**Реферат**

Об’єкт дослідження – є процес формування і розподілу витрат підприємства та їх вплив на фінансові результати.

Предмет дослідження – витрати підприємства.

Метою роботи є дослідження ролі витрат підприємства та їх вплив на фінансові результати.

Метод аналізу: аналітичний, порівняльний, вертикальній, горизонтальній, відносних показників

Актуальність роботи полягає в тому, що витрати підприємства відіграють велику роль в формуванні прибутку та істотно впливають на фінансові результати, котрі відображаються в бухгалтерському звіті.

ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА, ОПЕРАЦІЙНІ ВИТРАТИ, МАТЕРІАЛЬНІ ВИТРАТИ, ВИТРАТИ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ, АДМІНІСТРАТИВНІ ВИТАРТИ, ВИТРАТИ НА ЗБУТ, ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ, СТРАТУГІЧНЕ УПРАВЛННЯ ВИТРАТАМИ, ОПЕРАТИВНИЙ ОБЛІК ВИТРАТ

**Зміст**

Вступ

Розділ 1. Теоретичні аспекти витрат підприємства та їх вплив на фінансові результати

* 1. Структура та класифікація витрат на підприємстві
	2. Фінансові результати діяльності підприємства та фактори, що

на них впливають

Розділ 2. Аналіз витрат та фінансових результатів діяльності підприємства

2.1 Аналіз динаміки доходів та витрат ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин»

2.2 Аналіз динаміки фінансових результатів підприємства

Розділ 3. Проблеми управління витратами підприємств в сучасних економічних умовах та шляхи їх вирішення

Висновки

Список використанних джерел

**Вступ**

Діяльність будь - якого підприємства завжди пов'язана з певними витратами матеріальних, трудових, інформаційних, грошових та інших ресурсів на виготовлення, зберігання, транспортування, сортування, пакування, фасування та реалізацію товарів [1, 7]. Сукупність всіх цих витрат і складає поточні витрати підприємства.

Одним з елементів цілісної системи управління є управління витратами підприємств і організацій. Раціональне управління витратами є запорукою фінансової стабільності та стійкості у роботі вітчизняних товаровиробників [15]. Недооцінка ролі управління витратами зумовлює значні витрати підприємств і організацій, що у кінцевому випадку негативно впливає на рівень виробничих витрат та на результати господарювання.

Управління витратами передбачає управління процесами та факторами, що впливають на формування витрат, їх рівень та склад, головне в якому – попередження нераціонального використання ресурсів.

Становлення і розвиток в Україні ринкової інфраструктури докорінно змінюють економічне, інформаційне і правове середовище функціонування підприємств, сутність їхньої господарської діяльності [8].

Будь-яке підприємство, починаючи процес виробництва або приймаючи рішення щодо його розширення, повинне бути впевнене в його прибутковості. Порівняння витрат і результатів діяльності дозволяє оцінити ефективність роботи підприємства [16]. Без такого порівняння виникають непоправні помилки при виборі економічної політики підприємства, прийнятті важливих управлінських рішень, вибору видів підприємницької діяльності, визначенні оптимальних обсягів і структури випуску продукції, а також цін на продукцію.

Основний фінансовий результат діяльності підприємства - це прибуток, який є основою і джерелом засобів для його подальшого розвитку [20]. Підвищити прибуток можна, збільшуючи обсяги виробництва або ціни на продукцію, що випускається. Однак це не завжди можливо і доцільно. Тому в системі розвитку підприємства в умовах значних економічних обмежень підвищення фінансового результату безпосередньо зв'язано зі зниженням витрат.

Україна, нажаль, поки що належить до країн з слабо розвинутою ринковою економікою. Саме це є однією з причин того, що власники і менеджери вітчизняних підприємств постійно відшукують шляхи зниження ціни на свою продукцію з метою збільшення попиту на неї серед населення з низькою платоспроможністю. Логічним і дієвим заходом для виконання цього завдання є пошук можливостей для зниження собівартості виготовлення продукції чи надання послуг. Тобто – чіткий контроль та зниження рівня виробничих та інших витрат на продукування майбутнього товару [18].

Особливого значення набувають у даному випадку непрямі витрати, вірний облік та списання яких може оптимізувати грошові потоки, уникнути зайвих витрат і врешті отримати певний, а іноді і значний економічний ефект.

Актуальність роботи полягає в тому, що витрати підприємства відіграють велику роль в формуванні прибутку та істотно впливають на фінансові результати, котрі відображаються в бухгалтерському звіті.

Об’єктом дослідження є процес формування і розподілу витрат підприємства та їх вплив на фінансові результати.

Предметом дослідження є витрати підприємства.

Метою роботи є дослідження ролі витрат підприємства та їх вплив на фінансові результати.

Завдання даної курсової роботи є:

− визначення теоретичних аспектів витрат підприємства та їх вплив на фінансові результати;

− провести аналіз структури та динаміки витрат підприємства;

− проблеми забезпечення прибуткової діяльності підприємства в сучасних економічних умовах.

Методи дослідження: горизонтальний аналіз, вертикальний аналіз, історичний метод.

Інформативною базою для виконання роботи стали підручники та навчальні посібники, періодичні видання фінансової направленості, інформація офіційних статистичних джерел.

**Розділ 1. Теоретичні аспекти витрат підприємства та їх вплив на фінансові результати**

* 1. **Структура та класифікація витрат на підприємстві**

У практиці бухгалтерського обліку та аналітичних досліджень витрати на виробництво групують і вивчають за двома взаємодоповнюючими напрямами - за елементами витрат та за калькуляційними статтями [22].

Елементні витрати - це однорідні за складом витрати підприємства. Вони характеризують використані ресурси за їхнім економічним змістом незалежно від форми і місця їх використання на той чи інший об’єкт віднесення затрат (наприклад, незалежно чи стосуються вони цехів і ділянок одного виробництва, чи на виготовлення конкретного виробу, чи це витрати на обслуговування виробництва і управління).

