

## ДОСЛІДЖЕННЯ МЕТОДІВ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА СУЧАСНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

### RESEARCH METHODS OF COST MANAGEMENT FOR MODERN ENTERPRISES

**Ляшко І.І.**

кандидат наук з державного управління,  
доцент кафедри маркетингу,  
Донецький державний університет управління

**Єременко О.М.**

кандидат економічних наук, доцент кафедри маркетингу,  
Донецький державний університет управління

*У статті досліджено проблему управління витратами підприємства та їх оптимізація. Обґрунтовано необхідність застосування раціональної системи управління витратами та використання новітніх методів управління для здійснення обліку витрат. Проаналізовано традиційні та сучасні методи управління витратами, виявлено їхні переваги та недоліки.*

**Ключові слова:** витрати, системи управління, методи управління, контроль витрат, облік витрат, оптимізація, підприємство.

*В статье исследована проблема управления затратами предприятия и их оптимизация. Обоснована необходимость применения рациональной системы управления затратами и использование новейших методов управления для осуществления учета затрат. Проанализированы традиционные и современные методы управления затратами, выявлены их преимущества и недостатки.*

**Ключевые слова:** затраты, системы управления, методы управления, контроль затрат, учет затрат, оптимизация, предприятие.

*In the article the problem of enterprise cost management and cash optimization. The necessity of the application of a rational system of cost management and use of the latest management techniques to make accounting losses. Analyzes traditional and modern methods of cost management revealed their advantages and disadvantages.*

**Keywords:** cost management, management, cost control, cost accounting, optimization, enterprise.

**Постановка проблеми** у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. У міру того, як ускладнюються умови господарської діяльності та зростають попити до росту рентабельності продажів, зростає і необхідність обліку витрат на виробництво. Кожне підприємство має чітку уяву про склад витрат на виробництво готової продукції та їхню окупність. За функціонування ринкових механізмів виникає необхідність удосконалення та створення чіткої системи аналізу та контролю витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції, що є найважливішими інструментами управління підприємством та розділом управлінського обліку. Саме собівартість виробництва одиниці продукції є основою для прийняття управлінських рішень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій**, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спираються автори. Проблеми управління витратами та методи їх контролю,

що впливають на діяльність підприємства та його рентабельність, було висвітлено в роботах Власюка Г.В., Гудима О.В., Грецака М.Г., Кальєніна Н.В., Коцюби О.С., Пилипенка О.О. та ін.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Мета статті – дослідження традиційних та сучасних методів управління витратами, виявлення їх переваг та недоліків, а також визначення найефективніших.

**Виклад основного матеріалу дослідження** з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. На сучасних українських підприємствах витрати є об'єктом обліку, хоча ринкові умови вимагають обов'язкового розгляду їх як об'єкта управління.

Слід зазначити, що процес господарської діяльності – це поєднання трьох «вічних» елементів: цілеспрямованої упредмеченої діяльності людей як робочої сили, предметів праці – сировини, матеріалів та засобів праці – основних засобів. Два останні елементи є матеріальною осно-

вою господарювання – засобами виробництва, створеними раніше затраченою працею [1, с. 78].

Національний бухгалтерський стандарт П(С)БО 16 «Витрати» визначає витрати підприємства як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу. Витрати підприємства на рівні виробничих структурних підрозділів виступають у формі виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) [6, с. 5].

Для управління контролерам потрібні не просто витрати, а інформація про їх об'єкти – продукцію, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують здійснення витрат, пов'язаних з їх виробництвом.

За вартісною формою продукція (роботи, послуги) підприємства складається з трьох частин: вартості витрачених засобів виробництва; вартості продукту, створеного необхідною працею; вартості продукту, створеного додатковою працею. Отже, виражені в грошовій формі витрати на витрачені засоби виробництва, оплату праці і соціальні заходи становлять собівартість продукції, під якою прийнято розуміти можливість кожного підприємства замінити витрачені ним ресурси, щоб безперервно продовжувати виробництво.

