

ОСНОВНІ ХАРАКТЕРНІ РИСИ СУЧАСНИХ МЕТОДІВ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

Із введенням нових правових і облікових принципів, правил, законів, нормативів докорінно змінилися підходи до визначення витрат, розрахунку собівартості, оптимальних баз розподілу витрат, формування витрат діяльності. В сучасних умовах господарювання виникла нагальна потреба в ефективній методиці позиціонування та формування витрат підприємств, яка б відповідала інформаційним запитам користувачів.

Ключові слова: витрати, методи управління витратами, управлінська інформація.

Актуальність. Сучасний стан ринкової економіки в Україні потребує докорінних змін господарського механізму та створення якісно нового процесу управління. Певною мірою нові засади господарювання значно випереджають існуючі методи управління та вступають з ними у протиріччя, які полягають у відсутності адаптації до нових умов. Це особливо стосується однієї з ланок процесу управління – управління витратами діяльності. Йдеться про концептуально новий підхід до управління витратами з урахуванням не тільки витрат, які безпосередньо пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції, а й плануванням витрат діяльності як засобу управління прибутком.

Постановка проблеми. Виділення витрат в окремий об'єкт дослідження відбулося згідно з нормами міжнародних і національних стандартів підготовки фінансової звітності, які інформаційно забезпечують підтримку управлінських рішень щодо всебічної оцінки діяльності підприємства.

Недостатня увага надається процесам прогнозування та планування витрат діяльності як важливого критерію управління ефективністю роботи підприємств.

Аналіз останніх досліджень. На сьогодні існують ґрунтовні розробки з питань управління витратами виробництва, їх складу, визначення впливу на економічні показники діяльності підприємства. Разом з тим дослідження не враховували загальноприйняті на цей час ринкові економічні принципи.

Певний внесок у вивчення цієї проблеми зробили такі видатні зарубіжні економісти, як А. Апчерч, Д. Бримсон, Р. Гаррисон, Джай К. Шим, К. Друрі, Джон К. Шанк, Р. Каплан, Б. Нідлз, Дж. Ріс, Г. Фандель, Д. Хан, Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, та вітчизняні вчені П. Атамас, Ф. Бутинець, А. Гальчинський, С. Голов, В. Завгородній, О. Орлов, М. Пушкар, М. Чумаченко, Ю. Цал-Цалко та ін.

Недостатня розробка питань методичного забезпечення процесу ефективного управління витратами діяльності та зумовлені цим труднощі, різноманіття і неоднозначність формувань їх на підприємствах обумовлюють доцільність подальшого вивчення цих питань.

Формування мети статті. Метою цієї публікації є виділення характерних рис та аналіз відповідних ознак сучасних методів управління витратами для отримання більш достовірної та точної планової інформації на підприємстві з метою прийняття управлінських рішень.

Для досягнення цієї мети необхідно вирішити такі завдання:

- виділити основні характерні риси сучасних методів управління витратами;
- виділити класифікаційні критерії методів управління витратами;
- визначити методи технологічного впливу та методи економіко-інформаційного впливу на витрати;
- виявити зв'язок між факторами впливу на витрати та методами управління витратами.

Методологічною основою статті виступають концепції і положення класиків економічної теорії та підходи представників сучасної економічної думки, економічного аналізу, управлінського та бухгалтерського обліку, закони України, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку і Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, праці провідних зарубіжних і вітчизняних вчених та фахівців з проблем інформаційного забезпечення управління витратами.

Викладення матеріалу. Управління передбачає цілеспрямований вплив на об'єкт з певною визначеною заздалегідь метою, ступінь досягнення якої дає підстави для визначення загального ефекту від управління витратами.

Управління як специфічний процес передбачає наявність прямого та зворотного інформаційного зв'язку, що спрямований у результаті на отримання інформації щодо вибору одного, декількох методів або системи методів впливу на витрати [7].

На сьогодні окремі методи, системи або концепції управління витратами – це підприємницьке та управлінське «ноу-хау», досягнення, комерційна таємниця, а відтак, і конкурентна перевага окремого господарюючого суб'єкта.

При цьому конкуренція у сфері використання методів управління витратами йде не лише між окремими підприємствами, але й на теоретично-методологічному рівні в межах економічних, управлінських, облікових шкіл.

