

ОПТИМІЗАЦІЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СФЕРИ ПОСЛУГ

OPTIMIZATION OF OPERATING COSTS OF SERVICES OF ENTERPRISES

УДК 338.58

<https://doi.org/10.32843/bses.61-11>**Свелеба Н.А.**к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку та фінансів
Львівський інститут економіки і туризму
Килин О.В.к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку та фінансів
Львівський інститут економіки і туризму
Вітер О.М.к.п.н., доцент,
доцент кафедри міжнародної економіки
та інвестиційної діяльності
Львівський інститут економіки і туризму**Sveleba Nataliya**

Lviv Institute of Economics and Tourism

Kylyn Oksana

Lviv Institute of Economics and Tourism

Viter Oleksandra

Lviv Institute of Economics and Tourism

У статті розглядаються актуальні питання щодо розроблення та реалізації ефективних методів управління витратами, оскільки це безпосередньо впливає на забезпечення успішної діяльності підприємств в умовах негативних наслідків фінансово-економічної кризи. Визначено суть процесу оптимізації витрат операційної діяльності та необхідність її здійснення на підприємстві сфери послуг. Запропоновано методичний підхід до оптимізації витрат операційної діяльності підприємства. Проаналізовано напрями оптимізації витрат операційної діяльності за чинниками та зазначено заходи щодо їх скорочення. Виділено етапи проведення та здійснено аналіз витрат із використанням ABC- та XYZ-аналізу. Виділено групи витрат операційної діяльності за ступенем значимості для підприємств сфери послуг. Поєднано результати ABC- і XYZ-аналізу з метою підвищення ефективності управління витратами операційної діяльності, виявлення недоцільних витрат і їх виключення чи скорочення.

Ключові слова: витрати операційної діяльності підприємства, групування витрат, аналіз витрат, управління витратами, оптимізація витрат, механізм мінімізації витрат, підприємства сфери послуг.

В статье рассматриваются актуальные вопросы разработки и реализации эффективных методов по управлению затратами, поскольку это напрямую влияет на обеспечение успешной деятельности предприятий в условиях негативных последствий финансово-экономического кризиса. Определена суть процесса оптимизации затрат на операционную деятельность и необходимость ее реализации на предприятии сферы услуг. Предложен методический подход к оптимизации расходов на операционную деятельность предприятия. Проанализированы направления оптимизации операционных расходов по факторам и указаны меры по их сокращению. Выделены этапы проведения анализа затрат с использованием ABC- и XYZ-анализа. Выделены группы расходов на оперативную деятельность по степени значимости для предприятий сферы услуг. Результаты ABC- и XYZ-анализа объединяются в целях повышения эффективности управления эксплуатационными расходами, выявления ненадлежащих затрат и их исключения или сокращения.

Ключевые слова: затраты на операционную деятельность предприятия, группировка затрат, анализ затрат, управление затратами, оптимизация затрат, механизм минимизации затрат, предприятия сферы услуг.

The article defines the essence of cost optimization as a process of planning, accounting, analysis, cost control to find and select the most efficient management methods in conditions of limited resources. The necessity of its implementation at the enterprise and the expediency to be guided by a certain sequence of the cost optimization process is shown. A methodical approach to optimizing the costs of operating activities of enterprises is proposed, which makes it possible to determine what exactly we will optimize: to reduce certain costs or change the conditions of a process, operation. It is noted that to reduce costs, there should be a list of all costs, in particular, the calculation of basic services. Each company incurs different costs, but in hotel and restaurant complexes there are many additional costs that arise due to customer requests and associated with the use of third-party services, so the recommendation to reduce them is to find alternative contractors. The directions of cost optimization by factors are analyzed and measures to reduce them are indicated. In particular, it is an increase in the technical level of equipment; improving the organization of work; application of resource-saving technology; rationalization of the organizational structure of the management system. The stages of completing and the analysis of expenses with use of ABC – XYZ-analysis of the enterprise are allocated: gathering of the information on expenses; conducting ABC – XYZ – analysis; analysis of the obtained results; review of the costs of the "weakest" groups for the possibility of their elimination. The groups of expenses according to the degree of significance for the enterprises of the hotel - restaurant complex are allocated. The advantage of this distribution is simplicity and versatility. Expenses can be grouped not only by cost, which in this case means significance, but also by the effect of the presence of such costs, which will highlight costs that have little effect on income, but lead to a decrease in profits. The results of ABC and XYZ-analysis are combined in order to increase the efficiency of cost management, identify ineligible costs and eliminate or reduce them, as well as redistribution of staff efforts, the introduction of combining professions. The results of the integrated ABC and XYZ-analysis are visualized with the help of the Microsoft Power BI service of SE "Crystal Sanatorium" and it is shown what part of the costs is planned to be saved in each cost group.

