

Незважаючи на обмежені фінансові кошти в системі охорони здоров'я, наведені дані свідчать про високу забезпеченість населення медичними закладами, лікарями, медичним персоналом та лікарняними ліжками.

Соціально-економічні перетворення у країні потребують науково обґрунтованого пошуку напряму побудови української моделі охорони здоров'я, яка б на основі рівності та солідарності забезпечувала поліпшення здоров'я населення, своєчасно реагувала на обґрунтовані та соціально значущі потреби в медичній допомозі та забезпечувала справедливий і ефективний розподіл фінансових коштів. З огляду на вищесказане не виключається, що найбільш оптимальною моделлю може бути модель бюджетно-страхової медицини, коли життєзберігаючі функції (онкологію, соціальні захворювання (СНІД, туберкульоз), невідкладну медичну допомогу, допомогу при пологах, охорону материнства і дитинства тощо) покладають на державне забезпечення, а решту – на Фонд обов'язкового медичного соціального страхування.

Міжнародний досвід організації систем медичного соціального страхування, які побудовані за різними моделями систем охорони здоров'я, свідчить про досить тривалий термін їхнього впровадження (десятьки років).

Проведення реформи охорони здоров'я України є першим кроком реорганізації медичної галузі, яка супроводжується деякими ризиками і соціально-економічними проблемами.

За умов, які склалися в охороні здоров'я України, підготовка до запровадження ОДСМС неможлива без повного завершення комплексу розпочатих реформ, тривалість яких залежатиме, перш за все, від фінансово-економічних, організаційних, соціальних та інших факторів.

Список використаних джерел

1. Инвестиции в здоровье: ключевое условие успешного экономического развития стран Восточной Европы и Центральной Азии [Електрон. ресурс] // Marc Suhrcke, Martin McKee, Lorenzo Rocca // Всемирная организация здравоохранения, 2008, от имени Европейской обсерватории по системам и политике здравоохранения, 2008. Режим доступа: http://www.euro.who.int/__data/assets/pdf_file/0004/74740/E90569R.pdf.

2. Конституція України, ст. 49. [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>

3. Виконання Державного бюджету. Державна казначейська служба України [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list>

4. [Електрон. ресурс] – Режим доступу: Health financing: Health expenditure ratios by country. – Global Health Observatory Data Repository: <http://apps.who.int/gho/data/node.main.75?lang=en>

5. Стратегія розвитку системи охорони здоров'я: український вимір: Лехан В.М., Слабкий Г.О., Шевченко М.В. – К., 2009. – С. 7.

6. Самооцінка населенням стану здоров'я та рівня доступності окремих видів медичної допомоги у 2012 році (за даними вибіркового опитування домогосподарств у жовтні 2012 року) [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

7. Коваль О.П. Запровадження обов'язкового державного медичного страхування як складова державного управління змінами сфери охорони здоров'я в Україні / О.П. Коваль, Т.П. Авраменко // Інвестиції: практика та досвід: наук. фах. вид. [Електрон. ресурс] / Режим доступу: <http://www.investplan.com.ua/>

8. Сучасний стан, шляхи і перспективи реформи у сфері охорони здоров'я України: Парламентські слухання 05.06.2013 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://static.rada.gov.ua/zakon/new/par_sl/SLO50613.htm

9. Державна служба зайнятості [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://www.dcz.gov.ua/control/uk/statdatacatalog/list/category?cat_id=305437

10. [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

11. WHO Global Health Expenditure Atlas 2012 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://www.who.int/nha/atlas.pdf>

12. World health statistics 2013. – World Health Organization 2013 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://www.who.int/about/licensing/copyright_form/en/index.html

13. Петухов В.В. Организация статистического учета и отчетности в системе обязательного медицинского страхования: Уч.-метод. пособие // Под ред. В.В. Петухова. – М., 2000. – 192 с.

14. О состоянии здоровья населения, организации системы здравоохранения в странах СНГ. – Доклад: 2009. [Електрон. ресурс] – Режим доступу: www.vkr.ru/upload/global/O911_1_isp_4-4doklad.doc

П.П. САМОФАЛОВ,

к.е.н., доцент, Київський національний університет технологій та дизайну

Управління витратами акціонерних товариств

У статті розкриваються особливості витрат як об'єкта управління, виокремлено основні принципи управління витратами, завдання такого управління, а також функції управління витратами, виокремлено трансакційні ви-

трати. Надаються пропозиції щодо удосконалення такого управління, що передбачає застосування контролінгу.

