

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ПОТОЧНИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

CONCEPTUAL BASICS OF ENTERPRISE CURRENT COSTS MANAGEMENT

УДК 336.5.02

Турчак В.В.

доцент кафедри економіки та міжнародної економіки
Вінницький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету

Кульганік О.М.

к.е.н., доцент кафедри економіки та міжнародних відносин
Вінницький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету

У статті розглядається сутність та зміст управління поточними витратами підприємства. Здійснено аналіз розвитку наукової думки з проблеми управління витратами. Визначено базові концепції та методи управління витратами. Запропоновано критерії оцінки ефективності витрат.

Ключові слова: витрати, поточні витрати, управління поточними витратами, концепція, ефективність витрат.

В статье рассматривается сущность и содержание управления текущими затратами предприятия. Осуществлен анализ развития научной мысли по проблеме управления затратами. Опреде-

лены базовые концепции и методы управления затратами. Предложены критерии оценки эффективности расходов.

Ключевые слова: затраты, текущие расходы, управление текущими затратами, концепция, эффективность затрат.

The essence and content of current costs management are considered in the article. Development of scientific thoughts of costs management is analyzed. The basic concepts and methods of costs management are investigated. The criteria for estimation of costs effectiveness are proposed.

Key words: costs, operating costs, control operating costs, costs effectiveness, concept.

Постановка проблеми. Ефективність роботи підприємства обумовлюється ступенем задоволення потреб суспільства. У той же час основою і метою діяльності будь-якого торговельного підприємства є прибуток, який визначає можливості його стратегічного розвитку і багато в чому залежить від розміру витрат. Ефективне управління витратами підприємства займає пріоритетне місце в його діяльності та передбачає регулюючий, цілеспрямований вплив.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблеми управління витратами присвятили свої праці багато вітчизняних та зарубіжних вчених. Теоретичні й методологічні основи управління витратами були відображені в наукових працях А.Ф. Аксененко, М.І. Баканова, І.А. Басманова, А.Р. Бернвальда, К.Т. Джурабаєва, В.Б. Івашкевича, М.В. Личагіна, С.А. Ніколаєвої, П.П. Новіченко, Ю.А. Новоселова, Я.В. Соколова, С.А. Стукова. Принципові питання управління витратами розглядалися в роботах З.А. Капелюк, О.І. Кліменко, Л.П. Наговіциної, К.А. Раїцького, А.А. Садекова, А.М. Фрідмана, Л.В. Фролової, А.Д. Шеремета. Ряд питань із теми дослідження викладено в роботах зарубіжних учених: Д. Друрі, Б. Нідлза, Р. Сігела, Ч. Хорнгрена та інших.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування підходів до управління поточними витратами підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. У ринкових умовах при економічній самостійності підприємств існує необхідність ефективно управляти поточними витратами. Управління витратами – це динамічний системний процес регулювання рівня витрат живої і матеріалізованої праці, що здійснюється для досягнення керуючим суб'єктом максимального прибутку відповідно до наявних ресурсів.

Метою управління витратами є їх зниження або оптимізація на одиницю виробленої продукції, підвищення рентабельності господарських процесів,

видів діяльності, мінімізація співвідношення витрати/дохід, максимізація цінності для споживачів, що створюється на підприємстві, оптимізація структури та рівня ризику господарської діяльності [1, с. 51].

Формування інтересу до витрат почалося з розвитком промисловості (XIX століття), що пояснюється виникненням і зростанням багатопрофільних підприємств, поділом праці. Так Г. Метколф створив низку прийомів та методів, що дозволяють систематично визначати і аналізувати витрати, виявляти можливості підвищення продуктивності підприємства і контролювати хід виробничого процесу. Засновником наукового управління витратами є Ф. Тейлор, як вважає багато дослідників [2].

Анрі Файоль зробив вагомий внесок у формування теорії управління витратами. Формулюючи основні операції управлінської діяльності, він виділив облікову операцію, суть якої зводиться до інвентаризації, балансових відомостей, витрат виробництва, статистици [2, с. 28–29].