При характеристиці сучасних методів управління витратами необхідно враховувати усі методологічні та практичні аспекти використання нових методів, адже пряме копіювання та використання окремих з них, наприклад в Україні, показало їх неефективність при досягненні запланованих цілей.

Окрім цього, слід відзначити, що сучасні методи управління витратами характеризуються наявністю декількох засобів використання окремого методу, як у межах підприємства, так і галузі.

На нашу думку, це зумовлено наявністю, появою та зміною широкого кола внутрішніх факторів – технологій, способу виробництва тощо та дією зовнішнього середовища, що в результаті вимагає від процесу управління витратами мобільності, здатності самозмінюватись та визначати найбільш оптимальні методи, які стають запорукою зменшення витрат та оптимізації використання ресурсної бази (рис. 1).

Конкуренція вимагає постійного удосконалення і пошуку, виявлення потенційних факторів впливу на витрати, на які необхідно спрямовувати відповідні методи. При цьому слід відзначити, що для кожного підприємства різні фактори будуть мати різний ступінь важливості [8].

Складність такої категорії, як витрати, збільшення кількості факторів впливу визначають, на нашу думку, наявність на сучасному етапі широкого спектра методів управління витратами. При цьому слід звернути увагу на таке:

- постійний пошук нових методів управління витратами;
- трансформацію уже існуючих методів під відповідні потреби окремого господарюючого суб'єкта;
- суб'єктивність у виборі та використанні окремого методу або їх системи.

Відповідно, пропонуємо залежно від характеру впливу факторів на витрати методи управління витратами на машинобудівних підприємствах об'єднати у дві групи:

- *методи технологічного впливу на витрати;*
 - *методи економіко-інформаційного впливу.*
-

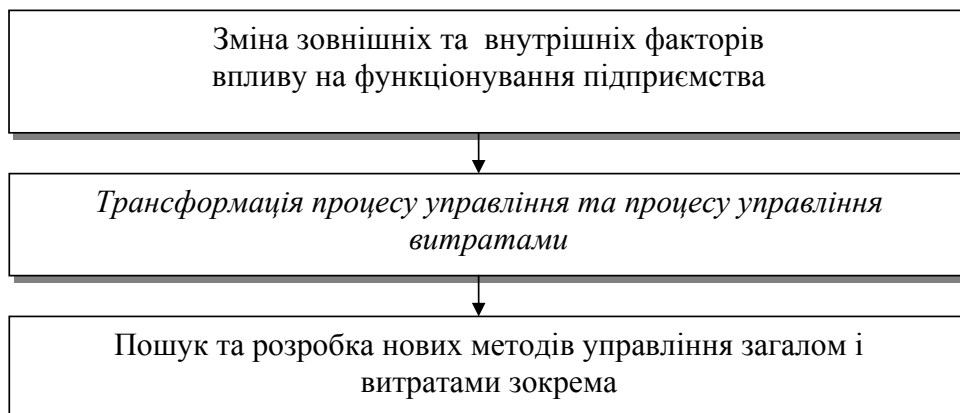


Рис. 1. Взаємозв'язок між факторами впливу на витрати та методами управління (розробка автора)

Виділяють прямий зв'язок між витратами та функціями управління, а тому наведену вище класифікацію методів управління витратами будемо розглядати у розрізі основних функцій управління. Однак слід відзначити, що значущість окремої функції та методів для окремого періоду часу може змінюватися, як і для окремого підприємства.

Управління витратами – це перш за все управлінський процес, який прямо чи опосередковано пов'язується з відповідними функціями управління, у межах яких можна прослідкувати розвиток та застосування окремих методів.

Відповідно, *технологічний напрям* є традиційним та передбачає визначення найбільш оптимальних технологічних рішень щодо виробництва готової продукції з урахуванням широкого кола факторів, а саме:

- вид продукції або послуги;
- наявність та обсяги ресурсів, які потенційно можуть бути використані у виробництві;
- технологічні можливості галузі (переваги) у боротьбі з конкурентами на ринку;
- наукові розробки та технологічні нововведення, які потенційно зменшать витрачання ресурсів тощо.

В цьому разі слід виділити таке протиріччя – «зменшення витрат може вимагати додаткових витрат», яке має вирішити персонал при прийнятті рішення щодо технологій, адже головна мета управління витратами – це їх оптимізація та зменшення, яке неможливе без додаткових витрат на переобладнання та перебудову виробничої, організаційної системи підприємства [9].

