

УДК 657

DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2019-1\(42\)-97-103](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2019-1(42)-97-103)

О.К. Фокін, здобувач

Житомирський державний технологічний університет

Розвиток методичних положень економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств

(Представлено д.е.н., проф. Легенчуком С.Ф.)

У процесі дослідження було представлено наукові здобутки вчених, що стосуються методології економічного аналізу та аналітичних процедур щодо оцінки ефективності витрат. У статті розглянуто завдання, які стоять перед економічним аналізом та в подальшому перед аналітичною інформацією, яка використовується для прийняття управлінських рішень щодо поведінки виробничих витрат. Було виявлено різноманітність поглядів щодо завдань економічного аналізу виробничих витрат. Проведений аналіз дозволив зробити висновок, що основним завданням є формування аналітичної інформації про причинно-наслідкові зв'язки в поведінці виробничих витрат великих промислових підприємств. Визначено основні напрями методичного забезпечення економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств. У процесі дослідження було запропоновано розширити зміст кожного з етапів економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств. До таких етапів належать: підготовчий, технологічний, аналітичний, підсумковий.

Ключові слова: витрати; економічний аналіз; методи аналізу; етапи економічного аналізу; оцінка; промислові підприємства; виробничі витрати.

Актуальність дослідження. Для забезпечення формування методичних положень економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств є потреба в обґрунтуванні складу методів економічного аналізу та їх підбору в контексті формування аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень внутрішніми й зовнішніми користувачами. Методика економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств є нерозривно пов'язаною із такою складовою системи як зворотній зв'язок. Адже обрані методи економічного аналізу дозволяють сформувати певну інформаційну модель поведінки виробничих витрат, на основі якої приймаються рішення щодо параметрів цієї поведінки, а в подальшому можуть вплинути на розвиток методологічного інструментарію, обраного для оцінки ефективності понесених виробничих витрат підприємством. За цих умов актуалізуються питання дослідження таких складових системи економічного аналізу як методологічна дія та зворотній зв'язок.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання розвитку методології економічного аналізу й аналітичних процедур щодо оцінки ефективності витрат та їх поведінки досліджувалися в докторських та кандидатських дисертаціях таких вітчизняних вчених як: О.В. Олійник, О.М. Галенко, О.А. Зоріна, Т.М. Ковальчук, І.Д. Лазаришина, Л.В. Гнилицька, Л.О. Примостка, І.М. Парасій-Вергуненко, В.М. Реслер, В.Євдокимов, О.Іванюта, М.Самчик, К.Самчук, С.Свірко, Н.Піскунова, М.Федорець, К.Піскунова, І.Білоусова, Г.Савицька, В.Іваненко, Е.Мних, О.Мачулка, І.Панченко, П.Попович, Н.Черткова, М.Чумаченко, М.Грещак, З.М. Задорожний, О.Кірдіна, Г.Колісник, Н.Костецька, С.Котляров, Ю.Кравчук, Ю.Мірошніченко, Г.Партич, В.Панасик, Г.Поляк, М.Пушкар, А.Турило, Ю.Цаль-Цалко, А.Череп та інші.

Викладення основного матеріалу. Методологічна дія – це методи економічного аналізу, що застосовуються для оцінки виробничих витрат підприємства. Цей елемент системи є особливо важливим з позиції формування інформаційної моделі витрат для цілей управління ними та оцінки ефективності виробничих процесів на великих промислових підприємствах. «Розвиток економічного аналізу як прикладної функціональної науки пов'язаний з удосконаленням його методології, розробкою спеціальних методів дослідження. Розвиток методології знаходиться у нерозривному зв'язку і супроводжується розширенням та поглибленням обсягів пізнання, зміною засобів пізнання, змісту визначальних категорій та понять, трансформацією культурно-ціннісних орієнтирів. Питання методології, методів, прийомів економічного аналізу є однією із тих сфер, де співіснують різноманітні, іноді протилежні за своїм змістом позиції. Дискусійним залишається чітке розмежування та підпорядкованість таких понять, як метод, спосіб, прийом, технологія, процедура; не забезпечується системний підхід до розкриття змісту понять предмет, метод, завдання економічного аналізу; залишається відкритим питання формування науково обґрунтованої класифікації методів, прийомів економічного аналізу» [12].