Витрати операційної діяльності групуються за наступними економічними показниками:

− матеріальні витрати;

− витрати на оплату праці;

− відрахування на соціальні заходи;

− амортизація;

− інші операційні витрати.

Елементи затрат є однаковими для всіх галузей і на їх основі складається кошторис витрат на виробництво - один із найважливіших розділів бізнес плану.

Аналіз витрат за елементами дає змогу:

− дослідити зміни у структурі собівартості порівняно з бізнес –планом;

− оцінити динаміку структури витрат;

− охарактеризувати галузеві особливості (матеріаломісткість, фондомісткість, енергомісткість, трудомісткість виробництва);

− встановити вплив науково-технічного прогресу, рівня кооперації та спеціалізації на зміну структури витрат;

− визначити найважливіші напрями пошуку резервів зниження собівартості.

Аналіз проводиться методом порівняння фактичної питомої ваги кожного елемента витрат на виробництво з плановою (з питомою вагою попереднього періоду). Оцінюють зміни в питомій вазі кожного елементу витрат у загальній сумі, тобто досліджують структуру витрат. Детальний аналіз структури витрат на виробництво потрібний для того, щоб виявити витрати, які є найбільш значущими для підприємства, або можуть стати такими в майбутньому. Не можна одержати помітну економію по витратах, які становлять, наприклад 1% від усіх витрат. Багато економістів сходяться на думці, що для одержання ефекту потрібно проаналізувати 20% витрат, які займають близько 80% у їх сукупній величині.

Розглядаючи структуру витрат підприємства потрібно оцінювати кожну статтю щодо її значущості і контрольованості [10].

Аналіз витрат за калькуляційними статтями дозволяє дати оцінку розміру економії чи перевитрат у зв'язку із відхиленням фактичної собівартості від планової, показати „внесок” кожної калькуляційної статті в загальне відхилення, зробити висновок про характер матеріало-, оплато-, фондомісткості виробництва і в результаті здійснити заходи щодо виявлення і реалізації резервів зниження собівартості продукції.

Угрупування витрат, пов'язане з виробництвом продукції, здійснюється по наступних статтях калькуляції:

− сировина і матеріали;

− купувальні напівфабрикати і комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій;

− паливо і енергія на технологічні цілі;

− поворотні відходи (віднімаються);

− основна заробітна плата;

− додаткова заробітна плата;

− відрахування на соціальне страхування;

− витрати на вміст і експлуатацію устаткування;

− загальновиробничі витрати;

− втрати від браку;

− інші виробничі витрати;

− супутня продукція (віднімається).

Угрупування витрат по калькуляційних статтях витрат відображає їх склад залежно від напряму витрат, і місця їх виникнення.

Оцінку собівартості розпочинають з вивчення загального виконання плану зі собівартості продукції. На наступному етапі аналізу вивчають відхилення в розрізі окремих видів статей та визначають, за рахунок дії яких саме чинників одержано ці відхилення. При цьому слід мати на увазі, що один і той самий чинник по різному впливає на відхилення за статтями собівартості. Наприклад, якщо у звітному періоді підприємство проводило значну роботу з механізації праці працівників, то це може привести до зниження витрат на заробітну плату внаслідок вивільнення частини працівників, але й одночасно збільшити витрати на утримання та експлуатацію устаткування. Отже, перевитрати за одними статтями не можна розглядати ізольовано від економії за іншими статтями.

Витрати підприємства - це витрати, які несе підприємство в процесі здійснення своєї господарської діяльності [19].

Витрати - це ресурси, споживані в ході діяльності підприємства.

Багато економістів прирівнюють витрати до витрат.

Витрати виробництва - витрати праці і капіталу на виробництво товару.

Із їхньої точки зору витрати - це ресурси, споживані в ході діяльності підприємства. Їх підрозділяють, в першу чергу, на постійних і змінних.

Постійні витрати - витрати, що мають місце незалежно від обсягу виробництва (витрати на вміст будівель, адміністративного апарату).

Змінні витрати - витрати, безпосередньо пов'язані з об'ємом виробництва, що змінюються залежно від об'єму (витрати на сировині, напівфабрикати, оплату праці).

Таке ділення витрат можна розглядати виходячи з того, що об'єм постійних витрат в короткостроковому періоді буде постійним, а змінні витрати можуть змінюватися, тобто саме ці витрати будуть важливі, оскільки ними можна оперативно управляти. Проте в економічній літературі обґрунтування такої класифікації виходить перш за все з впливу цих витрат на обсяг виробництва. Причому змінні витрати є постійними на одиницю продукції, а постійні на весь об'єм продукції - змінними на одиницю продукції. Але поведінка змінних, так само, як постійних витрат, із зміною обсягу виробництва, не так однозначно, як може здатися. Наприклад, витрати на основні матеріали при одному об'ємі закупівлі будуть придбані за однією ціною, а при іншому, вищому об'ємі закупівлі, можливо нижчої, оскільки діятиме система знижок. І з цієї точки зору не витрати впливатимуть на обсяг виробництва, а обсяг виробництва на підприємстві може служити одним з методів управління витратами.

Ділення витрат на постійних і змінних, а також виділення загальних, середніх і граничних витрат не дозволяє здійснити необхідний для підприємства аналіз собівартості продукції. Саме у цьому питанні виникає необхідність вживання бухгалтерського підходу. Нижче представлена класифікація витрат. В табл. 1.1 представлена класифікація витрат на підприємстві.

