

УДК 631.11:336.5.02

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ БІЗНЕС-СУБ'ЄКТІВ СФЕРИ АГРАРНОГО ВИРОБНИЦТВА

А.О. Домусчи

Одеський державний аграрний університет, м. Одеса

Анотація. У статті розглянуто основні методи управління витратами у зарубіжній практиці. Обґрунтовано основні переваги та недоліки методів управління витратами бізнес-структур. Розглянуто методи управління витратами вітчизняних підприємств. Запропоновано систему ключових питань для вибору найбільш прийняттого методу управління витратами вітчизняних аграрних бізнес-суб'єктів. Запропоновано питання, за допомогою яких керівники аграрних підприємств можуть зіставити їх з перевагами та недоліками методів управління витратами та обрати для себе найбільш раціональний.

Ключові слова: витрати, управління витратами, методи управління витратами, собівартість, бізнес-суб'єкти, аграрна сфера.

Вступ. Проблема управління витратами завжди була однією з найактуальніших та найскладніших для кожного господарюючого суб'єкта, тому що від рівня і динаміки витрат залежать ефективність формування національного доходу всієї держави загалом та самого підприємства. Кінцевою метою будь-якої виробничої діяльності являється одержання прибутку. Оскільки витрати відіграють значну роль у вирішенні цього завдання, то постає потреба побудови ефективної системи та методів управління витратами підприємства.

Аналіз останніх досліджень свідчить, що найбільш відомими напрацюваннями, у сфері управління витратами, є праці Дойля П., Котлера Ф., Дейлі А., Штагмайера Б., Майера Є., Вандера Р., Хорнгрена Ч.Т., Форстера Дж., Друрі К., Шанка Дж., Купера Р., Каплана. Р та ін. Суттєвий внесок у дослідження проблематики управління витратами аграрних підприємств в Україні зробили такі вчені, як: Голов С.Ф., Жук В.М., Кірейцев Г.Г., Пантелєєв В.П., Партин Г.О., Загородній А.Г., Пушкар А.Г., Терещенко О.О., Данилюк М.О., Перезовова І.В. та інші.

Метою дослідження є виявлення особливостей основних методів управління витратами бізнес-суб'єктів сфери агропромислового виробництва у зарубіжних країнах.

Результати досліджень. Питанню раціонального управління витратами приділяється велика увага з боку менеджерів та власників підприємств. Про це свідчить зарубіжний досвід багатьох розвинутих країни Західної Європи і США.

Як сфера наукових та практичних інтересів управління витратами започаткувало свій розвиток із виникненням теорії витрат, яка з'явилася у другій половині ХІХ століття. Англія, Німеччина та США, що були на той час найбільш економічно розвиненими країнами, стали розробниками даної теорії. Будь-яка організація виробничої сфери чи сільськогосподарське підприємство не можуть обійтись без попереднього підрахунку витрат на виробництво певного виду продукції, надання послуг чи виконання робіт.

Складні умови ведення бізнесу, наявність глобальної конкуренції і обмежених ресурсів вимагають від підприємств знайти спосіб набагато ефективніше вести свій бізнес, ніж інші компанії, тобто працювати з меншими витратами. Це вже не питання вибору, а умова виживання підприємства. Таким чином, мета діяльності підприємств виробничої та сільськогосподарської сфери полягає в тому, щоб створити і доставити продукцію, товари, роботи та послуги для споживачів з однаковими витратами, як і їх конкуренти, або створити і доставити однакові блага для споживачів при менших витратах.

Одним з головних інструментів підприємства в конкурентній боротьбі стає управління собівартістю, оскільки цілеспрямоване управління витратами дозволяє знижувати ціни на продукцію, що за інших рівних умов дає можливість підприємству зберегти і зміцнити свої позиції на ринку [1, с. 25].

На початку XIX ст. одночасно з розвитком промисловості і виникненням науки управління виробництвом почав виявлятися інтерес до витрат. Основоположником наукового управління витратами вважається Фредерік Тейлор [2].