Кожне підприємство має визначитися із методикою економічного аналізу, враховуючи галузеву специфіку його діяльності. Хомяк Т.Р. в цьому контексті зазначає, що «удосконалення чи розробка тієї чи іншої методики проведення аналізу виробничих витрат та собівартості продукції має визначитися можливістю врахування галузевих та технологічних аспектів операційної діяльності підприємства, а також баченням подальшого його розвитку» [8, с. 21]. Це, в свою чергу, вимагає уніфікації методики

економічного аналізу виробничих витрат на підприємстві для формування єдиного та повного інформаційного простору управління ними. «Важливе значення в процесі управління витратами має інформація та методичні підходи до її аналізу. При проведенні одночасних аналітичних досліджень для одержання узагальненої інформації схема аналізу має бути раціонально уніфікованою» [8, с. 81].

Основою для формування методики економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств є визначення завдань, які стоять перед економічним аналізом та в подальшому перед аналітичною інформацією, що використовується для прийняття управлінських рішень щодо поведінки виробничих витрат. У науковій літературі завдання економічного аналізу виробничих витрат є досить різноманітними, що зазначено в таблиці 1.

Таблиця 1

Завдання економічного аналізу витрат в науковій літературі

| Автор | Завдання економічного аналізу за елементами |
|--|--|
| 1 | 2 |
| Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній [10] | Виділяють такі завдання аналізу витрат за елементами та статтями калькуляції: визначення загальної вартості використаних матеріальних, трудових та інших виробничих ресурсів, організація контролю за рівнем цих витрат; аналіз виробничої собівартості одиниці продукції, виявлення резервів зменшення собівартості продукції. |
| Г.В. Савицька [14]. | Акцентує увагу на таких завданнях, як вивчення матеріало-, трудо-, енерго-, фондомісткості виробництва, визначення впливу технічного прогресу на структуру витрат |
| Н.В. Тарасенко [16]. | До завдань аналізу витрат за елементами та статтями калькуляції відносить також визначення величини економії (перевитрат) за кожною статтею |
| Буфатіна І. [5]. | До завдань аналізу витрат за елементами витрат за припускає: • вивчення складу елементів витрат, питомої ваги кожного елемента витрат; • виявлення динаміки й напрямку зміни окремих елементів витрат; • оцінку виконання плану за сумою загальних витрат; • виявити причини економії або перевитрати за кожною статтею витрат • установити резерви зниження собівартості |
| В.М.Серединська, О.М.Загородна, Р.В.Федорович [15] | Здійснити контроль за формуванням, структурою і динамікою економічно однорідних витрат. Оцінка структури витрат на виробництво (питомої ваги кожного елемента) дозволяє зробити висновок про матеріаломісткість, трудомісткість, енергомісткість виробництва, а відтак намітити основні напрямки пошуку резервів зниження витрат за рахунок детального аналізу тих витрат, які мають найбільшу питому вагу. Скласти кошторис (бюджет) витрат на виробництво для визначення необхідного обсягу виробничих запасів, планового фонду оплати праці і т.п. Оцінити витрати, пов'язані з випуском валової продукції, бо витратиза елементами – це витрати як на готові вироби, так і на незавершене виробництво |
| Л.А. Богдановська [3, с. 313] | оцінка потреби підприємства в матеріальних ресурсах; – вивчення якості планів матеріально-технічного постачання та аналіз їх виконання; – характеристика динаміки показників використання матеріальних ресурсів; – визначення системи факторів впливу на відхилення фактичних показників використання матеріалів від планових або від аналогічних фактичних показників за попередній період; оцінка внутрішніх резервів економії матеріальних ресурсів |
| Г.М. Мельничук [11, с. 146] | – вивчення забезпеченості виробництва сировиною, матеріалами, паливом та енергією; – об'єктивна оцінка ефективності їх використання; – виявлення недоліків в організації матеріально-технічного забезпечення; – пошук резервів покращення використання виробничих запасів |
| С.В. Калабухова [4, с. 405] | – оцінка ефективності формування портфеля замовлень; – визначення характеру складських запасів, оцінка руху та структури споживання виробничих запасів; – всистематизація факторів впливу на відхилення фактичних показників від прогнозних; – моделювання взаємозв'язку між обсягом випуску продукції та матеріаломісткістю її матеріаловіддачею; – оцінка ефективності використання виробничих запасів; – аналіз динаміки оптових цін на матеріальні ресурси, транспортнозаготівельних витрат і норм витрачання матеріальних цінностей; – пошук резервів економії виробничих запасів; – оцінка можливих варіантів мобілізації виявлених резервів підвищення ефективності використання виробничих запасів; – розробка політики управління виробничими запасами і формування нового портфеля замовлень |

