

О. О. ЧЕРНЯЄВА

Міжрегіональна Академія управління персоналом, м. Київ

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

Наукові праці МАУП, 2017, вип. 52(1), с. 96–104

Підвищення ролі системи управління витратами, визначення особливостей її формування в сучасних умовах зумовлене необхідністю досягнення кожним суб'єктом господарювання оптимального рівня витрат на виробництво та реалізацію продукції, від якого залежить успішна діяльність і прогресивний розвиток підприємств у майбутньому.

В умовах кризової економіки функціонування підприємств багато в чому зумовлено правильністю обраної стратегії управління, достатністю економічного потенціалу, конкурентоспроможністю продукції, місцем підприємства на ринку, а також досягнутим рівнем поточних витрат підприємств. Останній визначає кінцеві фінансові результати та шляхи подальшого існування й розвитку підприємства. Забезпечення оптимального рівня витрат дасть змогу створити належні умови для зростання конкурентних переваг та прибутку підприємств за рахунок економії ресурсів та їх раціонального використання, а також створити підґрунтя для розширення асортименту продукції, застосування гнучкого ціноутворення, ефективнішого використання потужностей підприємства, освоєння нових видів продукції, технологій виробництва тощо.

За таких обставин зазначені переваги забезпечення оптимального рівня витрат підприємства повинні бути синтезовані в єдину систему управління витратами, ефективного функціонування якої визначатиме напрями довгострокового економічного зростання підприємства.

Теоретико-прикладні аспекти функціонування системи управління витратами підприємств, формування окремих її складових розглядали такі вчені: А. М. Асаул, А. П. Аксьонов, Н. Б. Акуленко, Н. Т. Белуха, І. О. Бланк, І. М. Бойчик, Ф. Ф. Бутинець, М. В. Волкова, Л. Д. Воробйова, О. О. Гетьман, В. П. Гордановська, В. Я. Горфінкель, О. П. Градов, В. Б. Івашкевич, І. С. Довидович, Ю. С. Ігумнов, Є. Н. Клочкова, Н. П. Котерова, О. В. Крушельницька, П. О. Куцик, Л. О. Лігоненко, К. Ф. Лученко, А. П. Наливайко, А. А. Мазаракі, В. С. Марцин, Є. А. Мних, Ю. І. Осадчий, А. А. Пилипенко, О. В. Писарчук, В. А. Поздняков, С. Ф. Покропивний, Л. П. Радецька, Г. В. Савицька, Я. В. Соколов, А. Д. Шермет та ін.

Проаналізувавши наукові праці зазначених вчених, зауважимо, що діючі системи управління витратами мають певні недоліки, а також не повною мірою забезпечують комплексність процесу управління витратами, що негативно впливає на кінцеві результати функціонування підприємств. Тому питання обґрунтованого формування складових та особливостей системи управління витратами підприємств потребують подальшого вдосконалення.

Теоретично обґрунтуємо особливості формування системи управління витратами підприємства та вдосконалимо її складові елементи.

Перш ніж визначитися із сутністю поняття “управління витратами”, доцільно розглянути термін “управління”. Єдиного підходу до визначення управління не існує, що пов’язано з розвинутою еволюцією теорії і практики управління, в межах якої вчені з різних боків трактували його сутність.

Так, беручи до уваги еволюцію управлінської думки, можна зазначити, що найчастіше управління трактується з позицій трьох підходів: процесного, системного та ситуаційного.

З позицій процесного підходу: “...управлінням є сукупність процесів, операцій, процедур, спрямованої дії суб’єкта управління на об’єкт управління для досягнення поставленої мети, що забезпечує спільну роботу елементів об’єкта управління, підтримку об’єкта в заданому режимі або перетворення його в новий стан, що здійснюються за допомогою підготовки, ухвалення, реалізації та контролю над виконанням управлінських рішень” [1; 7; 9]. Тобто процесний підхід розглядає управління як процес — сукупність безперервних взаємопов’язаних дій.

