

ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ФЕРОСПЛАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Наукові праці МАУП, 2015, вип. 44(1), с. 208–213

На основі аналізу підходів до оцінки ефективності управління витратами промислових підприємств запропоновано напрями удосконалення та адаптації, методики оцінювання ефективності управління витратами феросплавних підприємств.

Інтенсифікація економіки, підвищення її ефективності насамперед полягає в тому, щоб результати виробництва зростали швидше, ніж витрати на нього, тобто застосування у виробництві порівняно меншої кількості ресурсів для досягнення більшого результату.

Ефективний менеджмент передбачає організацію управління витратами феросплавних підприємств у різних аспектах — за технологіями (звичайні, інтенсивні тощо), центрами відповідальності, видами продукції, за відповідальними особами, що дає можливість всебічно аналізувати рівень витрат і визначати їх відповідність встановленим нормам і на цій основі розробляти власну політику управління витратами, застосовуючи ефективні методи, механізми та моделі на всіх рівнях управління [1; 7].

Багато вітчизняних та зарубіжних науковців, експертів, аналітиків та практиків приділяли увагу дослідженню як управління витратами в цілому, так і оцінки ефективності управління витратами зокрема — Ю. Цал-Цалко, А. Турило, О. Катаєв, В. Куцин, М. Гасик, О. Пасхавер, А. Філіпов, Є. Бершеда. Однак підвищення ефективності функціонування феросплавних підприємств України на фоні динамічних змін розвитку світового металургійного виробництва дають можливість не втрачати актуальності подальших досліджень цієї теми.

Витрати феросплавного підприємства формуються безпосередньо за місцями виникнення згідно з встановленими нормативами та визначаються відхилення від них у процесі виробництва. Отже, можна сказати, що на феросплавних підприємствах використовується такий метод управління витратами, як “стандарт-кост” — метод нормативного обліку і регулювання витрат, що охоплює попереднє нормування витрат за елементами та статтями, складання нормативних документів на одиницю продукції, облік нормативних витрат та відхилень від встановлених норм, аналіз відхилень.

Можемо зазначити, що оскільки діяльність структурних підрозділів (цехів) феросплавних підприємств складається із однакових операцій, які постійно повторюються, використання такого методу управління витратами є доцільним, але показники, що застосовуються при його використанні, недостатньо враховують особливості формування витрат на феросплавних підприємствах.

Різна кількість факторів, які впливають на величину витрат, мають арифметичне обчислення, зокрема ряд формул, які враховують відхилення, що спричиняє той чи інший фактор. Це, у свою чергу, зумовлює необхідність розробки системи обґрунтованих показників, на підставі яких можна оцінити вплив процесу управління витратами на ефективність промислового виробництва.

Можемо виділити три основні підходи до оцінки ефективності управління витратами феросплавних підприємств:

- аналіз показників рентабельності (ефективності);
- аналіз показників витратомісткості;
- аналіз показників, що характеризують співвідношення між результатом та витратами на його досягнення.

Для визначення доцільності застосування на феросплавних підприємствах підходів до оцінки ефективності управління витратами оберемо по одному методу з кожної групи (рентабельності (ефективності), витратомісткості (ресурсомісткості), співвідношення між результатом та витратами на його досягнення), об'єднаних за їх основними характеристиками, та проаналізуємо їх адаптованість до оцінки ефективності управління витратами феросплавних підприємств.

Розрахуємо ефективність управління витратами на ПАО “Нікопольський завод феросплавів” (НЗФ). НЗФ є одним із найбільших підприємств металургійного комплексу України, найбільшим феросплавним підприємством в Європі і другим у світі за обсягом виробництва марганцевих сплавів (майже 11 % світового виробництва феросплавів, 65 % всіх вироблених феросплавів в Україні)

за допомогою показників ефективності (рентабельності).

У складній економічній ситуації сьогодні, коли не рідко ціна на продукцію не перевищує виробничі витрати, діяльність феросплавних підприємств не завжди приводить до отримання ними позитивного результату діяльності – прибутку. З фінансової звітності феросплавних підприємств можемо констатувати, що за останні роки на всіх феросплавних підприємствах результатами діяльності були збитки. Тому майже неможливо об'єктивно оцінити ефективність управління витратами лише за допомогою методу “результати – витрати виробництва” та показників рентабельності витрат.