Наукові погляди на завдання економічного аналізу виробничих витрат у працях вітчизняних вчених є досить різноманітними. Проте вважаємо, що основним завданням є формування аналітичної інформації про причинно-наслідкові зв'язки в поведінці виробничих витрат великих промислових підприємств. Саме на основі причинно-наслідкових зв'язках формуються управлінські рішення та параметри стратегічного розвитку підприємства. Саме тому усі інші завдання економічного аналізу є похідними.

«Послідовність проведення економічного аналізу не повинна базуватися на пріоритетності аспектів господарської діяльності підприємства, а випливати із сутності предмета економічного аналізу, тобто відображати причинно-наслідкові зв'язки між досліджуваними явищами. Отже, аналітичне дослідження залежно від поставлених завдань може розпочинатися або аналізом первинних показників (причин), які зумовили або вплинули на формування відповідного рівня результативних показників діяльності підприємства (наслідків) (прогнозний аналіз), або аналізом результативних показників діяльності підприємства (наслідків) для дослідження причин, що їх зумовили (ретроспективний аналіз)» [13, с. 246].

Виходячи із зазначеного та специфіки інформаційних запитів користувачів аналітичною інформацією, завдання економічного аналізу будуть трансформуватися залежно від змін внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування великого промислового підприємства. В цілому це повністю проявляється у виборі методики економічного аналізу виробничих витрат.

Вітчизняна дослідниця проблем економічного аналізу І.Т. Райковська в своїй кандидатській дисертації [13, с. 246] запропонувала вимоги до методики економічного аналізу діяльності підприємства, враховуючи сучасні умови господарювання, до яких належать: забезпечення реалізації цілей дослідження; використання оптимального переліку показників залежно від об'єкта аналітичних дослідження; суцільне та безперервне вивчення процесів господарської діяльності; відображення функціонально необхідних процесів аналізу на різних рівнях управління; орієнтація способів і прийомів аналізу на отримання необхідної й достатньої результативної інформації та обґрунтування їх використання; методика повинна бути системною реалістичною оцінкою моделі виконання функцій аналізу господарської діяльності на відповідному рівні управління.

Для забезпечення зазначених вимог, пропонуємо при підборі аналітичних процедур для оцінки ефективності управління виробничими витратами великих промислових підприємств враховувати їх характеристики та групувати за такими складовими, а саме: спостереження, зіставлення, узагальнення та висновки. Зазначений підхід до формування методів був застосований у докторській дисертації Д.О. Грицишена [9] з проблем розвитку методології еколого-економічного аналізу господарської діяльності великих промислових підприємств. Адаптуючи зазначений підхід до економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств, варто наголосити на таких характерних рисах:

- спостереження є особливою складовою аналітичного дослідження поведінки виробничих витрат, під час якого використання відносних та абсолютних показників створює загальне уявлення про стан виробничих витрат у частині їх формування, розподілу та місця у собівартості готової продукції великого промислового підприємства;

- під час зіставлення даних отриманих у результаті спостереження, вони систематизуються, групуються та порівнюються для отримання інформації про відповідність поведінки виробничих витрат заданим параметрам;

- на етапі узагальнення використовуються аналітичні процедури, які дозволяють оцінити сукупність впливу факторів на поведінку витрат та виявити причинно-наслідкові зв'язки у зміні поведінки відповідно до встановлених параметрів;

- у висновках суб'єкт аналітичного дослідження формує інформацію про результати такого дослідження та надає ряд рекомендацій щодо зміни параметрів поведінки виробничих витрат.

Основними напрямками методичного забезпечення економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств є такі методичні положення:

- традиційні методи економічного аналізу: абсолютні та відносні величини, спосіб порівняння, середні величини, групування, балансовий метод;

- математичні методи економічного аналізу: факторний та стохастичний аналіз: кореляція (парна, рангова, канонічна), регресійний аналіз; дисперсійний аналіз; компонентний аналіз;

- евристичні методи економічного аналізу: метод експертних оцінок, метод мозкового штурму, індивідуальні методи (анкетування, тестування, інтерв'ю).