Дійсний науковий інтерес до витрат проявили вчені-політекономі, праці яких пов'язані з дослідженням проблем вартості, ціни і капіталу. Зокрема, У. Петті та Д. Рікардо вказували на природну ціну або вартість, що являє собою витрати праці на виробництво товару [3, с. 41–49].

К. Маркс вперше в економічній науці дав комплексне уявлення про роль і сутність витрат у формуванні вартості товару та ролі витрат у створенні додаткової вартості. А. Маршал виявив закономірності зміни середніх витрат виробництва при збільшенні обсягів виробництва на підприємстві [4, с. 15–19].

Сучасні західні дослідники пов'язують виникнення теорії управління витратами з другою половиною XIX століття та працями англійських економістів Дж.М. Фелса і Е. Гарке. Вони зробили спробу створити систему обліку витрат, що підвищує інфор-

мативність даних та сприяє посиленню контролю. Основним нововведенням був поділ витрат на фіксовані (зараз – постійні) і змінні. Виділення із загальної маси витрат умовно-змінних багато у чому визначило можливість їх нормувати, встановлення норми використання ресурсів на певний обсяг готових виробів. Крім того, було встановлено більш точний зв'язок між витратами на виробництво готового виробу і його собівартістю, що дало можливість сформувати у майбутньому систему «стандарт-кост» [5].

Джордж Пеплер Нортон розробив систему нормування витрат по ділянках виробництва, що давало можливість визначити ефективність кожної ділянки. Джон Манн у 1891 році виділив умовно-постійні витрати або накладні (які не можуть бути безпосередньо віднесені на одиницю продукції, не пов'язані з купівлею сировини і реалізацією готової продукції). Початок ХХ століття характеризується подальшими нововведеннями в системі обліку та управління витратами. А.Г. Черч, американський економіст, у 1901 році здійснив поділ умовно-постійних витрат на накладні витрати на робочу силу і на загальноорганізаційні витрати [6]. Г. Емерсон вперше звернув увагу на необхідність формування самостійної інформаційної системи про витрати [7, с. 119]. Дж. Харріс у 1936 році висунув концепцію «директ-костинг» (закладення в основу собівартості лише умовно-змінних витрат) [8, с. 7].

У процесі розвитку теорії управління витратами пріоритетом стає не стільки собівартість продукції, а запобігання невиправданих витрат. Цей факт став основою створення Г. Емерсоном і Ч. Гаррісоном системи «стандарт-кост» (системи порівняння фактичних витрат з нормованими). Основною метою даної системи є визначення ефективності роботи підприємства і усунення неефективності шляхом порівняння фактичних витрат з нормованими. При цьому контроль і регулювання витрат (а не їх облік) є першочерговими функціями. Джон А. Хіггінсон у 1952 році розробив концепцію центрів відповідальності, в основу якої закладено ступінь відповідальності певних осіб за фінансові результати своєї роботи [5].

На основі аналізу сучасних вітчизняних та зарубіжних досліджень можна зробити висновок, що витрати мають вагоме значення при розгляді питань управління формуванням капіталу підприємств. Так теорія управління витратами на початку 60-х років ХХ століття стала самостійним напрямом теорії управління підприємством. У 70-ті роки з появою концепції управлінського обліку в розвинених країнах методи управління витратами розширюються та вдосконалюються. Зокрема, поява методу «Just-in-time» («JIT», «точно вчасно») стала органічним розвитком системи «стандарт-кост» і методів обліку за центрами відповідальності. Р.А. Хауелл і С.Р. Соусі зробили опис даного методу, незважаючи на те, що до цього аналогічна система під назвою «канбан» була впроваджена і успішно застосовувалася на

японських підприємствах [9, с. 35]. В основу даної системи покладені відсотки відхилень від графіка робіт і стандартів (норм), що відрізняють її від традиційних аналітичних прийомів аналізу, пов'язаних з коефіцієнтом використання робочого часу, обладнання, продуктивності праці.

