

# Теоретичні аспекти управління витратами виробництва на підприємствах у ринкових умовах

У статті викладено результати досліджень у сфері активізації виробничих процесів підприємств, запропоновано організаційну структуру управління витратами виробництва, користуючись якою можна буде оцінити ефективність управління виробничими ресурсами на підприємствах.

**Ключові слова:** витрати, організаційна структура управління витратами, фактори, ресурси, зовнішні та внутрішні чинники.

В статье изложены результаты исследований в сфере активизации производственных процессов предприятий, предложена организационная структура управления расходами производства, пользуясь которой можно будет оценить эффективность управления производственными ресурсами на предприятиях.

**Ключевые слова:** расходы, организационная структура управления расходами, факторы, ресурсы, внешние и внутренние факторы.

In the article the results of researches are expounded in the field of activation of production processes of enterprises, the organizational structure of management of production charges is offered, using which it is possible it will be to estimate efficiency of management production resources on enterprises

**Keywords:** charges, organizational structure of management charges, factors, resources, external and internal factors.

**Постановка проблеми.** Перехід до ринкових відносин призвів до радикального переосмислення змісту, методів та інструментарію управління витратами. Йдеться про концептуально новий підхід вітчизняних підприємств до управління витратами, тобто спостерігається об'єктивна інтеграція окремих методів управління (планування, обліку, калькулювання, аналізу та контролю витрат), які було заведено розглядати в нашій теорії та практиці окремо, в єдину систему управлінського обліку.

**Аналіз досліджень та публікацій з проблеми.** Системи управління витратами характеризуються двома основними ознаками, які можна покласти в основу їхньої класифікації.

1. Повнота включення витрат у собівартість виробництва: – система обліку повних витрат – традиційна система, згідно з якою весь обсяг витрат, що були наявні в звітному періоді, відноситься на об'єкти калькулювання і таким чином визначається їхня повна собівартість;

– система обліку неповних витрат – у цьому випадку на об'єкти калькулювання відноситься лише частка загальних витрат за будь-якою ознакою (наприклад, за ознакою залежності витрат від обсягу виробництва). Одним із найбільш поширених видів такої системи є «директ-костинг».

2. За ступенем нормування витрат:

– система обліку фактичних витрат передбачає відображення господарських процесів та витрат, які при цьому були наявні протягом звітного періоду;

– нормативно-планова система обліку витрат передбачає планування майбутніх витрат на підприємстві на підставі діючих норм та фіксацію відхилень фактичних витрат від запланованих. Цей метод у нашій країні називають нормативним, за кордоном – «стандарт-кост».

Система обліку повних витрат передбачає всебічне й точне відображення абсолютно всіх витрат у собівартості продукції. Витрати в цій системі групуються за трьома напрямками: економічними елементами (або статтями калькуляції), місцями виникнення і центрами відповідальності, видами продукції.

Система обліку нормативних витрат ґрунтується на поданні адміністрації інформації про майбутні виробничі витрати за заздалегідь передбаченими нормами. Вона дає змогу відобразити ступінь використання ресурсів підприємства у процесі його господарської діяльності, що в свою чергу полегшує прийняття управлінських рішень.

Системи, що враховують повну собівартість, зорієнтовані на виробництво, а принципи їх обліку відповідають вимогам відображення технологічних аспектів процесу виробництва. Облік повних витрат спрямований переважно на вдосконалення калькуляції й контролю за витратами з кожного окремого виду готової продукції, що надає цим системам певних переваг:

а) витрати розраховуються на основі даних про ступінь використання виробничих потужностей, а не ставляться у залежність від обсягу виробництва. Саме використання виробничих потужностей, на думку деякого з авторів, є осново-творчим фактором у формуванні собівартості;

б) аналіз відхилень фактичних витрат від нормативних дає змогу контролювати ефективність господарського процесу. За допомогою цього вдається уникнути необґрунтованих випадкових коливань собівартості.

