

Піскун А.В.

кандидат економічних наук,
викладач кафедри менеджменту організацій,
Одеський національний економічний університет

Piskun Alona

Odessa National Economics University

ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

THEORETICAL ASPECT OF THE ENTERPRISE COST MANAGEMENT

У статті обґрунтовано актуальність і необхідність дослідження сучасних методів управління витратами підприємства. Саме це в умовах знецінення національної української валюти та неможливості забезпечити сталий економічний розвиток є першочерговим завданням для підвищення фінансової стійкості та незалежності, а також підтримки конкурентоспроможності більшості вітчизняних суб'єктів господарювання. Метою дослідження є узагальнення й подальший розвиток теоретико-методологічних підходів до сутності сучасних методів управління витратами підприємства. Встановлено необхідність індивідуального підходу до вибору методу управління витратами, а також формування власних комбінованих методів управління. Доведено ключову роль методів управління витратами в побудові загальної системи управління на підприємстві, що дасть можливість підвищити його фінансову стійкість. Результати проведеного дослідження можуть бути корисними та ефективними під час планування регіональної політики, яка спрямована на забезпечення сталого економічного розвитку як окремого підприємства, так і галузі загалом.

Ключові слова: витрати, класифікаційні ознаки, управління витратами, види витрат, система та методи управління витратами, фінансова стійкість.

В статье обоснованы актуальность и необходимость исследования современных методов управления расходами предприятия. Именно это в условиях обесценивания национальной украинской валюты и невозможности обеспечить устойчивое экономическое развитие является первоочередным заданием для повышения финансовой устойчивости и независимости, а также поддержания конкурентоспособности большинства отечественных субъектов хозяйствования. Целью исследования является обобщение и дальнейшее развитие теоретико-методологических подходов к сущности современных методов управления расходами предприятия. Установлена необходимость индивидуального подхода к выбору метода управления расходами, а также формирования собственных комбинированных методов управления. Доказана ключевая роль методов управления расходами в построении общей системы управления на предприятии, что позволит повысить его финансовую устойчивость. Результаты проведенного исследования могут быть полезными и эффективными при планировании региональной политики, которая направлена на обеспечение устойчивого экономического развития как отдельного предприятия, так и отрасли в целом.

Ключевые слова: расходы, классификационные признаки, управление расходами, виды расходов, система и методы управления расходами, финансовая устойчивость.

The relevance and necessity of research of modern methods of enterprise cost management are substantiated in the article. Given the devaluation of the Ukrainian currency and the inability to ensure sustainable economic development, there is a priority for increasing financial stability and independence, as well as maintaining the competitiveness of most domestic businesses. The purpose of the study is to generalize and further develop theoretical and methodological approaches to the essence of modern methods of enterprise cost management. The object of study is the actual costs of the organization, the process of their formation, reduction, and planning. The methods of theoretical generalization and comparison, system-structural analysis, and dialectical method are used in the work. The essence and concept of the socio-economic category of costs are defined. The main classification features of costs, according to their multiplicity and versatility need to be classified, are studied. Most Ukrainian companies use costly management methods. Modern foreign methods and tools of cost management of the business entity are described, including the method of ABC, CVP-analysis, target-costing, LCC-analysis, VCC method, absorption-costing, benchmarking, kaizen-costing, and cost-killing, EVA. For a more detailed understanding of each method, their main advantages and disadvantages are considered. This will allow one to choose the most effective and suitable method for each individual enterprise. Compliance with certain rules for building an effective cost management system is justified. The need for an individual approach to the choice of cost management method, as well as the formation of their combined management methods, is justified. The key role of cost management methods in building a general management system at the enterprise is proved: it will increase its financial stability. The results of this study can be useful and effective in planning of the effective regional policy that aims to ensure sustainable economic development of both the individual enterprise and the industry as a whole.

Key words: costs, classification features, cost management, types of costs, system and methods of cost management, financial stability.