Ключові слова: принципи управління витратами, витрати акціонерних товариств, трансакційні витрати, контролінг.

В статті розкриваються особливості затрат як об'єкта управління, виділені основні принципи управління затратами, задачі такого управління, а також функції управління затратами, виділені трансакційні затрати. Вносяться пропозиції щодо удосконалення такого управління, що передбачає застосування контролінгу.

Ключевые слова: принципи управління затратами, затрати акціонерних товариств, трансакційні затрати, контролінг.

The article reveals the features of costs as an object of management, outlined the basic principles of cost management, task management, and such also functions as management costs, transaction costs are outlined. Provided suggestions for improving such management that involves the application of controlling.

Keywords: principles of management costs, the costs of joint stock companies, transaction costs, controlling.

Постановка проблеми. Сучасний етап розвитку економіки України, який характеризується якісними і кількісними зрушеннями в системі управління суб'єктів господарювання, вимагає нових підходів до управління витратами, що особливо актуально для акціонерних товариств. Результати діяльності акціонерних товариств є різноплановими, де поряд із виробничими, економічними і фінансовими підсумками слід враховувати досягнення в напрямку розвитку корпоративних засад управління. Зіставлення понесених витрат і результатів діяльності дозволяє оцінити ефективність роботи акціонерних товариств, оскільки економічний результат їх функціонування в загальному вигляді визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг) і витрат, понесених на їхнє виробництво, реалізацію, а також інших витрат притаманних діяльності акціонерних товариств. Отже, управління витратами можна розглядати як ефективний засіб досягнення акціонерним товариством високого економічного результату. Слід зазначити, що ефективно управління витратами, яке приводить до їх зниження, повинно охоплювати на всі елементи управлінського циклу.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Дослідженню питань управління витратами присвячені роботи як українських, так і зарубіжних вчених. Зокрема, в роботі О. Орлова розглядаються традиційні методи розподілу накладних витрат [1], де зазначено, що всі традиційні методи розподілу накладних витрат є недоцільними, навіть шкідливими. Доцільно виокремити роботу Ю. Шумило, в якій узагальнено основні теоретичні підходи щодо сутності управлінського обліку і визначено місце управлінського обліку в системі управління витратами [2], що є особливо важливим в умовах, коли управлінський облік розглядають не як систему обробки та підготовки інформації для внутрішніх споживачів у процесі управління, а як систему управління витратами. Заслужують на увагу дослідження витрат у си-

стемі управлінського обліку українських вчених М.Г. Чумаченко [3], Л.В. Нападовської [4], С.Ф. Голова [5]. Управління витратами суб'єктів господарювання розглядає у своїй монографії А.В. Череп [6, 7]. Важливим положенням є те, що держава, розраховуючи на отримання стимулюючого ефекту шляхом заохочення платників податків до здійснення інвестицій та інновацій, створення додаткових робочих місць тощо, йде на втрати бюджету, тобто має податкові витрати, на що вказують у проведеному дослідженні А.М. Соколовська, Я.В. Петраков [8], що також треба враховувати в діяльності акціонерних товариств. Проблемам політекономічного аналізу прикладних теорій запровадження direct-costing у практику управління підприємствами присвячені дослідження Н. Малахової [9]. Зазначимо, що питання, порушені у зазначених дослідженнях, є актуальними і в теперішній час, що потребує подальших їх розробок.

Мета статті – дослідити особливості витрат як об'єкта управління, основні завдання такого управління, функції управління, принципи, а також надати рекомендації щодо поліпшення такого управління в акціонерних товариствах.

Виклад основного матеріалу. Управління витратами акціонерних товариств, як і інших суб'єктів господарювання, мають свої особливості. Першою особливістю витрат як об'єкта управління є їхній динамізм, тобто перебування їх у постійному русі та зміні. Так, у ринкових умовах господарювання постійно змінюються ціни на сировину, матеріали, комплектуючі вироби й деталі, тарифи на енергоносії, послуги зв'язку, транспорту тощо. Регулярно оновлюється асортимент продукції, переглядаються норми матеріальних і трудових витрат, що впливає на собівартість продукції. В постійному русі також знаходяться загальні корпоративні витрати, що притаманні діяльності акціонерних товариств, де можна виокремити організаційні витрати, витрати на проведення зборів акціонерів, засідань спостережної ради, представницькі витрати тощо. Тому розгляд витрат має здійснюватися в їх динамічному режимі, оскільки статика не відображає їхнього розвитку в реаліях сьогодення.