З огляду на збиткові результати діяльності феросплавних підприємств, у межах нашого дослідження, доцільно оцінку ефективності управління витратами за методом “показники рентабельності витрат” провести з використанням показника “збитковість підприємства”, який є одним з методів аналізу управління витратами через показники ефективності (рентабельності) витрат (табл. 1).

Показник збитковості за останні п'ять років має мінливе значення. Так, збитковість на одну гривню витрат складала від –0,22 грн у 2011 р. до –0,09 грн у 2013 р. Згідно з роз-

Таблиця 1

Оцінка ефективності управління витратами НЗФ за показниками ефективності та критеріями підвищення ефективності (вдосконалення) управління витратами

Показник		2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
$K_{зб}$ (показник збитковості)	Відношення величини збитку до суми витрат	-0,12	-0,22	-0,19	-0,09
$E_{зб}$ (ефективність)	Відношення величини зміни збитку до величини зміни витрат	-0,07	-2,82	-0,26	-0,30
Критерії					
$E_{зб} > 0$		< 0	< 0	< 0	< 0
$\Delta Z_{t+1} > 0$		-415194	-1319371	+1328763	+1091533

Джерело: розраховано автором на підставі [3; 5; 7].

рахованими показниками ситуація зі збитковістю у 2013 р. на НЗФ покращується. Але, як свідчить проведений аналіз діяльності НЗФ, покращання цього показника, як і одного з критеріїв оцінки ефективності управління витратами ΔZ_{t+1} , відбулося лише за рахунок значного скорочення обсягів виробництва. Тому характеристика лише показника збитковості не дає повного розуміння рівня ефективності управління витратами. Про це свідчить також критерій оцінки ефективності управління E_{z6} . За всі останні роки аналізу немає жодного періоду, щоб показник E_{z6} потрапляв у встановлені для нього межі > 0 .

Таким чином, характеристика лише показника збитковості не розкриває причин (факторів), за рахунок яких спостерігається зазначена динаміка рівня ефективності управління витратами на НЗФ.

Цей метод також передбачає розрахунок кількісної та якісної складової результативного показника:

$$\Delta Z_{\text{б}} = \Delta Z_{\text{б}}(\text{витр}) + \Delta Z_{\text{б}}(\text{збит}), \quad (1)$$

у свою чергу:

$$\Delta Z_{\text{б}}(\text{витр}) = (Z_{\text{бит}0} / B_1) - (Z_{\text{бит}0} / B_1), \quad (2)$$

$$\Delta Z_{\text{б}}(\text{збит}) = (Z_{\text{бит}1} - Z_{\text{бит}0}) / B_1, \quad (3)$$

де $\Delta Z_{\text{б}}$ — показник зміни збитковості; $\Delta Z_{\text{б}}(\text{витр})$ — зміна збитковості за рахунок кількісної складової; $\Delta Z_{\text{б}}(\text{збит})$ — зміна збитковості за рахунок якісної складової; $Z_{\text{бит}0}$ та $Z_{\text{бит}1}$ — збитки у базовому та звітному періоді відповідно; B_1 — витрати звітного періоду.

Ці показники дають можливість зробити висновки — яка з зазначених складових більшою мірою потребує коригування для більш якісного управління витратами (табл. 2).

Треба зазначити, що показник збитковості завжди має від'ємне значення, тому зміна його зі знаком мінус означає збільшення збитковості, що, відповідно, є негативним для підприємства, відповідно зі знаком плюс — зменшення збитковості. Таким чином, за даними таблиці можемо зазначити, що за останні два роки загальний показник збитковості по НЗФ зменшувався, але зміни збитковості за рахунок кількісної його складової — витрат підприємства — зростали на 0,14 та 0,16 грн у 2012 та 2013 р. відповідно. До зменшення загального показника збитковості призвело лише значне покращання його якісної складової: у 2012 р. — на 0,169 грн та у 2013 р. — на 0,257 грн. Також значний вплив на збитковість підприємства має частка зміни збитків за рахунок витрат. За останні два роки вона сягала від 62 до 84 % у загальних змінах. Отже, розрахунок результативного показника та якісної й кількісної його складової також не висвітлює причин збитковості підприємства, що ще раз підкреслює необхідність реформування зазначеного підходу до оцінки управління витратами та впровадження додаткових, більш розширених показників ефективності управління витратами.