Таблиця 1.1

Класифікація витрат підприємства

|  |  |
| --- | --- |
| Ознаки | Витраті |
| 1. По центрах відповідальності (по місцю виникнення витрат) | Витрати виробництва, цеху, ділянки технічного переділу, служби |
| 2. По видах продукції, робіт, послуг | Витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову товарну, реалізовану продукцію |
| 3. По єдності складу (однорідності) витрат | Одноелементні, комплексні |
| 4. По видах витрат | Витрати по економічних елементах, витрати по статтях калькуляції |
| 5. По способах перенесення вартості на продукцію | Прямі, непрямі |
| 6. По мірі впливу обсягу виробництва на рівень витрат | Змінні, постійні |
| 7. По календарних періодах | Поточні, довгострокові, одноразові |
| 8. По доцільності витрачання | Продуктивні, непродуктивні |
| 9. За визначенням відношення до собівартості продукції | Витрати на продукцію, витрати періоду |

Витрати підприємства можна класифікувати за різними ознаками. Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції та відповідно для ціноутворення; для визначення собівартості продукції, тобто локальних затрат.

**1.2 Фінансові результати діяльності підприємства та фактори, що на них впливають**

У процесі виробничо-господарської діяльності підприємств постійно здійснюється кругообіг коштів. Укладання коштів у виробництво з метою виготовлення товарів і отримання виручки від їх продажу характеризує кругообіг коштів підприємств. Забезпечення грошових надходжень, які потрібні для відшкодування витрат виробництва й обігу, своєчасне виконання фінансових зобов'язань перед державою, банками та іншими суб'єктами господарювання, формування доходів і прибутку є найважливішою стороною діяльності підприємств.

Вхідні грошові потоки підприємств за їхніми джерелами можна поділити на внутрішні та зовнішні. Коли кошти надходять з будь-яких джерел на самому підприємстві, вони належать до внутрішніх. Надходження коштів за рахунок ресурсів, які мобілізуються на фінансовому ринку, свідчить про використання зовнішніх джерел. Структура вхідних грошових потоків залежить від сфери діяльності та організаційно-правової форми підприємства. У країнах з розвинутою ринковою економікою 60-70 % фінансових ресурсів надходить на підприємства за рахунок внутрішніх джерел.

Внутрішні грошові надходження згідно з чинною практикою обліку і звітності включали (рис. 1.1):

− виручку від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг;

− виручку від іншої реалізації;

− доходи від фінансових інвестицій;

− доходи від інших позареалізаційних операцій.

|  |  |
| --- | --- |
| Виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) іншої реалізації | Надходження від поза реалізованих операцій |
| Доходи від фінансової інвестиційної діяльності | Непередбачені доходи, які виникають у практиці господарської діяльності |
| Грошові надходження |
| Мито | Акцизній збір | Податок на додану вартість | Грошові доходи |
| Матеріальні і прирівняні до них витраті | Амортизаційні відрахування | Інші виробничі витрати | Валовий дохід |
| Оплата праці | Чистий дохід |
| Відрахування в цільовій державній фонд | Відрахування за обов’язковім державним страхуванням | Інші платежі у бюджет | Балансовій прибуток |
| Податок на землю за власників транспортних засобів | Податок на прибуток | Сплата штрафів | Чистій прибуток |
| Створення резервного фонду | Виплата дивідендів | Нагромадження | На споживання |
| Собівартість |  |  |

Рис. 1.1. Структурно-логічна модель грошових надходжень

В основному доходи від позареалізаційних надходжень формувались за рахунок штрафів і пені, прибутку минулих років, виявленого у звітному році, списаної раніше дебіторської заборгованості, яка вважалася безнадійною, але котру, проте, було погашено у звітному періоді. Однак за ринкової економіки, коли функціонує і розвивається фінансовий ринок, а підприємства здійснюють фінансові інвестиції, стало доцільним ввести в класифікацію грошових надходжень "Доходи від фінансово-інвестиційної діяльності", відокремивши їх від "Доходів від позареалізаційних операцій".

З 2000-го року в Україні введене положення (стандартів), щодо грошових надходжень підприємства, які тепер включають:

− доходи від основної (операційної) діяльності - виручка від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг;

− доходи від іншої операційної діяльності (реалізація оборотних активів, іноземної валюти; від операційної оренди, операційних курсових різниць; одержані пені, штрафи, неустойки; від списання кредиторської заборгованості; одержані гранти, субсидії, інші доходи);

− доходи від фінансових операцій: від спільної діяльності, інвестицій в асоційовані і дочірні підприємства, одержані дивіденди, одержані відсотки за облігаціями, інші доходи;

− доходи від іншої звичайної діяльності: реалізації фінансових інвестицій, основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних активів; ліквідації необоротних активів; не операційних курсових різниць; безоплатно отриманих оборотних активів; уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;

− доходи від надзвичайних подій: відшкодування збитків від надзвичайних подій; інші надзвичайні доходи.

Зміна соціально-економічного розвитку держави в період переходу до ринкових стосунків наводять до якісних структурних зрушень у бік інтенсифікації виробництва, що обумовлює незмінне зростання грошових накопичень і, головним чином, прибутки підприємств різних форм власності.

На зміну прибутку впливають дві групи чинників: зовнішні і внутрішні. Внутрішні чинники зміни прибутку діляться на основні і неосновні. Найважливішими в групі основних є: валовий прибуток і дохід від продажу продукції (об'єм продажів), собівартість продукції, структура продукції і витрат, величина амортизаційних відрахувань, ціна продукції. До неосновних чинників відносяться чинники, пов'язані з порушенням господарської дисципліни, такі як цінові порушення, порушення умов праці і вимог до якості продукції, інші порушення, що ведуть до штрафів і економічних санкцій.

К зовнішнім чинникам, що впливають на прибуток підприємства, відносяться: соціально-економічні умови, ціни на виробничі ресурси, рівень розвитку зовнішньоекономічних зв'язків, транспортні і природні умови [14].

Важливими чинниками зростання прибутку є зростання обсягу виробництва і продажу продукції, впровадження науково-технічних розробок, підвищення продуктивності праці, поліпшення якості продукції.

