

ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ

О. Семчук

Львівський національний університет імені Івана Франка
79008, м. Львів, пр. Свободи, 18
E-mail: OSemchuk@gng.com.ua

Визначено роль обліку витрат в підвищенні продуктивності виробництва; досліджено основні завдання, принципи та функції управління витратами; проаналізовано управління витратами на підприємствах в сучасних умовах та подано пропозиції щодо підвищення ефективності управління ними.

Ключові слова: витрати, система управління витратами, управлінський облік, контроль, процес управління.

Сучасний стан розвитку економіки України характеризується гострими кризами галузей та окремих підприємств, які підсилюються глобальною економічною кризою. Незважаючи на оптимістичні зрушення, вплив реформ на стан національної економіки не є позитивним, наявний в Україні науково-технічний та виробничий потенціали ще не реалізовано повною мірою. Сьогодні стан розвитку багатьох суб'єктів господарювання та ряду галузей фахівці продовжують визначати як кризовий, індикатори кризових явищ, що стали, на жаль, типовими для багатьох підприємств, загальновідомі: спад виробництва, цінові та структурні диспропорції, випуск неконкурентоспроможної продукції, зниження продуктивності праці, масова збитковість та низька рентабельність, незадовільна структура балансу, дефіцит обігових коштів, неплатоспроможність, незбалансованість відтворювальних процесів тощо. Зовнішні показники кризи на рівні окремого підприємства доповнюються внутрішніми проблемами, що також свідчать про розвиток кризових явищ, це надмірно централізована структура, відсутність стратегічного та оперативного планування і контролю, відсталі форми та системи оплати праці, незадовільний морально-психологічний клімат у трудових колективах, конфлікти між менеджерами різних рівнів тощо. Зазначене свідчить про те, що фінансова криза, якою охоплено багато вітчизняних підприємств, значною мірою зумовлена низьким рівнем управління.

В цих умовах керівникам підприємств варто думати не лише про ресурси для роботи найближчим часом, а й розробити антикризові заходи. Основними напрямом антикризових заходів на підприємстві виступає управління його витратами. Антикризове управління – це управління, спрямоване на попередження можливих важких ускладнень в ринковій діяльності підприємства, забезпечення його стабільного, успішного господарювання з можливістю розширеного відновлення на сучасній основі та власних ресурсах.

Проблеми організації управління витрат підприємств досліджували вітчизняні та зарубіжні вчені, які у наукових публікаціях виклали пропозиції щодо існуючих

підходів управління та їх вдосконалення. Серед вчених, які зробили вагомий внесок у цю сферу, Ф.Ф. Бутинець [3], С.Ф. Голов [2], В.В. Сопко [5], І.А. Білоусова [1], Д. Дерлоу [4].

Підгрунтям процесу управління витратами є їх розуміння. Витрати підприємства розглядаються як вартісне вираження обміну і трансформації ресурсів підприємства, а також їхнього невідшкодованого виходу за межі підприємства. Тобто витрати, як економічна категорія, є одним із основних показників, що впливає на величину доходу, однак єдиного підходу до управління ними в діяльності підприємств поки що не вироблено. При всій значимості проведених наукових досліджень, окремі питання ефективності управління вивчені недостатньо.

Ефективність управління витратами також багато в чому залежить і від правильної регламентації обсягу інформації. Сформувані та надані потрібну об'єктивну та достовірну інформацію може лише система бухгалтерського обліку, в якій формується різноманітна інформація для управління. Однак, ця інформація у більшості випадків не використовується через те, що існує практика, коли бухгалтерія підприємства обробляє інформацію та подає її в основному зовнішнім користувачам, а самим апаратом управління ця інформація використовується епізодично. Орієнтація системи бухгалтерського обліку на зовнішніх користувачів інформації призвела до того, що вона не реагує на запити власної системи управління. Тому на сьогодні актуальною проблемою є перебудова цієї системи обліку в такому напрямку, щоб можна було одержати потрібну інформацію для апарату управління підприємства. Керівництво та менеджери підприємства є основними внутрішніми користувачами облікової інформації, яка необхідна їм для планування, контролю, аналізу та оцінки діяльності підприємства. У зв'язку з цим, в умовах функціонування та розвитку ринкових відносин в Україні необхідно здійснити переорієнтацію обліку на задоволення внутрішніх потреб управління підприємством, тобто звертати більше уваги на організацію управлінського обліку.

В процесі управління витратами основна увага зосереджується на мінімізації їх загального обсягу. Найбільшого значення при цьому набуває оперативність отримання інформації, що дозволяє втручатися у виробничий процес з метою його оптимізації, попереджувати невиробничі витрати, що має велике значення у мобілізації резервів виробництва та підвищенні його ефективності.

Сутність проблеми управління витратами міститься не в точному визначенні величини собівартості продукції, а виявлення того, як вона утворилася. Процес управління витратами повинен бути направлений на формування собівартості в попередньому і поточному режимах та поточному втручанні у діяльність підприємства в разі виявлення відхилень від бажаного стану. Разом з тим, управління витратами – це складний процес, який за своєю суттю означає управління усією діяльністю підприємства, оскільки охоплює всі сторони виробничих процесів, що відбулися [3].