Постановка проблеми. У швидко змінних умовах зовнішнього середовища сучасні підприємства постійно перебувають у пошуках ефективних методів оптимізації витрат, що дасть можливість досягнути високого рівня конкурентоспроможності та фінансової стійкості. При цьому традиційні методи орієнтуються саме на виробничий етап продукту, не враховуючи довиробничі та післявиробничі витрати. Отже, постає проблема вибору оптимального сучасного методу управління витратами.

Вибір найкращого методу управління витратами є важливою умовою успішної діяльності компаній, що дає змогу досягти оптимального рівня витрат виробництва, внаслідок чого підвищується конкурентоздатність продукції та стає реальним досягнення довгострокового економічного зростання.

Критичне вивчення низки наукових джерел показує ключову роль методів управління витратами в побудові загальної системи управління на підприємстві. Управління витратами є засобом досягнення високого економічного результату та фінансової стійкості підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми сутності економічних витрат підприємства та їх класифікаційних ознак були об'єктом вивчення таких науковців, як Ф.Ф. Бутинець, Ю.О. Ночовна, Р.О. Піскунов, Г.В. Ростовська [1–5]. Методи управління витратами та інструменти їх мінімізації досліджували І.А. Дмитрієв, Л.І. Дороженко, С.І. Дроб'язко, О.І. Корольова, Г.О. Партинов та багато інших зарубіжних і вітчизняних учених [6–11]. Вони впевнені, що необхідне створення уніфікованої системи управління витратами, що дасть змогу підприємству ефективно функціонувати та виготовляти конкурентоспроможну продукцію.

Незважаючи на значний інтерес науковців до проблеми витрат підприємства, багато питань, особливо пов'язаних з визначенням найбільш ефективного методу, залишаються відкритими.

Деякі науковці впевнені, що необхідно розмежувати ті методи, які використовуються для визначення собівартості продукції, і ті методи, що необхідні для зменшення витрат. Крім того, для вибору оптимального методу слід звертати увагу на особливості діяльності підприємства, його організаційну структуру, пріоритетні напрями розвитку тощо.

Мета статті полягає в узагальненні теоретичних і практичних засад системи управління витратами на підприємстві для пошуку шляхів її вдосконалення задля забезпечення фінансової стійкості.

Виклад основного матеріалу. Для вирішення методологічних питань управління витратами необхідно перш за все визначити їх сутність і зміст, що дасть можливість розробити економічно обґрунтовану систему управління витратами.

Аналіз робіт сучасних науковців дає можливість говорити про те, що під витратами підприємства розуміються явні (фактичні, розрахункові) виплати, тобто

виражені в грошовій формі фактичні витрати, зумовлені придбанням і витрачанням різних видів економічних ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних тощо) в процесі виробництва та обігу продукції, товарів або послуг.

Для ефективної організації системи обліку витрат необхідно застосовувати економічно обґрунтовану класифікацію витрат за певними ознаками. Це сприяє кращому плануванню та обліку витрат, а також точності їх аналізу, виявленню співвідношень між окремими видами витрат і обчисленню ступеня їх впливу на рівень собівартості та рентабельності виробництва. Метою класифікації витрат є надання допомоги керівнику в прийнятті правильних, обґрунтованих рішень.

Проаналізувавши наявні погляди щодо видів витрат, можемо сказати, що найбільш загальною можна вважати таку їх класифікацію: за статтями калькуляції; за економічними елементами; за роллю в процесі виробництва; по відношенню до обсягу виробництва; за способом включення до собівартості; за складом; за періодичністю виникнення; за участю в процесі виробництва; за ефективністю використання; за завданнями менеджера; за можливостями регулювання; за центрами відповідальності або за функціями діяльності.

Управління витратами включає прогнозування й планування витрат, їх організацію, координацію і регулювання, активізацію і стимулювання персоналу, облік, аналіз і контроль (моніторинг).

Предметом управління витратами є витрати підприємства в усьому їх різноманітті. Об'єктом управління витратами є витрати організації, процес їх формування й зниження. Суб'єктом управління витратами є керівники та фахівці організації і виробничих підрозділів. Елементами системи управління витратами є прогнозування й планування; нормування, організування, калькулювання, мотивація та стимулювання, облік, аналіз, регулювання, контроль.