Друга особливість витрат як предмета управління полягає в їхній різноманітності, що вимагає застосування широкого діапазону методів управління ними. Різноманіття витрат виявляється при їхній класифікації, що дозволяє виявити ступінь впливу окремих витрат на економічні результати діяльності акціонерних товариств, оцінити їхню релевантність, що виражається в можливості впливу менеджера на рівень тих або інших видів витрат і, нарешті, відносити на виріб тільки ті витрати, які необхідні для його виготовлення й реалізації. Не менш важливим і складним завданням є віднесення витрат на виробничі підрозділи й окремі види діяльності підприємства. Зазначимо, що класифікація витрат у бухгалтерському обліку визначені відповідними положеннями, а саме Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [10], а також Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» [11]. Однак з метою ефективного упра-

СОЦІАЛЬНО-ТРУДОВІ ПРОБЛЕМИ

вліття витратами доцільно класифікацію витрат здійснювати в залежності від необхідних цілей управління і керуватись таким принципом: «Визначені ознаки для прийнятих цілей». Можна виокремити такі цілі при класифікації витрат: прийняття управлінських рішень, контроль за виконанням прийнятих рішень, оцінка запасів і визначення фінансового результату діяльності підприємства. Можливий варіант класифікації витрат за цілями наведено в табл. 1.

Третя особливість витрат – це складність і суперечливість впливу витрат на економічний результат. Наприклад, збільшення прибутку підприємства можливе за рахунок зниження поточних витрат на виробництво, а це вимагає підвищення капітальних витрат на проведення досліджень, впровадження нової техніки й технологій.

Четвертою особливістю витрат є відсутність абсолютно точних методів їх виміру, оцінки і обліку. Як вже зазначалося, в Україні прийняті положення бухгалтерського обліку витрат: ПСБО 16 «Витрати» [10], а також ПСБО 31 «Фінансові витрати» [11], якими повинні керуватись і акціонерні товариства як господарські товариства «статутний капітал якого поділено на визначену кількість акцій однакової номінальної вартості, корпоративні права за якими посвідчуються акціями» [12]. Особливо проблематичним з погляду управління витратами акціонерних товариств є облік трансакційних витрат, де «базовою одиницею в теорії трансакційних витрат признається акт економічної взаємодії, операція, трансакція» [6, с. 22]. Трансакційні витрати поділяються на витрати пошуку інформації, витрати ведення переговорів, витрати специфікації і захисту прав власності, витрати опортуністичної поведінки (табл. 2).

Особливістю витрат акціонерних товариств як об'єкта управління є те, що виникає необхідність нести значні витрати на формування статутного капіталу, його збільшення чи зменшення, анулювання акцій, консолідацію чи їхнє дроблення, створення резервного капіталу, нарахування та сплату дивідендів, проведення зборів акціонерів [12, 13].

Основні принципи управління витратами, які напрацьовані практикою і розкриваються в роботах вчених, дотримання яких створює базу економічної конкурентоспроможності акціонерного товариства, є завоювання ним передових позицій на ринку, можна звести до такого:

- системний підхід до управління витратами, де передбачається, що цілі підсистем не вступають у конфлікт з основною ціллю системи, рух здійснюється від абстрактного до конкретного, дотримується єдність аналізу і синтезу, логічного і історичного, виявляються в системі всі міжелементні зв'язки, їх взаємодія і особливості;
- здійснення управління витратами на всіх стадіях життєвого циклу виробу – від створення до утилізації;
- врахування перспектив розвитку підприємства (в короткостроковій перспективі необхідно визначити критерії раціонального рівня витрат: мінімізація витрат при заданому обсязі, максимізація віддачі при заданому обсязі; в середньостроковій перспективі здійснити вибір моделі управління витратами; у довгостроковій перспективі визначити інвестиції в розвиток акціонерного товариства, здійснення подальших емісій акцій тощо) [6, с. 17];
- органічне поєднання зниження витрат із високою якістю продукції (робіт, послуг);
- єдність методів, які використовуються різних рівнях управління витратами, а також стадіях життєвого циклу;
- недопущення надлишкових витрат;
- широке впровадження ефективних методів зниження витрат;
- удосконалювання інформаційного забезпечення про рівень витрат, де доцільно застосовувати управлінський облік та контролінг;
- підвищення зацікавленості виробничих підрозділів акціонерного товариства, а також апарату управління в зниженні витрат, що вимагає створення центрів відповідальності і доведення до них бюджетів, що дасть можливість здійснювати управління за відхиленнями.

