

## СУТНІСТЬ, ПРИНЦИПИ ТА МЕХАНІЗМ СТРУКТУРУВАННЯ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

© Курило О.Б., 2013

**Визначено сутність структурування витрат промислових підприємств. Встановлено основні принципи, на яких повинен ґрунтуватися процес структурування витрат підприємства. Визначено зміст та виокремлено основні складові частини механізму структурування витрат підприємств у процесі формування фінансових результатів їх діяльності.**

**Ключові слова:** підприємство, управління, структура, структурування витрат, принципи, механізм, індикатори.

О. Kurylo

Lviv Polytechnic National University

## ESSENCE, PRINCIPLES AND MECHANISMS OF STRUCTURING COSTS OF INDUSTRIAL ENTERPRISES

© Kurylo O., 2013

**The essence of structuring costs of industrial enterprises. The basic principles on which the process should be based on structuring costs. It is figured the content and singled out the main parts of the mechanism structuring costs of enterprises in the process of financial results.**

**Key words:** enterprise, governance, structure, structuring costs, principles, mechanisms, indicators.

**Постановка проблеми.** Одним з пріоритетних напрямів підвищення ефективності господарської діяльності вітчизняних промислових підприємств у наш час є створення та реалізація дієвої системи управління їх витратами. Таке управління повинно передбачати не лише зменшення розміру окремих складових витрат та, відповідно, зниження собівартості певних видів продукції підприємств, але й встановлення раціонального співвідношення між цими складовими.

Необхідність впорядкування структури витрат значної кількості промислових підприємств України зумовлена тим, що нині структура цих витрат не є раціональною із позиції забезпечення високих фінансових результатів діяльності господарюючих суб'єктів, і з погляду стимулювання їх працівників до ефективної праці. Зокрема, для переважної більшості видів промислової продукції вітчизняних підприємств, на відміну від аналогічної продукції, що виготовляється в економічно розвинених країнах, характерна надзвичайно висока частка матеріальних затрат, тоді як, наприклад, частка витрат на оплату праці досить мала.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання управління витратами суб'єктів господарювання розглядається у значній кількості літературних джерел, зокрема у працях О.Є. Кузьміна, Г.О. Партин, Г.В. Козаченко, А.В. Черепи, Л. Голубовського та ін. [1–5]. Автори цих робіт наводять детальну характеристику функцій, методів та інструментів управління витратами підприємств,

розглядають можливості вдосконалення механізмів такого управління на усіх етапах формування собівартості продукції та обґрунтовують нові плідні підходи до формування системи заходів зі зменшення витрат на підприємствах. Більшість дослідників роблять основний наголос на двох функціях управління витратами підприємства, а саме – обліку та плануванні, тоді як функції регулювання витрат приділено у сучасній літературі порівняно меншу увагу.

При цьому методи структурування витрат, що реалізують, передусім, функції їх планування та регулювання, більшість науковців у явній формі не вивчають. Стосовно структурування як загального методологічного прийому, то він розглядається переважно під час вирішення інших завдань економічного управління підприємством, зокрема знаходження найкращого співвідношення між окремими складовими капіталу суб'єктів господарювання [6].

Відзначимо також, що сам термін “структурування” у сучасній літературі має декілька тлумачень [7, 8]. Зокрема, у вужчому тлумаченні під ним розуміють процес встановлення раціонального (в деяких випадках – оптимального) співвідношення між окремими складовими певної сукупності елементів, а ширше цей термін трактують як впорядкування, покращення взаємодії окремих частин складних динамічних систем.

Отже, питання встановлення сутності, визначення напрямів та побудови дієвого механізму структурування витрат підприємств потребує детальнішого вивчення, що дасть змогу вдосконалити методологічні засади управління витратами суб'єктів господарювання.