Водночас системи обліку повних витрат трудомісткі, дають запізнілу інформацію, яку практично неможливо використати для досягнення конкретних виробничих цілей. Для перших варіантів цих систем характерний чіткий поділ витрат тільки на прямі й непрямі. Поділу їх на постійні й змінні не передбача-

ється, що можна розцінювати як ваду. А калькулювання повних витрат значно знижує точність калькуляцій, через те, що будь-яке непряме віднесення витрат на виріб, як би добре воно не було обгрунтоване, не дає змоги визначити достовірну фактичну собівартість, знижує точність калькулювання та ставить під сумнів економічну ефективність управлінських рішень, прийнятих на основі даних розрахунків.

Ці недоліки компенсують зорієнтовані на ринок системи обліку неповних витрат, які спрямовані на вдосконалення методики прийняття управлінських рішень, уміння коригувати їх залежно від зміни ринкової кон'юнктури та інших внутрішніх і зовнішніх факторів.

**Мета статті** – викласти результати досліджень у сфері активізації виробничих процесів підприємств, запропонувати організаційну структуру управління витратами виробництва, користуючись якою можна буде оцінити ефективність управління виробничими ресурсами на підприємствах.

**Виклад основного матеріалу.** На сьогодні управління витратами на підприємствах будується з урахуванням зовнішніх факторів, до яких належать споживачі, конкуренти, урядові заклади, постачальники, фінансові організації і джерела трудових ресурсів [6]. Ці фактори, згідно з Елбінгом, були класифіковані на середовища прямого і непрямого впливу [8, с. 115]. Середовище прямого впливу містить у собі фактори, які безпосередньо впливають на підприємства: постачальники, трудові ресурси, закони й установи державного регулювання, споживачі, конкуренти. Середовище непрямого впливу складається з факторів, що не можуть справляти прямого безпосереднього впливу на підприємства, але позначаються на них: стан економіки, НТП, соціокультурні та політичні зміни, а також природні умови виробництва, рівень розвитку регіону й суб'єктивні умови [13, с. 39; 6, с. 64].

Зовнішні фактори впливають на ефективність виробництва через систему цін на фактори виробництва і рівень використання, а також на характер використання внутрішніх факторів, можуть змінювати їхню роль і значення, підсилюючи дію одних і послабляючи дію інших. Вони впливають на ефективність виробництва опосередковано через обсяги витрат. Вплив базових умов пропозиції позначається на сукупних витратах підприємств. Технологія виражається у витратах на сировину, матеріали, напівфабрикати; ділові відносини і правова система – в інших витратах; кредитна ставка – у сумі відсотків за кредит; податкова система – у сумі податкових відрахувань; установлені державою тарифи природних монополій – у витратах на паливо, електроенергію, транспортні послуги.

На наш погляд, середовище непрямого впливу визначає середовище прямого, а те вже, у свою чергу, визначає управлінські рішення конкретного підприємства. Тому при вивченні безпосередньо управління на підприємстві і його цільових установок побічно позначається вплив зовнішніх факторів, що характеризує поведінку підприємств як адекватну чи неадекватну зовнішньому середовищу.

Управління витратами, що погоджується із зовнішнім економічним середовищем, можна визначити за допомогою моделі, розробленої Е. Мейсоном ще в 30-ті роки і запропонованої Ф. Шерером і Д. Россом як базова парадигма, яка конкретизує зв'язки між економічною результативністю системи і змінними, що впливають на неї [12]. У цій парадигмі залежно від обраної управлінської стратегії поведінка визначає результативність, однією з характеристик якої виступає ефективність виробництва [7; 10]. Таким чином, оцінюючи ефективність виробництва, можна характеризувати адаптацію виробників до зовнішнього середовища шляхом оцінювання управління виробничими витратами.

Незалежно від точок зору (політичної, економічної, інженерної, управлінської) основне визначення ефективності залишається незмінним [7, с. 17]. Змінюються лише межі, розміри і тип досліджуваної системи. На думку Скотта Сінка, специфіка поглядів на ефективність зумовлена колом інтересів. Економіста цікавить галузь чи країна, інженера – продукт чи завод, менеджера – конкретна управлінська функція чи організаційна одиниця [10, с. 42].

У зв'язку з ємністю і багатогранністю поняття ефективності необхідно обмежити рамки оцінювання управління ефективністю використання витрат певною структурною системою, що встановлює критерії, за допомогою яких це оцінювання здійснюється.