Розвиток світової управлінської думки останніх 100 років показав, що технологічне оновлення є головним засобом зменшення витрат в перспективі, однак не є виключним і на сьогодні повною мірою не може функціонувати відокремлено.

Економічно-інформаційний напрям – це інший зріз впливу на витрати, який передбачає вибір методів, які дозволяють не лише забезпечити прийняття ефективних рішень щодо величини витрат, їх структури, але й визначити місце витрат як можливого фактора конкурентоспроможності у визначений часовий проміжок у стратегії та тактиці підприємства.

Управління – це процес, в якому діє прямий та зворотний зв'язок на основі інформації, а отже, інформація стає продуктом функціонування процесу управління витратами для можливого впливу на [3]:

- величину витрат;

– структуру витрат.

Відповідно, від якості та оперативності інформації залежить швидкість, об'єктивність та ефективність прийнятого рішення щодо витрат, а отже кожне підприємство намагається відповідним чином формувати базу інформаційного забезпечення, яка буде відображати усі необхідні характерні особливості витрат на основних стадіях фінансово-господарської діяльності.

Інформаційне забезпечення особливо важливе для складних технологічно та тривалих виробництв. У цьому разі мова йде про інформаційну підтримку вибору між альтернативними рішеннями, у т. ч. щодо методів управління витратами. Відповідно, процес управління витратами є, безперечно, економічним інформаційним підпроцесом, елементом загального інформаційного процесу підприємства, функціонування якого дає необхідне інформаційне наповнення щодо всіх груп витрат. Отже, і процес управління витратами, який є елементом загального процесу управління, виконує інформаційну функцію.

Інформаційне забезпечення є однією з найважливіших функцій, якість якої є визначальним фактором об'єктивності прийнятого рішення та функціонування процесу управління загалом [4].

Тобто, з одного боку, прослідковується багатополлярність думок вчених щодо визначення сутності, методів управління витратами, а з іншого – саме інформаційна спрямованість, на нашу думку, їх об'єднує в інформаційну систему (рис. 2).

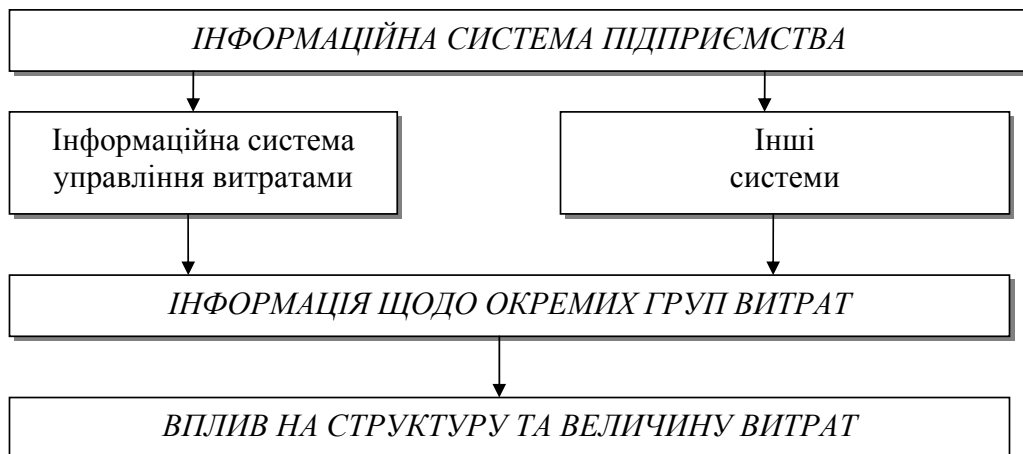


Рис. 2. Взаємозв'язок між інформаційною системою управління витратами та інформаційними вимогами (розробка автора)

Традиційним джерелом інформації щодо витрат була система бухгалтерського обліку, з якої згодом виділився та трансформувався управлінський облік, що, на нашу думку, обумовлено необхідністю персоналу володіти різною за часовим аспектом та за видами інформацією для впливу на відповідний об'єкт [1].