Key words: enterprise costs, cost grouping, cost analysis, cost management, cost optimization, cost minimization mechanism.

Постановка проблеми. На сучасному етапі важливим у діяльності підприємств сфери послуг є формування обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень за наявності управлінського обліку. Від правильності його ведення залежить виконання основних завдань та очікуваних вигід, що призводить до збільшення витрат та/або їх некупності.

Для забезпечення успішної діяльності підприємств в умовах негативних наслідків фінансово-економічної кризи особливу увагу необхідно приділити розробленню та реалізації ефективних методів щодо оптимізації витрат операційної діяльності підприємства [1, с. 118].

Суттю процесу оптимізації витрат операційної діяльності підприємства є те, що ефективно використання ресурсів підприємства неможливе без цілеспрямованого впливу на формування витрат, контролю над їх рівнем та економічного стимулювання їх зниження. Уміння ефективно оптимізувати витрати та отримувати від них максимальний результат є вирішальним чинником стабільності функціонування підприємства в ринкових умовах господарювання. Необхідність дослідження проблеми оптимізації витрат операційної діяльності пояснюється низкою чинників: зниження витрат разом зі збільшенням обсягів виробництва є одним із джерел збільшення прибутку; завдяки ефек-

тивній оптимізації витрат операційної діяльності можна досягти високої конкурентоспроможності як продукції, так і підприємства; налагоджена система оптимізації дасть змогу збільшити кількість інвестицій у діяльність підприємств та ін. Тому питання оптимізації витрат операційної діяльності є актуальними для підприємств сфери послуг.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Дослідженням теоретичних засад і розробленням методичних підходів до оптимізації витрат займалися такі вітчизняні науковці, як: Л. Присяжнюк, Я.В. Волковська, Г.І. Чубірка, О.М. Вітер, О.В. Килин, Н.А. Свелеба та ін. Однак сьогодні бракує публікацій із проблеми створення ефективних систем оптимізації витрат операційної діяльності, які враховували б специфіку підприємств сфери послуг і умови їхньої діяльності.

Постановка завдання. Метою дослідження є формування методичного підходу до оптимізації витрат операційної діяльності на прикладі підприємств сфери послуг, який допоможе структурувати процес та виділити напрями, за якими можливо їх скоротити. Із метою фіксації результатів проведеного аналізу щодо оптимізації витрат операційної діяльності слід розробити відомість з групування витрат, яку доцільно заповнювати для порівняння, які саме витрати й якими шляхами можна скоротити чи замінити.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Оптимізація витрат – це процес пошуку та вибору найефективніших методів господарювання в умовах обмежених ресурсів.

Витрати підприємства – це не лише показник, за яким визначають його прибутковість, а й індикатор, за яким за певного наукового підходу можна оцінити ступінь розвитку підприємства, структуру та діапазон виробничих можливостей. На будь-яких підприємствах складається чітка структура витрат, корінна зміна яких може призвести до негативних наслідків на підприємстві [2, с. 189].

Для скорочення витрат повинен бути перелік усіх витрат, зокрема калькуляція основних послуг. У кожного підприємства виникають різні витрати, проте для всіх підприємств сфери послуг можна виділити схожі. Окрім того, у підприємств сфери послуг є багато додаткових витрат, що виникають унаслідок запитів клієнтів; зазвичай такі витрати пов'язані з використанням послуг сторонніх організацій, тому рекомендацією щодо їх зменшення стає пошук альтернативних контрагентів.

Далі необхідно проаналізувати напрями оптимізації витрат за факторами. Варто зазначити, що зміни техніко-економічних умов перекликаються із заходами щодо скорочення витрат, що логічно, адже ці процеси пов'язані між собою. Отже, до них можна віднести:

1. Підвищення технічного рівня забезпечення діяльності обладнання.

