

ВИЗНАЧЕННЯ МЕТОДІВ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА НА БАЗІ РІЗНИХ ПІДХОДІВ

Досліджуються базові принципи побудови загальної схеми управління витратами та методи управління витратами в рамках функціонального системного та процесного підходів.

Ключові слова: витрати, методи обліку витрат, управління витратами, підходи до управління витратами.

Постановка проблеми. Процес функціонування суб'єктів господарювання в умовах нестабільного ринкового середовища зумовлюється обмеженістю оборотних коштів, відсутністю державних замовлень, проблемами із збутом продукції, несвоєчасністю платежів, високим податковим тягарем, напруженою соціальною обстановкою, що негативно позначається на результатах їх діяльності. Базовою складовою цілісної системи управління підприємством, що безпосередньо відображає взаємозв'язок результату виробничої та господарської його діяльності, є управління витратами. Отже обґрунтоване використання методів обліку витрат є запорукою оптимального ведення господарської діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню витрат підприємства та методів їх обліку присвячені праці вітчизняних науковців: Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, Є. В. Мниха, В. Я. Савченка, В. В. Сопка, М. Г. Чумаченка, а також зарубіжних учених: Е. Бріттона, Б. Райна,

Т. Скоуна, Р. Холта, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера та ін.

Виділення нерозв'язаних раніше частин загальної проблеми. Однак дискусійним теоретичним питанням, що має конкретне практичне значення, залишається вибір методу обліку витрат для суб'єктів господарювання у нестабільних і кризових економічних умовах. При цьому важливим фактором, що визначає поліваріантність такого вибору, є існування різних підходів до розв'язання цієї проблеми.

Методологічною основою вибору методу управління витратами виступає чітке уявлення та розуміння загальної системи управління ними.

Викладення основного матеріалу. Виходячи з того, що первинною формою систематизації знань є принцип, на підставі аналізу літературних джерел [4; 8] можна визначити базові принципи управління, які будуть використані в основі побудови загальної схеми управління витратами (рис. 1).

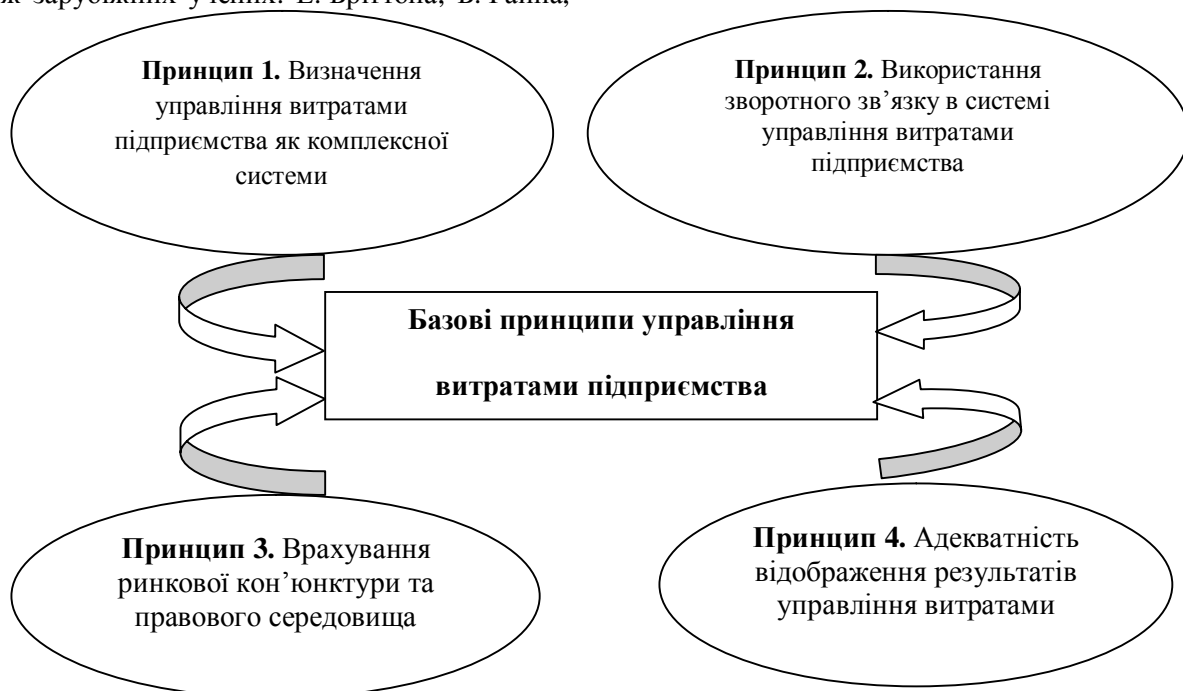


Рис. 1. Принципи управління витратами підприємства

Використання зазначених принципів управління витратами дозволить:

з одного боку, проаналізувати чинники, які впливають на витрати підприємства, а з іншого – дослідити всі функції управління витратами;

визначити керуючі впливи для зменшення або оптимізації витрат та розробити низку тактичних заходів щодо ефективної реалізації цих впливів;

функціонувати в рамках чинного правового середовища, що проявляється у дотриманні існуючих норм законодавчих та підзаконних актів, зокрема системи обліку, оподаткування, звітності і т. ін. Окрім того, кожна галузь та кожне підприємство за видом (мале, середнє чи велике, приватне або державне) може мати свої, властиві тільки їм нормативно-правові особливості стосовно управління витратами;

здійснювати управління витратами на основі розробленої стратегії, яка повинна враховувати перелік заходів щодо управління витратами в різних умовах економіко-правового середовища. Крім того, ця стратегія має бути адекватною, тобто приводити до зменшення або оптимізації витрат підприємства.

На підставі композиції принципів та з позицій розгляду управління витратами як системи, загальна система управління витратами підприємства може мати такий вид (рис. 2).

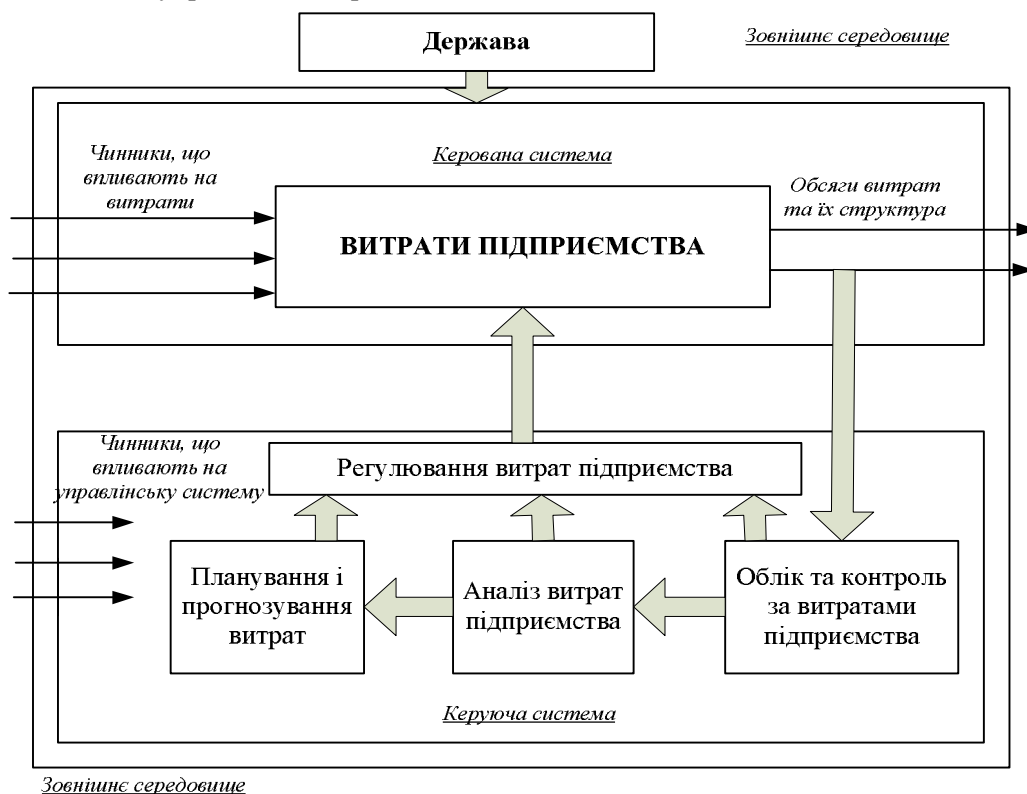


Рис. 2. Загальна система управління витратами підприємства

Виходячи з рис. 2, можна зробити висновок, що управління витратами – це процес впливу суб'єкта управління на об'єкт управління, який змінюється під дією зовнішнього та внутрішнього середовища.