У структурі витрат феросплавних підприємств понад 60 % належить матеріальним

Таблиця 2

Оцінка ефективності управління витратами НЗФ через розрахунок результативного показника

Показник	Вид показника	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
$\Delta Z_{\text{б}}$ (зміна збитковості) в т. ч. за рахунок	результативний	+0,04	-0,1	+0,03	+0,1
$\Delta Z_{\text{б}}(\text{витр})$ (зміни витрат)	кількісний	+0,076	+0,005	-0,140	-0,160
$\Delta Z_{\text{б}}(\text{зб})$ (зміни збитків)	якісний	-0,033	-0,102	+0,169	+0,257
Зміна збитків % в т. ч.					
$d\Delta Z_{\text{битків}}$ (доля зміни за рахунок витрат)	кількісний		4,2	84,1	62,7
$d\Delta Z_{\text{битків}}$ (доля зміни за рахунок збитковості)	якісний		95,8	13,9	37,3

Розраховано автором на підставі [4; 5; 6].

витратам. Тому, на нашу думку, необхідно також проаналізувати доцільність застосування підходу оцінки ефективності управління витратами у виробничому процесі з використанням групи показників витратомісткості. Проведемо необхідні розрахунки у табл. 3.

Через те що узагальнені показники матеріаломісткості не відображають у повному обсязі процеси формування матеріальних витрат, для повноти та системності аналізу буде доцільним застосовувати показники як у грошових, так і в натуральних вимірниках.

З даних таблиці можемо зазначити, що обсяги виробництва у 2012 р. порівняно з 2011 р. зменшилися на 20,5 % у грошовому вимірі на фоні зниження на 16,1 % у натуральному вимірі. При цьому матеріальні витрати у грошовому вимірі зменшилися на 16,4 %. Зменшення обсягів виробництва у грошовому вимірі перевищує на 4,1 % (або в 1,25 разів) зменшення обсягів виробництва у натуральному вимірі. При цьому матеріаломісткість продукції збільшується на 4,9 %, а такий важливий для виробництва показник, як матеріаловіддача зменшується. Порівняння останніх двох років (2012–2013) свідчить про продовження скорочення обсягів виробництва як у грошовій (на 33 %), так і в нату-

ральній формі (на 30,2 %). Скорочення матеріальних витрат у цьому періоді на 48,8 % призводить до зменшення матеріаломісткості продукції та підвищенню матеріаловіддачі. Це ще раз підкреслює необхідність вдосконалення методу управління витратами, який буде враховувати можливість зменшення матеріальних витрат та ефективність цих змін для управління витратами феросплавних підприємств.

З урахуванням того, що матеріальні витрати феросплавного виробництва охоплюють найбільшу частину загальних витрат, вважаємо доцільним подальший розподіл узагальнених показників на проміжні, окремі елементи матеріальних витрат стосовно вартості валової продукції.

Важливим підходом до аналізу управління витратами промислового підприємства є підхід через “показники, що характеризують співвідношення між результатом та витратами на його досягнення”. Але провести аналіз за даними показниками у промисловості стає можливим вже після отримання конкретних результатів запропонованих в управлінні витратами інноваційних змін. Але не кожна зміна у процесі управління витратами має включати в себе інноваційні введення. Це можна

Таблиця 3

Оцінка ефективності формування витрат НЗФ на основі критерію використання матеріальних ресурсів

Показник	2011 р.	2012 р.	2013 р.	Відносне відхилення	
				2012 від 2011 р.	2013 від 2012 р.
Обсяги виробництва продукції тис. грн.	6247323	4968852	3330538	-20,5	-33,0
Фіз.од (тис. тон)	661639	555330	387358	-16,1	-30,2
Матеріальні витрати, тис. грн	7652459	6395878	3272779	-16,4	-48,8
Матеріаломісткість (грошова форм)	1,23	1,29	0,98	+4,9	-24,0
Натуральна форма	11,57	11,52	8,45	-0,04	-26,6
Матеріаловіддача	0,82	0,78	1,02	-4,9	+30,8
Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних витрат				1,25	0,68

Розраховано автором на підставі [5; 8].

визнати основним недоліком цього методу тому, що не завжди розраховані заздалегідь показники змін призводять до очікуваного результату.

Розглянуті методи відбивають результат управління витратами в цілому, але не повною мірою характеризують ефективність і якість управління витратами за окремими економічними ресурсами: трудовими, виробничими, матеріальними. Для цього необхідне впровадження додаткових показників, які й повинні додатися до існуючих методів оцінки управління витратами феросплавного підприємства [9].