2. Поліпшення організації праці для підвищення продуктивності праці.

3. Застосування ресурсозберігаючої технології, що забезпечує економію матеріалів та енергії для зниження собівартості.

4. Раціоналізація організаційної структури системи управління з метою скорочення витрат на управління, підвищення його ефективності.

Доцільно керуватися певною послідовністю виконання процесу оптимізації витрат, підприємства сфери послуг не є винятком, отже, пропонуємо такий методичний підхід до оптимізації витрат (рис. 1). Отже, як можна побачити на рис. 1, передусім треба визначитися, що саме будемо оптимізувати. Є можливість скоротити певні витрати чи зміни умови якогось процесу, операції, чи й те й інше. На думку Г.І. Чубірки, для максимально швидкого скорочення витрат без нанесення збитків для основної діяльності підприємству необхідно провести аналіз із метою визначення пріоритетних напрямів скорочення витрат. Витрати доцільно структурувати за групами залежно від ступеню значимості і рівня маневреності для встановлення різного ступеню контролю над певними групами витрат і розроблення заходів щодо їх зменшення [4, с. 120]. Таку структуризацію можна здійснити за допомогою типових методик ABC- та XYZ-аналізу, які зазвичай використовуються у логістиці та маркетинговому аналізі, проте вони достатньо універсальні для застосування під час здійснення оптимізації витрат.

Перевагою ABC-аналізу є універсальність, простота та наочність, що допомагає з'ясувати, які з напрямів діяльності приносять дохід, а які малодохідні чи призводять до появи збитків, а проведення XYZ-аналізу сприяє визначенню стабільності попиту на кожну позицію [5, с. 21], у разі аналізу витрат – виділенню витрат за рівнем коливання.

З урахуванням особливостей діяльності підприємств сфери послуг можна виділити такі етапи проведення аналізу витрат із використанням ABC-, XYZ-аналізу:

- збір інформації про витрати та їх консолідація, результатом є дані для здійснення аналізу;
- проведення XYZ-аналізу, завдяки якому формується класифікація витрат за рівнем керованості (коливання);
- проведення ABC-аналізу, у результаті якого витрати класифікуються за рівнем значимості;
- об'єднання результатів XYZ- та ABC-аналізу, що сприяє розподіленню витрат на групи за ступенем керованості і значимості;
- аналіз отриманих результатів, перегляд витрат «найслабших» груп на можливість їх усунення.

Розпочнемо з XYZ-аналізу. Це можна пояснити тим, що передусім необхідно встановити керованість витрат, виявити їх тенденцію до змін, а вже потім їх класифікувати за значимістю, тому