Кожен із значених методів економічного аналізу використовується з відповідною метою при вивченні поведінки витрат великого промислового підприємства. Відповідно, методика економічного аналізу має передбачити послідовність використання зазначених методів економічного аналізу, інформаційне забезпечення та представлення результатів для користувачів як внутрішніх так і зовнішніх. Зазначимо, що економічний аналіз виробничих витрат великих промислових підприємств має бути організований та здійснюватися за відповідними етапами. У науковій літературі щодо цього етапу не має єдиного підходу.

Цаль-Цалко Ю.С. [6] виокремлює п'ять етапів здійснення економічного аналізу виробничих витрат та собівартості готової продукції: 1) дається загальна оцінка виконання кошторису витрат у розрізі

економічних елементів; 2) оцінка прямих витрат та їх відхилень від плану; 3) аналіз виконання бюджету (кошторису) накладних витрат; 4) аналіз собівартості (калькуляції) окремих виробів; 5) оцінка впливу зміни витрат на кінцеві виробничо- фінансові результати діяльності підприємства.

Гайдаєнко О., Малицька І. [7] вирізняють чотири етапи економічного аналізу витрат:

1) аналіз зміни розміру і рівня витрат у цілому по підприємству (припускає загальну оцінку змін розміру і рівня отриманих витрат порівняно з попередніми аналітичними періодами;

2) аналіз зміни обсягу і рівня витрат щодо окремих статей (елементів), а також за структурою витрат (дозволяє виявити зміни в розмірі витрат щодо окремих елементів (статей), а також зміни в структурі витрат. Дослідження структури питомої ваги окремих елементів витрат у їх загальному обсязі дають можливість визначити більш вагомі та критичні статті витрат, зміни яких визначають тенденцію в розвитку витрат у цілому по підприємству);

3) аналіз зміни обсягу і рівня умовно – змінних і умовно-постійних витрат підприємства (для проведення цього етапу аналізу проводиться угруповання витрат залежно від еластичності до обсягів діяльності. Отримана інформація дає можливість визначити зміни обсягу і рівня витрат змінних і постійних, що необхідно для управління не тільки витратами, але й обсягами виробництва підприємства (визначення «межі безбитковості»));

4) аналіз зміни обсягу, рівня та складу витрат щодо інших кваліфікаційних ознак (залежно від мети і глибини дослідження); кількісна оцінка факторів, що впливають на формування витрат у цілому по підприємству та щодо окремих елементів витрат [8].

Таку саму кількість етапів виокремлює Андрєєва Г.І., проте їх зміст є іншим:

1) аналізу витрат на виробництво продукції: оцінка прийнятих рішень щодо рівня собівартості продукції, робіт, послуг;

2) загальна оцінка виконання кошторису витрат у розрізі економічних елементів і статей витрат; аналіз виявлених відхилень фактичних витрат від запланованих або отриманих у минулому періоді;

3) виявлення резервів зниження собівартості продукції та витрат на 1 грн. виготовленої продукції; мобілізація внутрішньовиробничих резервів та впровадження їх у виробництво;

4) виявлення впливу зміни собівартості продукції на кінцеві результати діяльності підприємства [1].

Андросенко О.О. визначає етапи власне аналітичного процесу:

- підготовчий етап (визначення мети та завдань аналізу витрат на виробництво, встановлення його об'єктів і предмета; визначення видів та форм; ідентифікація користувачів результатів зазначеного аналізу);

- технологічний етап (визначення виконавців та вибір форми організації економічного аналізу; вибір типу організаційної структури аналітичного підрозділу; підготовка та затвердження Положення про організацію аналітичної роботи на підприємстві; розробка плану та програми аналізу витрат на виробництво);

- аналітичний етап (формування інформаційного й технічного забезпечення організації аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції; визначення системи показників та методики аналізу; оцінка відхилень, виявлених за результатами аналізу, та встановлення причин їх виникнення);

- підсумковий етап (узагальнення й оформлення результатів аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції; визначення заходів щодо ліквідації встановлених відхилень та недоліків, контроль за їх реалізацією), підсумки яких запропоновано оформлювати в аналітичному звіті) [2].

