

УДК 658.51.011.47

СИСТЕМА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА**Радіонова Н. Й., к.е.н.***Київський національний університет технологій і дизайну*

В статті проаналізовано вплив аналітично-інформаційного забезпечення управління виробничими затратами підприємства на ефективність його діяльності. Зазначено фактори, які обумовлюють необхідність проведення аналізу на підприємстві. Розкрито принципи, на яких повинен базуватися економічний аналіз підприємства. Відзначено цілі системи аналітичного забезпечення підприємства. Розглянуто внутрішні чинники від яких залежать фінансові результати діяльності підприємства. Розроблено пропозиції щодо поетапного формування системи аналітичного середовища управління затратами підприємства та визначені існуючі особливості інформаційного забезпечення на різних рівнях управління затратами підприємства. Представлено наочно алгоритм поетапного формування інформаційно-аналітичного середовища управління виробничими затратами підприємства. Доведено доцільність впровадження системи аналітичного забезпечення управління виробничими затратами в діяльність підприємства.

Ключові слова: управління затратами, виробничі затрати, класифікація затрат, скорочення затрат, підприємство

UDC 658.51.011.47

SYSTEM OF ANALYTICAL ASSURANCE OF MANAGING THE ENTERPRISES PRODUCTION COSTS**Radionova N., PhD in Economics***Kyiv national university of technology and design*

The influence of analytic-informational assurance of managing the enterprises production costs on its effectiveness is analyzed at the article. Factors that determine the necessity of analysis at the enterprise are indicated. Principles that should base the economic analysis at the enterprise are discovered. Objectives of system of analytical assurance of managing the enterprises production costs are noticed. The internal factors that affect the financial results of the enterprises activity are considered. Proposals for staged formation of a system of analytical environment of managing the enterprises production cost are developed and the existing features of informational provision at the different levels of the enterprises cost management are identified. Graphic algorithm of staged formation of information-analytical environment of managing the production costs of the enterprise is presented. Expediency of implementation of a system of analytical assurance of managing the enterprises production costs is proved.

Keywords: cost management, production costs, cost classification, cost reduction, enterprise

Актуальність проблеми. Собівартість продукції вітчизняних підприємств є достатньо високою, тому вони неконкурентоспроможні на зовнішньому ринку, а нерідко і на внутрішньому (особливо це стосується промислових підприємств). На практиці така ситуація призводить до скорочення обсягів виробництва. Оскільки обліково-аналітична інформація забезпечує систему управління підприємства необхідними даними і дозволяє прийняти ефективні управлінські рішення щодо оптимізації затрат та підвищення прибутковості, роль аналізу виробничих затрат в управлінні господарською діяльністю підприємства об'єктивно підвищується

Аналіз сприяє раціональному використанню ресурсів, впровадженню передового закордонного досвіду в діяльність вітчизняних підприємств, ефективній організації праці, впровадженню нової техніки та технологій в виробничу діяльність тощо. В результаті є можливість значно підвищити ефективність діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Необхідно відмітити, що організація управління затратами виробництва та система аналітичного супроводження цих процесів завжди привертала до себе увагу як вітчизняних, так і закордонних фахівців, а саме: Антонця О.О., Вахрушиної М., Голова С., Друрі К., Козаченко Г., Чумаченко М., Білоусової І.П., Хорнгрена Ч., Фостера Дж., Марчук Т.С., Фітуссі Ж., Штегера М., Хелда Д. та інших. Проте критичний аналіз праць іноземних та вітчизняних дослідників свідчить про недостатність висвітлення проблем, пов'язаних, насамперед, із дослідженням особливостей впровадження системи аналітичного забезпечення управління виробничими затратами в діяльність сучасних підприємств, що зумовило вибір теми дослідження, його мету та свідчить про його актуальність.