Основним джерело грошових накопичень підприємств − дохід підприємства від продажу продукції, а саме та його частина, яка залишається за вирахуванням витрат на матеріальних, трудових і інші грошові витрати, пов'язані з виробництвом і продажем цій продукції [23]. В умовах радикальної зміни управління економікою показник доходу від продажу продукції стає одним з найважливіших показників діяльності підприємств. Даний показник створює зацікавленість трудових колективів не стільки в зростанні кількісного об'єму продукції, що випускається, скільки в збільшенні об'єму проданої продукції. А це означає, що вироблятися повинні такі вироби і товари, які відповідають вимогам споживачів і мають попит на ринку.

В цих цілях необхідно вивчати ринкові умови господарювання і можливості впровадження вироблюваної продукції на ринок шляхом розширення об'ємів її продажу. З розвитком підприємництва і підвищенням конкуренції зростає відповідальність підприємств за виконання перейнятих на себе зобов'язань. Таким чином, показник доходу від продажу продукції відповідає вимогам комерційного розрахунку і, у свою чергу, сприяє розвитку виробничо-господарської діяльності.

На рис.1.2. детально зображені чинники, котрі впливають на зміну прибутку.

Розмір прибутку як кінцевого фінансового результату роботи підприємства залежить і від другої, не менш важливої величини − об'єму валового доходу підприємства. Розмір валового доходу підприємства і відповідно прибутку залежить не лише від кількості і якості виробленої і проданої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), але і від рівня вживаних цін.

Чинники, що впливають на зміну прибутку

Внутрішні

Зовнішні

Основні

Не основні

об’єм продажів

собівартість продукції

структура продукції і витрат

величина амортизаційних відрахувань

ціна продукції

цінові порушення

порушення умов праці

зниження якості

організаційні порушення, що ведуть до штрафів і економічних санкцій

інші порушення пов'язані з господарською дисципліною

соціально-економічні умови

ціни на виробничі ресурси

рівень розвитку зовнішньоекономічних зв'язків

транспортні умови

природні умови

інше

Рис. 1.2. Чинники, що впливають на зміну прибутку

Склад і структура витрат залежать від характеру і умов виробництва при тій або іншій формі власності, від співвідношення матеріальних і трудових витрат і інших чинників.

Одним з чинником, що впливає на величину прибутку, − це амортизація основних фондів і нематеріальних активів. Сума амортизаційних відрахувань визначається на підставі балансової вартості основних фондів і норм амортизації і амортизації нематеріальних активів, що діють, виходячи з терміну корисного використання таких нематеріальних активів, але не більше 10 років безперервної експлуатації. При цьому враховується прискорена амортизація активної частини основних виробничих фондів, що виражається у встановлених законодавством вищих нормах амортизації на відповідні види основних фондів.

Таким чином, прибуток підприємства формується під впливом наступних основних чинників: валових доходів підприємства, доходу підприємства від продажу продукції, валових витрат підприємства, рівня цін, що діють, на продукцію, що продається, і величини амортизаційних відрахувань.

Важливим з них є величина валових витрат. Кількісно в структурі ціни витрати займають значну питому вагу, тому зниження витрат дуже помітно позначається на зростанні прибутку за інших рівних умов.

**Розділ 2. Аналіз витрат та фінансових результатів діяльності підприємства**

**2.1 Аналіз динаміки доходів та витрат ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин»**

Після Великої Вітчизняної війни 1941-1945 рр. країна, що приступила до відновлення зруйнованого німецько-фашистськими загарбниками народного господарства, потребувала тракторів, автомашин, верстатів, пресів, і іншого устаткування. Для їх виробництва були потрібні литі деталі. Необхідно було організувати ливарне виробництво, що є основою заготівельною базою машинобудування.

28 січня 1954 року був виданий наказ Міністерства Машинобудування СРСР №44, згідно якому, прийняті Держкомісією по акту об'єкти заводу, вводилися в експлуатацію для виробництва ливарного устаткування. Ця дата і вважається вдень народження заводу.

У квітні почали працювати перші п'ять верстатів в блоці №3.

Перший верстат був включений 10 квітня 1954 року. Цього дня були виготовлені анкерні болти для установки устаткування в цеху і деталі для монтажу вагранки.

Перша плавка чавунного литва в ливарному цеху була здійснена в ніч на 6 липня 1954р. Для колективу заводу, ця подія мала друк особливої важливості і відбувалася в обстановці емоційної підведеної. Через відсутність достатньої кількості електроенергії плавка організовувалася тоді, коли відключалися інші підприємства міста і житлове селище.

Відливання першої станини аератора моделі 132 була виготовлена в липні 1954 р. Перший аератор був зданий у вересні, а до кінця року їх було випущено вже 47 штук.

У перший рік свого існування ливарний цех заводу випустив 232т. Чавунного литва.

До червня 1955г. у механіко-складальному цеху заводу вже працювало 20 різних верстатів. Серед них – токарні, одностоєчні продовгувато-строгальний верстат, поперечно-стругальний, радіально-свердлувальний. Верстатний парк працював в 3-і зміни.

Виробничі потужності заводу зростали.

Метою діяльності товариства є здійснення виробничої, науково-дослідної та комерційної діяльності для одержання прибутку для задоволення матеріальних і соціальних потреб членів трудового колективу і акціонерів.

Предметом діяльності підприємства є:

− виробництво ливарного, технологічного, іншого обладнання та запчастин до нього;

− надання комунальних та інших послуг;

− будівельні та ремонтно-будівельні роботи;

− виробництво та реалізація товарів народного споживання, будівельних матеріалів та обладнання;

− маркетингові, інформаційні, консультативні, посередницькі послуги;

− обмінні і лізингові операції;

− рекламна та видавницька діяльність;

− транспортні та авторемонтні послуги населенню та підприємствам;

− операції по закупівлі і реалізації паливно-мастильних матеріалів;

− комерційна і посередницька діяльність;

− інвестиційна діяльність;

− реалізація вугілля фізичним та юридичним особам; підприємницька діяльність з постачання електроенергії за нерегульованим тарифом та інше.