Більшість сучасних методів поширена в зарубіжній практиці та досить ефективна для різних форм господарської діяльності, зокрема метод ABC, CVP-аналіз, таргет-костинг, LCC-аналіз, метод VCC, абзорпшн-костинг, бенчмаркінг, кайзен-костинг, кост-кілінг, EVA. Розглянемо більш детально їх сутність, проаналізуємо переваги та недоліки.

Метод ABC заснований на таких принципах: продукція споживає види діяльності, а виробнича діяльність споживає ресурси; витрати прямо пропорційно залежать від масштабів діяльності; спочатку ресурси розподіляють між центрами діяльності, а потім спрямовують на конкретні вироби.

Метод CVP-аналізу ґрунтується на зіставленні витрат підприємства, доходу від реалізації і прибутку, співвідношення яких дає змогу визначити обсяг реалізації, який забезпечить беззбитковості діяльності або планований фінансовий результат.

Метод таргет-костингу передбачає встановлення цільової собівартості на підставі заданої ціни реаліза-

ції та очікуваної величини прибутку. Для застосування цього методу необхідні такі умови: тісна горизонтальна взаємодія між функціональними підрозділами підприємства; організація постійного контролю рівня витрат; безперервне проведення маркетингового прогнозування та впевненість в отриманих результатах.

Метод LCC-аналізу передбачає визначення витрат на виробництво та продаж конкретного продукту протягом усього його життєвого циклу, подальше зіставлення з відповідними доходами. Умовами застосування є наявність точних і детальних маркетингових описів стану ринку та позиціонування продукції або послуг підприємства, чітка ідентифікація етапів життєвого циклу продукту.

Метод VCC розглядає ланцюжок споживчої вартості, зокрема передбачає аналіз витрат, які перебувають поза сферою прямої дії підприємства. Умовами застосування цього методу є відповідність стратегічного позиціонування підприємства особливостям діяльності підприємства та кон'юнктурі ринку, повне знання кон'юнктури ринку, внутрішніх процесів підприємства, цілісне уявлення про діяльність господарюючих суб'єктів, що взаємодіють з підприємством.

Метод абсорпшн-костингу полягає у включенні в собівартість продукції всіх витрат, зокрема накладних. Умовою застосування цього методу є використання методів розподілу накладних витрат, що дають змогу найбільш точно встановити величину накладних витрат, що включаються в собівартість одиниці продукції.

Метод бенчмаркінгу витрат передбачає порівняння стану управління витратами на підприємстві з підприємствами-лідерами для подальшого прийняття рішень щодо управління витратами. При цьому правильний вибір підприємства-еталона й наявність повної і достовірної інформації про еталонні результати та методи їх досягнення є невід'ємними умовами використання цього методу.

Метод кайзен-костингу передбачає не досягнення певної величини витрат, а постійне, безперервне та комплексне їх зниження; забезпечує цільову собівартість у процесі виробництва продукції. Для застосування цього методу необхідні такі умови, як постійність використання; проведення невеликих, але безперервних удосконалень виробничих процесів; залучення до цього процесу всіх співробітників, що сприяє створенню системи мотивації.

Метод кост-кіллінгу спрямований на максимальне зниження витрат у найкоротші терміни без шкоди для діяльності підприємства та перспектив його розвитку. Використовується в антикризовому менеджменті та управлінні конкурентоспроможністю. Метод вимагає наявності повної і достовірної інформації про стан витрат, прагнення керівництва до зниження витрат, побудованої особливим чином мотивації персоналу. Він дає змогу швидко скоротити витрати підприємства, що виникають у внутрішньому та зовнішньому середовищах, що є явною перевагою.

Одним із найбільш молодих методів управління витратами є метод EVA, який полягає у можливості прив'язати створення вартості до певних груп робітників або підрозділів і так отримувати критерій для диференційованої винагороди за виконану роботу на підприємстві.