Вважаємо, що зазначений підхід найбільш відповідає специфіці економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств проте має бути адаптований до відповідних інформаційних запитів внутрішніх та зовнішніх користувачів. Зважаючи на це пропонуємо розширити зміст кожного з етапів економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств (табл. 2.).

Таблиця 2

Етапи економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств

| Етап 1 | Характеристика 3 |
|------------------|--|
| Підготовчий етап | Мета економічного аналізу – формування інформаційного ресурсу про поведінку виробничих витрат та ефективність управління ними через обґрунтування причинно-наслідкових зв'язків та формування напрямів розвитку |
| | Об'єкт економічного аналізу – виробничі витрати за місцями їх виникнення (цехи, виробництва) та видами (прямі та непрямі, постійні та змінні, за елементами) |
| | Предмет економічного аналізу – причинно-наслідкові зв'язки стану виробничих витрат |
| | Користувачі результатів економічного аналізу – внутрішні та зовнішні стейкхолдери |

| | |
|---------------------------|--|
| Технологічний етап | Виконавці аналітичних процедур – залежить від цілей економічного аналізу пріоритетного користувача та форми організації економічного аналізу на великому промисловому підприємстві |
| | План економічного аналізу – визначає завдання та сукупність аналітичних процедур щодо оцінки поведінки витрат та ефективності управління ними |
| | Програма економічного аналізу – визначає порядок застосування аналітичних процедур та інформаційного забезпечення за кожною із них |
| | Класифікатор відхилень – внутрішній документ, який визначає види відхилень виробничих витрат від заданих параметрів (бюджетів) та причини їх виникнення |
| Аналітичний етап | Методичні рекомендації з економічного аналізу виробничих витрат – документ, що визначає порядок застосування аналітичних процедур, їх сукупність за кожним завданням економічного аналізу |
| | Оцінка відхилень – процедура оцінки відхилень та їх причин |
| | Факторний аналіз – встановлення причинно-наслідкових зв'язків за окремими видами відхилень |
| Підсумковий етап | Аналітична записка за наступними розділами: - опис застосованої методики та її обґрунтування; - опис інформаційного забезпечення та підтвердження його достовірності; - представлення отриманих результатів та їх опис; - опис виявлених відхилень; - опис факторів впливу на стан виробничих витрат та обґрунтування причинно-наслідкових зв'язків; - обґрунтування заходів щодо подолання відхилень; - представлення варіантів зміни параметрів управління витратами |

Зазначений підхід до формування методичних положення економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств та порядку їх реалізації визначають такі положення:

- підготовчий етап економічного аналізу виробничих витрат на великих промислових підприємствах може відбуватися як одноразово, так і періодично залежно від мети економічного аналізу. Якщо мова йде про постійний аналітичний супровід управління витратами, то підготовчий етап економічного аналізу є прерогативою організації даної системи на підприємстві та формування її взаємозв'язку із іншими інформаційними підсистемами для яких економічний аналіз виступає як інформаційним джерелом, тобто генератором інформації, та її споживачем. Відповідно й визначається мета економічного аналізу виробничих витрат, після чого запропоновано розуміти: формування інформаційного ресурсу про поведінку виробничих витрат та ефективність управління ними через обґрунтування причинно-наслідкових зв'язків та формування напрямів розвитку. Відповідно об'єктом є виробничі витрати за місцями їх виникнення (цехи, виробництва) та видами (прямі та непрямі, постійні та змінні, за елементами), а предметом – причинно-наслідкові зв'язки стану виробничих витрат. В цілому підготовчий етап має сформулювати організаційно-методичні положення, які б забезпечили інформацією відповідних внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів. В окремих випадках економічний аналіз може мати разовий характер, за умови, що потрібно оцінити окремий вид виробничих витрат або дати відповідь на конкретне питання. В таких випадках підготовчий етап стане основою усіх наступних;