Інші вчені, зокрема, виділяють важливість використання при управлінні витратами системи управлінського обліку, з чим теж можна погодитись з огляду на важливість інформаційного забезпечення прийняття рішень щодо витрат [5].

Відповідно, ряд вчених відзначають роль управлінського обліку в процесі управління витратами, зокрема П.Й. Атамас, Ф.Ф.Бутинець, С.Ф. Голов, Т.П. Карпова, К.Друрі, Г.Р.Хамідулліна, В.П. Савчук, В.А. Залевський, В.І. Чиж та ін. При цьому вчені в межах управлінського обліку виділяють досить ши-

року номенклатуру методів управління витратами, які є різними по суті та за об'єктом впливу: методи обліку витрат, калькулювання, бюджетування, центри відповідальності, функціонально-вартісний аналіз, СВОТ-аналіз, система збалансованих показників.

При оптимізації витрат Г.Р. Хамідулліна використовує поняття «режим», який визначає як комплекс економічних, виробничо-технічних, організаційних заходів [9], а Г.В.Козаченко, Ю.С. Погорелов, Л.Ю. Хлапьянов, Г.А. Макухін виділяють одразу три основних критерії класифікації [4], поділу методів управління витратами та розглядають їх перш за все в межах обліково-інформаційного напрямку (рис. 3).

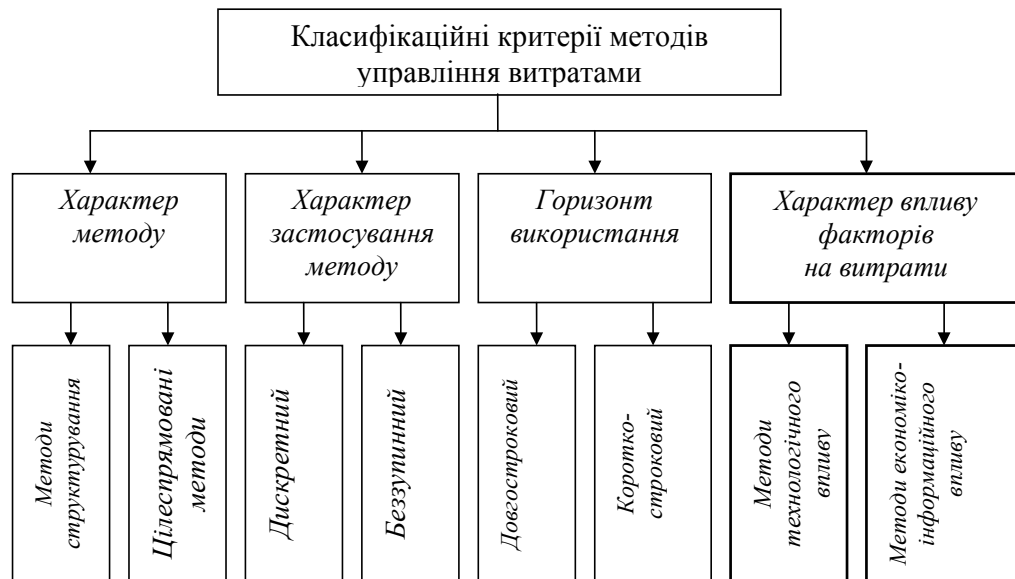


Рис. 3. Розподіл методів управління витратами за класифікаційними критеріями (розроблено автором на основі [4, с. 65])

При цьому вчені відзначають такі методи управління витратами: директ-костинг, абсорпшен-костинг, стандарт-костинг, СVP-аналіз, метод ABC, таргет-костинг, кайзен-костинг, бенчмаркінг, кост-кілінг, LCC-аналіз (Life Cycle Cost) – аналіз витрат на строк служби [5], які традиційно розглядаються в межах управлінського обліку.

Дієвість окремих методів для різних підприємств різна, однак усі використовуювані методи як технологічного, так і інформаційного впливу, об'єднуються в загальній схемі управління витратами машинобудівного підприємства (рис. 4).

Слід відзначити, що ефективність процесу управління витратами неможлива без відповідного аналізу витрат, факторів впливу при визначенні результату запроваджених нових технологій, управлінських рішень, планів, бюджетів тощо. Так, значного поширення набули функціонально-вартісний та маржинальний аналіз [9].

Окремою групою слід виділити математичні методи, які не є прямими методами впливу на витрати, але безпосередньо використовуються не тільки під час аналізу, але й створення виробничої функції, нормування, бюджетування [2].