Фінансове становище поліпшувалось. Фінансові данні для побудови таблиць та рисунків наведені в додатках А, Б, В, Г, Д, Е. Зробимо аналіз динаміки основних статей звіту про фінансові результати підприємства за 2006-2008 роки (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Аналіз динаміки основних статей звіту про фінансові результати ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

тис. грн.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Статті | 2006р. | 2007р. | 2008р. | Відхилення 2008 р. до 2006 р. | Відхилення 2008 р. до 2007 р. |
| Абсолютне, тис. грн. | Відносне,% | Абсолютне, тис. грн. | Відносне,% |
| Дохід від реалізації | 4534 | 5869 | 7404 | 2870 | 63,3 | 1535 | 26,15 |
| Собівартість реалізованої продукції | 5548 | 5351 | 5973 | 425 | 7,66 | 622 | 11,6 |
| Адміністративні витрати | 1045 | 1148 | 1325 | 280 | 26,8 | 177 | 15,4 |
| Витрати на збут | 51 | 44 | 88 | 37 | 72,6 | 44 | 100,0 |
| Інші операційні доходи | 806 | 4503 | 7601 | 6795 | 843,0 | 3098 | 68,8 |
| Інші операційні витрати | 2012 | 5873 | 7275 | 5263 | 261,6 | 1402 | 23,9 |
| Фінансові витрати | 0 | 0 | 0 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 |
| Інші доходи | 448 | 3027 | 202 | -246 | -54,9 | -2825 | -93,3 |
| Інші витрати | 75 | 1017 | 221 | 146 | 194,7 | -796 | -78,3 |

На рис. 2.1 графічно представлена динаміка основних статей звіту про фінансові результати ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

Рис. 2.1. Динаміка основних статей звіту про фінансові результати ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

Отримані дані аналізу свідчать, що в 2008 році в порівнянні з 2006 роком найбільш зросли доходи від реалізації (2870тис. грн., або на 63,3%) [24, 27]. Також спостерігається зростання собівартості реалізованої продукції на 425тис. грн.(7,66%), адміністративних витрат на 280тис. грн. Перевищення темпів зростання доходів від реалізації над темпами зростання собівартості реалізованої продукції, та адміністративних витрат є позитивною тенденцією та свідчить про зростання обсягів валового прибутку підприємства [25].

На рис. 2.2 графічно представлена динаміка операційних доходів та витрат ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

Рис. 2.2. Динаміка операційних доходів та витрат ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

Операційні доходи в 2008р. в порівнянні з 2006р. значно збільшилися на 6795тис. грн.(843,0%), при цьому збільшення відбулося також інших операційних витрат 5263тис. грн.(261,6%).

На рис. 2.3 графічно представлена динаміка інших доходів та витрат ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

Рис. 2.3. Динаміка інших доходів та витрат ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

Значний рівень інших доходів спостерігався в 2007р., але в 2008 році зменшився і показники склали в порівнянні з 2006р. -246тис. грн.(-54,9%). Також збільшення витрат спостерігалося в 2007 році, але в 2008 році також зменшилися і склали 146тис. грн. (194,7%).

Оцінюючи діяльність підприємства можна зробити наступній висновок, що джерелом основного прибутку є виробництво та реалізація продукції, робіт та послуг підприємства. Питома вага прибутку отриманої від основної діяльності складає постійне джерело отримання його прибутку. Значне зростання доходу від реалізації продукції підприємства супроводжувався зростанням собівартості продукції, а також адміністративними витратами, витратами на збут. Динаміка, яка представлена рис. 2.1, 2.2, 2.3, свідчить про збільшення у 2008р. доходів від реалізації на 63,3 відсотка. Цьому сприяло збільшення доходів від операційної діяльності на 843,0 відсотка за рахунок збільшення обсягів реалізації. Витрати на виробництво зросли на 26,8 відсотка і витрат на реалізацію продукції на 72,6 відсотка, але зростання відбувалось значно меншими темпами, чим зростання доходу від реалізації. Тому підприємство отримувало прибуток. Перевищення операційних витрат в 2007р. над операційними доходами та незначне зменшення операційних витрат, яке склало 261,6 відсотка говорить про негативне явище. Керівництву підприємства треба звернути особливу увагу по цьому питанню. Перевищення інших доходів, які в 2007р. склали значну частку в доходах підприємства, над іншими затратами, свідчать про додаткові резерви підприємства. Зменшення інших доходів в 2008р. і перевищення витрат – про неефективне управління. За 2006-2008рр. темпи збільшення інших витрат перевищують темпи збільшення інших доходів.

**2.2 Аналіз динаміки фінансових результатів підприємства**

Особливе значення набуває своєчасна та об'єктивна оцінка фінансового стану підприємств за виникнення різноманітних форм власності, оскільки жодний власник не повинен нехтувати потенційними можливостями збільшення прибутку (доходу) фірми, які можна виявити тільки на підставі своєчасного й об'єктивного аналізу фінансового стану підприємств.

Фінансовий стан підприємства залежить від результатів його виробничої, комерційної та фінансово-господарської діяльності. Тому на нього впливають усі види діяльності підприємства. Передовсім, на фінансовому стані підприємства позитивно позначаються безперебійний випуск і реалізація високоякісної продукції.

Зробимо аналіз динаміки фінансових результатів підприємства за 2006-2008 роки (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Аналіз динаміки фінансових результатів ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

тис. грн.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Статті | 2006р. | 2007р. | 2008р. | Відхилення 2008 р. до 2006 р. | Відхилення 2008 р. до 2007 р. |
| Абсолютне, тис. грн. | Відносне,% | Абсолютне, тис. грн. | Відносне,% |
| Валовий прибуток | 0 | 0 | 197 | 197 | 197 | 197 | 197 |
| Валовий збиток | 1770 | 460 | 0 | -1770 | -354 | -460 | -920 |
| Фінансові результати від операційної діяльності (прибуток) | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Фінансові результати від операційної діяльності (збиток) | 4272 | 3022 | 890 | -3382 | -765,4 | -2132 | -515,4 |
| Чистий прибуток | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Чистий збиток | 3899 | 1012 | 909 | -2990 | -688,9 | -103 | -111,5 |

На рис. 2.4 графічно представлена динаміка статті «чистий збиток» ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

Рис. 2.4. Динаміка статті «чистий збиток» ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за період 2006-2008рр.