Метою статті є теоретичне обґрунтування та визначення перспектив впровадження системи аналітичного забезпечення управління виробничими затратами в діяльність підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Роль аналізу, як засобу управління підприємством, останнім часом зростає, що обумовлено різними обставинами. Насамперед, необхідністю підвищення ефективності виробництва та зниження собівартості продукції у зв'язку із зростанням вартості сировини, підвищенням науко - і капіталомісткості виробництва, зростанням конкуренції, негативним

впливом зовнішніх чинників. У цих умовах управлінські рішення повинні базуватися на точних розрахунках, глибокому й всебічному економічному аналізі.

Аналіз спрямований на виявлення внутрішніх ресурсів і можливостей підприємства, на оцінку поточного стану бізнесу, виявлення стратегічних проблем. Необхідність проведення аналізу визначається декількома факторами:

- по-перше, він необхідний при розробці стратегії розвитку підприємства і в цілому для реалізації ефективного менеджменту, оскільки є важливим етапом управлінського циклу;

- по-друге, він необхідний для оцінки привабливості підприємства, з точки зору зовнішнього інвестора, визначення позиції підприємства в національних та інших рейтингах;

- по-третє, аналіз дозволяє виявити резерви і можливості підприємства, визначити напрями адаптації внутрішніх можливостей підприємства до змін умов зовнішнього середовища [2].

В результаті проведення економічного аналізу підприємства можна зробити висновки про:

- об'єктивність власної оцінки підприємством;
- об'єктивність оцінки підприємством своїх конкурентів;
- правильності визначення підприємством пріоритетів щодо стратегії розвитку.

Серед принципів, на яких повинен базуватися економічний аналіз підприємства можна виділити наступні:

- системний підхід, згідно з яким підприємство розглядається, як складна система, що діє в середовищі відкритих систем і складається у свою чергу з ряду підсистем;

- принцип комплексного аналізу всіх складових підсистем, елементів підприємства;

- принцип динамічності;

- принцип врахування специфіки підприємства (галузевий і регіональний) [6].

Важливе значення в економічному аналізі виробничо-господарської діяльності відводиться аналізу виробничих затрат, який є складовим елементом функції контролю, допомагає оцінити ефективність використання всіх ресурсів підприємства, зібрати інформацію для

підготовки планів і прийняття раціональних управлінських рішень щодо виробничих затрат. В системі управління виробничими затратами аналіз закінчує функціональний цикл і одночасно є його початком.

Ефективне управління виробничими затратами на різних рівнях забезпечується використанням методичної єдності, що передбачає єдині вимоги до інформаційного забезпечення, планування, обліку, аналізу виробничих затрат на підприємстві [4].

Внутрішній аналіз необхідний для вирішення питань формування виробничих затрат, ефективності використання ресурсів, а також виробництва і реалізації продукції.

Управлінський рівень підприємства розглядає оптимальність внутрішніх чинників: розміри, вартість і ефективність використання ресурсів підприємства, вимірювання затрат, формування центрів виробництва продукції, її якість, конкурентоспроможність, ціну, сферу реалізації, тобто всі ті моменти, від яких залежать фінансові результати. Аналіз покликаний забезпечити управлінський апарат підприємства інформацією, необхідною для управління і контролю за діяльністю підприємства і допомагає управлінському апарату у виконанні його функцій. Велика частина аналітичної інформації, пов'язана з аналізом ресурсів підприємства, являє собою проміжну інформацію, яка в відображається у певних результативних показниках.

Ресурси виробництва проходять стадії постачання і виробництва, перетворюючись в основні підсумкові результати: дохід, затрати і прибуток.

Внутрішній аналіз пов'язаний з вивченням первинної інформації про ресурси та результативні показники першого порядку: продукцію і затрати. Однак тільки управляючи ними, можна впливати на формування підсумків другого порядку - фінансових результатів.