- технологічний етап має організаційний характер, адже пов'язаний із призначенням виконавців аналітичних процедур та визначенням спектра їх діяльності. Вибір виконавців аналітичних процедур залежить від цілей економічного аналізу пріоритетного користувача та форми організації економічного аналізу на великому промисловому підприємстві. Спектр виконавців визначено нами в контексті дослідження суб'єктів економічного аналізу. Процедура застосування аналітичних процедур регулюється: планом економічного аналізу (визначає завдання та сукупність аналітичних процедур щодо оцінки поведінки витрат та ефективності управління ними) та програмою економічного аналізу (визначає порядок застосування аналітичних процедур та інформаційного забезпечення за кожною із них). Для формалізації результатів аналітичного дослідження пропонуємо на підприємствах формувати класифікатор відхилень, під яким розуміємо внутрішній документ, що визначає види відхилень виробничих витрат від заданих параметрів (бюджетів) та причини їх виникнення;

- аналітичний етап пов'язаний із безпосереднім застосування аналітичних процедур суб'єктом-виконавцем системи економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств. У цілому зазначений етап має регулюватися методичними рекомендаціями з економічного аналізу виробничих витрат (документ, що визначає порядок застосування аналітичних процедур, їх сукупність за кожним завданням економічного аналізу). Особливістю зазначеного етапу є оцінка відхилень відповідно до класифікатора й відповідно встановлення причинно-наслідкових зв'язків через застосування методології факторного аналізу;

- заключним етапом економічного аналізу витрат великих промислових підприємств є підсумковий етап, який пов'язаний із формуванням аналітичної записки. Пропонуємо структуру зазначеного документа: опис застосованої методики та її обґрунтування; опис інформаційного забезпечення та підтвердження його достовірності; представлення отриманих результатів та їх опис; опис виявлених відхилень; опис факторів впливу на стан виробничих витрат та обґрунтування причинно-наслідкових зв'язків; обґрунтування заходів щодо подолання відхилень; представлення варіантів зміни параметрів управління витратами.

Висновки. За результатами дослідження нами сформовано основне завдання економічного аналізу виробничих витрат великих промислових підприємств – формування аналітичної інформації про причинно-наслідкові зв'язки в поведінці виробничих витрат великих промислових підприємств. На основі цього обґрунтовано склад методів економічного аналізу за видами: традиційні методи економічного аналізу, математичні методи економічного аналізу, евристичні методи економічного аналізу. Визначено порядок їх застосування через змістовне розширення етапів економічного аналізу: підготовчий етап, технологічний етап, аналітичний етап, підсумковий етап. Зазначене є основою формування методичних рекомендацій та розвитку аналітичних процедур для оцінки поведінки виробничих витрат й ефективності управління ними на великих промислових підприємствах.

Список використаної літератури:

1. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности / [Л.А. Богдановская, Г.Г. Виногоров, О.Ф. Мигун и др.] ; под ред. В.И. Стражева. – М. : Выш. шк., 1996. – 363 с.
2. Андреева Г.И. Экономический анализ : навч. посібник / Г.И. Андреева. – 2008. – 263 с.
3. Андросенко О.О. Бухгалтерський облік і аналіз в управлінні витратами : автореф. дис. на здоб. ступ. канд. екон. наук : спец. 08.00.09 / О.О. Андросенко. – К. : НАСО, 2015. – 23 с.
4. Буфатіна І. Особливості обліку витрат за Національними стандартами / І.Буфатіна // Бухгалтерський облік. – 2010. – № 14. – 27 с.
5. Гайдаєнко О. Аналіз витрат підприємства / О.Гайдаєнко, І.Малицька [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://studopedia.com.ua/1_129743_tema-analiz-vitrat-pidpriemstva.html.
6. Гайдаєнко О. Аналіз витрат підприємства та їх структурізація / О.Гайдаєнко, І.Малицька [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/4680/1/%D0%90%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%96%D0%B7%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BF%D1%96%D0%B4%D0%BF%D1%80%D0%B8%D1%94%D0%BC%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%B0%20%D1%82%D0%B0%20%D1%97%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D1%83%D0%BA%D1%82%D1%83%D1%80%D0%B8%D0%B7%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F.pdf>.
7. Грицишен Д.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств / Д.О. Грицишен [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/1654/Avtoref_Gritsishen_D.O..pdf?sequence=1.
8. Економічний аналіз : навч. посібник / [М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток та ін] ; за ред. М.Г. Чумаченка. – К. : КНЕУ, 2001. – 540 с.
9. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз: теорія і практика / Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній ; за ред. А.Г. Загороднього. – Львів : «Магнолія Плюс», 2006. – 428 с.
10. Мельничук Г.М. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности / Г.М. Мельничук. – К. : Вища шк., 1990. – 318 с.
11. Олійник О.В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін : монографія / О.В. Олійник. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 653 с.
12. Райковська І.Т. Методика економічного аналізу на промислових підприємствах / І.Т. Райковська [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6585/1/239.pdf>.
13. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посібник / Г.В. Савицька. – К. : Знання, 2004. – 654 с.
14. Серединська В.М. Економічний аналіз / В.М. Серединська, О.М. Загородна, Р.В. Федорович. – Тернопіль : Астон, 2010.
15. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства : навч. посібник / Н.В. Тарасенко. – К. : Алерта, 2003. – 487 с.
16. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : навч. посібник / Ю.С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2002. – 656 с.