Однією з тенденцій сучасних методів управління витратами є комплексний вплив на величину і структуру до початку понесення витрат.

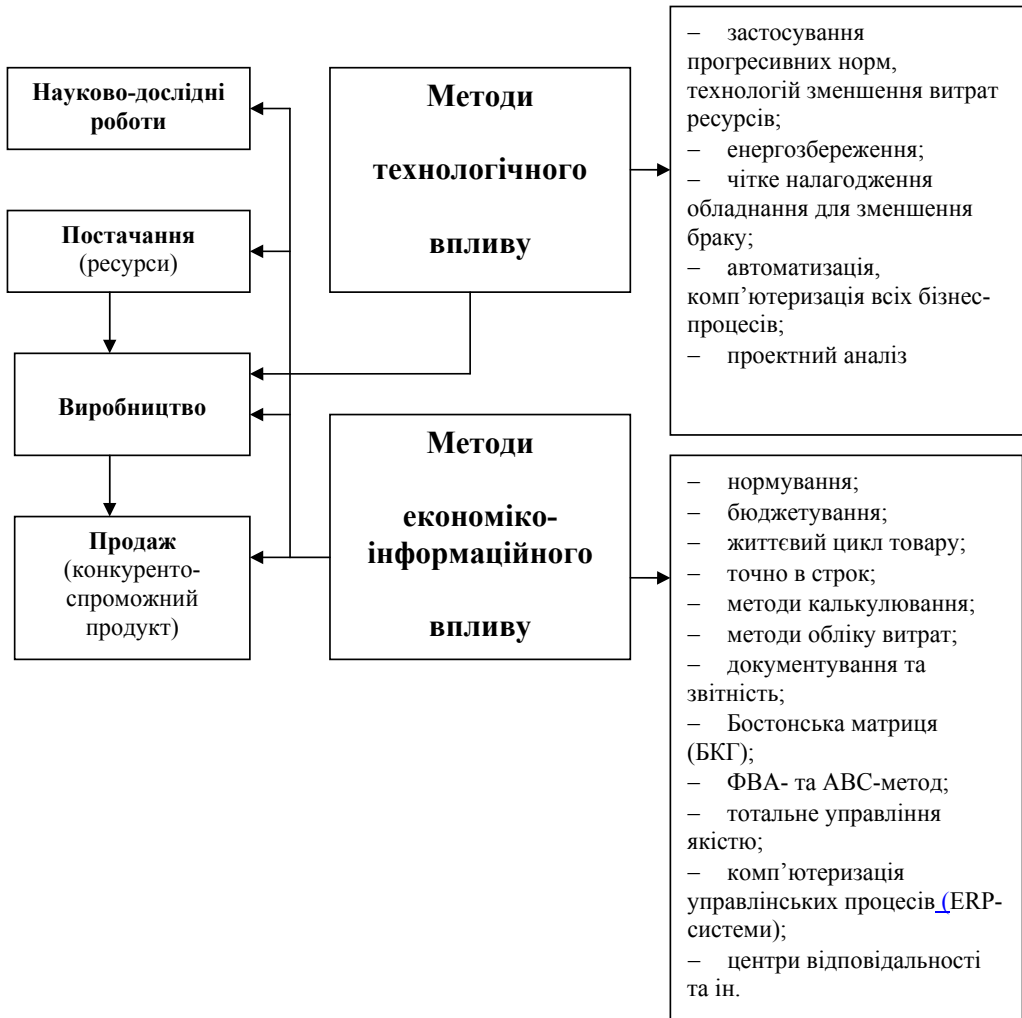


Рис. 4. Схема управління витратами підприємства залежно від характеру впливу факторів на витрати (розробка автора)

Слід відзначити важливість нормування в управлінні витратами, що фактично об'єднує обидва напрями – технологічний та економічний, і розглядається вченими в розрізі планування, бюджетування, нормативного методу обліку витрат, стандарт – кошту тощо. Норма є головним порівняльним показником витрачених ресурсів, забезпечує якість, наявність споживчих властивостей товару або послуги і в результаті стає конкурентною перевагою підприємства [10].