**Формулювання цілей статті.** Основні цілі роботи: визначення сутності структурування витрат промислових підприємств; встановлення основних принципів, на яких повинен ґрунтуватися процес структурування витрат підприємства; визначення змісту та виокремлення основних складових частин механізму структурування витрат підприємств у процесі формування фінансових результатів їх діяльності.

**Виклад основного матеріалу.** Наше дослідження показало, що основною метою створення та реалізації комплексу заходів з управління витратами підприємства є оптимізація їх розміру та структури, за якої максимізується величина фінансових результатів (передусім прибутку від операційної діяльності) підприємства. Досягнення цієї мети потребує виконання певної сукупності завдань, основними з яких є такі:

- здійснення групування витрат за певними ознаками, які відповідають вибраним цілям управління витратами;
- виявлення взаємозв'язків між різними групами витрат;
- оцінювання впливу витрат різних груп на величину фінансових результатів підприємства;
- знаходження такої величини кожної групи витрат та, відповідно, співвідношення між ними, за яких фінансові результати діяльності підприємства досягають максимального значення (з урахуванням можливих обмежень, зокрема, на обсяги ресурсів підприємства).

Отже, управління витратами підприємства повинно забезпечувати встановлення найкращої структури цих витрат за обмежень щодо умов внутрішнього та зовнішнього середовища, в яких функціонує підприємство.

Враховуючи викладене вище та зважаючи на специфіку витрат як об'єкта управління, під структуруванням витрат підприємства розумітимемо процес упорядкування їх складу та співвідношення між ними шляхом реалізації функцій та застосування методів управління витратами на рівні суб'єкта господарювання, завдяки чому досягатиметься максимально можливий розмір результатів його діяльності.

Аналізуючи сукупність умов, за яких на підприємстві можна створити дієвий та ефективний механізм структурування витрат, передусім звернемо увагу на те, що побудова та функціонування такого механізму повинні ґрунтуватись на низці фундаментальних взаємопов'язаних принципів. Аналізування літературних джерел, зокрема робіт [6, 9, 10], та власні дослідження дали змогу встановити перелік таких основних принципів структурування витрат підприємств у процесі формування фінансових результатів їх діяльності:

- принцип системності, який передбачає застосування системного підходу до процесу оцінювання та структурування витрат. Такий підхід передбачає розгляд витрат підприємства як складної динамічної системи, що містить взаємопов'язані елементи та постійно трансформується під впливом внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства. У роботі [11, с. 8] її автори подають вужче тлумачення системного підходу, зазначаючи, що “системний підхід знаходить своє відображення, наприклад, у тому, що ефективність управління витратами оцінюють за ефективністю найбільш слабкої ланки системи. Саме слабка ланка визначає надійність (ефективність) роботи всієї виробничої системи, якою є підприємство”. Дещо інше трактування поняття системного підходу наводять автори [12, 13]. Ми вважаємо, однак, що системний підхід до процесу структурування витрат треба застосовувати значно ширше. По суті, саме структурування витрат потрібно розглядати як систему, яка містить суб'єкти, об'єкти та взаємозв'язки між ними, що утворюють відповідний механізм структурування:

- принцип комплексності, який передбачає розгляд процесів структурування витрат підприємств у всій його повноті та у взаємозв'язку із іншими видами управлінської діяльності підприємства. Зокрема, згідно з цим принципом структурування витрат повинно здійснюватися на усіх стадіях життєвого циклу продукту – від створення до зняття з виробництва. Також треба враховувати той факт, що витрати підприємства – це лише один з багатьох інших видів об'єктів управління підприємством; при цьому управління іншими параметрами діяльності підприємства (технічним розвитком, якістю продукції, її асортиментом тощо) безпосередньо заторкує і питання структурування його витрат;