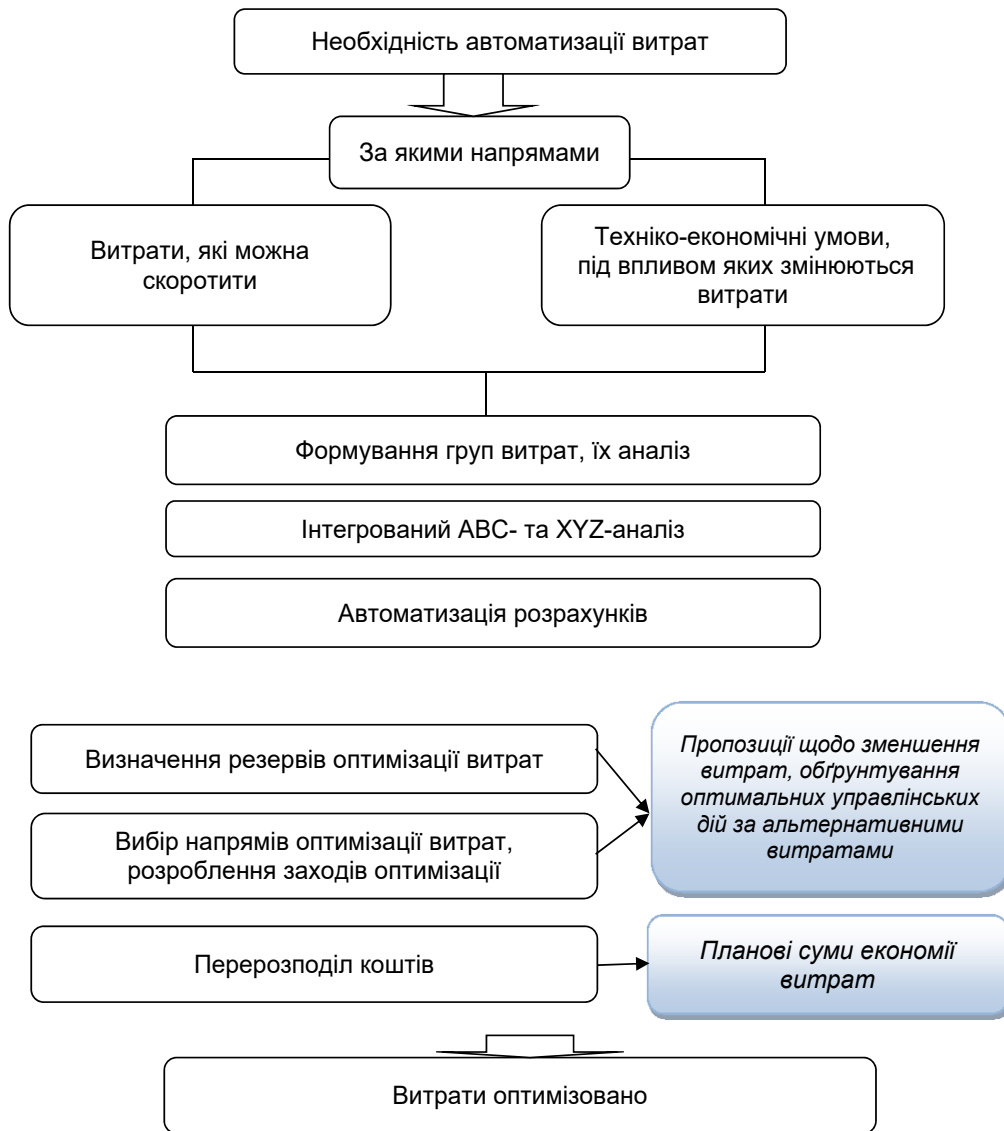


Рис. 1. Методичний підхід до оптимізації витрат операційної діяльності підприємства

Джерело: складено за [3, с. 312]

що витрати можуть бути вагомими, проте належати до важкокерованих, тому планування майбутніх дій щодо їх скорочення може призвести до повторного аналізу чи недоречності інформації у новому періоді. Тому заходи скорочення витрат розроблюються, перш за все, до тих витрат, що є постійними з незначними коливаннями чи хоча б мають певну тенденцію. Отже, перш за все необхідно сформувавши інформаційну базу для аналізу.

На підставі даних підприємства сфери послуг «ХХХ» було встановлено наступні витрати за 2020 р., а також проведено XYZ-аналіз, що представлено у табл. 1.

Об'єктом аналізу виступили види витрат за елементами (деталізовані), а параметром, за яким проводився аналіз, – безпосередньо сума таких витрат за 2020 р. Отже, після групування витрат за визначеними видами та розрахунку середнього

значення за кожним видом було визначення коефіцієнту варіації (v) за такою формулою:

$$v = \frac{\sqrt{\frac{(\chi_i - \bar{\chi})^2}{n}}}{\bar{\chi}}, \quad (1)$$

де χ – значення витрат за видами за період i ; $\bar{\chi}$ – середнє значення витрат за видами; n – кількість періодів.

Для визначення категорій X, Y та Z використано такі діапазони коефіцієнту варіації:

X: v [0; 10] – керовані витрати – постійні витрати з незначними коливаннями у періоді;

Y: v [10; 20] – слабкокеровані витрати, схильні до коливань, мають певну тенденцію;

Z: v [20 та більше] – важкокеровані витрати, що характеризуються значним коливанням.