Зарубіжна практика визначає 10 основних методів управління витратами підприємств (рис. 1).



Рис. 1. Основні методи управління витратами підприємств

Джерело: узагальнено автором на основі [8, 10, 11]

Директ-костинг – це система обліку прямих витрат, завдяки якій розширюються аналітичні можливості обліку, планування, причому спостерігається процес тісної інтеграції планування, обліку та аналізу. На її основі базується система контролінгу, адже саме аналізуючи поведінку змінних

та постійних витрат залежно від зміни обсягу виробництва, можна гнучко та оперативно приймати рішення з управління [3, с. 78].

Порядок визначення фінансових результатів за системою директ-костинг здійснюється в два етапи:

1) визначається маржинальний дохід, який розраховується шляхом віднімання від виручки від реалізації собівартості реалізованої продукції, робіт та послуг, а також віднімання змінних адміністративних витрат та змінних витрат на збут;

2) формується операційний прибуток, який визначається відніманням від маржинального доходу суми постійних виробничих витрат, постійних загальновиробничих, постійних адміністративних та постійних витрат на збут [4, с. 435].

Найголовніше в системі «стандарт-костинг» — визначення ще до початку виробничого процесу стандартних витрат і здійснення суворого контролю за їх дотриманням зі сторони відповідальних осіб. Характерною особливістю цієї системи є відображення відхилень у бухгалтерських записах на спеціальних рахунках. Перед відповідальними працівниками ставиться завдання не документувати, а не допускати і своєчасно усувати відхилення, що виникають [5, с. 124]. Перевагою даної системи обліку виробничих затрат є те, що за допомогою встановлених стандартів можливо наперед розрахувати суму очікуваних затрат на виробництво і реалізацію продукції, а також обчислити одиницю собівартості продукції для визначення цін.

Метод обліку і калькулювання затрат на основі діяльності (або Activity Based Costing) зародився в США і набув широкого розповсюдження з кінця 1980-х років. Універсальність даного методу дозволяє застосовувати його не тільки на виробничих підприємствах, але й в організаціях оптової та роздрібною торгівлі, сфери послуг [6].

ABC-калькулювання – це метод калькулювання, що передбачає спочатку групування накладних затрат за основними видами діяльності, а потім розподіл їх між видами продукції, виходячи з того, які види діяльності потрібні для

виготовлення цієї продукції.

Суть концепції «кайзен-костингу» полягає у тому, що покращення здійснюються безперервно, маленькими кроками та без значних затрат на їх реалізацію. Простежується процес безперервного вдосконалення, оскільки собівартість кожного наступного періоду буде нижчою за собівартість попереднього, тобто цей показник постійно покращуватиметься. Вважається, що вміле використання принципів «кайзен-костинг» дозволяє досить відчутно знижувати витрати на стадії виробництва – до 5% [7]. Кайзен-костинг можна використовувати практично в будь-якій галузі, в тому числі і в сільському господарстві, причому в сукупності з іншими методами управління витратами. Перевагою кайзен-костингу є те, що він забезпечує постійне зменшення витрат й утримання їх на заданому рівні, а основним недоліком — необхідність мотивації працівників і корпоративної культури, що підтримує залучення персоналу в діяльність організації.

Кост-кілінг передбачає швидке скорочення всіх витрат підприємства без шкоди для його діяльності, але супроводжується зменшенням витрат на заробітну плату та скороченням персоналу. Значною перевагою кост-кілінгу є той фактор, що даний метод дає змогу швидко скорочувати витрати підприємства, а недоліками - зменшення витрат на заробітну плату і скорочення персоналу.

Таргет-костинг – метод управління витратами за цільовою собівартістю; він передбачає розрахунок собівартості виробу, виходячи з попередньо встановленої за допомогою маркетингових досліджень ціни реалізації.

Бенчмаркінг – це спосіб оцінки стратегій і цілей роботи організації порівняно з успішними підприємницькими організаціями для визначення свого місця на конкретному ринку, ґрунтуючись на їх досвіді й технологіях.