Серед цілей системи аналітичного забезпечення підприємства можна виділити:

1) оцінка місця підприємства на ринку даного товару;

1.1) визначення організаційно-технічних можливостей підприємства;

1.2) виявлення конкурентоспроможності продукції, місткості ринку;

2) визначення ресурсних можливостей збільшення обсягу виробництва і продажу за рахунок кращого використання: засобів праці, предметів праці і трудових ресурсів;

3) оцінка можливих результатів виробництва і реалізації продукції та шляхів підвищення ефективності процесів виробництва і реалізації;

4) прийняття рішення по асортименту і якості продукції, запуску у виробництво нових зразків продукції;

5) вироблення стратегії управління затратами на виробництво по відхиленням, за центрами затрат;

6) визначення політики ціноутворення;

7) аналіз взаємозв'язку обсягів продажу, затрат і фінансових результатів з метою управління беззбитковістю виробництва [5].

Від правильності та результативності аналітичного забезпечення підприємства залежить основний результат - прибуток, який потім стає об'єктом фінансового аналізу. В цьому єдність цілей, але відмінність об'єктів управлінського та фінансового аналізу. Кожен з них вирішує своє завдання єдиної стратегії аналізу підприємства.

Основною метою системи управління є забезпечення умов, необхідних для реалізації поставлених цілей, а серед них вирішальне місце відводиться економічним методам цілеспрямованого впливу на об'єкт управління.

Вироблення ефективного рішення є одним з головних завдань процесу управління підприємством.

Економічний аналіз у процесі управління виступає, як елемент зворотного зв'язку між керуючою та керованою системами, яка являє собою процес інформування керівництва підприємства щодо відповідності фактичних результатів діяльності очікуваними або бажаними [3].

Методику проведення аналізу затрат можна визначити як сукупність специфічних аналітичних процедур, об'єднаних у певну логічну послідовність. Удосконалення методології, необхідність підвищення якості проведення аналізу пред'являють якісно нові вимоги до наукового обґрунтування його методики.

Розробка методики аналітичного дослідження виробничих затрат вимагає попереднього встановлення мети та визначення завдань, які підлягають вирішенню для її досягнення. Метою аналізу виробничих затрат є надання найбільш повної і своєчасної інформації про виробничі затрати керівництву і менеджерам підприємства для управління

процесами, оцінки результатів діяльності, прийняття і виконання рішень щодо максимізації прибутку. Завданням аналізу виробничих затрат є розкриття та вивчення причин зміни показників, виявлення і вимірювання взаємозв'язку між ними.

Інформація зворотного зв'язку, як правило, проходить через систему внутрішньої управлінської звітності, яка є невід'ємною частиною загальної системи внутрішнього контролю підприємства.

Внутрішній аналіз спрямований на виявлення внутрішніх ресурсів і можливостей підприємства, на оцінку поточного стану бізнесу, виявлення стратегічних проблем. Складною методологічною проблемою внутрішньогосподарського аналізу є визначення кола аналізованих показників, з якими доцільно працювати. Можна виділити дві групи показників:

- показники, що характеризують економічний потенціал підприємства;
- показники, що характеризують поточну господарську діяльність підприємства.

Формування критеріїв відбору інформації та вибір інформаційних джерел аналізу виробничих затрат в залежності від рівня управління представлено в табл. 1.

Таблиця 1 - Особливості інформаційного забезпечення багаторівневого управління затратами промислового підприємства