Нові методи управління накладними витратами та їх активне впровадження характеризують сучасні тенденції у сфері управління витратами. Це пов'язано зі зростанням частки накладних витрат у структурі загальних витрат. До найбільш перспективних методів управління накладними витратами можна віднести функціонально-вартісний аналіз (побудований на базі обліку витрат за функціями), бюджетування на нульовому базисі, формування цільових витрат підприємства. Особливу увагу прогресивні західні компанії почали приділяти стратегічному управлінню витратами.

У результаті систематизації концептуальних підходів до управління витратами, представлених у сучасній економічній літературі [2–4], нами встановлено, що в теорії управління витратами основними базовими концепціями є:

- концепція витратоутворюючих факторів;
- концепція ABC;
- концепція доданої вартості;
- концепція альтернативності витрат;
- концепція ланцюжка цінностей;
- концепція трансакційних витрат;
- концепція стратегічного позиціонування;
- концепція збалансованої системи показників;
- концепція економічної доданої вартості.

Аналіз даних концепцій дослідження витрат дає підстави стверджувати, що вони є неоднорідними. Частина з них пов'язана із бухгалтерським обліком та ґрунтуються на облікових характеристиках витрат; частина – розглядає витрати, як об'єкт управління переважно в економічному плані. Окремі концепції поєднують обліковий і економічний аспекти. Для досягнення більшої ефективності доцільно поєднувати декілька методів управління витратами, що призводить до ефекту синергізму.

Концепції управління витратами підприємства використовують різні методи та інструменти. Проведений аналіз еволюції підходів до управління витратами дозволяє узагальнити ці методи та представити у вигляді рис. 1. Слід зазначити, що кожен метод відрізняється від інших за змістом, характером застосування і горизонтом використання. З однієї сторони кожен з представлених методів не перешкоджає використанню інших методів. З іншої, одночасне їх застосування не завжди є можливим. Це пояснюється різною цільовою спрямованістю деяких методів, суперечливістю їх характеру [9]. Інструментами системи управління витратами є [10]:

- кількісні методи оцінки динаміки витрат;
- економіко-математичні методи;
- методи оперативної й стратегічної діагностики;
- моделювання документообігу;

- евристичні методи;
- розрахунково-аналітичні та статистичні методи;
- нормативне регулювання;
- бюджетування;
- програмно-цільові методи.

Вагоме значення у системі управління поточними витратами має оцінка їх ефективності. Відмінності поглядів вчених на сутність і методи оцінки ефективності обумовлюють необхідність аналізу, відбору, розробки і структурування критеріїв та показників економічної ефективності управління витратами.

Система показників ефективності управління витратами повинна відображати критерії оцінки ефективності:

- дієвості (оцінка оперативності прийняття рішень на основі врахування фактичних витрат та системи «стандарт-кост»);
- економічності (оцінка відношення витрат на матеріальне та моральне стимулювання до загальних витрат на мотивацію персоналу; ступінь залежності витрат з отриманими доходами);
- якості (співвідношення рівнів централізації та децентралізації провідних підприємств, що діють у схожому зовнішньому середовищу, з параметрами оцінюваного підприємства; ступінь залучення працівників підприємства в процес розробки і впровадження інновацій з мінімальними витратами часу і ресурсів на етапах виробництва і експлуатації);
- прибутковості (зіставлення рішень, прийнятих на базі системи обліку повної собівартості і системи «директ-костинг» на довгостроковий і короткостроковий періоди);

- продуктивності (виробіток, фондоддача, матеріаловіддача, маржинальний дохід, додана вартість);
- якості трудового життя і впровадження нововведень в поєднанні з критеріями ритмічності, узгодженості, концентрації зусиль.