- принцип раціональності, згідно з яким процеси структурування витрат підприємства повинні мати на меті встановлення раціональних (тобто таких, які є кращими порівняно із більшістю альтернативних їх варіантів) розмірів та структури цих витрат, а також визначення раціональних співвідношень між витратами різних груп (зокрема, між поточними та інвестиційними витратами підприємства). При цьому менеджери підприємства повинні прагнути не лише раціоналізувати, але й оптимізувати, тобто намагатися вибирати найкращі з можливих, розмір та структуру витрат та собівартості продукції за наперед визначеними критеріями такої оптимізації;

- всеохопне впровадження ефективних методів зниження витрат. Згідно з цим принципом у випадку, якщо зменшення розміру певних видів витрат не впливає на зменшення ціни, погіршення якості та скорочення натуральних обсягів виробництва та реалізації продукції, а також не потребує здійснення інвестиційних витрат, то впровадження усіх можливих заходів щодо такого скорочення доцільне і керівництво підприємства має його якнайповніше підтримати. Якщо ж зниження витрат може призвести до перелічених вище наслідків, то необхідно попередньо обґрунтувати доцільність такого зниження за кожним заходом згідно з принципом раціональності;

- створення належного інформаційного забезпечення процесів структурування витрат підприємства. З метою реалізації цього принципу на підприємстві повинна бути створена дієва інформаційна система оцінювання та управління його витратами як складова (підсистема) загальної інформаційної системи управління підприємством. Така система має містити засоби збору, обробки, передавання та збереження інформації про всі види витрат, які здійснює підприємство; при цьому ця система повинна бути органічно інтегрована у загальний механізм обліку, контролю та аналізу витрат та собівартості продукції, яку виготовляє та реалізує підприємство;

- урахування галузевої специфіки підприємства у процесі розроблення та реалізації заходів щодо структурування його витрат. Зокрема, таке урахування потребує вивчення галузевих особливостей формування та структури собівартості продукції підприємств, що належать до цього виду економічної діяльності.

Зазначимо, що застосовувати функції управління витратами підприємства в повному обсязі можна лише у випадку, коли на ньому створено дієвий механізм їх структурування. Аналізування літературних джерел та власні дослідження дозволили нам дійти висновку про те, що основними складовими процесу структурування витрат підприємств під час формування фінансових результатів їх діяльності є:

1. Індикатори структурування витрат підприємства – сукупність показників, за допомогою яких можна оцінити ефективність прийнятої у цей час на підприємстві системи управління його витратами. Зауважимо, що практично усі показники, які застосовуються з метою аналізування виробничо-господарської та фінансово-інвестиційної діяльності підприємства, тією чи іншою мірою відображають поточний стан та міру ефективності здійснення ним витрат. У зв'язку з цим необхідно вибрати серед цих показників найважливіші (до яких, насамперед, належать показники відносного рівня витрат як загалом на підприємстві, так і за окремими видами продукції та групами витрат) та за необхідністю побудувати нові або вдосконалити існуючі індикатори ефективності здійснення витрат підприємством так, щоб їх кількісні значення дали змогу виявити напрями та розміри резервів раціоналізації процесу управління витратами підприємства.

2. Напрями структурування витрат підприємства – перелік заходів, за допомогою яких можливо забезпечити раціоналізацію розміру та структури витрат підприємства. Можливе й групування напрямів управління витратами підприємства за низкою класифікаційних ознак. Зокрема, за змістом господарських операцій, які пов'язані з формуванням фінансових результатів діяльності підприємства, можна виокремити:

- напрями структурування витрат на стадії постачання матеріальних ресурсів на підприємство (до таких напрямів належить, зокрема, встановлення раціональних обсягів запасів матеріальних ресурсів та термінів і розмірів їх поставок);

- напрями структурування витрат на стадії виробництва продукції (до таких напрямів належить, зокрема, реалізація заходів щодо економії витрат, пов'язаних з експлуатацією виробничих ресурсів, удосконалення організації виробничого процесу, покращання механізму нормування витрат тощо);

- напрями структурування витрат на стадії збуту продукції (до таких напрямів, насамперед, належить встановлення раціонального розміру та структури витрат, пов'язаних із збутом продукції підприємства);

- напрями структурування витрат, пов'язаних з інвестиційною діяльністю підприємства (до таких напрямів належить, зокрема, встановлення раціональних обсягів та структури інвестиційних ресурсів, вибір напрямів вкладення інвестицій, обґрунтування параметрів технологічних змін тощо).