Предметом управління витратами є витрати підприємства за всіма їх видами. На думку багатьох вчених, першочерговим при дослідженні витрат є врахування їх особливостей.

Динамізм виступає першою особливістю витрат як предмету управління. Витрати знаходяться у постійному русі та зміні. Так, в ринкових умовах господарювання постійно змінюються ціни на придбані сировину та матеріали,

комплектуючі деталі та вироби, тарифи на електроенергію та послуги, оновлюється асортимент продукції, переглядаються норми матеріальних та трудових витрат, що відображається на величині витрат і, відповідно, собівартості. Тому вивчення витрат в статистиці дуже умовне і не відображає їх реального рівня.

Різноманітність виступає другою особливістю витрат як предмету управління, що вимагає використання широкого набору прийомів та методів управління. Різноманітність витрат відображає їх класифікація, яка дозволяє виявити рівень впливу окремих витрат на економічні результати діяльності підприємства та оцінити можливість впливу на рівень тих чи інших видів витрат.

Третя особливість витрат полягає в складності їх виміру, обліку та оцінки. Абсолютно точних методів їх виміру та обліку немає.

Четвертою особливістю є складність та суперечливість впливу витрат на економічний результат. Наприклад, збільшити прибуток можна за рахунок зниження поточних витрат на виробництво, що, однак, забезпечується збільшенням капітальних витрат на техніку і технологію.

Суб'єктами управління витратами виступають керівники та спеціалісти підприємства та виробничих підрозділів. Окремі функції та елементи управління виконуються працівниками при їх безпосередній участі.

Об'єктом управління є витрати на розробку, виробництво та реалізацію продукції.

Управління витратами стає одним із найважливіших сегментів виробничого менеджменту. При цьому послідовно розширюється коло завдань, що стоять перед фахівцями даного напрямку: виявлення ролі управління витратами як фактора підвищення економічних результатів діяльності; підготовка інформаційної бази, яка б дозволяла оцінювати витрати при виборі і прийнятті господарських рішень; визначення витрат по основних функціях управління; розрахунок витрат по виробничих підрозділах підприємства; розрахунок необхідних витрат на одиницю продукції; виявлення технічних способів та засобів виміру та контролю витрат; пошук резервів зниження витрат на всіх етапах виробничого процесу і у всіх підрозділах підприємства; вибір способів нормування витрат; вибір системи управління витратами, що відповідає умовам роботи підприємства [6].

Основним завданням менеджменту кожного підприємства є вибір методу роботи з витратами, який залежить від обраного критерію оцінки їх раціональності. Виділяють три методи управління витратами залежно від очікуваного ефекту в коротко-, середньо-, чи довгостроковому періоді.

Таким чином, якщо критерієм є «мінімізація витрат за дотриманням бажаного рівня продажу», то мова йде про зниження витрат. А при виборі такого критерію, як «максимізація віддачі за підтримання фіксованого рівня витрат» не обов'язково, щоб витрати залишалися незмінними, тому що вони можуть зростати, якщо це підвищуватиме їх ефективність.

У середньостроковій перспективі для управління витратами використовується механізм мотивації, а в довгостроковій перспективі – прийняття рішень щодо інвестицій у виробництво, а саме оновлення наявної матеріально-технічної бази, освоєння нових видів продукції тощо [7].

Для збереження і покращання загальної прибутковості підприємства керівництво повинне знати суму витрат на будь-який момент за окремими видами

продукції, за кожним цехом та іншими структурними підрозділами підприємства. Облік витрат дає цю інформацію, допомагає контролювати витрати, встановлюючи критерії ефективності виробництва. Перевірка витрат за кожен тиждень або місяць надає керівництву інформацію про ефективність діяльності підприємства. Вона показує, на якій ділянці потрібно вжити заходів щодо зменшення витрат.

Основні переваги облікової інформації про витрати, з точки зору її використання в управлінні, полягають у тому, що вона точно відображає, де були здійснені витрати, створює передумови для їх скорочення та допомагає керівництву виявляти підрозділи, відповідальні за понесені витрати. Якість облікових даних про витрати оцінюється адміністрацією підприємства з позиції їх придатності для прийняття управлінських рішень.

Важливе значення для управління витратами належить функції калькулювання, під якою розуміється науково-обґрунтована система обчислення собівартості одиниці продукції (робіт та послуг) і визначається відношенням витрат, пов'язаних з її виробництвом до кількості виробленої продукції (виконаних робіт або наданих послуг). Калькуляційна система має виконувати два основних завдання: визначити дійсну (фактичну) собівартість продукції та забезпечувати систему управління структурних підрозділів необхідною інформацією для організації управління собівартістю продукції.

Визначення собівартості за результатами роботи підприємств дає змогу дослідити динаміку її зміни у сторону збільшення або зменшення протягом певного періоду, а також проаналізувати її структуру у розрізі статей калькуляції. Виступаючи якісним синтетичним показником, собівартість лежить в основі визначення прибутку і всіх показників рентабельності, а зниження собівартості означає підвищення рівня ефективності виробництва. Чим нижчою є собівартість продукції (робіт і послуг), тим міцнішою є позиція підприємства на споживчому ринку, тим більше у нього є аргументів у боротьбі за споживача [3].