З ефективності використання окремих елементів витрат складається загальна характеристика ефективності виробництва, що, у свою чергу, є одним із критеріїв результативності виробників. Основними критеріями результативності є дієвість, економічність, якість продукції, якість трудового життя, впровадження нововведень, прибутковість, ефективність, тому для її зростання в умовах ринкової економіки необхідно вимірювати, оцінювати, контролювати та поліпшувати параметри кожного з названих критеріїв.

Вважається, що результативність підприємств залежить від ефективного управління в таких питаннях, як цінова і продуктова стратегія, відкриті і таємні угоди між підприємствами, дослідження і розробки, інвестиція у виробниче устаткування, тактика вирішення юридичних питань [5, с. 4]. При такому розумінні результативності, власне кажучи, визначається рівень адаптації виробників до правил ринкової конкуренції.

Традиційний підхід до характеристики ефективності підприємств заснований на параметрах, що використовуються у теорії фірми, а саме визначення ціни та випуску продукції на ринках через попит і пропозицію [11, с. 33].

Ціна та випуск визначають загальну виручку, з якої оплачуються поточні витрати, залишаючи прибуток. Поточні витрати залежать від фактичного випуску продукції та умов пропозиції, з якими доводиться стикатися фірмі. Останні залежать від основного капіталу фірми, створеного в результаті послідовних інвестиційних витрат. Інвестиції в основні виробничі засоби можуть змінити умови витрат і попиту, що лежать в основі ринкової моделі фірми.

Основою такого підходу є дослідження рішень за ціною та обсягом випуску у світлі умов ринкового попиту й пропозиції, їх наслідків для рівня прибутку і витрат, а також для рівня інвестицій з погляду їх граничної ефективності та процентних ставок.

При проведенні на підприємствах цінової, продуктової, рекламної стратегій, досліджень та інновацій, а також інвестицій у виробництво відбувається зміна структури витрат у часі, що позначається на ефективності виробництва.

Оцінювання тенденцій в управлінні виробничими витратами на підприємствах дає змогу встановити закономірності процесу прийняття рішень у цій сфері під тиском певних економічних умов і на цій основі спрогнозувати ймовірніший вплив факторів у майбутньому та результати впливу на використання витрат.

На наш погляд, вплив базових умов попиту на поведінку підприємств виявляється через обсяг випуску продукції. Параметри структури ринку (вертикальна інтеграція і диверсифікованість) визначають технологію, що виявляється в рівні матеріалоємності виробництва.

Для досягнення цілей підприємства керівництво має приймати комплекс раціональних управлінських рішень. Раціональність передбачає визначення наслідків, що виникають з конкретного рішення, і обґрунтування за допомогою об'єктивного аналітичного процесу, що містить у собі такі етапи [8, с. 203]:

- постановка мети;
- формулювання обмежень і критеріїв прийняття рішень;
- виявлення альтернатив у досягненні мети;
- оцінювання альтернатив;
- остаточний вибір шляху досягнення мети.

Процес управління, що відповідає цій схемі, призводить до зростання прибутку й ефективності виробництва. Відповідність цій схемі є необхідною, але недостатньою умовою зростання ефективності виробництва. Визначаючи свій рівень виробничої ефективності та фактори, зміна яких призводить до її зростання, виробники змушені вирішувати проблему вибору «точок тиску» на ефективність виробництва, що найбільш точно відповідають вимогам поточного моменту.

Управління, будучи функціональним процесом, реалізує об'єктивну необхідність перетворення ресурсів у суспільно корисні результати [2, с. 57]. Реалізація концепції управління сама по собі, без пристосування до конкретного об'єкта, не має змісту. З іншого боку, концепція управління наповнює змістом реалізацію всіх загальних функцій підприємства, оскільки визначає цілі його діяльності у сфері виробництва та обслуговування й у відтворювальній сфері, здійснює організацію досягнення цих цілей і розробку способів їх реалізації.