Не дивлячись на позитивну динаміку зростання доходу від реалізації, підприємство продовжує працювати збитково, хоча обсяги чистого збитку мають тенденцію до зменшення [2, 11].

Зробимо аналіз структури елементів операційних витрат підприємства за 2008р., який представленій на рис. 2.5.

Рис. 2.5. Аналіз структури елементів операційних витрат підприємства ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за 2008р.

В першу чергу керівництву підприємства потрібно звернути особливу увагу по зменшенню матеріальних, інших операційних [3, 21]. Зменшення матеріальних затрат можливо за рахунок зменшення матеріалоємності виробляємої продукції, впровадження прогресивних технологій.

В інших операційних витратах потрібно звернути увагу на:

− собівартість реалізованих виробничих запасів;

− суму безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;

− втрати від знецінення запасів;

− нестачі і втрати від псування цінностей;

− визнані штрафи, пені, неустойки;

− інші витрати.

**Розділ 3. Проблеми управління витратами підприємств в сучасних економічних умовах та шляхи їх вирішення**

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць та носіїв за постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження. Воно є важливою функцією економічного механізму будь-якого підприємства. Система управління витратами має функціональний та організаційний аспекти. Вона включає такі організаційні підсистеми:

− пошук та виявлення чинників, що впливають на економію усіх видів ресурсів;

− планування витрат за їхніми видами;

− нормування витрат ресурсів;

− облік та аналіз витрат;

− економічне стимулювання економії ресурсів та зниження витрат.

За кожен елемент цієї системи відповідають певні виконавці, структурні підрозділи підприємства. Вони розробляють комплекс заходів, спрямованих на зниження сукупних витрат на виробництво і реалізацію продукції. В загальному можна сказати, що управління витратами – це вміння економити ресурси і максимізувати віддачу від них [9, 26].

Вміння планомірно і раціонально керувати витратами в періоди погіршання кон’юнктури ринку підвищує шанси на виживання. Також за сприятливих економічних умова важливою стає задача оптимального розподілу ресурсів між поточною та інвестиційною діяльністю [4, 6].

Це можливо зробити, якщо на підприємстві діє продумана система управління витратами.

Побудову та вдосконалення системи управління витратами на підприємствах пропонується здійснювати шляхом:

− виділення основних понять і процедур, системи управління витратами;

− виявлення існуючих проблем формування та контролю витрат на підприємстві;

− формування моделі управління витратами з урахуванням особливостей галузі та підприємства;

− побудови інформаційної системи;

− адаптації документообороту до обраної інформаційної системи;

− розподілу відповідальності за формування витрат та створення механізму

мотивації і стимулювання їх зниження.

Основні поняття та процедури в системі управління витратами розглядаються за трьома напрямками:

− планування витрат;

− облік та план - фактний контроль витрат;

− корегуючий вплив на процес формування витрат.

Планування витрат передбачає такі дії:

− складання класифікації витрат;

− визначення норм витрат ресурсів, виходячи із запланованого обсягу випуску продукції та необхідності підтримки оптимального режиму роботи технологічного обладнання;

− розрахунок вартості витрат на основі даних про заплановані витрати ресурсів та існуючі ціни на них;

− визначення умов, за яких можлива економія ресурсів або допустима їх перевитрата порівняно з нормами;

− розробка програми ресурсозбереження;

− складання плану-кошторису на витратному горизонті планування.

Класифікація витрат за статтями означає розбити їх на групи за тією, чи іншою ознакою однорідності. Наприклад, матеріали можна об’єднати в статтю «допоміжні матеріали» за ознакою їх ролі у виробництві, а послуги, що споживаються – по постачальниках і т.п.

Разом з тим, при планування витрат у цехах потрібно розробити (на основі загальної схеми статей витрат) свою власну класифікацію, яка б деталізувала загальні статті витрат у вигляді, зручному для планування та управління ними [5, 12].

Наступним кроком у плануванні витрат має бути розроблення норм та нормативів витрачання ресурсів, виходячи з планових завдань з виробництва продукції та необхідності нормального функціонування технологічного обладнання. При цьому відповідна увага має приділятися «прив’язці» норми чи нормативу, тобто тому чи нормуються витрати ресурсу на одиницю продукції, на умовну одиницю технологічного обладнання, на одиницю часу використання ресурсу, чи інше в залежності від змісту бізнес процесу. Розрахунок вартості витрат у плановому періоді стає можливим, коли на основі плану випуску продукції, норм і нормативів витрат ресурсів будуть отримані дані про необхідні ресурси. Таким чином за допомогою довідника діючих цін на ресурси можна визначити вартісну оцінку запланованих витрат. При цьому треба мати на увазі, що не завжди отримана вартісна оцінка витрат відповідає поточним можливостям підприємства або його довгостроковому плану розвитку [13].

В цьому разі на рівні підрозділів має розроблятися програма ресурсозбереження. Основним принципом ресурсоекономії є скорочення втрат в процесі здійснення технологічної операції чи підвищення ефективності використання ресурсу.

Бажаним варіантом планування витрат є складання двох кошторисів:

− на основі діючих завдань з виробництва продукції та прийнятих норм і нормативів;

− з корекцією першого кошторису на основі програми ресурсозбереження.