Таблиця 1. Класифікація витрат за цілями

Ціль	Ознака
Прийняття управлінських рішень	Релевантні – нерелевантні; диференційні; умовно постійні – умовно змінні – інші витрати; маржинальні – середні; дійсні – альтернативні; продуктивні – непродуктивні
Контроль виконання рішень	Контрольовані – неконтрольовані; планові – фактичні
Оцінка запасів та визначення фінансового результату	Вичерпані (спожиті) – невичерпані (неспожиті); витрати на продукцію – витрати періоду; одноелементні – комплексні; звичайної діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної діяльності) – надзвичайної діяльності; прямі – непрямі; основні – накладні

Джерело: розроблено автором за джерелами [5; 6, с. 79–80; 10; 11].

Таблиця 2. Класифікація трансакційних витрат

Група витрат	Склад витрат
Витрати пошуку інформації	Витрати часу і ресурсів, необхідних для ведення пошуку; витрати пов'язані з неповнотою та недосконалістю одержуваної інформації
Витрати ведення переговорів	Витрати на проведення переговорів; витрати на укладання та оформлення контрактів
Витрати специфікації і захисту прав власності	Витрати на утримання судів, арбітражу, державних органів; витрати часу і ресурсів, необхідних для відновлення порушених прав; втрати від поганої їх специфікації і ненадійного захисту
Витрати опортуністичної поведінки	Витрати пов'язані з труднощами оцінки постконтрактної поведінки учасників операції

Джерело: розроблено автором за джерелами [6, с. 22–23].

Управління витратами суб'єктів господарювання покликано вирішувати такі основні завдання:

- визначення витрат за основними функціями управління, де доцільно виділити прогнозування та планування, організацію, координацію і регулювання, активізацію і стимулювання, контроль;
- пошук резервів зниження витрат на всіх стадіях виробничого процесу та життєвого циклу виробу, а також у всіх виробничих підрозділах підприємства;
- вибір такої системи управління витратами, яка відповідає умовам роботи підприємства;
- визначення способу калькулювання витрат, де доцільно виділити системи калькулювання за методом директ-костинг;
- виявлення ролі управління витратами як фактора підвищення економічних результатів діяльності;
- розрахунок необхідних витрат на одиницю продукції (робіт, послуг);
- підготовка інформаційної бази, яка дозволила б оцінювати витрати при виборі й прийнятті поточних та інвестиційних рішень, де менеджери постійно повинні здійснювати вибір рішень з декількох альтернативних варіантів;
- виявлення технічних способів і необхідних засобів виміру витрат та їх контролю.

Управління витратами на підприємстві повинно забезпечувати виконання всіх функцій, властивих управлінню будь-яким об'єктом, де можна виокремити розробку рішень, подальшу їхню реалізацію, а також здійснення контролю за їхнім виконанням, які реалізуються через елементи управлінського циклу: прогнозування й планування, організація, координація й регулювання, активізація й стимулювання виконання, контроль, облік і аналіз, а також калькулювання витрат (див. рис.).

Важливого значення в управлінні витратами набувають питання здійснення їхнього калькулювання. Зокрема,

Т. Сльозько в проведеному дослідженні виокремлює дві групи методів, по-перше, «які використовували на теренах колишнього СРСР», що застосовуються і сьогодні, і друга група – методи «далекого зарубіжжя» [14, с. 16–17]. Автор зазначає, що перша група методів використовується в Україні дотепер, а також в Україні застосовуються і деякі методи другої групи. Систематизацію методів калькулювання витрат подано в табл. 3.

Окремі функції управління витратами виконуються працівниками підприємства безпосередньо або при їхній активній участі. Наприклад, диспетчер впливає на координацію й регулювання виробничого процесу, а отже на виробничі витрати; бухгалтер здійснює облік витрат і т.п. При цьому ефективним є створення центрів витрат, центрів прибутків, центрів доходів, центрів інвестицій, а також доведення до них бюджетів. Об'єктами управління є витрати на розробку, виробництво, реалізацію, експлуатацію (використання) і утилізацію продукції (робіт, послуг).

