні заходи оптимізації витрат на виробничому підрозділі ПрАТ «Українська залізниця»**

2. Жукевич С. М., Фроленко Р. В. Управління витратами діяльності в контексті забезпечення конкурентоспроможності підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1. С. 70–74.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
4. Омельниченко О. С. Напрями оптимізації витрат в системі управління. *Ефективна економіка*. 2016. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4901>
5. Офіційний вебсайт Укрзалізниці. URL: <https://www.uz.gov.ua/about/>
6. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
7. Сопко В. В. Організація оцінки і обліку доходів та витрат в системі економічної безпеки підприємства. *Фінанси, облік і аудит*. 2013. Випуск 2. С. 241–251. URL: <http://www.ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/3745/Sopko.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
8. Яровенко Т. С., Довга А. О., Острияніна В. Е. Шляхи та методи оптимізації витрат підприємства у ринкових умовах. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка»*. 2013. Т. 21. Вип. 7. С. 181–188. URL: <http://vestnikdnu.com.ua/archive/201372/yarovenko-dovga.html>

#### REFERENCES

Butynets, F. F. *Bukhhalterskyi finansovyi oblik* [Financial Accounting]. Zhytomyr: PP «Ruta», 2016.

[Legal Act of Ukraine] (2010). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

[Legal Act of Ukraine] (2013). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

Ofitsiyniy vebсайт Ukrzaliznytsi. <https://www.uz.gov.ua/about/>

Omelnychenko, O. S. "Napriamy optymizatsii vytrat v systemi upravlinnia" [Directions of Cost Optimization in the Management System]. *Efektivna ekonomika*. 2016. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4901>

Sopko, V. V. "Orhanizatsiia otsinky i obliku dokhodiv ta vytrat v systemi ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva" [Organization Assessment and Accounting of Income and Expenses in the System of Economic Security]. *Finansy, oblik i audit*. 2013. <http://www.ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/3745/Sopko.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Yarovenko, T. S., Dovha, A. O., and Ostriyanina, V. E. "Shliakhy ta metody optymizatsii vytrat pidpriemstva u rynkovykh umovakh" [Ways and Methods of Optimizing the Costs of the Enterprise in Market Conditions]. *Visnyk Dnipropetrovskoho universytetu. Seriya «Ekonomika»*. 2013. <http://vestnikdnu.com.ua/archive/201372/yarovenko-dovga.html>

Zhukevych, S. M., and Frolenko, R. V. "Upravlinnia vytraty diialnosti v konteksti zabezpechennia konkurentosproможnosti pidpriemstva" [Managing Costs of Activity in the Context of Ensuring Competitiveness of Enterprise]. *Innovatsiina ekonomika*, no. 1 (2015): 70–74.