Тому, враховуючи ефект економії по мірі реалізації програми ресурсозбереження, потрібно заохочувати авторів програми. Спланувавши витрати, необхідно налагодити їх облік і план – фактний контроль. Під оперативним обліком витрат розуміють їх однорідне відображення в цехових облікових формах із заданою періодичністю і заданим терміном готовності даних. За своєю структурою облікова форма має співпадати з плановою (цеховим кошторисом), бути її «дзеркальним відображенням». Тобто, облікова форма повинна забезпечувати можливість прямого порівняння планових та фактично досягнутих показників. У цьому і полягає один із важливих елементів всієї системи управління витратами, а саме план - фактний контроль.

Облік витрат із заданою періодичністю означає необхідність відображати в обліковій формі всі практично здійснені витрати на відповідний період часу. На практиці деякі види витрат обліковують за більший термін. Так, акт прийому - передачі виконаних робіт може складатися у кінці місяця.

Відповідно в системі оперативного обліку витрат необхідно передбачити можливість поетапної оцінки виконаних робіт з терміном етапу - один тиждень. З другого боку, потрібно однорідно визначити і термін готовності даних для звіту. Якщо облік здійснюється з тижневою періодичністю, то терміном готовності даних може бути понеділок, наступний за звітним тижнем.

Реалізація названих принципів оперативного обліку об’єктивно потребує введення деяких додаткових документів (тижневих довідок та актів), що слугують документальною основою введення даних у систему оперативного обліку витрат.

План - фактний контроль зазвичай здійснюється в двох розрізах: натуральних і вартісних показниках [17]. Тому система оперативного обліку витрат повинна давати відповідь про причину відхилення фактичного показника від планового. Є дві основні причини – відхилення від норм витрачання ресурсів та зміни цін на ресурс.

Корегуючий вплив на процес формування витрат передбачає три основні цілі, що мають постійно знаходитись в полі зору особи, яка відповідає за управління витратами, а саме:

− підтримку відповідності між фактичними витратами ресурсів та їх нормативно-плановими витратами;

− досягнення економії за рахунок зниження витрат ресурсів порівняно з нормативними витратами без зниження корисного ефекту витрат;

− приведення обсягу і графіка витрачання ресурсів у відповідності зі зміною виробничих і фінансових можливостей підприємства.

Виявлення існуючих проблем (діагностика) формування та контролю витрат на підприємстві зводиться до визначення причин недостатньої оперативності обліку, відсутності надійних критеріїв оцінки ефективності діяльності в сфері управління витратами, недорозвиненості системи мотивації.

Недостатність оперативного обліку полягає в тому, що на більшості підприємств повні дані про фактичні витрати в цехах можуть бути отримані в бухгалтерії через місяць після звітного. Ці дані на момент їх отримання будуть застарілими. Вони не дозволяють оперативно аналізувати виробничі процеси в цехах і, відповідно, приймати рішення з виникненням проблем. Відхилення витрат від кошторисних показників зазвичай неможливо адекватно оцінити в зв’язку з відсутністю достатнього переліку норм і нормативів, розвинутої статистики про витрати за минулі періоди, єдиного методичного підходу до аналізу ефективності здійснених витрат. Нерозвиненість системи мотивації за досягнення кінцевого результату пов’язана з відсутністю оперативного контролю та управління витратами, що ускладнює оцінку роботи підрозділів у плані ресурсозбереження.

Система управління витратами підприємства розробляється відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку та галузевих методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

Розподіл відповідальності за формування витрат та створення механізму мотивації є дуже важливим. За поточні витрати відповідальність несе керівник відповідного підрозділу (центру витрат) у частині регульованих витрат. Обов’язковим елементом ефективного управління витратами є система мотивації ресурсозбереження, яка будується у вигляді премій за виконання норм та нормативів або відсотку від економії проти норм.

Удосконалення системи управління витратами націлене на постійний пошук і виявлення резервів економії ресурсів, нормування їх витрат, планування, облік та аналіз витрат за їх видами, стимулювання ресурсозбереження і зниження витрат з метою підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства.

Використання стратегічного управління витратами є ефективною системою, яку треба широко використовувати в практичній діяльності вітчизняних підприємств. Кожне підприємство має дбати про перспективи розвитку і знижувати в довгостроковому періоді витрати, з метою оптимізації їхнього рівня.

**Висновки**

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць та носіїв за постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження. Воно є важливою функцією економічного механізму будь-якого підприємства.

Раціональне управління витратами є запорукою фінансової стабільності та стійкості у роботі вітчизняних товаровиробників. Недооцінка ролі управління витратами зумовлює значні витрати підприємств і організацій, що у кінцевому випадку негативно впливає на рівень виробничих витрат та на результати господарювання.

В економічній літературі з поняття «витрати» трактується як виражені в грошовій формі затрати різних видів економічних ресурсів, в тому числі праці, сировини, матеріалів та комплектуючих, фінансових ресурсів, основних засобів, у процесі виробництва, обігу розподілу товарів та продукції.

Розглядаючи поняття «витрати» в фінансовому обігу слід відмітити, що це зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок внесків учасників).

Пошук шляхів зниження витрат виробництва в сучасних умовах слід розглядати як фактор підвищення прибутковості й ефективності робити підприємств, забезпечення їх стабільності в ринковому середовищі, розширення можливостей внутрішньовиробничої реструктуризації відповідно до змін кон'юнктури ринків збуту продукції.

Витрати, які неможливо прямо пов’язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливу вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

Контроль та регулювання обліку витрат та калькулювання собівартості продукції проводиться уповноваженими особами підприємства в рамках центрів відповідальності на підставі встановлених норм та нормативів, дані будь-яких відхилень оформляються відповідними документами, що є підставою для поточного корегування норм та нормативів.

Реалізація сформованих напрямів спрямована на підвищення ролі витрат виробництва у забезпеченні ефективності роботи підприємств, перехід від пасивних методів обліку витрат за минулий період до активних методів втручання у виробництво на основі аналізу ефективності формування витрат, виявлення суттєвих відхилень від встановлених норм і нормативів.