Прогнозування й планування витрат, як одну із функцій управління, доцільно забезпечувати у трьох перспективах, що є одним із принципів управління витратами, і забезпечуються критерії раціонального рівні витрат, вибір моделі управління, а також інвестування. При довгостроковому плануванні здійснюється підготовка інформації про очікувані витрати при освоєнні нових ринків збуту, організації розробки й випуску нової продукції (робіт, послуг), збільшенні потужності підприємства. Це можуть бути витрати на маркетингові дослідження, науково-дослідні роботи, капітальні вкладення. Поточні плани конкретизують реалізацію довгострокових цілей підприємства. Якщо точність довгострокового планування витрат невелика і піддається впливу інфляції, поведженню конкурентів, політики держави в галузі економічного управління, форс-мажорним обставинам, то короткострокове планування витрат, що враховує потреби

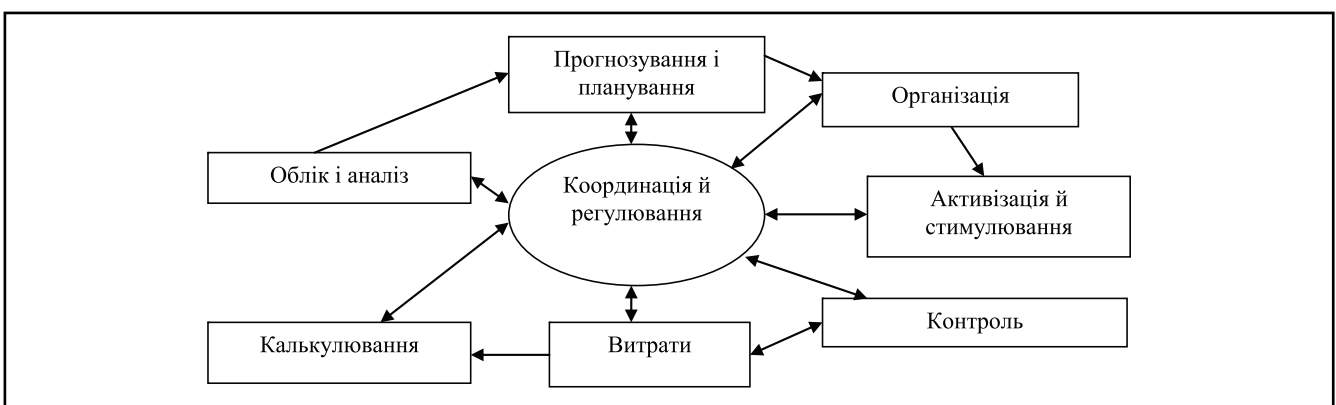


Схема управління витратами

Таблиця 3. Методи калькулювання витрат

Група методів	Найменування методу
Перша група (вітчизняні та методи країн ближнього зарубіжжя)	Попроцесний (простий, однопередільний); попередільний; позамовний; поконтрактний; попартійний; нормативний; котловий; поопераційний
Друга група (методи країн далекого зарубіжжя)	Стандарт-кост; директ-костинг; таргет-костинг; кайзер-костинг; абзорпшн-костинг; кост-кілінг; CVP-аналіз; LCC-аналіз; аналіз (ФВА); метод EVA; ABC-метод; бенчмаркінг

Джерело: побудовано автором за [14, с. 16–17].

СОЦІАЛЬНО-ТРУДОВІ ПРОБЛЕМИ

найближчого майбутнього, є більш точним, оскільки обґрунтовується річними, квартальними розрахунками.

Організація як необхідний елемент ефективного управління витратами повинна встановлювати, яким чином на підприємстві здійснюють таке управління, тобто визначається суб'єкт управління, строки, необхідна інформація та документи, які необхідні, способи. Визначаються місця виникнення витрат, центри відповідальності (центри витрат, центри прибутків, центри доходів та центри інвестицій). Розробляється ієрархічна система лінійних і функціональних зв'язків керівників і фахівців, що беруть участь в управлінні витратами. Ця система повинна бути сумісною з виробничою та управлінською структурою акціонерного товариства.

Координація й регулювання витрат потребують порівняння фактичних витрат із запланованими, виявлення відхилень, вживання оперативних заходів щодо приведення їх до допустимих меж. Якщо з'ясується, що змінилися умови виконання плану, то витрати, заплановані на його реалізацію, коректуються. Своєчасна координація й регулювання витрат дозволяють акціонерному товариству уникнути серйозного зриву у виконанні запланованого економічного результату діяльності.