Важлива роль у забезпеченні оптимального рівня собівартості належить економічному аналізу витрат, який є важливим інструментом управління, що дозволяє зробити узагальнюючу оцінку ефективності використання ресурсів і визначити резерви збільшення прибутку та зниження ціни одиниці продукції. Мета аналізу полягає в виявленні можливості раціонального використання виробничих ресурсів, інформаційному забезпеченні та всебічній оцінці досягнутих результатів щодо оптимізації витрат та обґрунтуванні управлінських рішень. Основні завданнями аналізу витрат на виробництво продукції є: визначення динаміки показників собівартості та факторів її зміни, оцінка собівартості одиниці продукції, оцінка структури витрат, її динаміки, вивчення собівартості за статтями та елементами витрат, виявлення резервів зниження витрат на виробництво продукції. Результати аналізу використовують для планування, розробки і обґрунтування управлінських рішень, спрямованих на поліпшення основної діяльності та підвищення конкурентоздатності продукції.

Контроль – це процес забезпечення досягнення цілей організації шляхом постійного спостереження за її діяльністю та усунення відхилень, що при цьому виникають. Контроль є функцією управління, яка є змістом зворотного зв'язку: порівняння планованих і фактичних витрат. До процесу контролю ставляться наступні вимоги: всеосяжність та об'єктивність; безперервність та невідворотність;

гнучкість, своєчасність; орієнтація на кінцеві результати; зрозумілість для тих, кого контролюють; надання об'єктивної та зрозумілої інформації; дієвість та економічність. Процес контролю витрат організовується з метою встановлення доцільності і раціональності використання ресурсів в розрізі окремих центрів відповідальності і видів затрат.

На промислових підприємствах методика контролю витрат є системою засобів, якими здійснюють перевірку їх діяльності з метою вивчення законності, документальної обґрунтованості господарських операцій і процесів, пов'язаних з використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, зберігання і використання сировини і товарно-матеріальних цінностей. Організація контролю витрат на підприємстві ґрунтується на послідовному здійсненні контрольних процедур з метою спостереження за діяльністю і раціональністю використання наявних ресурсів.

Основні принципи управління витратами, дотримання яких забезпечує ефективність управлінських рішень, є наступними: системний підхід до управління витратами; управління витратами на всіх стадіях життєвого циклу товару; єдність методів, що використовуються на різних рівнях управління витратами; удосконалення інформаційного забезпечення про рівень витрат: зниження витрат у поєднанні з високою якістю продукції; недопущення надлишкових витрат; широке впровадження ефективних методів зниження витрат; підвищення зацікавленості виробничих підрозділів у зниженні витрат. Дані принципи управління взаємопов'язані між собою, тому умовою успішного управління витратами є використання їх у комплексі.

На сучасному етапі розвитку національної економіки, в умовах обмеженості ресурсів, все більшу увагу привертають шляхи зниження витрат діяльності. Зменшення витрат надає підприємствам конкурентну перевагу, що призводить до збільшення їх прибутків. Ефективна система управління витратами господарської діяльності підприємства, яка оперує даними управлінського обліку, повинна сприяти покращенню фінансових результатів діяльності та фінансовій стабільності підприємства.

5. Білоусова І.А. Проблеми розвитку управлінського обліку в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. №2. – С. 39-44.
6. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навч.-прак. посібник / За ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ: Баланс-Клуб, 2000. – 768 с.
7. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська; За ред. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2005 – 480 с.
8. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навч.-прак. посібник / За ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ: Баланс-Клуб, 2000. – 768 с.
9. Дерлоу Д. Ключові управлінські рішення. Технологія прийняття рішень. – К.: Всеуито, Наукова думка, 2001. – 242 с.
10. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.

11. Цимбалюк Л.Г., Скригун Н.П. Управління витратами на підприємствах харчової промисловості: Наук.-метод. посіб. – К.: Видавничий дім «Корпорація», 2006. – 156 с.
12. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання. Ч. I: Монографія. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2006.–368 с.

SPECIFICS OF COST MANAGEMENT SYSTEM

O. Semchuk

Ivan Franko National University of L`viv

E-mail: OSemchuk@gng.com.ua

The role of the cost accounting in the increase of production efficiency is defined; the main tasks, principles, and cost management functions are investigated; the cost management on enterprises in modern terms is analysed, suggestions in relation to the rise efficiency of cost management are given.

Key words: costs, cost management system, management accounting, control, management process.

ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНИЯ РАСХОДАМИ ПРЕДПРИЯТИЙ

О. Семчук

Львовский национальный университет имени Ивана Франка

79008, м. Львов, пр. Свободы, 18

E-mail: Osemchuk@gng.com.ua

Определенно роль учета расходов в повышении производительности производства; исследовано основные задания, принципы и функции управления расходами; проанализировано управление расходами на предприятиях в современных условиях и поданы предложения относительно повышения эффективности управления ими.

Ключевые слова: расходы, система управления расходами, управленческий учет, контроль, процесс управления.