Особливу увагу слід звернути на систему звітності центрів витрат. Як правило, витрати вищої ланки складаються Із витрат ланок нижчого і середнього рівня. Отже, первинна інформація про витрати виробництва мас формуватися на нижчих ланках. Від повноти і достовірності таких звітів залежить ефективність функціонування всієї системи управління витратами на підприємствах. Слід констатувати, що в звітах доцільно інформувати не тільки про величину витрат, а й вказувати, хто конкретно несе за них відповідальність відповідно до структури центрів витрат підприємства.

Таким чином, прибуток підприємства формується під впливом наступних основних чинників: валових доходів підприємства, доходу підприємства від продажу продукції, валових витрат підприємства, рівня цін, що діють, на продукцію, що продається, і величини амортизаційних відрахувань.

Важливим з них є величина валових витрат. Кількісно в структурі ціни витрати займають значну питому вагу, тому зниження витрат дуже помітно позначається на зростанні прибутку за інших рівних умов.

Розподіл відповідальності за формування витрат та створення механізму мотивації є дуже важливим. За поточні витрати відповідальність несе керівник відповідного підрозділу (центру витрат) у частині регульованих витрат. Обов’язковим елементом ефективного управління витратами є система мотивації ресурсозбереження, яка будується у вигляді премій за виконання норм та нормативів або відсотку від економії проти норм.

Удосконалення системи управління витратами націлене на постійний пошук і виявлення резервів економії ресурсів, нормування їх витрат, планування, облік та аналіз витрат за їх видами, стимулювання ресурсозбереження і зниження витрат з метою підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства.

Використання стратегічного управління витратами є ефективною системою, яку треба широко використовувати в практичній діяльності вітчизняних підприємств. Кожне підприємство має дбати про перспективи розвитку і знижувати в довгостроковому періоді витрати, з метою оптимізації їхнього рівня.

**Список використанних джерел**

1. Бандурка О.М., Коробов М.Я., Орлов П.I., Петрова К.Я. Фінансова діяльність підприємства. Підручник. – К.: Либідь, 2002. – 312 с.

2. Білик М.Д., Павловська О.В., Притуляк Н.М., Невмержицька Н.Ю. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2005.- 592 с.

3. Бланк И.А. Финансовая стратегия предприятия. К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 720 с.

4. Бухалков, Михаил Ильич. Планирование на предприятии: Учебник / М. И. Бухалков. - 3-е изд. - М.: ИНФРА-М, 2005. - 416 с.

5. Варава Л.Н. Теоретические аспекты формирования и развития системы стратегического планирования и управления / Л. Н. Варава // Економiка промисловостi. - 2002. - №3. - С.52-60.

6. Вецепура Н.В. Стратегическое планирование как инструмент повышения эффективности хозяйственной деятельности предприятия / Н. В. Вецепура // Економiка промисловостi. - 2002. - №3(17). - С.185-192.

7. Головко В.І., Мінченко А.В., Шаманська В.М. Фінансово- економічна діяльність підприємств: контроль, аналіз та безпека. Навчальний посібник.- К.: Центр навчальної літератури, 2006.- 448 с.

8. Гринькова В.М., Коюза В.О. Фінанси підприємств: навчальний посібник.- К.: Знання. - Прес, 2004.-424 с.

9. Егоров П.В., Андреева В.Г. Диагностика управления финансовой деятельностью предприятия: Монография. - Донецк: ООО «Юго-Восток, Лтд», 2005.- 202 с.

10. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: Навч. посіб. – К.: Вища школа, 2003.- 278 с.

11. Економічний аналіз: Навч. посіб / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток та ін.; За ред. акад.. НАНУ, проф.. М.Г. Чумаченка.- Вид. 2-ге, перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2003.-556 с.

12. Ильин, Анатолий Игнатьевич. Планирование на предприятии: Учеб. пособие для вузов по экон. специальностям и направлениям / А. И. Ильин. - 4-е изд. - Минск: Новое знание, 2003. - 635 с.

13. Карлова Н.П., Андреева В.Г. Комплекс модулей по финансовому планированию и оценке финансового состояния предприятия (дисциплина «Финансы предприятий»). – Донецк: ДонНУ, 2006. – 88 с.

14. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. – М.: Финансы и статичтика, 2002.- 560 с.

15. Коласс Б. Управление финансовой деятельностью предприятия. Проблемы, концепции и методы: Учебн. Пособие / Пер. с франц. под ред. проф. Я.В. Соколова.- М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997.- 576 с.

16. Кононенко О. Анализ финансовой отчетности. – Х.: Фактор, 2002. – 144 с.

17. Лень Г.С. Стратегічне планування як складова частина фінансового механізму підприємства / Г.С. Лень // Стратегія економічного розвитку України: Наук. зб. - К., 2001. - Вип.7. - С.409-420.

18. Протопонова В.О., Полонський А.Н. Економіка підприємництва. Навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів. – Київ: ЦУЛ, 2002. – 546 с.

19. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навчальний посібник – К.: Знання, 2004. – 654 с.

20. Семенов Г.А., Панкова М.О. «Економіка підприємства». Навчальний посібник: Київ 2005 – 238 с.

21. Сумець О.М. Стратегія підприємства. Теорія, ситуації, приклади: навчальний посібник.- К.: ВД „Професіонал”, 2005.- 320 с.

22. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – К. Алерта, 2006. – 1080 с.

23. Филимоненков А.С. Финансы предприятий. – К.: Ника-Центр, Эльга, 2002. – 280 с.

24. Формат №1 - "Баланс", Форма №2 - "Звіт про фінансові результати" ВАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» за 2006 рік, 2007рік, 2008 рік.

25. Шваб Л.І. Економіка підприємства: навчальний посібник для студентів в. н. з. – К.: Каравела, 2006 – 584 с.

26. Шершньова, Зоя Євгенівна. Стратегічне управління: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / З. Є. Шершньова, С. В. Оборська, Ю. М. Ратушний. - К.: КНЕУ, 2001. - 232 с.

27. [http://smida.gov.ua](http://smida.gov.ua/)