Управління витратами підприємства здійснюється через сукупність прийомів і способів, об'єднаних у підходи до визначення методів обліку витрат підприємства:

1) поєднання – методи обліку та калькулювання витрат виступають як одне ціле, тобто як сукупність способів відображення, групування та систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення визначеної мети, виконання конкретного завдання, об'єднуючи облік витрат і калькулювання в єдиний процес [2];

2) відокремлення – методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції треба розглядати відокремлено, тобто методом обліку витрат є сукупність способів побудови аналітичних позицій (аналітичних рахунків) з

метою обґрунтованого калькулювання собівартості продукції та управління ними, методом калькулювання належить вважати спосіб групування витрат за об'єктами калькулювання, а прийоми калькуляції розглядати як технічний засіб розрахунку собівартості [7];

3) первинна систематизація – під методом обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції належить розуміти сукупність прийомів щодо збору, групування в бухгалтерському обліку інформації про виробничі витрати та розрахунку фактичної собівартості продукції для контролю за витратами підприємства, а також для віднесення витрат на одиницю продукції [1; 6].

Підходи до визначення методу обліку витрат підприємства дозволяють на підставі заданої мети і поставлених завдань обрати адекватні методи їх дослідження, що забезпечують надійну, достовірну й оперативну інформаційну базу, яка є підґрунтям для подальшого

формування комплексної системи економічного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства.

У рамках наведених підходів діють такі методи обліку витрат підприємства [1; 3; 5; 6; 7].

1) нормативний метод обліку витрат;

2) метод обліку витрат, зорієнтований на виробництво готової продукції;

3) метод обліку витрат, зорієнтований на реалізацію готової продукції.

Нормативний метод обліку витрат застосовується у двох аспектах:

у поєднанні з позамовним (застосовується в індивідуальному або дрібносерійному виробництві) та попередільним (застосовується на підприємствах з однорідною за вихідним матеріалом і характером обробки масовою продукцією) методами обліку витрат для оцінки і контролю за використанням виробничих ресурсів підприємства в цілому та його структурних підрозділів, зокрема;

нормативний метод може бути визначений обліковою політикою підприємства щодо оцінки готової продукції та незавершеного виробництва. При цьому в основу оцінки готової продукції та незавершеного виробництва покладена планова (нормативна) калькуляція. Оцінка готової продукції та незавершеного виробництва проводиться за плановою собівартістю з подальшим урахуванням відхилень.

Методи обліку витрат, зорієнтовані на виробництво готової продукції, забезпечують контроль витрат за кожним окремим видом готової продукції, отримання інформації про виробничу собівартість, усунення нерационального використання ресурсів, непродуктивних витрат, оцінки рівня роботи

структурних підрозділів підприємства, для визначення витрат на одиницю продукції та відхилення від стандартних витрат з аналізом можливих причин таких відхилень.

Методи обліку витрат, зорієнтовані на реалізацію готової продукції, передбачають вдосконалення теоретико-методичної бази прийняття рішень щодо управління витратами підприємства та уміння коригувати їх відповідно до змін ринкової кон'юнктури та інших зовнішніх факторів.

Наведений аналіз методів обліку витрат дає підстави використовувати їх комплексно, оскільки вони не є антагоністичними. Комплексне їх використання з урахуванням особливостей створює передумови для формування необхідної надійної та системної (структурованої) інформаційної бази даних щодо економічного аналізу витрат підприємства, які можна розглядати як економічний підхід.

У науковій практиці управління витратами підприємства традиційно реалізується через функціональний, системний та процесний підходи, що дозволяють: визначити функції управління витратами на основі формування облікової бази і контролю їх виконання; виділити структурні елементи управління витратами; відстежити послідовність взаємозв'язку прийнятих рішень на всіх стадіях життєвого циклу підприємства.

Критерієм віднесення певного методу до конкретних підходів є: для функціонального підходу – облік і контроль витрат; системного підходу – спрямування на стратегічне управління; процесного підходу – зниження витрат чи їх оптимізація (табл. 1).