Оцінка ефективності управління витратами підприємства передбачає певну послідовність дій [11]:

- встановлення змісту заходу;
- визначення джерел формування ефекту;
- вибір об'єкта для порівняння;
- розрахунки ефекту по кожному джерелу;
- визначення сумарного ефекту;
- розрахунок витрат на здійснення заходу;
- визначення економічної ефективності;
- розробка шляхів підвищення ефективності.

З метою підвищення ефективності управління витратами необхідно: сконцентрувати зусилля на контролі витрат у місцях їх виникнення; по-різному обробляти дані з різних витрат; скоротити надмірну діяльність; оцінювати, як положення підприємства в цілому, так і ситуацію в усіх сферах діяльності; аналізувати систему витрат у нерозривному зв'язку з аналізом системи розробки та впровадження інновацій.

Множинність методів оцінки ефективності дозволяє здійснювати вибір, застосовуючи суб'єктивний підхід у залежності від професійних характеристик керівників, цілей оцінки, зовнішнього і внутрішнього середовища функціонування підприємств [12].

Істотну роль у виборі та впровадженні системи оцінки ефективності управління витратами відіграють існуючі системи обліку і контролю, інформаційна

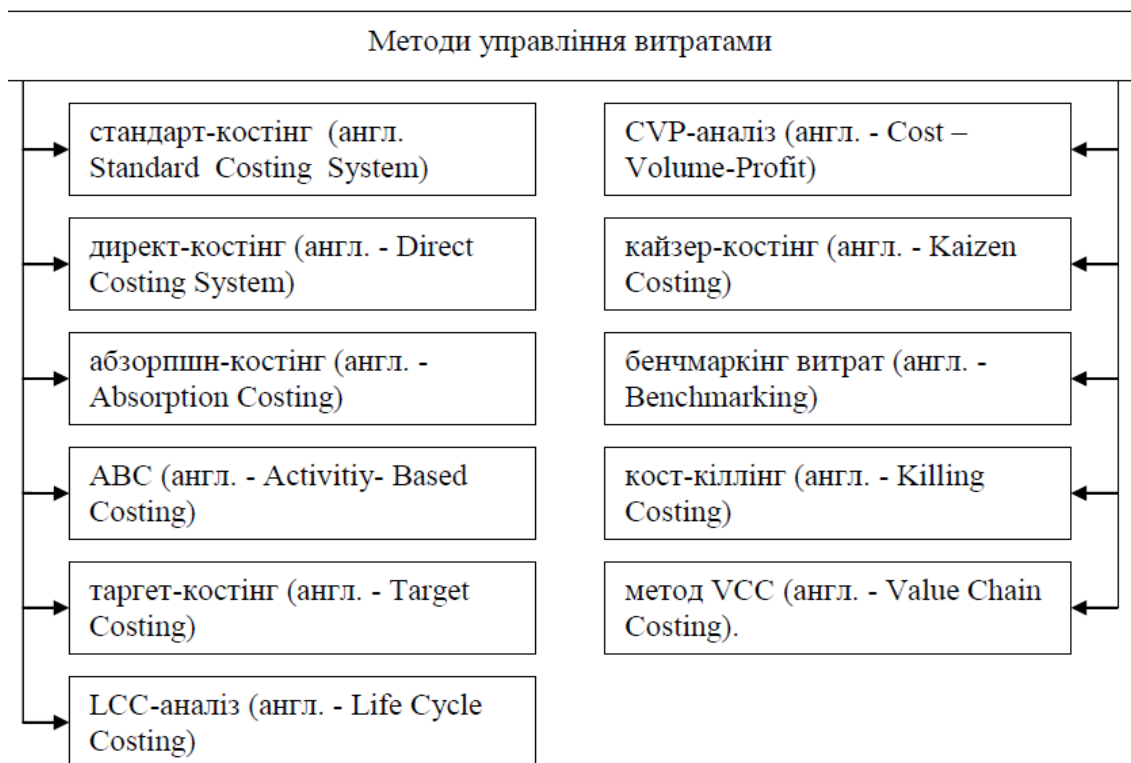


Рис. 1. Методи управління витратами підприємства



Рис. 2. Логічна схема управління поточними витратами

система підприємства, наочність переваг системи в аспекті витрат і результатів.