CVP-аналіз (аналіз точки беззбитковості) визначає обсяг реалізації, що за відомих постійних витратах підприємства і змінних витратах на одиницю продукції забезпечить беззбитковість діяльності або запланований фінансовий результат [8, с. 187]. Переваги CVP-аналізу є те, що він дає змогу визначити

обсяг продажу, при якому досягається беззбитковість виробництва або заданий фінансовий результат; недоліками – поділ витрат підприємства на змінні, які лінійно залежать від обсягу продукції, і постійні, які від нього не залежать, а на практиці це зробити складно.

Система постачання «Точно у термін» (Just-in-Time) – це система організації постачання, яка ґрунтується на синхронізації процесів доставки матеріальних ресурсів у необхідній кількості й на той момент, коли ланки логістичної системи їх потребують, з метою мінімізації витрат, пов'язаних зі створенням запасів [9, с. 142].

LCC-аналіз (Life Cycle Costing), або розрахунок витрат за етапами життєвого циклу продукції застосовується в стратегічному управлінні, тому що охоплює період у кілька років. Планові витрати визначають за кожною стадією життєвого циклу продукту розробка, виведення на ринок, зростання, зрілість і спад. Він є єдиним методом управління витратами, який передбачає врахування впливу інфляції через дисконтування грошових потоків у прийнятті рішень [10, с. 32]. Переваги LCC-аналізу: отримання в довгостроковому періоді оцінки здійснених витрат і їх покриття доходами; забезпечення точного прогнозу всіх витрат. Недоліками є: відсутність періодизації фінансових результатів; невизначеність в обліку накладних витрат.

Кожен із розглянутих методів управління витратами має свої переваги і свої недоліки. Основним завданням, що виникає при виборі методів для сільськогосподарських підприємств, є розуміння їх характерних особливостей, з метою уникнення притаманних їм негативних сторін, максимально повно використавши наявні у них переваги.

У вітчизняній практиці використовуються такі методи управління витратами:

- попроцесний – облік ведуть за окремими замовленнями;
- попередільний – всі або деякі прямі витрати відображають в поточному обліку не за видами продукції, що виготовляється, а за переділами виробництва;

- позамовний – використовується при масовому виробництві однорідної продукції;
- нормативний – облік за нормами, відхиленнями від норм та змінами норм;
- директ-костинг – використовується на невеликій кількості підприємств [11, с. 187].

Ми вважаємо, що досконалих методів управління витратами не існує. Застосування кожного з них є найбільш доцільним для конкретних умов і цілей. Аби обрати найкращий метод, керівництву підприємства необхідно провести глибокі дослідження на своєму підприємстві майже з усіх питань його функціонування. Задля ефективного управління витратами, на нашу думку, найкращим є використання в сукупності декількох методів, наприклад, взаємодія методів таргет-костингу та кайзен-костингу дасть змогу ефективно управляти собівартістю.

Імплементация прогресивної практики управління витратами у діяльність вітчизняних аграрних бізнес-структур, на нашу думку, має ґрунтуватись, в першу чергу, на розробці стратегії виробничого бізнес-менеджменту, зокрема, в частині стратегічних підходів щодо управління собівартістю продукції сільського господарства та бізнес-процесами в цілому.

Технології вибору конкретного методу для конкретного аграрного підприємства має передувати значна аналітична робота. Керівник бізнес-структури має з'ясувати, яку мету з управління витратами ставить перед собою керівництво підприємства: підтримання витрат на заданому рівні, постійне їх зменшення чи короткочасне скорочення?

Відповівши на запропоновані нами питання, керівники аграрних підприємств можуть зіставити їх з перевагами та недоліками вищеназваних методів управління витратами та обрати для себе найбільш раціональний:

- на якій стадії життєвого циклу перебуває підприємство та його продукція?
- якою є організаційна структура підприємства та його розмір?

- яку саме позицію займає підприємство на ринку?
- чи є стабільний попит на продукцію?
- якими є відносини керівництва підприємства з персоналом?
- наскільки кваліфікованими є працівники?
- наскільки розвинене інформаційне забезпечення прийняття рішень на підприємстві?