Таблиця 1

Відповідність методів і підходів в управлінні витратами підприємства

Підхід	Метод	Змістовна характеристика
1	2	3
Функціональний	Стандарт-костинг (Standard-costing)	попереднє нормування витрат за елементами та статтями витрат; складання нормативних калькуляцій; окремий облік нормативних витрат і відхилень; аналіз відхилень; уточнення калькуляцій при зміні норм
Процесний	Процесно-орієнтоване управління витратами (Activity-based management)	створення системи перенесення витрат підприємства на вартість продукції, для якої потрібно зробити ці витрати, а також удосконалення операцій за рахунок управління носіями функцій, що сприяють виникненню витрат
	Метод порівняння ключових показників та процесів (Benchmarking)	розгляд рівнів розвитку підприємств як контрольних значень, вивчення етапів діяльності передових підприємств і факторів здійснення, які сприяють підвищенню конкурентоспроможності підприємства
	Метод калькулювання цільової собівартості (Targetcosting)	визначення цільової ціни на продукцію, відповідно до якої встановлюється бажана сума прибутку та собівартості продукції, яка є критерієм для розробки, виробництва та просування продукції
	Метод безперервного вдосконалення (Kaizen-costing)	забезпечення необхідного рівня собівартості та пошук можливостей зниження витрат до певного цільового рівня
	Реінжиніринг бізнес-процесів (Business process reengineering)	визначення пріоритетних бізнес-процесів для ефективної роботи підприємства; аналіз та оцінка їх оптимальності за витратами, якістю тощо; формування оптимальної моделі виконання процесу; визначення критеріїв якості кінцевих і

		проміжних результатів і нормативів їх виконання; розробка регламентів бізнес-процесів; організація моніторингу впровадження оптимізованих бізнес-процесів
Системний	Аналіз ланцюжків вартостей (Value chain analysis)	визначення послідовності процесів, які формують максимальну додану вартість продукції; аналіз цих процесів і моделювання ланцюжків вартості, визначення можливих шляхів оптимізації бізнес-процесів
	Стратегічне позиціонування (Strategic positioning analysis)	формування стратегій сталого розвитку конкурентних переваг – низької собівартості (лідювання за витратами) та диференціації продукції. Лідювання за витратами базується на економії за рахунок масштабів виробництва; використання досвіду управління собівартістю у вигляді формування емпіричних залежностей витрат від різних факторів бізнесу; суворий контроль за витратами
	Аналіз витратоформуючих факторів (Cost driver analysis)	проведення аналізу витрат на більш високому рівні їх формування з подальшою розробкою планів та програм розвитку за рахунок впровадження організаційно-технічних та економічних інновацій

Зазначимо, що в рамках функціонального підходу методи управління витратами передбачають відповідність взаємодії розподілу витрат з певною сукупністю функцій управління (перш за все обліковою та контрольною); системного ж підходу – передбачають реалізацію функцій управління через елементи управлінського процесу, що враховують зміни ринкового середовища, визначаючи напрям дій і варіант досягнення кінцевого результату.

Методи управління витратами в рамках процесного підходу зорієнтовані на досягнення

кінцевого результату і розглядають внутріфірмове утворення споживної вартості як частину глобальної, що враховує взаємозв'язок між зміною витрат і завантаженням виробничих потужностей.

Отже, обґрунтований вибір методів управління витратами підприємства на базі визначеного підходу дає можливість побудови ефективної системи економічного аналізу, спрямованої на прийняття компетентних управлінських рішень.

Список літератури:

1. Бахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов 2-е шк. / М. А. Бахрушина. – М. : ИКФ Омега-Л; Высш. шк., 2002. – 528 с.
2. Бутинець Ф. Ф. Облік і аудит / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горещька. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 544 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / Ф. Ф. Бутинець. – Издательство: Рута, 2003. – 444 с.
4. Грещак М. Г. Внутрішній економічний механізм підприємства: навч. посіб. / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба. – К. : КНЕУ, 2001. – 228 с.
5. Жарикова Л. А. Управленческий учет: учеб. пособие / Л. А. Жарикова. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2004. – 136 с.
6. Загородний В. П. Бухгалтерский учёт в Украине (С использов. Национальных стандартов) : учебное пособие для студентов вузов / В. П. Загородний ; 5-ое изд., доп. и перераб. – К. : Издательство А.С.К., 2003. – 847 с.
7. Маренич Т. Г. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції / Т. Г. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 12. – С. 19–25.
8. Раєвська О. В. Управління розвитком підприємства: методологія, механізми, моделі : монографія / О. В. Раєвська. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2006. – 496 с.

Аннотация

Анна Свидло

ОПРЕДЕЛЕНИЕ МЕТОДОВ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ НА БАЗЕ РАЗЛИЧНЫХ ПОДХОДОВ

Исследуются базовые принципы построения общей схемы управления затратами и методы управления затратами в рамках функционального, системного и процессного подходов.

Ключевые слова: затраты, методы учета затрат, управления затратами, подходы к управлению затратами.

Summary

Hanna Svydlo

DETERMINATION OF COST CONTROL METHODS BASED ENTERPRISE DIFFERENT APPROACHES

Examines the basic principles of the overall scheme of cost management and cost management methods within a functional system and process approaches.

Keywords: costs, methods of cost accounting, cost management, cost management approaches.