Концепція управління дає змогу забезпечити досягнення цілей діяльності підприємства (концепція виробництва) за допомогою використання наявних ресурсів (концепція обслуговування виробництва і концепції, що забезпечують загальні умови процесу відтворення), орієнтуючись при цьому

на вимоги ринку і витрачаючи на одиницю результату якнайменше ресурсів. Концепція управління специфічно відображає кардинальні сутнісні характеристики інших загальних концепцій підприємства та їхню цілеспрямованість залежно від вимог ринку. З цих позицій варто визнати правильність твердження, що концепція управління являє собою оптимізацію цільової функції об'єкта чи управління, іншими словами, забезпечує цільову орієнтацію ресурсів [7, с. 56]. Тоді необхідно уточнити, що є цільовою функцією управління підприємства. У [9, с. 56] цільова функція визначена як цільова орієнтація ресурсів чи як функція виконання, що забезпечує взаємодію мети та ресурсів об'єкта управління. Однак уявляється, що таке розуміння цільової концепції управління має трохи загальний характер. У ньому незрозуміла, нечітко виражена роль зовнішнього середовища, сучасної концепції, філософії бізнесу, в ролі яких на сьогодні розглядається маркетинг [11, с. 333].

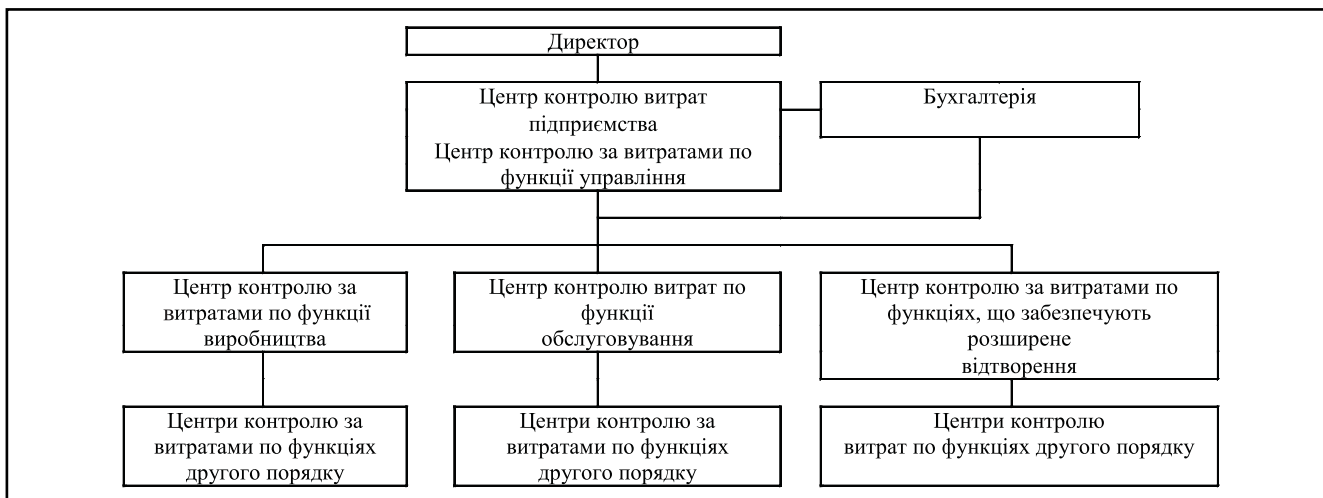
Загальний характер формулювання цільової концепції управління має свої переваги: її можна використовувати у визначенні концепції управління підприємством як загальної для будь-якої моделі підприємства, що виділена залежно від ролі і виду цільової концепції управління, а також критеріїв оцінювання ефективності діяльності в результаті еволюції теоретичних концепцій управління. Однак, з іншого боку, він не дає змоги врахувати особливості кожної з моделей підприємства.

Якісно нові умови ринку, який до цього часу під впливом зростання концентрації виробництва й обігу, подальшого розвитку ринку покупця значною мірою втрачає властиву йому раніше хаотичність і потрапляє під регулюючий вплив сформованих господарських відносин, а також трансформація уявлення про маркетинг у поняття «ринкова концепція управління» [6, с. 165] мають знайти відображення в цільовій концепції управління підприємством.

Запропонована автором організаційна структура системи функціонального управління витратами подана на рисунку.

Відповідно до запропонованої структури концепція припускає, що управління витратами підприємства буде організовано з позиції функціонального підходу, тобто з позиції оцінювання доцільності та необхідності тих чи інших робіт, що становлять сутність загальних функцій підприємства. Запропонована система функціонального управління витратами розглядається як модель, форма реалізації, практичного втілення принципів і методів управлінського обліку, прийнятих Україною до реалізації.