Отже, як технологічний, так і економічний напрям управління витратами, базується на інформації, адже як і в будь-якому процесі основою управління є інформація, яка забезпечує прямий та зворотний зв'язок. Тому ефективність функціонування процесу управління витратами, окремих моделей залежить від того, наскільки ефективно діє інформаційна система окремого підприємства.

Окрім цього, наведені напрями не є виключними, але узагальнюють в собі на сьогоднішні можливості персоналу з управління витратами, їх зниження та оптимізації, а найбільший ефект їх використання можливий лише в тісному поєд-

нанні. Сучасному підприємству надано широкий набір методів впливу на витрати, при цьому різними методами можливо досягти однієї мети, а тому знову ж таки виникає проблема вибору, що здійснює персонал. При цьому об'єктивно вибір та формування системи методів впливає на конкурентоспроможність процесу управління витратами.

Висновки. Конкуренція на макрорівні – це завдання держави, а на мікрорівні – це пошук власних переваг, які забезпечать підприємству прибутковість в довгостроковій перспективі такими шляхами:

– збільшення відпускної ціни виробленої продукції, послуг, що можливо здійснити, однак лише тією мірою, наскільки дозволяє ринок, а саме конкурентний, монопольний, олігопольний, ринок монополістичної конкуренції тощо;

– збільшення обсягів виготовленої продукції, робіт, послуг;

– оптимізація витрат підприємства.

Виділення класифікаційних груп витрат є елементом процесу управління витратами, який розглядається в більш широкому розумінні, перш за все у функціональному аспекті, і не обмежується впливом на витрати лише в процесі виробництва та збуту продукції.

Серед досліджених методів особлива увага на сьогодні приділяється методам так званого попередження, які деталізуються в межах прогнозування, планування та бюджетування.

При побудові процесу управління витратами запропоновано, залежно від характеру впливу окремих факторів на витрати, методи управління витратами об'єднати у дві групи:

– методи технологічного впливу на витрати;

– методи економіко-інформаційного впливу.

Виділені дві групи не є виключними, але узагальнюють в собі на сьогодніні можливості персоналу з управління витратами, їх зниження та оптимізації, а найбільший ефект їх використання можливий лише в їх тісному поєднанні.

Список використаної літератури

1. Атамас П.Й. Управлінський облік: навч. посіб. / П.Й. Атамас. – Д. – К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 440 С.

2. Аткинсон Энтони А. Управленческий учёт, 3-е издание.: пер. с англ. / Энтони А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Каплан, С. Роберт, Янг, С. Марк. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2005. – 878 с.

3. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.

4. Козаченко Г.В. Управління затратами підприємства: монографія / Г.В.Козаченко, Ю.С.Погорелов, Л.Ю.Хлапъонов, Г.А. Макухін. – К.: Лібра, 2007. – 320 с.

5. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Hogvath & Partners; пер. с нем. – 4-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2009. – 269 с.

6. Савчук В.П. Практическая энциклопедия. Финансовый менеджмент / В.П. Савчук. – К.: Издательский дом «Максимум», 2009. – 884 с.

7. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан; пер. с англ.; под ред. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.

8. Хорнгрен Ч. Управленческий учет. 10-е изд./ Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар; пер. с англ. – СПб.: Питер, 2005. – 1008 с.

9. Хамидуллина Г.Р. Управление затратами: планирование, учет, контроль и анализ издержек обращения / Г.Р. Хамидуллина. – М.: Издательство «Экзамен», 2004. – 352 с.

10. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России / К.В. Щиборщ. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2001. — 544 с.

С введением новых правовых и учетных принципов, правил, законов, нормативов коренным образом изменились подходы к определению расходов, расчету себестоимости, оптимальных баз распределения расходов, формирования расходов деятельности. В современных условиях хозяйствования возникла необходимость в эффективной методике позиционирования и формирования расходов предприятия, которая бы соответствовала информационным запросам пользователей.

Ключевые слова: *расходы, методы управления расходами, управленческая информация.*

With introduction of new legal and registration principles, rules, laws, norms, in a root, going changed near determination of charges, calculation of prime price, optimum bases of allocation charges, forming charges of activity. In the modern terms of managing there was an urgent requirement in the effective method of keeping and forming charges of enterprises, what would answer the informative queries of users.

Key words: *costs, methods of costs management, administrative information.*

Надійшло до редакції 5.04.2012.