Наступним етапом стає проведення ABC-аналізу, сутність якого полягає у ранжуванні витрат

Таблиця 1

XYZ-аналіз витрат операційної діяльності підприємства сфери послуг «ХХХ»

№з/п Види витрат	Сума витрат за рік, тис грн	Середнє значення, тис грн	Коефіцієнт варіації, %	Діапазон категорії	Група
Витрати на інформаційні послуги	145	12	1	v [0; 10]	X
Амортизація	5594	466,2	1		
Витрати на оплату праці і соціальні заходи обслуговуючого персоналу	11000	916,6	4		
Витрати на оплату праці і соціальні заходи адміністрації	7657	638	3		
Витрати на оплату професійних послуг (аудиторські, юридичні, консультаційні, оцінка майна)	542	45,2	3		
Транспортні витрати	76	6,3	11	v [10; 20]	Y
Витрати на рекламу та дослідження ринку	132	11	13		
Матеріали, витрачені у фітнес-центрі	2431	202,5	12		
Продукти і матеріали, витрачені на SPA-процедури	5478	456,5	12		
Витрати на відрядження	97	8,08	14		
Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання приміщень	1368	147	21	v [20 та більше]	Z
Витрати на медичне страхування	132	11	22		
Продукти, витрачені на приготування страв	7958	663,2	21		
Витрати на вдосконалення технології, якості надання послуг	2955	270,3	21		

Джерело: розроблено автором на підставі даних звітності підприємства

у порядку убування. Таким чином, доцільно виділяти такі групи витрат за ступенем значимості для підприємств сфери послуг:

А-група витрат: питома вага витрат накопичувальним підсумком менше 70%, найбільш значимі витрати зазвичай прямо пов'язані з основною діяльністю;

В-група витрат: питома вага витрат накопичувальним підсумком від 80% до 95%, менш значимі витрати, пов'язані з обслуговуванням основної діяльності;

С-група витрат: питома вага витрат накопичувальним підсумком більше 95%, незначні за вартістю витрати, які можуть бути не пов'язані з основною діяльністю й є необґрунтованими, тому за відсутності підстав на витрачання коштів у подальшому можуть бути скорочені.

Перевагою такого розподілу є простота й універсальність розрахунків, проте за наявності відповідної інформації групувати витрати можна не лише за вартістю, що у цьому разі означає значимість, а й за ефектом від наявності таких витрат, що дасть змогу виділити витрати, які майже не впливають на отримання доходу, проте призводять до зменшення прибутків. Таким чином, на підставі даних підприємства сфери послуг «ХХХ» було проведено АВС-аналіз витрат операційної діяльності, що можна побачити у табл. 2. Далі необхідно поєднати результати АВС- і XYZ-аналізу з метою оптимізації витрат, виявлення недоцільних витрат і їх виключення чи

скорочення, а також перерозподілу зусилля персоналу, запровадження суміщення професій.

Результати інтеграції АВС- та XYZ-аналізу представлено у табл. 3

У результаті проведеного аналізу виникає вісім груп витрат операційної діяльності за двома критеріями – керованістю і значимістю:

АХ – найбільш значимі, стабільні, керовані витрати, до них віднесено за результатами аналізу витрати на оплату праці і соціальні заходи адміністрації, адміністраторам;

AZ – найбільш значимі, однак важкокеровані витрати, до яких віднесено продукти, витрачені на приготування блюд;

VX – стабільні керовані витрати із середнім рівнем значимості, що у нашому разі включають амортизацію;

BY – слабкокеровані витрати із середнім рівнем значимості, до яких відносять продукти і матеріали, витрачені на SPA-процедури, матеріали, витрачені у фітнес-центрі;

BZ – важкокеровані витрати із середнім рівнем значимості, які включають у себе на підставі проведених розрахунків витрати на вдосконалення технології, якості надання послуг;

CX – стабільні керовані витрати, що незначні у вартісному виразі, до яких належать витрати на оплату професійних послуг (аудиторські, юридичні, консультаційні, оцінка майна), витрати на інформаційні послуги;

ABC-аналіз витрат операційної діяльності підприємства сфери послуг «ХХХ»

№	Види витрат	Сума витрат за рік, тис грн	Питома вага витрат, %	Питома вага накопичувальним підсумком, %	Група
1	Витрати на оплату праці і соціальні заходи обслуговуючого персоналу	11000	24,1	24,1	А
2	Продукти, витрачені на приготування страв	7958	17,5	41,6	
3	Витрати на оплату праці і соціальні заходи адміністрації	7657	16,7	58,3	
4	Амортизація	5594	12,3	70,6	В
5	Продукти і матеріали, витрачені на SPA-процедури	5478	12,02	82,62	
6	Витрати на вдосконалення технології, якості надання послуг	2955	6,5	89,12	
7	Матеріали, витрачені у фітнес-центрі	2431	5,4	94,5	
8	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання приміщень	1368	3,0	97,52	С
9	Витрати на оплату професійних послуг (аудиторські, юридичні, консультаційні, оцінка майна)	542	1,2	98,72	
10	Витрати на інформаційні послуги	145	0,31	99,03	
11	Витрати на медичне страхування	132	0,29	99,32	
12	Витрати на рекламу та дослідження ринку	132	0,29	99,612	
13	Витрати на відрядження	97	0,23	99,84	
14	Транспортні витрати	76	0,16	100	