Висновки. Зарубіжна практика накопичила значний досвід управління витратами бізнес-суб'єктів, які потенційно формують методичну та практичну базу для обґрунтування технологій управління витратами національних аграрних формувань. Для вибору конкретного методу (або технології) управління витратами вітчизняним аграрним бізнес-формуванням доцільно здійснювати комплекс заходів на базі системного оцінювання бізнес-процесів на основі відповідей на систему ключових питань, які включають основні сфери діяльності: виробництво, організація управління, маркетинг, менеджмент персоналу.

Перспективою подальших наукових досліджень в контексті обраної тематики має стати аналіз методів калькулювання собівартості продукції, які успішно застосовуються за кордоном, з урахуванням специфіки та можливостей їх застосування в аграрній економіці України задля підвищення рівня конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції за рахунок цінового фактору.

Література

1. Волкова М. В. Система управління витратами промислового підприємства / М. В. Волкова // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2013. – № 3 (23). – С. 25–33.
2. Біла О. Г. Управління витратами підприємства: теорія та практика / Біла О. Г., Боднарюк І. Л., Мединська Т. В. – Львів: ЛКА, 2012. – 200 с.
3. Влюсюк Г. В. Аналіз та оцінка існуючих систем управління витратами / Г. В. Власюк // Держава та регіони. – 2009. – №6. – С. 78-79.

4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: Підручник / О. В. Лищенко. – 3-тє вид., перероб. і доп. – Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. – 670 с.
5. Давидович І. Є. Контролінг: Навчальний посібник / І. Є. Давидович. — К.: Центр учбової літератури, 2008. — 552 с.
6. Воронова Е.Ю. Управленческий учет на предприятии: учеб.пособие. / Е.Ю. Воронова, Г.В. Улина – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 248с.
7. Редченко К. Маленькими шагами к большому успеху: Кайзен-костинг / К. Редченко. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.management.com.ua/finance/fin036.html>
8. Голубовський Л. Аналіз сучасних методів управління витратами / Л. Голубовський // Галицький економічний вісник. – 2010. – №1(26). – С.187-192.
9. Тридід О. М. Логістика : навч. посіб. / О.М. Тридід, Г.М. Азаренкова, С. В. Мішина, І.І. Борисенко // (Вища освіта ХХІ століття). – К. : Знання, 2008. – 566 с.
10. Кальєніна Н.В. Методи управління витратами, їх переваги та недоліки / Н. В. Кальєніна // Держава та регіони. – 2007. – №5. – С. 32-35.
11. Голубовський Л. Аналіз сучасних методів управління витратами / Л. Голубовський // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 1 (26). – С. 187–192.

АННОТАЦИЯ

Домусчи А. О. Зарубежный опыт управления расходами бизнес-субъектов сферы аграрного производства

В статье рассмотрены основные методы управления затратами в зарубежной практике. Обоснованы основные преимущества и недостатки методов управления затратами бизнес-структур. Рассмотрены методы управления расходов отечественными предприятиями. Предложена система ключевых вопросов для выбора наиболее приемлемого метода управления затратами отечественных аграрных бизнес-субъектов. Предложены вопросы, с помощью которых руководители аграрных предприятий могут сопоставить

их с преимуществами и недостатками методов управления затратами и выбрать для себя наиболее оптимальный.

Ключевые слова: *расходы, управление затратами, методы управления затратами, себестоимость, бизнес-субъекты, аграрная сфера.*

SUMMARY

Domuschi A.O. Foreign experience of cost management business entities sphere of agricultural production

In the article there are the basic methods of cost management in foreign practice. There are the basic advantages and disadvantages of the methods of cost management businesses. Considered methods of waste management domestic enterprises. The system key issues to choose the most appropriate method of cost management of agricultural domestic business entities. There are proposed issue with which agricultural enterprises managers can compare them with the advantages and disadvantages of cost management techniques and choose the most optimal.

Keywords: *costs, cost management methods of cost management, cost, business entities agriculture.*