References:

1. Bogdanovskaja, L.A., Vynogorov, G.G., Mygun, O.F. and others (1996), *Analyz hozjajstvennoj dejatel'nosti v promyshlennosti*, in Strazheva, V.Y. (ed.), *Vysh. shk.*, M., 363 p.
2. Andrjejeva, G.I. (2008), *Ekonomichnyj analiz, navchal'nyj posibnyk*, 263 p.
3. Androsenko, O.O. (2015), «Buhgalters'kyj oblik i analiz v upravlinni vytratamy», Abstract of kand. ekon. nauk, spec. 08.00.09, NASO, K., 23 p.
4. Bufatina, I. (2010), «Osoblyvosti obliku vytrat za Nacional'nymy standartamy», *Buhgalters'kyj oblik*, Vol. 14, 27 p.

5. Gajdajenko, O. and Malyc'ka, I., *Analiz vytrat pidpryjemstva*, [Online], available at: http://studopedia.com.ua/1_129743_tema-analiz-vitrat-pidpriemstva.html
6. Gajdajenko, O. and Malyc'ka, I., *Analiz vytrat pidpryjemstva ta i'h strukturyzacija*, [Online], available at: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/4680/1/%D0%90%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%96%D0%B7%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BF%D1%96%D0%B4%D0%BF%D1%80%D0%B8%D1%94%D0%BC%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%B0%20%D1%82%D0%B0%20%D1%97%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D1%83%D0%BA%D1%82%D1%83%D1%80%D0%B8%D0%B7%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F.pdf>
7. Grycyszen, D.O., *Oblikovo-analitychne zabezpechennja upravlinnja ekonomiko-ekologichnoju bezpekoju pidpryjemstv*, [Online], available at: http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/1654/Avtoref_Gritsiszen_D.O..pdf?sequence=1
8. Boljuh, M.A., Burchevs'kyj, V.Z. and Gorbatok, M.I. (2001), *Ekonomichnyj analiz*, navch. posibnyk, in Chumachenka, M.G. (ed.), KNEU, K., 540 p.
9. Kindrac'ka, G.I., Bilyk, M.S. and Zagorodnij, A.G. (2006), *Ekonomichnyj analiz: teorija i praktyka*, Magnolija Pljus, L'viv, 428 p.
10. Mel'nychuk, G.M. (1990), *Analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti v promyshlennosti*, Vyshha shk., K., 318 p.
11. Olijnyk, O.V. (2008), *Rozvytok ekonomichnogo analizu v umovah instytucijnyh zmin*, monografija, ZhDTU, Zhytomyr, 653 p.
12. Rajkovska, I.T., *Metodyka ekonomichnogo analizu na promyslovyh pidpryjemstvah*, [Online], available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6585/1/239.pdf>
13. Savyc'ka, G.V. (2004), *Ekonomichnyj analiz dijial'nosti pidpryjemstva*, navch. posibnyk, Znannja, K., 654 p.
14. Seredyns'ka, V.M., Zagorodna, O.M. and Fedorovych, R.V. (2010), *Ekonomichnyj analiz*, Aston, Ternopil.
15. Tarasenko, N.V. (2003), *Ekonomichnyj analiz dijial'nosti promyslovogo pidpryjemstva*, navch. posibnyk, Alerta, K., 487 p.
16. Cal-Calko, Ju.S. (2002), *Vytraty pidpryjemstva*, navch. posibnyk, CUL, K., 656 p.

Фокін Олександр Костянтинович – здобувач кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– економічний аналіз виробничих витрат великих промислових підприємств.

Стаття надійшла до редакції 04.01.2019.