Джерело: розроблено автором на підставі даних звітності підприємства

Інтегрований ABC- та XYZ-аналіз витрат операційної діяльності підприємства сфери послуг «ХХХ»

№	Види витрат	Сума витрат за рік, тис грн	Питома вага витрат, %	Коефіцієнт варіації, %	Групи	
					ABC	XYZ
1	Витрати на оплату праці і соціальні заходи обслуговуючого персоналу	11000	24,1	4	А	Х
2	Продукти, витрачені на приготування страв	7958	17,5	21	А	Z
3	Витрати на оплату праці і соціальні заходи адміністрації	7657	16,7	3	А	Х
4	Амортизація	5594	12,3	1	В	Х
5	Продукти і матеріали, витрачені на SPA-процедури	5478	12,02	12	В	Y
6	Витрати на вдосконалення технології, якості надання послуг	2955	6,5	21	В	Z
7	Матеріали, витрачені у фітнес-центрі	2431	5,4	12	В	Y
8	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання приміщень	1368	3,0	21	С	Z
9	Витрати на оплату професійних послуг (аудиторські, юридичні, консультаційні, оцінка майна)	542	1,2	3	С	Х
10	Витрати на інформаційні послуги	145	0,31	1	С	Х
11	Витрати на медичне страхування	132	0,29	13	С	Y
12	Витрати на рекламу та дослідження ринку	132	0,29	22	С	Z
13	Витрати на відрядження	97	0,23	14	С	Y
14	Транспортні витрати	76	0,16	11	С	Y

Джерело: розроблено автором на підставі даних табл. 1 та 2

СУ – слабкокеровані витрати, що незначні у варіантному виразі, які включають витрати на рекламу та дослідження ринку;

СZ – важкокеровані витрати, що незначні у варіантному виразі, серед яких виділено витрати на

медичне страхування, витрати на відрядження, транспортні витрати.

Таке групування витрат допоможе вдосконалити управління витратами та скоротити їх розмір завдяки виявленню недоцільних (табл. 4).

Таблиця 4

Відомість групування витрат операційної діяльності підприємства сфери послуг «ХХХ» за 2020 р.

Групи	Основні витрати що входять до складу групи, тис грн	Обмежені ресурси що витрачаються	Перерозподіл витрат, поєднання процесів	Пропозиції щодо зменшення витрат, обґрунтування оптимальних управлінських дій за альтернативними варіантами	Планова економії на рік, %
АХ	Витрати на оплату праці і соціальні заходи адміністрації, адміністраторам, допоміжного персоналу, 18 657 тис грн	Трудові ресурси	Переведення ведення бухгалтерського обліку на аутсорсинг. Оформлення допоміжного персоналу за суміщенням	Під час аналізу завантаженості поєднувати роботи за суміщенням професій	15
AZ	Продукти, витрачені на приготування блюд, 7 958 тис грн	Матеріальні ресурси		Переглянути контрагентів, що поставляють продукти	10
BX	Витрати на амортизацію, 5 594 тис грн	Матеріальні ресурси		Переглянути ефективність використання орендованих приміщень, здача у суборенду невикористаних площ	5
BY	Витрати на продукти і матеріали, витрачені на SPA-процедури, матеріали, витрачені у фітнес-центрі, 7 909 тис грн	Матеріальні ресурси		Переглянути контрагентів, що поставляють продукти, матеріали	11
BZ	Витрати на вдосконалення технології, якості надання послуг, 2 955 тис грн	Час використання основних засобів, інших необоротних активів	Кошти на вдосконалення технології приготування блюд, якості надання послуг спрямувати на навчання персоналу із цих питань з умовою надання пропозицій ними у подальшому з вивчених питань	Якості надання послуг здійснювати власними силами за рахунок підвищення компетентності працівників	15
CX	Витрати на оплату професійних послуг (аудиторські, юридичні, консультаційні, оцінка майна); витрати на інформаційні послуги, 687 тис грн	Трудові ресурси		Переглянути контрагентів, що надають професійні послуги	5
CY	Витрати на рекламу та дослідження ринку, 305 тис грн			Переглянути контрагентів, що надають телекомунікаційні послуги	12
CZ	Витрати на медичне страхування, витрати на відрядження, транспортні витрати, 1 500 тис грн	Матеріальні ресурси	За винятком витрат на медичне страхування - так	Переглянути контрагентів, що надають транспортні послуги	7