Характеристики управління затратами	Рівень управління затратами		
	оперативне управління затратами	тактичне управління затратами	стратегічне управління затратами
Об'єкт спрямування затрат	Оперативні ресурси підприємства - ситуативні характеристики обладнання, матеріальних ресурсів, робочої сили	Тактичні ресурси підприємства - усереднені характеристики основних і обігових ресурсів	Стратегічні ресурси, що визначають можливості відтворення тактичних ресурсів
Види рішень, що приймаються	Прийняття рішень щодо обсягу постачань, змінності роботи персоналу, включення в поточну програму виробництва додаткового замовлення, параметрів роботи обладнання тощо	Прийняття рішень щодо збалансованого попиту, нарощування основних засобів, обсягу та якості трудових ресурсів	Вибір конкурентної стратегії
Інформаційні потреби управління затратами	Інформація про конкретно визначені параметри операційної діяльності переважно у вартісних і натуральних вимірниках	Інформація порівняльно-аналітичного характеру з виокремленням якісної складової	Узагальнена інформація з прогнозною варіативністю
Вибір інформаційних джерел за певними критеріями	Планова та облікова інформація про виконання виробничої програми і планів операційної діяльності (критерій - оперативність, точність)	Інформація фінансових планів і планів розвитку виробництва (критерій - змістовність, якість, порівнюваність)	Інформація стратегічних планів розвитку та аналізу тенденцій на цільовому ринку (критерій - довгострокова перспектива, стратегічний контекст)

Адаптовано за [1]

Оснoву системи методів, що використовуються в управлінському аналізі, складає загальнонаукова методологія, яка передбачає системний, комплексний походи до вирішення проблем, а також застосування таких методів, як моделювання, експериментування, конкретно-історичний підхід, економіко-математичні та соціологічні виміри. Методика внутрішнього аналізу виробничих затрат підприємства представлена на рис. 1.



*Рис. 1. Алгоритм поетапного формування інформаційно-аналітичного середовища управління виробничими затратами підприємства
Сформовано за [7]*

Одним з факторів, який впливає на величину затрат є зміна обсягу і структури продукції, які можуть привести до відносного зменшення умовно-постійних затрат (крім амортизації), відносного зменшення амортизаційних відрахувань, зміни номенклатури і асортименту продукції, підвищенню її якості [8].

У зв'язку з тим, що багато видів управлінської діяльності періодично повторюються (особливо в області планування і контролю) і способи їх вирішення відомі, то розробка нових методів охоплює лише частину необхідного методичного інструментарію. Це створює реальні умови для економії часу і засобів, які доводиться витратити для вирішення управлінських проблем.

З метою прийняття ефективних управлінських рішень важливою складовою управлінського аналізу є структурний аналіз затрат за елементами. Він, як правило, проводиться систематично протягом року у цілях виявлення внутрішньовиробничих резервів зниження затрат.

Таким чином, перед промисловими підприємствами стоять досить серйозні завдання і для успішної їх реалізації необхідно мати раціонально організований аналіз, який має важливе значення для обґрунтування заходів з оптимізації собівартості продукції.

Це буде забезпечено за рахунок належного обліку і контролю за процесами заготівлі та переробки сировини і за рахунок функцій управління, спрямованих на контролювання затрат матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

У найбільш загальному вигляді внутрішній аналіз являє собою систему раціоналізації діяльності підприємства. Ідейними принципами реалізації аналізу є постійний моніторинг, виявлення та аналіз різного роду відхилень, що виникають в процесі досягнення поставлених цілей.

Управління на підприємстві, у тому числі затратами, має здійснюватися за допомогою орієнтації всіх служб і працівників на плани і бюджети.

При цьому для забезпечення фінансової стабільності підприємства дуже бажано максимальне виконання поставлених планів, а, отже, і відсутність відхилень від них. Але з іншого боку, навіть налагоджене, якісне планування не може передбачити те, що можуть зробити прогнозні розрахунки, особливо що стосуються мінливих зовнішніх умов. В навколишньому середовищі, яке динамічно розвивається і в умовах відкритості зовнішніх ринків, фактичні величини лише у виняткових випадках повністю співпадають із запланованими. Наявність невеликих відхилень фактичного стану системи від запланованого вважається цілком нормальним явищем. Більш того,

відхилення на прибутково працюючому підприємстві, за твердженням німецького економіста Йозефа Бауса, не тільки можливі, але при певному розвитку й навіть бажані [9]. Відхилення, за своєю суттю, - це тільки сигнали, які дозволяють поліпшити регулювання і які слід інтерпретувати, як допомогу або сервісну функцію, яка надає можливість додаткового вивчення ситуації. Відсутність відхилень може свідчити про те, що підприємство знаходиться в стані стагнації і не використовує додаткові (або неявні) можливості.