Серед ознак групування напрямів структурування витрат підприємства важливе місце повинна посідати ознака міри впливу реалізації цих напрямів на зміну значень певних показників, що характеризують фінансовий стан підприємства. За цією ознакою напрями структурування витрат підприємства доцільно об'єднати за такими групами:

- напрями, реалізація яких приведе лише до зменшення розміру певних видів витрат підприємства без зміни величини його доходів та розміру його необоротних активів (наприклад, до таких напрямів належить зниження норм витрат матеріальних ресурсів за рахунок покращання організації праці робітників підприємства);

- напрями, реалізація яких приведе до зменшення розміру певних видів витрат підприємства із одночасним збільшенням величини деяких інших його витрат без зміни розміру його доходів та необоротних активів (наприклад, за інших рівних умов збільшення кількості поставок матеріалів протягом року призводить до зменшення витрат на зберігання запасів та зростання витрат на організацію матеріального постачання);

- напрями, реалізація яких приведе до зміни як поточних витрат, так і доходів підприємства за незмінного розміру його необоротних активів (наприклад, збільшення натурального обсягу виробництва продукції підприємства за незмінного розміру його виробничої потужності призводить до одночасного зростання його змінних витрат та виручки від реалізації);

- напрями, реалізація яких приведе до зміни як витрат і доходів підприємства, так і розміру та складу його необоротних активів (ці напрями передбачають реалізацію заходів щодо технічного переозброєння підприємства та здійснення інших інвестиційних проектів його розвитку).

3. Параметри структурування витрат підприємства – сукупність показників, зміна яких впливає на зміну розміру та структури витрат підприємства. Наприклад, основними параметрами структурування витрат, пов'язаних з матеріальним забезпеченням діяльності підприємства у короткостроковому періоді, є натуральні обсяги матеріальних запасів, розміри поставок матеріалів та інтервали часу між ними.

4. Інструменти структурування витрат – сукупність засобів, за допомогою яких менеджери підприємства можуть довести значення параметрів структурування його витрат до бажаного рівня. Зазначимо, що сукупність таких засобів надзвичайно широка і складається з таких груп:

- засоби планування (різноманітні плани, програми, стратегії тощо);
- засоби організування (управлінські рішення та організаційні структури, за допомогою яких вони реалізуються);
- засоби обліку, калькулювання, аналізування та контролю;
- засоби мотивування (способи заохочення працівників до реалізації заходів щодо управління витратами підприємства).

5. Показники, що характеризують об'єкти структурування витрат підприємства, – це показники діяльності підприємства, які можуть змінитися внаслідок зміни значень параметрів структурування витрат. Окрім безпосередньо самих витрат, об'єктами управління можуть бути дохід підприємства та розмір його активів.

6. Критерії ефективності структурування витрат підприємства – це показники його діяльності, зміна значень яких у підсумку і є метою такого структурування. Цими показниками можуть бути, зокрема, чистий прибуток підприємства, прибутковість продукції, ринкова вартість підприємства тощо.

Схему функціонування механізму структурування витрат підприємства зображено на рисунку.



*Функціонування механізму структурування витрат підприємства*

Як впливає зі схеми на рисунку, структурування витрат повинно передбачати неперервність та цілеспрямованість функціонування його механізму. Цей механізм доцільно розглядати як впорядковану у часі та просторі послідовність дій, спрямованих на встановлення найкращого співвідношення між складовими витрат суб'єкта господарювання, за якого досягається максимальна величина фінансових результатів його діяльності.