Системний підхід розглядає об’єкти управління як системи — сукупність взаємопов’язаних елементів, а саме структури, завдань, технології, людей і цілей тощо [7, 36; 9, 125–126]. З точки зору цього підходу усі організації є відкритими системами, тобто взаємодіють із зовнішнім середовищем. Усередині організації існує безліч підсистем, кожна з яких має бути добре досліджена. Саме вивчення кожної підсистеми є особливістю і перевагою даного підходу.

Ситуаційний підхід базується на визначенні ситуації як певної сукупності обставин, що діють на організацію протягом певного періоду часу. Управління зводиться до розв’язання певних ситуацій з метою досягнення цілей організації [1, 36; 5, 87–89].

Отже, дослідження існуючих підходів до визначення поняття “управління” дало змогу зробити висновок, що воно повинно ґрунтуватися на поєднанні одночасно трьох підходів з метою більш повного та комплексного розкриття сутності управління витратами підприємства.

Управління витратами — це відносно молода сфера наукових і практичних інтересів. Вітчизняна практика господарювання містить багатий арсенал форм і методів впливу на витрати, які є елементами планування, стимулювання та інших ланок господарського механізму [2, 26–27].

Дослідивши праці з економічної літератури, виокремимо кілька основних визначень поняття “управління витратами”. Так, О. В. Крушельницька відзначає, що “...управління витратами — це складний, багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, ціллю яких є досягнення висо-

кого економічного результату діяльності підприємства” [8, 32]. О. П. Градов вважає, що “...управління витратами не завжди повинне бути спрямоване безпосередньо на економію витрат. Принциповим є забезпечення ефективності цих витрат, тобто одержання прибутку, що реально виправдовує витрати. Саме тому головним в управлінні витратами є запобігання потенційно неефективним витратам” [4, 65]. Ю. С. Ігумнов і К. Ф. Лученко визначають управління витратами як “планомірне формування витрат на виробництво та збут продукції й контроль за їх рівнем” [3, 33]. Проте таке визначення є дещо примітивним, оскільки управління витратами обмежується лише функцією планування витрат, у той час як управління витратами повинно бути спрямоване на їх оптимізацію.

Різноспрямованість розглянутих точок зору науковців обумовлюється насамперед особливостями витрат як об’єкта управління, а також деякими труднощами щодо здійснення та формалізації управління витратами на вітчизняних підприємствах (рис. 1).

Першою особливістю витрат як об’єкта управління виступає їх високий динамізм. Вони знаходяться в постійному русі, зміні. Так, у динамічних умовах функціонування постійно змінюються ціни на продукцію, товари, тари-



Рис. 1. Особливості управління витратами підприємства

фи на енергоносії і послуги, вартість утримання приміщень та обладнання, оновлюється асортимент, переглядаються норми витрачання матеріальних і трудових ресурсів, що відбивається на собівартості та загальному рівні витрат підприємств. Тому розгляд витрат у статистиці є умовним, оскільки він не відображає їх рівня в реальному житті [2, 27].

Основними труднощами у процесі управління витратами в даному випадку виступають обмежені можливості у виявленні адекватної та своєчасної зміни складу і структури витрат. Такі обмеження на підприємстві можуть бути усунені за допомогою якісного інформаційного забезпечення на всіх етапах управління витратами.

Друга особливість витрат як об'єкта управління полягає в їх різноманітності, що дає змогу виявити ступінь впливу окремих витрат на економічні результати діяльності підприємства. Однак це викликає труднощі вимірювання, обліку і оцінки витрат підприємства (третья особливість витрат), яка, у свою чергу, обумовлена відсутністю абсолютно точних методів для здійснення цих процесів [2, 28; 6]. Дана проблема також ускладнюється наявністю різних видів обліку витрат (управлінського, бухгалтерського, податкового, фінансового та ін.), які мають деякі відмінності в частині реєстрації та відображення інформації про витрати та її користувачів. Рішенням цих проблем в управлінні витратами виступає необхідність інтеграції системи управління витратами з іншими функціональними підсистемами та загальною системою менеджменту підприємства.

Четверта особливість витрат — це складність і суперечність впливу витрат на економічний результат підприємства. Так, підвищити прибуток підприємства можна за рахунок зниження поточних витрат, яке, проте, забезпечується підвищенням капітальних витрат на НДДКР, техніку і технологію, інновації у виробничий процес тощо. Високий прибуток від реалізації продукції нерідко значно скорочується внаслідок високих витрат на її утилізацію тощо [3, 32].