Джерело: розроблено автором на підставі даних звітності підприємства та табл. 3

Так, до групи АХ відносять витрати, що прямо пов'язані з основною діяльністю, зазвичай це матеріальні витрати і витрати на оплату праці. Тобто цю групу витрат скоротити важко і недоцільно, тому що це може призвести до зменшення доходу. Скорочення витрат у цій групі можливе у разі закриття певного напрямку діяльності чи навмисне скорочення витрат через складний фінансовий стан.

Однак скоротити такі витрати можливо, наприклад, завдяки перегляду умов поставок чи оплати праці. У нашому випадку до групи АХ потрапили лише витрати на оплату праці, тому слід переглянути положення про оплату праці, мотивувати працівників через систему преміювання, а також проаналізувати можливість переведення частини процесів на аутсорсинг, зокрема управління та

консультування, також можливе суміщення процесів, наприклад мийник посуду може поєднувати свою роботу з прибиранням приміщення.

Група ВУ характеризується достатньо значною питомою вагою серед усіх витрат операційної діяльності, проте вони не є стабільними, до них відносять витрати, що також забезпечують виконання основних процесів, таких як тимчасове розміщення й організація харчування, але через несистемні замовлення та часті зміни цін на продукти сума витрат є відмінною за місяцями.

До групи АЗ відносять витрати, що є необхідними для основної діяльності, проте через вплив сезонності, часті зміни цін та можливі перебої у поставках призводять до некерованості таких витрат, однак виключити їх не можна. Для скорочення витрат доцільним є оформлення договорів на поставку продуктів із зазначенням компенсації витрат у разі порушення умов поставки постачальником, закріплення причин зміни цін на продукти та період, упродовж якого покупця треба попереджати про зміну цін, також аналізувати можливість придбання продуктів в інших постачальників, окрім того, доцільно проаналізувати можливість виготовлення власними силами напівфабрикатів, заготовок.

Особливістю групи АХ є те, що до неї відносять постійні витрати чи витрати, які незначно змінюються залежно від періоду, на прикладі представлених розрахунків це витрати на оплату праці, що характеризуються меншими сумами на відміну від групи ВХ, амортизація є фіксованими сумами, винятком стають випадки, коли відбувається рух основних засобів, нематеріальних активів тощо чи виникає потреба у додаткових інформаційних послугах.

Група СХ характеризується незначними сумами і коливанням, ці витрати зазвичай є фіксованими і змінюються через збільшення платежів і обсягів діяльності, зекономити у такому разі можна за вибору більш вигідних умов співробітництва з банками і телекомунікаційними компаніями, аудиторськими, юридичними консультаціями, проте треба враховувати ризики із погіршення якості таких послуг.

Група СУ характеризується незначними витратами, що виникають час від часу. Такі витрати потребують особливої уваги, тому що на незначні суми часто не звертають уваги, проте разом це призводить до зменшення прибутків чи навіть появи збитків. Тому необхідно переглядати доцільність витрат, шукати можливість альтернативних постачальників. Також доречно переглядати витрати на відрядження для виключення витрат, що не пов'язані з господарською діяльністю.

Отже, на прикладі підприємства сфери послуг «ХХХ» встановлено, що завдяки групуванню витрат, їх перегляду, формулюванню заходів зі

зменшення витрат операційної діяльності та їх реалізації у наступному періоді можна зекономити від 5% до 15%. За збільшення чи зменшення оборотів суми економії будуть змінюватися. Окрім того, слід відзначити, що однією з умов скорочення витрат пропонується перегляд постачальників, однак такі зміни будуть ефективними під час вибору контрагентів із меншими цінами, проте не гіршою якістю, в іншому разі така економія призведе до погіршення якості надання послуг із подальшими наслідками: погіршення іміджу і зменшення доходів.