Вибираючи потрібний метод управління витратами, керівництво підприємства має провести детальний аналіз їх переваг та недоліків, враховуючи специфіку діяльності (табл. 1).

Крім того, всі методи управління витратами діляться на такі дві групи: стратегічні та оперативні. Стратегічні методи дають змогу здійснювати управління в межах потенціалу підприємства в довгостроковій перспективі задля забезпечення конкурентної переваги за витратами з орієнтацією як на матеріальні, так і на нематеріальні фактори. Оперативні методи дають змогу здійснювати управління в рамках наявного потенціалу фірми в короткостроковій перспективі задля максимізації прибутку з орієнтацією на матеріальні чинники.

Можна стверджувати, що сучасні методи управління витратами характеризуються різноманітністю і наявністю декількох методик використання в межах не лише галузі, але й окремого підприємства.

Крім того, ефективна система управління витратами має ґрунтуватися на дотриманні певних правил, а саме:

- бути орієнтованою безпосередньо на задоволення інформаційних потреб підприємства під час управління його діяльністю;
- підприємство має право самостійно вибрати форми та системи управління витратами;
- пріоритетними мають бути саме стратегічні, а не поточні завдання й цілі;
- процес пошуку, передачі, нагромадження, оброблення та аналізу інформації має бути безперервним для задоволення потреб усіх рівнів управління підприємством;
- управління витратами має здійснюватися на основі кошторису (бюджету), що забезпечує взаємодію підрозділів та оцінку результатів їх діяльності;
- обов'язкова участь персоналу в процесі управління витратами;
- використання певного методу управління витратами має бути економічно обґрунтованим та мінімально трудомістким.

Висновки. Проведений аналіз свідчить про те, що управління витратами підприємства – це складний, багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату його функціонування. Існує багато як традиційних, так і сучасних методів управління витратами, які спрямовані на їх оптимізацію. Застосування того чи іншого методу є доцільним у різних ситуаціях та на різних підприємствах.

Недоліками наявних методів управління витратами є відсутність порядку регулювання й врахування су-

Переваги та недоліки методів управління витратами

Назва методу	Переваги	Недоліки
Метод ABC	Значне підвищення обґрунтованості віднесення накладних витрат на конкретний продукт; більш точне калькулювання собівартості; забезпечення взаємозв'язку одержуваної інформації з процесом формування витрат.	Зростання витрат на управління у зв'язку зі значними змінами в системі бухгалтерського обліку та вдосконаленням системи інформаційної підтримки.
Метод CVP	Простота та наочність, а також можливість визначити обсяг продажів, за якого досягається безбитковість виробництва або заданий фінансовий результат.	Складність поділу витрат підприємства на змінні та постійні; суттєва зміна кінцевого результату за будь-якої зміни вхідних факторів; неможливість проведення графічного аналізу за кількості видів продукції більше трьох; наявність допущення про незалежність продуктивності праці від масштабів діяльності та часу.
Метод таргет-костингу	Маркетингова орієнтація виробництва; можливість визначення цільових витрат для нових продуктів; контроль витрат на етапі планування.	Значний час та інвестиції для цільового зниження витрат, можлива відсутність у підприємства технічних можливостей для зниження собівартості до заданого рівня.
Метод LCC	Отримання в довгостроковому періоді оцінки понесених витрат та їх покриття відповідними виробу доходами; забезпечення точного прогнозу всіх витрат і співвідношення одержуваного доходу та понесених витрат; забезпечення стратегічного бачення структури витрат і зіставлення її зі структурою доходів.	Відсутність періодизації фінансових результатів; невизначеність в обліку накладних витрат; можливі витрати на отримання більш глибокої додаткової інформації.
Метод VCC	Дає змогу представити величину витрат підприємства у зв'язку зі створенням нової вартості, оцінити доцільність процесів, що ведуть до формування витрат, максимально повно прив'язати витрати підприємства до очікуваних доходів.	Вимагає створення відповідного інформаційного забезпечення, постійної оптимізації витрат у рамках оперативного управління діяльністю підприємства та участі кваліфікованих фахівців.
Метод абзорпшн-костингу	Відсутність поділу витрат підприємства на постійні та змінні; точне визначення фінансового результату діяльності фірми; чітке обґрунтування необхідності додаткового замовлення або відмова від нього.	Умовність у розподілі накладних витрат; встановлення фактичної собівартості одиниці продукції тільки в кінці періоду; включення в собівартість продукції не пов'язаних з процесом виробництва витрат; ускладнення процедур обліку; недостатня увага, приділена характеру поведінки витрат залежно від обсягу продукції, що випускається.
Метод бенчмаркінгу	Дає змогу використовувати досвід і технології інших підприємств.	Ймовірність неправильного вибору підприємства-еталона та високі вимоги до системності й цілеспрямованості у застосуванні досвіду інших фірм.
Метод кайзен-костингу	Забезпечення безперервного зниження витрат і утримання їх на заданому рівні.	Пов'язані зі складнощами мотивування персоналу та підтримкою залучення в діяльність організації.
Метод кост-кілінгу	Дає змогу швидко скоротити витрати підприємства, що виникають у внутрішньому та зовнішньому середовищах.	Певна жорсткість методу (включає скорочення витрат на заробітну плату та скорочення персоналу) і необхідність системного застосування.
EVA-підхід	Відкривається потенціал, який закладений у персоналі будь-якої організації; надає інформацію і мотивацію співробітникам; дає змогу враховувати дохідність та ризики проєктів (операційні і фінансові); дає можливість уникнути розбіжностей між фінансовою звітністю та реальним станом речей.	Недооцінка таких факторів довгострокового успіху, як знання персоналу, інформаційні технології, корпоративна культура; досить складні розрахунки; орієнтація переважно на короткострокову перспективу, а не на довгострокову.