Додатковим ускладненням проблеми також виступає відсутність єдиної схеми економії ресурсів та витрат, спільної для всіх підприємств. Все залежить від характеру виробництва й реалізації продукції, використовуваної технології, конкретних умов, у яких протікає виробничий процес [8, 34]. Труднощі можуть бути усунені у разі урахування галузевих особливостей та специфіки діяльності підприємства в управлінні витратами.

І, нарешті, п'ята особливість витрат як об'єкта управління характеризується комплексністю оцінювання та планування витрат. Це пов'язано з тим, що процес управління витратами має на меті не тільки виявити, як саме вони сформувалися і які чинники мали на них вплив, а й має бути спрямований на прогнозування можливої величини витрат, максимально точно передбачення їх рівня та поточне оперативне втручання у діяльність підприємства в разі виявлення відхилень від наперед визначеного бажаного стану [5, 129]. Звідси випливає, що функції системи управління витратами, до яких відносять планування і прогнозування витрат, нормування і облік фактичних витрат, економічний аналіз, контроль і регулювання витрат, пошук резервів їх оптимізації, слід розглядати як комплексне завдання, що повинно вирішуватися

системно [6]. До того ж створення системи управління витратами вимагає творчого підходу, що висуває як необхідну умову високий професійний потенціал управлінських кадрів підприємства.

Таким чином, авторська позиція щодо сутності та змісту управління витратами підприємств зводиться до того, що воно являє собою систему взаємозв'язаних і взаємообумовлених процесів, що виявляють цілеспрямовану дію на величину, структуру та рівень поточних витрат [2; 3; 8; 9]. Якісна своєрідність даного процесу розкривається при реалізації системного підходу до управління, що дає можливість комплексно досліджувати об'єкт управління (у цьому випадку витрати, їх рівень, структуру), побудувати систему управління витратами, виділити основні завдання процесу управління, визначити послідовність їх виконання. Ефективність управління витратами підвищиться при поєднанні системного і ситуаційного підходів до управління, оскільки при подоланні інформації управління здійснюється на основі визначення найважливіших ситуаційних факторів. Присутність у цьому визначенні управління витратами процесного підходу дасть можливість більш раціонально витратити ресурси та відшукувати резерви оптимізації витрат за кожною функцією (процесом) управління підприємством.

Виходячи з розглянутих особливостей управління витратами, виявлено, що підсистема управління витратами повинна носити підпорядкований характер по відношенню до цілей та завдань управління всією фінансово-господарською діяльністю, й тому потребує визначення місця в загальній системі менеджменту підприємства (рис. 2).

З рис. 2 видно, що підсистема управління витратами, як і будь-яка інша система управління підприємством, складається з керуючої (суб'єкт управління) та керованої (об'єкт управління) систем, які тісно взаємодіють з усіма основними підсистемами підприємства. Так, підсистеми управління виробництвом продукції, постачанням сировини, матеріалів, комплектуючих, матеріально-технічним забезпеченням та збутом продукції безпосередньо впливають на процес формування витрат у підприємстві, величина та рівень яких, у свою чергу, визначають кінцеві фінансові результати підприємства, а також можливість стимулювання та розвитку персоналу.

Дуже важливим є також вплив підсистеми управління витратами на інноваційний розвиток та запровадження змін на підприємстві, оскільки вдосконалення діяльності відбувається під впливом інноваційних процесів, які потребують відповідних вкладень. Підсистема управління інформаційними потоками визначає ефективність функціонування підсистеми управління витратами, оскільки якісна та вчасна інформація щодо формування та здійснення витрат уможливорює виявлення напрямів їх оптимізації.

Отже, розглянуті особливості управління витратами, а також виявлене місце підсистеми управління витратами підприємства, дали змогу розкрити її сутність таким чином: система управління витратами підприємства являє собою сукупність елементів управління, які визначають напрями формування та оптимізації витрат у поточному та перспективних періодах (див. рис. 3).