Активізація й стимулювання мають на меті пошук таких способів впливу на учасників виробництва та менеджерів акціонерних товариств, які стимулювали б дотримання встановлених планом витрат й знаходження можливостей їхнього зниження. Подібний спосіб дій може мотивуватися як матеріальними, так і моральними факторами. Зауважимо, що не можна стимулювати за дотримання й економію витрат заміняти покаранням за перевитрати. В цьому випадку працівники основні зусилля будуть направляти на підвищення рівня витрат на стадії їх планування та прогнозування. Тоді досягнення основної мети діяльності підприємства, яка полягає в одержанні максимально можливого прибутку за рахунок зниження витрат, не буде виконуватись.

Облік як одна з функцій управління витратами є необхідним для підготовки інформації з метою прийняття управлінських рішень. Наприклад, при оцінці вартості матеріальних виробничих запасів понесені витрати встановлюють за допомогою виробничого обліку, а інформацію про фактичні результати діяльності підприємства й всіх його витрат на виробництво надає бухгалтерський облік. Виробничий облік є складовою частиною управлінського обліку, що дозволяє контролювати витрати й приймати обґрунтовані рішення про їхню доцільність. Інколи ототожнюють поняття «методи управління витратами» та «методи обліку витрат», що є недопустимим. Доцільно звернутися до досліджень Т. Сльозько, де зазначено, що «методи обліку витрат пов'язані виключно із фіксацією та реєстрацією даних про витрати, а методи управління витратами – із цілеспрямованою дією тих чи інших осіб на об'єкти (живі чи неживі) з метою отримання від цих об'єктів тих параметрів, який хоче бачити той, хто діє» [14].

Аналіз витрат дає можливість оцінити ефективність використання всіх ресурсів підприємства, виявити резерви зни-

ження витрат на виробництво, зібрати інформацію для підготовки планів і прийняття раціональних управлінських рішень щодо витрат.

Функція контролю в системі управління витратами забезпечує зворотний зв'язок, порівняння запланованих і фактичних витрат. Ефективність контролю обумовлюється коригувальними управлінськими діями, спрямованими на приведення фактичних витрат у відповідність із запланованими або на уточнення планів, якщо вони не можуть бути виконані внаслідок об'єктивної зміни виробничих умов.

Практичну реалізацію питань управління витратами доцільно здійснювати з використанням контролінгу, що має забезпечувати методичну і інструментальну базу для підтримки функцій управління витратами акціонерних товариств. Основні складові концепції контролінгу такі:

- орієнтація на ефективну і результативну роботу підприємства не тільки в теперішній час, але і на довгостроковий період. Це виражається в забезпеченні рентабельності підприємства, контролі витрат і розробці заходів щодо їх зниження, орієнтації на клієнтів та отриманні доходів, зв'язку системи морального і матеріального стимулювання працівників з конкретним вкладом кожного в досягнення цілей підприємства, взаємозв'язку цілей підприємства і цілей працівників, зростанні активів підприємства, безперервній оцінці клієнтів за критеріями доходності;

- формування організаційної структури підприємства із врахуванням стратегічних і тактичних цілей підприємства;

- створення інформаційної системи, орієнтованої на задачі цільового управління витратами. При цьому визначається коло повноважень і обов'язки керівників різних ланок управління, здійснюється розробка і узгодження цілей і задач управління в рамках визначених повноважень і обов'язків, складаються плани досягнення поставлених цілей, здійснюється контроль і оцінка роботи, коригування при необхідності цілей і планів;

- розбивка задач контролінгу на етапи: планування, контроль виконання, коригування рішень. Спочатку розробляються методика планування, координація і деталізація планів (бюджетів) за рівнями управління (центрами відповідальності), зведення планів в єдиний план по підприємству. На етапі контролю виконання здійснюється порівняння планових і фактичних величин, аналізу відхилень і розробка необхідних заходів щодо усунення відхилень.

Застосування контролінгу як концепції управління витратами на практиці може передбачати такі основні механізми та інструменти:

- здійснення класифікації витрат та управління ними;
- калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг;
- створення центрів відповідальності;
- складання бюджетів та здійснення контролю за їх виконанням;
- здійснення стратегічного фінансового планування.