При здійсненні управління на підприємствах необхідно враховувати заходи, які сприяють оптимізації таких витрат, і брати до уваги тип очікуваного ефекту. Збільшення витрат у процесі функціонування підприємства посилює увагу керівників і власників до аналізу їх розмірів і динаміки, метою якого є розробка заходів по їх відносного зниження. Цьому сприяє накопичення інформації про витрати в системі управлінського обліку.

Управління витратами являє собою динамічний процес, що включає управлінські дії, спрямовані на досягнення високого економічного результату діяльності підприємства. Узагальнення літературних джерел дозволяє уточнити поняття «управління поточними витратами». На нашу думку, це система взаємопов'язаних і взаємообумовлених процесів, що надають цілеспрямований вплив за допомогою різних методів на величину і структуру поточних витрат. Система взаємопов'язаних і взаємообумовлених процесів являє собою цілі, функції, принципи та методи управління, що застосовуються (рис. 2). Здійснювати управління поточними витратами можна на різних стадіях управлінського циклу: попереднє управління; оперативне управління; контроль.

На наш погляд, найбільш ефективно розпочинати процес управління поточними витратами з планування діяльності та здійснювати його регулярно. У свою чергу, діяльність підприємства залежить від змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі і тим самим обумовлює різноманіття проблем управління поточними витратами.

З метою максимізацію віддачі від ресурсів управління поточними витратами повинно здійснюватися системно. При цьому система управління витратами вирішує низку завдань, серед яких найбільш вагоме значення мають:

- контроль господарської діяльності;
- збір та аналіз інформації про витрати;
- визначення тенденцій змін обсягу, рівня, структури витрат у відношенні до обсягу виробництва та на одиницю продукції;
- нормування витрат за елементами, видами продукції та підрозділами;
- планування витрат за елементами, видами продукції та підрозділами;
- пошук резервів оптимізації витрат.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, управління поточними витратами являє собою процес цілеспрямованого формування витрат за видами, місцями та носіями. В основі системи управління витратами лежить постійний контроль їх рівня, визначення чинників економії та нормування ресурсів, планування, облік та аналіз витрат, стимулювання їх зниження. Застосування системного підходу лежить в основі процесу управління витратами.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Тюкавкин Н.М. Управление витратами / Н.М. Тюкавкин // Управлінський облік. – 2008. – № 3. – С. 50–51.
2. Хвостикова В.А. Управление затратами производственных предприятий: [монография] / В.А. Хвостикова. – Воронеж: Воронежский гос. технический ун-т, 2012. – 149 с.

3. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монограф. / Череп А.В. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2012. – Ч. 1. – 366 с.

4. Сорвина О.В. Развитие теории и методологии управления производственными затратами предприятия для разработки оперативных и стратегических решений: [монография] / О.В. Сорвина. – М.: Финансы и кредит, 2012. – 141 с.

5. Елкин С.Е. Системный аспект управления организационными изменениями / Сибирский торгово-экономический журнал. – РГТЭУ, 2012. – № 16. – С. 15–17.

6. Сейтумеров М.С. Механизмы управления себестоимостью продукции и поиск путей ее снижения на основе зарубежного опыта: [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.Nbu.gov.ua/portal/socgum/knp/161/knp161_57-60.pdf.

7. Котенко Т.Ю. Аналіз витрат як складова управління на підприємствах будівельної галузі / Т.Ю. Котенко // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 6. – С. 118–121.

8. Калинина Н.М. Концепция интегрированного контроллинга: регионально-отраслевой аспект / Вестник Омского университета. Серия экономика. – Омск: Изд-во ОмГУ, 2012. – № 4. С. 6–10.