#### **Висновки і перспективи подальших досліджень:**

1. Під структуруванням витрат підприємства слід розуміти процес упорядкування їх складу та співвідношення між ними шляхом реалізації функцій та застосування методів управління витратами на рівні суб'єкта господарювання, завдяки чому досягатиметься максимально можливий розмір результатів його діяльності.

2. До основних принципів структурування витрат підприємств у процесі формування фінансових результатів їх діяльності належать принципи: системності, комплексності, раціональності, всеохопного впровадження ефективних методів зниження витрат, створення належного інформаційного забезпечення процесів структурування витрат підприємства, урахування галузевої специфіки підприємства у процесі розроблення та реалізації заходів щодо структурування його витрат.

3. Механізм структурування витрат підприємства доцільно розглядати як впорядковану в часі та просторі послідовність дій, спрямованих на встановлення найкращого співвідношення між складовими витрат суб'єкта господарювання, за якого досягається максимальна величина фінансових результатів його діяльності. Основними складовими механізму структурування витрат підприємств є: індикатори процесу структурування витрат підприємства; напрями структурування витрат підприємства; параметри структурування витрат підприємства; інструменти такого структурування; показники, що характеризують об'єкти структурування витрат підприємства; критерії ефективності структурування витрат підприємства.

4. Подальші дослідження проблеми структурування витрат промислових підприємств повинні передбачати вдосконалення прийнятих підходів до встановлення нормативів (рекомендованих значень) показників структури операційних витрат з урахуванням галузевої специфіки діяльності підприємств.

1. Кузьмін О.Є., Дідик А.М., Козут У.І., Мельник О.Г. *Проблеми та теоретико-методичні засади управління витратами на машинобудівних підприємствах: монографія / за заг. ред. д.е.н., проф. О.Є. Кузьміна.* – Львів: Тріада плюс, 2009. – 325 с. 2. Партин Г.О. *Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія.* – К.: УБС НБУ, 2008. 219 с. 3. Козаченко Г.В., Погорелов Ю.С., Хлап'юнов Л.Ю., Макухін Г.А. *Управління затратами підприємства: монографія.* – Київ: Лібра, 2007. – 320 с. 4. Череп А.В. *Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія.* – 2-е вид., стереотип. – Х.: ВД “ІНЖЕК”, 2007. – 368 с. 5. Голубовський Л. *Аналіз сучасних методів управління витратами / Л. Голубовський // Галицький економічний вісник.* — 2010. — № 1(26). — С. 187–192. — (Інформаційно-аналітичне забезпечення підприємницької діяльності) 6. Славюк Р.А., Чиж Н.М. *Управління структуруванням власного капіталу акціонерних товариств: монографія / Р.А. Славюк, Н.М. Чиж.* – К.: УБС НБУ, 2009. – 358 с. 7. *Економічна енциклопедія [Електронний ресурс].* – Режим доступу: <http://studentbooks.com.ua/content/view/55/39/1/51/#203254> 8. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. *Фінансово-економічний словник.* — К.: Знання, 2007. — 1072 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://cyclor.com.ua/content/view/174/37/>) 9. Помірко Н.М. *Класифікація логістичних витрат у формуванні системи управління ними.* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/7815/1/14.pdf> 10. Мішина С.В. *Принципи управління логістичними витратами // Вісник ХНЕУ.* – 2009 (№ 11). 11. Ясінська А.Л. *Системно-орієнтоване управління витратами машинобудівного підприємства: авторефер. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спеціальність 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (машинобудування та приладобудування) / Ясінська Алла Іванівна; Нац. ун-т “Львівська політехніка”.* – Львів. 2010. – 29 с. 12. Назарова Г. В. *Організаційні структури управління корпораціями / Г. В. Назарова.* – [2-е вид., доп. і перероб.]. – Харків: ВД “ІНЖЕК”, 2004. – 420 с. 13. Мізюк Б. М. *Системне управління: [монографія] / Б. М. Мізюк.* – Львів: Вид-во Комерційної академії, 2004. – 338 с.