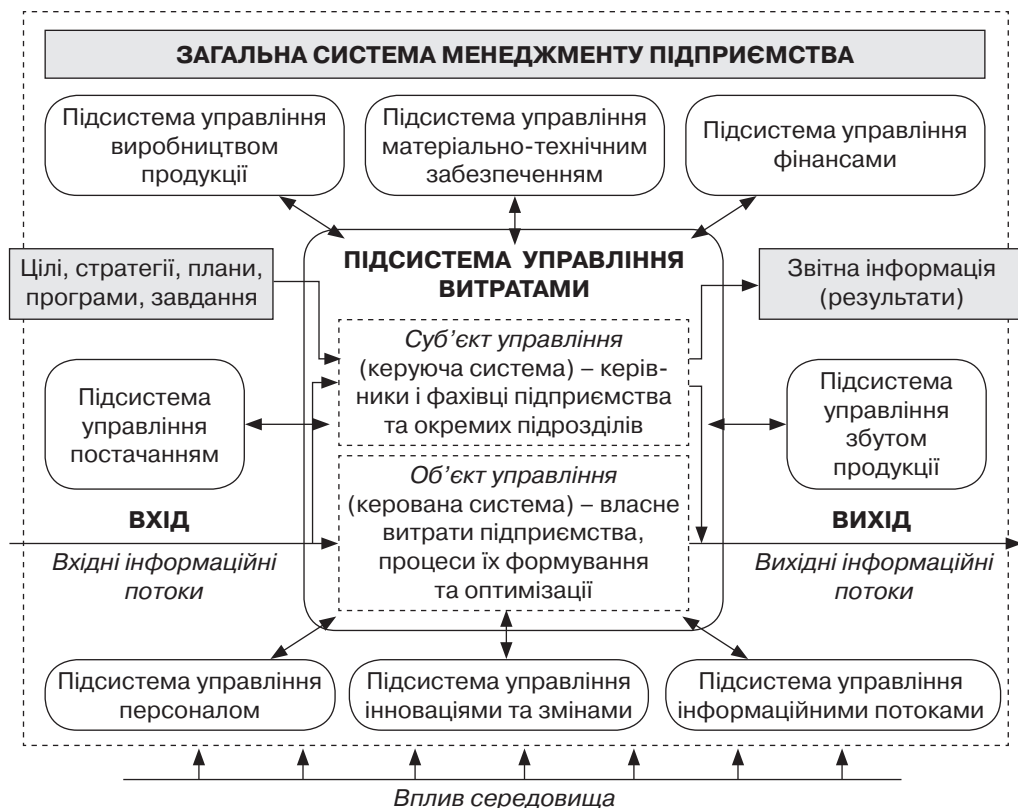


Рис. 2. Місце підсистеми управління витратами в загальній системі менеджменту підприємства

З огляду на наведену схему, першоосною управління витратами підприємства є внутрішні та зовнішні ситуативні умови або фактори, які формують первісне інформаційне забезпечення такого управління (структура бази даних, методи збору, обробки та відображення інформації, раціоналізація зв'язків між масивами та задачами тощо).

Головна мета і стратегія розвитку підприємства визначає мету, завдання, принципи та функції управління витратами підприємства, якими керує суб'єкт управління.

З авторської точки зору, метою управління витратами є досягнення високого економічного результату фінансово-господарської діяльності підприємства на основі забезпечення оптимальних витрат у поточному і перспективному періодах.

Для досягнення цієї мети система управління витратами підприємства повинна вирішувати такі завдання:

- виявлення ролі і місця управління витратами в загальній системі менеджменту підприємства як фактора підвищення економічних результатів діяльності;
- визначення зв'язку між цілями підприємства, величиною, рівнем і напрямками розподілу витрат;