Джерело: узагальнено автором за даними джерел [6–11]

марних витрат на стадіях життєвого циклу продукції; не приділення уваги розрахункам витрат на попередніх стадіях виробничого процесу; не обов'язковість результатів прогнозних значень для наступних стадій; не визначення структури управління витратами на виріб. Все це приводить до того, що неможливо цілеспрямовано впливати на оптимізацію та зниження сумарних витрат; затягується освоєння економічних параметрів виробу через відсутність послідовності економічних

показників за стадіями життєвого циклу товару; можливе впровадження проєктів не з максимальною ефективністю. Результатом є загальне зниження ефективності управління витратами у виробництві.

Для правильного вибору методу оптимізації витрат необхідно враховувати велику кількість як зовнішніх, так і внутрішніх факторів. Саме визначення таких факторів та оцінка їх впливу на витрати підприємства є напрямами подальших досліджень.

Список літератури:

1. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. Вип. 1 (22). С. 11–18.
2. Ночовна Ю.О. Класифікація витрат за елементами та статтями: сучасний стан і проблеми. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2011. № 35. С. 228–231.
3. Піскунов Р.О. Морфологічний аналіз дескриптивних чинників дефініції «витрати». *Новини наукової думки – 2014* : матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції, Болгарія, 15–22 травня 2014 р. Софія : «Бял ГРАД-БГ» ООД, 2014. Т.4. С. 66–68.
4. Піскунов Р.О. Класифікація витрат підприємства: проблеми та недоліки. *Європейська наука XXI століття* : матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції, Польща, 7–15 травня 2014 р. Przemysl : Nauka i studia, 2014. V. 5 : Ekonomiczne nauki. S. 22–24.
5. Ростовська Г.В. Витрати: економічна сутність та напрямки дослідження. *Вісник Донецького національного університету*. 2009. № 2. С. 65–68.
6. Дмитрієв І.А., Лисенко А.О., Деділова Т.В. Управління витратами підприємств дорожнього господарства : монографія. Харків : ХНАДУ, 2015. 156 с.
7. Дороженко Л.І. Сучасні методи обліку витрат у контексті зарубіжного досвіду. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2014. № 2. С. 72–76.
8. Дроб'язко С.І. Методичні основи управління витратами підприємства. *Економіка підприємства*. 2010. № 1. С. 57–59.
9. Дроб'язко С.І. Основні характерні риси сучасних методів управління витратами. *Бюлетень міжнародного Нобелівського економічного форуму*. 2012. № 1 (5). Т. 2. С. 107–115.
10. Корольова О.І. Облік витрат виробництва: проблеми та перспективи. *Економіка та управління на транспорті*. 2015. Вип. 1. С. 79–90.
11. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія. Київ : УБС НБУ, 2008. 219 с.