Загалом кожен із розглянутих методів має як свої переваги, так і недоліки (табл. 4).

хуванням специфіки феросплавного виробництва, може використовуватися власний відвальний матеріал;

- врахування впливу часткової заміни основної сировини у процесі розрахунку рівня ефективності управління витратами феросплавних підприємств.



Література

1. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / О. В. Крушельницька // Вісник ЖДТУ. — 2013. — №1(51). — С. 107–115.
2. Турило А. М. Управління витратами підприємства: Навч. посіб. / А. М. Турило, Ю. Б. Крав-

Таблиця 4

Аналіз підходів до оцінки ефективності управління витратами

Підхід	Переваги	Недоліки
Підхід через показники ефективності	– простота та своєчасність отримання необхідної інформації; – виділення та аналіз якісної та кількісної складової; – можливість оцінки кожної складової	– не визначає фактор, за рахунок якого відбулися зміни; – потребує застосування більш розширених показників
Підхід через показники витратомісткості	– враховують значну матеріаломісткість галузі; – характеризують ефективність управління основною складовою витрат феросплавних підприємств; – можливість дослідити динаміку показників матеріаломісткості	– необхідність розділення узагальнених показників на проміжні; – необхідність пошуку джерел для зниження матеріаломісткості
Підхід через показники співвідношення між результатом та витратами на його досягнення	– показує фактичну економію витрат у період після прийняття інноваційних змін; – показує зміни від зміни ціни матеріалу (у разі застосування дешевшого заміника) або нового способу оброблення матеріалу	– необхідність впровадження змін у виробничі процеси; – можливість оцінити ефективність управління витратами лише після повного впровадження інновацій

Джерело: розроблено автором на підставі [2; 3; 8].

Таким чином, для вдосконалення методики оцінки ефективності управління витратами феросплавних підприємств необхідно:

- застосування розподілу узагальнених показників на проміжні, які детально характеризуватимуть усі складові витрат;
- орієнтація управління витратами на пошук та аналіз (визначення місця) потенційної сировини, в ролі якої, з ура-

чук, А. А. Турило. — К.: Центр учбової л-ри, 2006. — 120 с.

3. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства / Ю. С. Цал-Цалко. — К.: ЦУЛ, 2002. — 656 с.

4. Головач Н. А. Статистичне забезпечення управління економікою: прикладна статистика: Навч. посіб. / А. В. Головач, В. Б. Захожай, Н. А. Головач. — К.: Вид-во КНЕУ, 2005. — 333 с.

5. Матеріали Smida — Бази даних. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://smida.gov.ua/>

6. Офіційний сайт Державної служби статистики України. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

7. Офіційний сайт Головного управління статистики у Запорізькій області. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zp.ukrstat.gov.ua/>

8. Череп А. В. Економічний аналіз: Навч. посіб. / А. В. Череп. — К.: Кондор, 2005. — 160 с.

9. Перевозчикова Н. О. Підхід до комплексної оцінки ефективності управління витратами коксохімічного підприємства / Н. О. Перевозчикова // Науч. труды. — 2011. — № 29–2. — С. 151–157.

Особлива увага в управлінні витратами ферросплавних підприємств зосереджена на плануванні та нормуванні витрат. Виявлено, що планування на ферросплавних підприємствах здійснюється за старою системою, сутністю якої є рівень досягнення планових показників, але при цьому не враховуються такі важливі складові всього виробничого процесу, як можливість скорочення витрат за рахунок використання потенційної сировини (відходів власного виробництва).

Особенное внимание в управлении затратами ферросплавных предприятий сосредоточено на планировании и нормировании затрат. Обнаружено, что на ферросплавных предприятиях планирование осуществляется на основании старой системы, сущностью которой является уровень достижения плановых показателей, но при этом не учитываются такие важные составные всего производственного процесса, как возможность сокращения затрат за счет использования потенциального сырья (отходов собственного производства).

The special attention in the management of ferro-alloy enterprises charges is concentrated on planning and setting of norms of charges. It is discovered that on the ferro-alloy enterprises of planning is carried out on the basis of the old system essence of which is a level of achievement of the planned indexes, but, such important component parts of all production process are not taken into account here, as possibility of cutback of spending due to the use of potential raw material (wastes of own production).

Надійшла 1 грудня 2014 р.