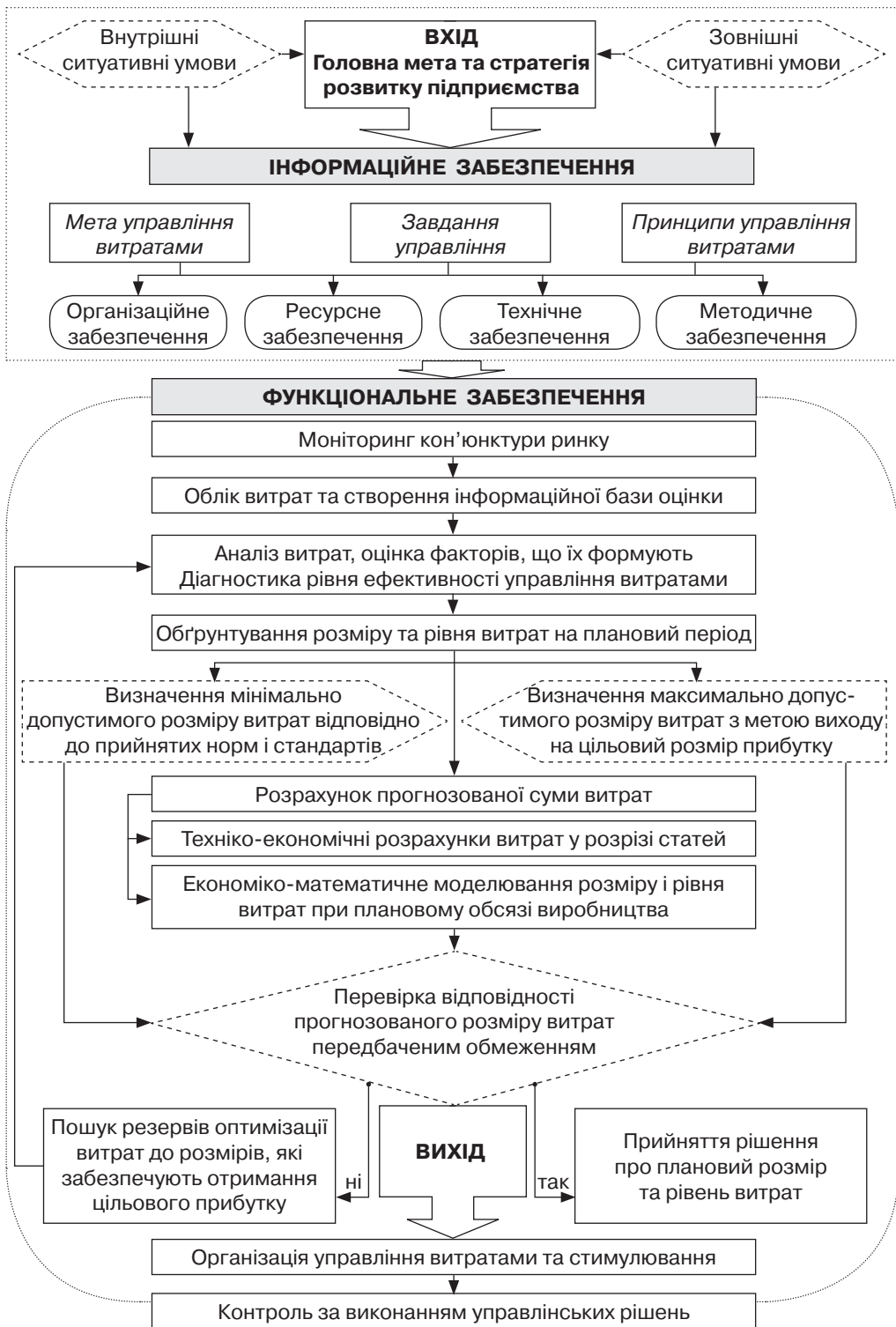


Рис. 3. Схема системи управління витратами підприємства

- забезпечення мінімізації розміру формованих витрат при наявних ресурсах, які мають у своєму розпорядженні підприємство, і при кон'юнктурі, що склалася на ринку;
- забезпечення оптимального співвідношення між рівнем витрат, обсягом виробництва, ціною і бажаним рівнем прибутку;
- оптимізація витрат та пошук резервів їх зниження за основними функціями та бізнес-процесами підприємства;
- забезпечення високої якості формованих витрат;
- забезпечення ефективної участі персоналу у формуванні витрат.