References:

1. Butinec' F.F. (2012) Vitraty virobnytva ta jih klasifikacija dlja potreb upravlinnja [Production costs and their classification for management]. *Problemi teoriji ta metodologii buhgalters'kogo obliku, kontrolju i analizu – Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis*, no. 1 (22), pp. 11–18. (in Ukrainian)
2. Nochovna Ju.O. (2011) Klasifikacija vitrat za elementami ta stat'tjami: suchasnij stan i problemi [Classification costs for items and articles: present situation and problems]. *Visnik L'vivs'koi komercijnoi akademiji – Bulletin of Lviv Commercial Academy*, no. 35, pp. 228–231. (in Ukrainian)
3. Piskunov R.O., Ishhenko K.I. (2014) Morfolozichnij analiz deskriptivnih chinnikov definiciji "vitraty" [Morphological analysis of the factors descriptive definition of "costs"]. *Novini naukovoi dumki – 2014 – News of thought-2014* : Proceedings X International Scientific Conference (Vols. 4), (pp. 66–68). Sofija: "Bjal GRAD-BG" OOD. (in Bulgaria)
4. Piskunov R.O., Ishhenko K.I. (2014) Klasifikacija vitrat pidprijemstva: problemi ta nedoliki [Classification of costs of the enterprise: problems and shortcomings]. *Yevropejs'ka nauka XXI stolittja – European Science XXI century*: Proceedings X International Scientific Conference. (Vol. 5), (pp. 22–24). Przemysl: Nauka i studia. (in Poland)
5. Rostovs'ka G.V. (2009) Vitraty: ekonomichna sutnist' ta naprjamki doslidzhennja [Costs: economic nature and direction of research]. *Visnik Donec'kogo Nacional'nogo universitetu – Bulletin of Donetsk National University*, no. 2, pp. 65–68. (in Ukrainian)
6. Dmitriev I.A., Lisenko A.O., Dedilova T.V. (2015) Upravlinnja vitratami pidprijemstv dorozhn'ogo gospodarstva [Cost management companies road economy]. Kharkov: HNADU. (in Ukrainian)
7. Dorozhenko L.I. (2014) Suchasni metody obliku vytrat u konteksti zarubizhnogo dosvidu [Modern methods of cost accounting in the context of foreign experience]. *Derzhava ta regiony. Ser.: Ekonomika ta pidprijemnyctvo*, no. 2, pp. 72–76.
8. Drob'jazko C.I. (2010) Metodichni osnovi upravlinnja vitratami pidprijemstva [Methodical bases of enterprise cost management]. *Ekonomika pidprijemstva – Business enterprises*, no. 1, pp. 57–59. (in Ukrainian)
9. Drob'jazko C.I. (2012) Osnovni harakterni risi suchasnih metodiv upravlinnja vitratami [Basic features of modern management costs]. *Bjuleten' mizhnarodnogo Nobelivs'kogo ekonomichnogo forumu – Nobel Economic Herald*, no. 1 (2), pp. 107–115. (in Ukrainian)
10. Korol'ova O.I. (2015) Oblik vytrat vyrobnytva: problemy ta perspektyvy [Accounting of production costs: problems and prospects]. *Ekonomika ta upravlinnja na transporti*, vol. 1, pp. 79–90.
11. Partin G.O. (2008) Upravlinnja vitratami pidprijemstva: konceptual'ni zasadi, metodi ta instrumentarij [Cost management company: conceptual principles, methods and tools]. Kyiv: UBS NBU. (in Ukrainian)