Існують різні підходи до формування центрів відповідальності. Враховуючи вітчизняний та зарубіжний досвід ство-

рення та діяльності таких центрів, можна запропонувати такі основні положення щодо їх формування:

1. У центрі відповідальності обов'язково визначається особа, яка несе відповідальність за діяльність центра, і тільки ту діяльність, яка ведеться центром. Можливе створення таких центрів відповідальності: центри витрат, центри інвестицій, центри прибутків.

2. Для основних видів витрат визначається центр відповідальності, де ці витрати є прямими, тобто на центри відповідальності доцільно відносити тільки прямі витрати. Зазначимо, що прямі витрати – це витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

3. Для кожного центра відповідальності визначаються показники його діяльності, менеджери беруть участь у визначенні показників, які знаходяться під їхнім контролем. При виборі показників не слід ускладнювати системи обліку.

4. Для кожного центру відповідальності проводиться розробка та затвердження бюджету.

5. Для кожного центру відповідальності встановлюються терміни звітності.

6. Для кожного центру відповідальності встановлюються трансфертні ціни на його продукцію.

7. Регулярно визначаються відхилення від бюджету та аналізуються їхні причини.

8. Здійснюється стимулювання діяльності центрів відповідальності.

Висновки

Проведені дослідження дали можливість зробити такі висновки.

Метою управління витратами в акціонерних товариствах є їхня мінімізація і на основі цього досягнення високого економічного результату їх діяльності. Управління витратами в акціонерних товариствах має свої особливості, що полягає в їхньому динамізмі, в відсутності абсолютно точних методів виміру, оцінки і обліку витрат, їх різноманітності, складності і суперечливості впливу витрат на економічний результат. Управління витратами на підприємствах загалом і акціонерних товариствах зокрема покликано вирішувати комплекс завдань, серед яких можна виділити пошук резервів зниження витрат на управління акціонерними товариствами, трансакційних витрат, а також на всіх стадіях життєвого циклу виробу; вибір системи управління витратами, що відповідає умовам роботи підприємства; визначення способу калькулювання витрат, виявлення ролі управління витратами як фактора підвищення економічних результатів діяльності; визначення витрат по основних функціях управління тощо. Управління витратами в акціонерних товариствах повинно торкатись виконання всіх функцій, властивих управлінню будь-яким об'єктом, тобто розробку рішень, подальшу їх реалізацію, а також здійснення контролю за їх виконанням.

Основні принципи управління витратами, які напрацьовані практикою, дотримання яких створює базу економічної

конкурентоспроможності акціонерного товариства, завоювання ним передових позицій на ринку, можна звести до наступного: системний підхід до управління витратами; єдність методів, які використовуються різних рівнях управління витратами; здійснення управління витратами на всіх стадіях життєвого циклу виробу; органічне поєднання зниження витрат з високою якістю продукції (робіт, послуг); недопущення зайвих витрат; широке впровадження ефективних методів зниження витрат; удосконалювання інформаційного забезпечення про рівень витрат; підвищення зацікавленості виробничих підрозділів підприємства в зниженні витрат. Практичну реалізацію питань управління витратами доцільно здійснювати з використанням контролінгу.

Подальші дослідження доцільно проводити у напрямі визначення трансакційних витрат, а також розмежування понять «управління витратами» та «управлінський облік».

Список використаних джерел

1. Орлов О. Всі традиційні методи розподілу накладних витрат не тільки даремні, а й шкідливі / О.Орлов // Економіст України. – 2007. – №1. – С. 56–61.
2. Шумило Ю.О. Роль управлінського обліку в системі управління витратами / Ю.О. Шумило // Формування ринкових відносин в Україні: 36. наук. праць. – К., 2007. – Вип. 10 (77). – С. 39–43–134.
3. Чумаченко М.Г. Управлінський облік потребує підтримки в Україні / М.Г. Чумаченко // Бухгалтерський облік та аудит. – 2001. – №9. – С. 33–38.
4. Нападовська Л.В. Управлінський облік: [монографія]. – Наука і освіта, 2000. – 450 с.
5. Голов С.Ф. Управлінський облік: [підручник] / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
6. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання. Ч. 1: [монографія]. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2006. – 368 с.
7. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання. Ч. 2: [монографія]. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2006. – 360 с.
8. Соколовська А.М. Концепція податкових витрат та шляхи її застосування в Україні / А.М. Соколовська, Я.В. Петраков // Фінанси України. – 2013. – №11. – С. 23–44.
9. Малахова Н. Запровадження direct-costing у практику управління підприємствами: політекономічний аналіз прикладних теорій / Н. Малахова // Економіка України. – 2011. – №11. – С. 14–19.
10. Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 №318 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» – [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: // zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00/
11. Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 №415 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати». – [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: // zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06/
12. Закон України «Про цінні папери і фондовий ринок» від 23.02.2006 №3480-IV. – [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: zakon2.rada.gov.ua / laws / show / 3480-15

13. Закон України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 №514-VI. – [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: // zakon2.gra-da.gov.ua/laws/show/514-17

14. Сльозько Т. Методи обліку витрат чи методи управління витратами: проблеми дефініцій / Т. Сльозько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – №4. – С. 16–21.