Тому аналіз відхилень - дуже важлива частина діяльності системи контролю на будь-якому підприємстві. Як правило, відхилення «ведуть» себе по-різному, відповідно, необхідний індивідуальний підхід при виявленні і аналізі кожного з них.

Основні відмітні ознаки відхилень визначаються різними видами бюджетів та особливостями підприємств. За вартісної категорії можна виділити відхилення:

- затрат;
- сум покриття;
- прибутку;
- вартості бізнесу (як оціночної категорії) і т. д.

За центрами управління можна виділити відхилення:

- центрів затрат;
- відділів;
- всього підприємства;
- напрямів бізнесу;
- сфер виробництва;
- регіонів збуту;
- проектів тощо.

За наявності або відсутності початкового планування можна виділити відхилення «гнучких» бюджетів та відхилення «жорстких» бюджетів.

Висновки. Таким чином, запровадження системи аналітичного забезпечення управління виробничими затратами значно розширює інформаційну базу прийняття управлінських рішень, що у свою чергу має призвести до підвищення ефективності діяльності в цілому. Правильно сформована обліково-аналітична система, здатна забезпечити необхідною інформацією керівництво підприємства для прийняття адекватних управлінських рішень. Використовуючи зовнішню та внутрішню інформацію, система аналітичного забезпечення управління виробничими затратами забезпечує потреби

прогнозування розвитку підприємства на різних рівнях управління затратами, здійснюючи аналіз діяльності з урахуванням як поточних, так і довгострокових цілей.

Поетапне запровадження системи аналітичного забезпечення управління виробничими затратами слід розглядати з позиції її впливу на ефективність результатів діяльності підприємства та обґрунтовані рішення на довгострокову перспективу. Методологія системи аналітичного забезпечення управління виробничими затратами має базуватися на бюджетуванні та аналізі відхилень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Антоненко О. О. Адаптивне управління витратами малих машинобудівних підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / Антоненко Ольга Олександрівна. – Харків, 2012. – 23 с.
2. Бруханський Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : моногр. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 384 с.
3. Гудзинський О.Д, Кірейцев Г.Г., Пахомова Т.М. Теоретичні аспекти формування обліково-аналітичного механізму менеджменту // Облік і фінанси АПК, № 3. 2008 р. С. 89-92.
4. Днилюк М. О. Теорія і практика процесно-орієнтованого управління витратами / М.О. Днилюк, В. Р. Лещій. – Івано-Франківськ : Місто НВ, 2002. – 248 с
5. Залевский В. А. Управленческий учет и анализ формирования целевой себестоимости для целей стратегического менеджмента / В. А. Залевский // Управленческий учет. – 2009. – № 1. – С. 3–13.
6. Козаченко Г. В. Управління затратами підприємства : [монографія] / Козаченко Г.В., Погорелов Ю. С., Макухін Г. А. – К. : Лібра, 2007. – 320 с.
7. Лісовський І. В., Рудніченко Є. М. Особливості формування системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління затратами промислового підприємства/І. В/ Лісовський, Є. М. Рудніченко //Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. 2014. № 4 (66).- С.140-145.
8. Скрипник М.І. Радіонова Н. Й., Матюха М.М. Імплементация стратегічного управлінського обліку на промислових підприємствах/М.І. Скрипник, Н. Й. Радіонова, М. М. Матюха// Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. / Відповідальний редактор д.е.н., проф. І.В. Замула. – Випуск 2 (32). – Житомир: ЖДТУ, 2015. С.330-342.
9. Чумаченко М., Білоусова І.П.: П(С)БО 16 «Витрати» перешкоджають роботі на підприємстві// Бухгалтерський облік і аудит. -2009р., №10. – С.3 – 10.