9. Дошчич Г.А. Дослідження актуальних проблем управління витратами підприємства / Г.А. Дошчич [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/29_DWS_2012/Economics/10_120778.doc.htm

10. Бурмака М.М. Управління розвитком підприємства (на прикладі підприємств будівельної галузі): [монографія] / М.М. Бурмака, Т.М. Бурмака. – Харків: ХНАДУ, 2011. – 204 с.

11. Дробязко С.І. Основні характерні риси сучасних методів управління витратами / С.І. Дробязко // «Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму»: наук. видання. – Дніпропетровськ. – 2012. – № 1 (5). – Том 2. – С. 107–115.

12. Городкова С.А. Управление затратами субъектов хозяйствования: состояние и трансформация системы: монография / С.А. Городкова. – Чита: РИК ЗабГУ, 2012. – 207 с.

REFERENCES:

1. Tiukavkin N.M. Upravlinnia vytratamy / N.M. Tiukavkin // Upravlinskyi oblik. – 2008. – #3. – S. 50-51.

2. Khvostykova V.A. Upravlenye zatratamy proyzvodstvenn ykh predpriaty: [monohrafiya] / V. A. Khvostykova. – Voronezh: Voronezhskiy hos. tekhnicheskyy un-t, 2012. – 149 s.

3. Cherep A.V. Upravlinnia vytratamy subiektiv hospodariuvannia: monohraf. / Cherep A.V. – Kh. : VD «ІNZhEK», 2012. – Ч. 1. – 366 с.

4. Sorvyna O.V. Razvytye teoryy y metodolohyy upravleniya proyzvodstvennyy zatratamy predpriatyia dlia razrabotky operatyvn ykh y stratehicheskyykh reshnyi: [monohrafiya] / O.V. Sorvyna. – M.: Fynans y u kredyt, 2012. – 141 s.

5. Elkin S.E. Systemn yi aspekt upravleniya orhanyzatsyonn ymy yzmenenyamy / Sybyrskiy torhovo-ekonomycheskyy zhurnal. – RHTEU, 2012. – # 16. – S. 15-17.

6. Seitumerov M.S. Mekhanyzm y upravleniya sebestoymostiu produktsyy y poysk putei ee snyzheniya na osnove zarubezhnoho op yta: [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: http://www.Nbu.gov.ua/portal/socgum/knp/161/knp161_57-60.pdf.

7. Kotenko T.Yu. Analiz vytrat yak skladova

upravlinnia na pidpriemstvakh budivelnoi haluzi / T.Yu. Kotenko // Aktualni problemy ekonomiky. – 2010. – # 6. – S. 118–121.

8. Kalynyna N.M. Kontseptsyia yntehyrovannoho kontrolynha: rehyonalno – otraslevoi aspekt / Vestnyk Omskoho unyversyteta. Seryia ekonomyka. – Omsk: Yzd-vo OmHU, 2012. – # 4. S.6-10.

9. Doshchych H.A. Doslidzhennia aktualnykh problem upravlinnia vytratamy pidpriemstva / H.A. Doshchych [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: http://www.rusnauka.com/29_DWS_2012/Economics/10_120778.doc.htm

10. Burmaka M.M. Upravlinnia rozvytkom pidpriemstva (na prykladi pidpriemstv budivelnoi haluzi): [monohrafiia] / M.M. Burmaka, T.M. Burmaka. – Kharkiv: KhNADU, 2011. – 204 s.

11. Drobiaszko S.I. Osnovni kharakterni rysy suchasnykh metodiv upravlinnia vytratamy / S.I. Drobiaszko // «Biuletyn Mizhnarodnoho Nobelevskoho ekonomichnoho forumu»: nauk. vydannia. – Dnipropetrovsk. – 2012. – #1 (5). – Том 2. – S. 107-115.

12. Horodkova S.A. Upravlenye zatratamy sub'ektiv khoziaistvovaniya: sostoianye y transformatsyia system y: monohrafiya / S. A. Horodkova. – Chyta: RYK ZabHU, 2012. – 207 s.