М.В. КАРМАНОВ,
д.э.н., профессор, заведующий кафедрой Социально-экономической статистики МЭСИ,
С.И. КУЗИН,
к.э.н., доцент, профессор кафедры Статистики РЭУ имени Г.В. Плеханова

Особенности статистической оценки голода

Современное общество пока не способно избавиться от проблемы голода. Для снижения ее остроты объективно необходима оперативная и адекватная статистическая характеристика распространенности голода. В этой связи большой научный и практический интерес представляет совершенствование оценки голода как негативного социально-экономического явления.

Ключевые слова: голод, факторы голода, голод и общество, оценка масштабов голода, последствия голода, показатели распространенности голода в обществе.

Сучасне суспільство поки не здатне позбутися проблеми голоду. Для зниження її гостроти об'єктивно необхідна оперативна і адекватна статистична характеристика поширеності голоду. У цьому зв'язку великий науковий і практичний інтерес представляє вдосконалення оцінки голоду як негативного соціально-економічного явища.

Ключові слова: голод, фактори голоду, голод і суспільство, оцінка масштабів голоду, наслідки голоду, показники поширеності голоду в суспільстві.

Modern society is not able to get rid of the problem of hunger. To reduce its severity objectively necessary prompt and adequate statistical characteristic prevalence of hunger. In this context of great scientific and practical interest in improving the assessment of hunger as the negative socio-economic phenomenon.

Keywords: Hunger, hunger factors, hunger and society, assessment of hunger, the effects of hunger, the prevalence of hunger in the community.

Постановка проблемы. Несмотря на то что проблема голода носит глобальный характер, до сих пор не сформирована общепринятая система показателей, позволяющая оценивать масштабы, а также структуру и результаты подобного общественного явления. Решение данной задачи связано с необходимостью разработки международных и национальных проектов и программ, ориентированных на локализацию голода.

Цель статьи. Теоретически обосновать подходы к количественной оценке голода на основе системы показателей,

предоставляющей возможность характеризовать не только масштабы, но и последствия голода.

Изложение основного материала. В начале двадцать первого века, несмотря на многочисленные передовые и инновационные достижения человечества в самых различных сферах деятельности, с прискорбием приходится констатировать, что до сих пор голод продолжает оставаться одной из проблем планетарного масштаба, уносящей жизни огромного количества людей.

Вполне естественно, что в условиях неравномерности социально-экономического развития сложно добиться, чтобы уровень потребления населением продуктов питания в разных государствах мира носил сопоставимый характер. К этой цели, возможно, потребуется идти еще не одно десятилетие. Однако вопрос о необходимости ликвидации голода как понятия, на наш взгляд, должен быть поставлен в повестку самой ближайшей перспективы.

Чтобы понять, насколько опасен голод как общественное явление, разработать эффективные международные и национальные программы по борьбе с ним, безусловно, требуется четко представлять фактически сложившуюся обстановку. Однако на этом пути стоят как минимум две проблемы.

Первая из них предопределяется тем, что в настоящее время статистическая оценка масштабов голода носит не только приблизительный, но в ряде случаев и противоречивый характер. Приблизительность вытекает из понимания того обстоятельства, что, например, на уровне планеты в целом крайне сложно точно и тем более оперативно ответить на вопрос о том, а сколько именно людей голодают в строго определенный момент времени. Противоречивость вызвана тем, что данные о распространении голода на Земле, предоставляемые различными организациями и экспертами, в полной мере никогда не совпадают между собой.

Вторая проблема вытекает из понимания того обстоятельства, что в статистической практике еще сформирована более или менее универсальная система показателей, которая бы позволяла получать всестороннее представление не только о масштабах, но и о географии, структурных особенностях и разнообразных последствиях голода. По этой причине встречающиеся аналитические материалы,