Обираючи принципи управління витратами, слід зазначити, що вони вже вироблені теорією та практикою управління [2; 8; 9], але найважливішими, на думку автора, є такі: принципи системності, адаптивності, гнучкості, методичної єдності, безперервності, об'єктивності, економічної обґрунтованості та достовірності.

На основі розглянутих цілей, завдань та принципів управління витратами формується його організаційне, ресурсне, технічне та методичне забезпечення. Функціональне забезпечення системи управління витратами підприємства базується на основних функціях менеджменту (облік та аналіз, планування, організація, стимулювання, контроль, моніторинг) та визначається завданнями, які на неї покладаються.

Отже, система управління витратами на підприємстві повинна формуватися на комплексній та системній основі і об'єднувати зусилля всіх служб і підрозділів підприємства. За таких умов система управління витратами дасть змогу підприємствам ефективно обґрунтовувати кінцеві результати своєї діяльності за рахунок оптимізації витрат, знаходити оптимальні пропорції між виробництвом продукції і спожитими ресурсами, а також розробляти напрями стратегічного розвитку підприємства в цілому. **Перспективами подальших розвідок у даному напрямі** є пошук та вдосконалення організаційно-економічних механізмів управління витратами підприємств, зокрема механізмів виявлення резервів їх оптимізації.

Джерела

1. *Веснин В. Р.* Стратегическое управление: учебник. Москва: Проспект, 2015. 328 с.
2. *Волкова М. В.* Система управління витратами промислового підприємства // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики [зб. наук. пр.] Харків: ХАІ, 2013. № 3 (23). С. 25–33.
3. *Воробійова Л. Д., Квятковська Л. А.* Удосконалення процесу ефективного управління витратами на машинобудівному підприємстві // Вісн. Хмельницького нац. ун-ту: наук. журн. Економічні науки. 2013. № 1 (196). С. 31–35.
4. *Градов А. П.* Экономическая стратегия фирмы: учеб. пособие / под ред. А. П. Градова. 4-е изд. Санкт-Петербург: Специальная лит., 2003. 958 с.
5. *Давидович І. Є.* Управління витратами [навч. посіб.]. Київ: ЦУЛ, 2008. 320 с.
6. *Колісник Г. М.* Складові системи управління витратами підприємницьких структур [Електронний ресурс] // Екон. вісн. ун-ту. 2011. № 17. URL: http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/evu/2011_17_2/Kolisnuk.pdf

7. Краснокутська Н. С., Пічугіна Т. С. Періодизація розвитку теорії стратегічного управління // Екон. стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг [зб. наук. пр.]. Харків: ХДУХТ, 2013. С. 35–40.
8. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах // Вісн. Житомирського держ. технологічного ун-ту. Серія: Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2016. № 1 (51). С. 31–35.
9. Пилипенко А. А., Дзюбко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія / за заг. ред. А. А. Пилипенка. Харків: ХНЕУ, 2011. 344 с.

Особливості формування системи управління витратами на підприємстві обумовлюються її комплексним та системним характером, оскільки вона органічно інтегрується з усіма іншими підсистемами підприємства, а також особливостями витрат як об'єкта управління. Змістове наповнення системи управління витратами складається з інформаційного, ресурсного, технічного, організаційного, методичного та функціонального забезпечення. Ефективне функціонування цих складових дасть змогу підприємствам раціонально планувати та розподіляти витрати, а також знаходити резерви їх оптимізації.

Features of formation of cost management system in the enterprise are due to its complex and systemic nature, as it seamlessly integrates with all other subsystems of the enterprise, as well as features of the costs as a object management. Information content of cost management system is composed of information, resource, technological, organizational, methodological and functional software. The effective functioning of these elements will enable enterprises to efficiently plan and allocate costs, and find the reserves of their optimization.

Особенности формирования системы управления расходами на предприятии обуславливаются ее комплексным и системным характером, поскольку она органично интегрируется со всеми другими подсистемами предприятия, а также особенностями расходов как объекта управления. Содержательное наполнение системы управления затратами состоит из информационного, ресурсного, технологического, организационного, методического и функционального обеспечения. Эффективное функционирование этих составляющих позволит предприятиям рационально планировать и распределять расходы, а также находить резервы их оптимизации.

Надійшла 1 лютого 2017 р.