Таким чином, можна зробити висновок, що є багато варіантів оптимізації витрат операційної діяльності, тому важливим є проведення інтегрального аналізу з використанням різних підходів до управління витратами.

Висновки з проведеного дослідження. Використання можливостей організації управлінського обліку витрат операційної діяльності та їх оптимізації дало змогу дійти таких висновків:

1. Сформовано методичний підхід оптимізації витрат на прикладі підприємства сфери послуг, який допомагає структурувати процес управління витратами. Відзначено, що необхідно формувати альтернативні варіанти використання ресурсів для раціонального використання обмежених ресурсів. Запропоновано групування витрат за допомогою АВС- та XYZ-аналізу з урахуванням окремих підходів до управління витратами: цільового управління витратами, теорії обмежень та ощадливого виробництва.

2. Із метою фіксації результатів проведеного аналізу щодо оптимізації витрат операційної діяльності розроблено відомість з групування витрат, яку доцільно заповнювати для порівняння, які саме витрати й якими шляхами можна скоротити чи замінити. Також надано рекомендації щодо заповнення такої відомості та прокоментовано, що за допомогою такого аналізу можна контролювати необґрунтовані витрати.

Таким чином, за допомогою подібної послідовності дій стає можливим перерозподіл коштів із метою оптимізації витрат та економії коштів, які можна спрямувати на розвиток підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Вітер О.М., Килин О.В., Свелеба Н.А. Моніторинг стану управлінського обліку на підприємствах сфери послуг в контексті підвищення ефективності витрат операційної діяльності. *Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво»*. 2020. Вип. 5(116). С. 118.

2. Присяжнюк Л. Оптимізація витрат підприємств машинобудівної галузі. *Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»*. 2017. № 14. С. 189–196.

3. Волковська Я.В. Організація управлінського обліку на підприємствах готельно-ресторанного комплексу. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. 2017. № 2(50). С. 310.

4. Чубірка Г.І. Методи оптимізації витрат підприємства у ринкових умовах. *Науковий вісник Мукачівського державного університету. Серія «Економіка»*. 2016. Вип. 2. С. 118–124.

5. Волковська Я.В. Оптимізація витрат на прикладі підприємств готельно-ресторанного комплексу. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2017. № 3. С. 19–23.

REFERENCES:

1. Viter O.M., Kylyn O.V., Sveleba N.A. (2020) Monitoring stanu upravlinskogo obliku na pidpryemstvax sfery poslug v konteksti pidvyshhennya efektyvnosti vytrat operacijnoyi diyalnosti [Monitoring the state of management accounting in the service sector in the context of improving the cost of operating activities]. *Naukovogo-vyrobnychuj zhurnal «Derzhava ta regiony. Seriya: Ekonomika ta pidpryemnyctvo»*, issue 5 (116), pp. 118.

2. Prysyzhnyuk L. (2017) Optymizaciya vytrat pidpryemstv mashynobudivnoyi galuzi [Cost optimization of machine-building enterprises]. *Ekonomichnyj visnyk Nacionalnogo texnichnogo universytetu Ukrainy "Kyivskij politexnichnyj instytut"*, no. 14, pp. 189–196.

3. Volkovska Y.V. (2017) Organizaciya upravlinskogo obliku na pidpryemstvax gotelno-restorannogo kompleksu [Organization of management accounting at the enterprises of the hotel and restaurant complex]. *Naukovyj visnyk Uzhgorodskogo universytetu. Seriya «Ekonomika»*, no. 2 (50), pp. 310.

4. Chubirka G.I. (2016) Metody optymizatsii vytrat pidpryemstva u rynkovykh umovakh [Methods of optimizing the costs of the enterprise in market conditions]. *Naukovyi visnyk Mukachivskoho derzhavnoho universytetu. Seriya «Ekonomika»*, no. 2, pp. 118–124.

5. Volkovska Y.V. (2017) Optymizaciya vytrat na prykladi pidpryemstv gotelno-restorannogo kompleksu [Organization of management accounting at the enterprises of the hotel and restaurant complex]. *Problemy teorii ta metodologiyi buxgalterskogo obliku, kontrolyu i analizu*, no. 3, pp. 19–23.