З метою полегшення знаходження джерел поліпшення результатів виробничої діяльності керівні органи використовують різні варіанти класифікації показників ефективності. Одні вважають важливим відношення прибутку до обсягу продажів, обсягу продажів – до всіх капітальних вкладень [6, с. 460], інші звертають увагу на відношення прибутку до інвестицій, чистого доходу – до інвестицій, обсягу реалізації – до розміру власності [9].



**Організаційна структура системи функціонального управління витратами**

**Висновки**

Розвиток господарської системи впливає на показники використання наявних ресурсів через динаміку техніко-економічних параметрів промислового виробництва. Рівень ефективності використання ресурсів, у свою чергу, впливає на оцінки ефективності всієї господарської системи. Ці дві системи виміру виявляються тісно пов'язаними як у теорії, так і на практиці.

Теорія ефективності використання ресурсів заснована на стратегії, яка полягає в мінімізації витрат при даному рівні випуску. У термінах мікроекономіки це означає, що підприємство завжди прагне досягти найбільш високої ізокванти, залишаючись при цьому на даній ізокості, чи, навпаки, досягти найбільш низької ізокості, залишаючись на даній ізокванті, тобто підприємство працює із застосуванням найефективніших методів. Ця теорія виходить з того, що обсяг випуску цілком визначається кількістю і структурою використовуваних ресурсів і це виражається виробничою функцією.

При зміні умов функціонування підприємства, що змінюють не тільки пріоритетність стратегії, але й саму модель поведінки, принциповим залишається такий момент: при оцінюванні управління підприємством аналіз ефективності виробництва має передувати аналізу ринків, на яких це підприємство працює. Це пов'язано з тим, що без знання фактичного рівня фінансового стану, платоспроможності, рентабельності підприємства, а також рівнів ефективності використання виробничих витрат неможливо визначити, яка частина і який ринок мають піддатися найбільш детальному дослідженню і впливу з боку виробника.

**Література**

1. Шерер Ф.М., Росс Д. Структура отраслевых рынков. – М.: Инфра-М, 2007. – 698 с.

2. Эйлон С., Голд Б., Сезан Ю. Система показателей эффективности производства. – М.: Экономика, 1980. – 560 с.  
 3. Хей Д., Моррис Д. Теория организации промышленности: в 2-х т. Т. 1. / Пер. с англ. под ред. А.Г. Слущкого. – М.: Экономика, 2000. – 432 с.  
 4. Хлапенов Л.Е. Анализ особенностей холдингов как организационно-правовой формы деятельности угледобывающих предприятий // Вісник Східноукраїнського національного університету. – 2001. – №1(35). – С. 242–246.  
 5. Хлапенов Л.Е. Бюджетирование функциональных затрат // Вісник Східноукраїнського національного університету. – 2001. – №12. – С. 225–236.  
 6. Хремлі Т.К., Зубцова О.В., Колесниченко Е.Ю. Применение функционально-стоимостного анализа при совершенствовании управления маркетингом и сервисным обслуживанием на предприятии // Менеджер. Вестник Донецкой государственной академии управления. – 2008. – №2(14). – С. 133–138.  
 7. Сно К.К. Управленческая экономика. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 671 с.  
 8. Семенов Г., Мигас І. Трансформація економіки та енергетичний потенціал України в період кризи // Економіка. Фінанси. Право. – 2008. – №1. – С. 3–7.  
 9. Сетров М.И. Основы функциональной теории организации. – Л.: Наука, 1972. – 156 с.  
 10. Синк Д. Скотт. Управление производительностью: планирование, измерение и оценка, контроль и повышение. – М.: Прогресс, 1989. – 528 с.  
 11. Білоусова І.А., Чумаченко М.Г. Управління собівартістю продукції в промисловості (управлінський облік). – Донецьк: ІЕП НАН України, 2006. – 68 с.  
 12. Бланк І.А. Управление прибылью. – К.: «Ника-Центр», 1998. – 544 с.  
 13. Блейк Р. Роджерс, Маутон Д. Научные методы управления / Пер. с англ. – К.: Наукова думка, 1990 – 374 с.