Оптимізація рівня виробничих витрат повинна розглядатися як основа їх успішного функціонування, яка буде здатна забезпечити рентабельність та прибутковість виробництва, а також високу конкурентоспроможність продукції, що виробляється. Нині на більшості вітчизняних підприємств існують багато проблем з обліку витрат, які можуть бути вирішені за допомогою ефективної та раціональної системи управління витратами та використання методів управління витратами, у тому числі новітніх [2, с. 132].

Методи управління витратами було розглянуто в працях Кальєніна Н.В.; аналіз систем обліку витрат на виробництво, а саме стандарт-косту і директ-костингу, здійснили науковці Гудима Д.Р і Власюк В.Г.

Управління витратами являє собою процес цілеспрямованого формування витрат на підприємстві щодо їх видів, місць виникнення, носіїв за умовою постійного контролю рівня витрат та стимулювання їх зниження. Система управління витратами є важливим елементом внутрішнього економічного механізму будь-якого підприємства [3, с. 48].

На даний час директ-костинг використовується в таких варіантах:

1. Класичний директ-костинг, що передбачає калькулювання за прямими витратами (всі змінні).

2. Система змінних витрат – калькулювання здійснюється за змінними витратами, до яких належать прямі витрати і змінні непрямі витрати.

3. Система обліку витрат залежно від завантаження виробничих потужностей: у калькуля-

цію включаються всі змінні витрати і частина постійних, що визначається відповідно до коефіцієнта використання виробничої потужності. Спільне полягає в тому, що калькулюється не повна, а часткова собівартість.

За даного варіанту управління витратами передбачається, що тільки змінні витрати залежать від завантаженості потужностей або від обсягу продукції, а тому тільки вони можуть бути віднесені на об'єкт витрат. Таким чином, до собівартості носія витрат не включаються постійні витрати, вони зазвичай покриваються маржинальним прибутком, отриманим від продажу продукції. Якщо максимальний розмір, якого можуть досягти постійні витрати, відповідає величині маржинального прибутку, то підприємство зазнає збитків.

У нашій країні та країнах СНД до останнього часу була поширена система обліку та калькулювання повної собівартості, а система директ-костингу практично не застосовувалася. Через це серед учених зазначених країн немає єдиного погляду на суть цієї системи [4, с. 33].

Переваги системи «стандарт-кост» перед іншими системами обліку витрат на виробництво полягають у такому: система використовується для прийняття рішень, особливо якщо стандарти розроблені окремо за змінними елементами витрат, а також у разі правильно встановлених цін на матеріали і норм витрат на робочу силу; на підставі встановлених стандартів можна заздалегідь визначити суму очікуваних витрат на виробництво і реалізацію виробів, обчислити собівартість одиниці виробу для визначення цін, а також скласти звіт про прибутки та збитки. За цієї системи керівництво підприємства отримує інформацію про величину відхилень від нормативів і про причини їх виникнення, яка використовується для оперативного прийняття управлінських рішень щодо усунення відхилень; менш складна техніка ведення обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції, оскільки заздалегідь відомі нормативні величини виробничих витрат. Система «стандарт-кост» використовується для оцінки виконання встановленого замовлення; у разі правильно організації її організації облік ведеться за принципом виключення, тобто враховуються лише відхилення від стандартів, тобто бухгалтерський облік стає менш трудомістким.

Дослідження показали, що система має й недоліки. Важко скласти стандарти згідно з технологічною картою виробництва. Зміна цін ускладнює обчислення незавершеного виробництва і вартості залишків готових виробів на складі. У разі виконання підприємством різних за характером і типом замовлень за порівняно короткий час обчислювати стандарт на кожне замовлення незручно.

Традиційні системи контролю витрат (у тому числі аналіз відхилень) сфокусовані переважно на змінні витрати і мало допомагають під

час вирішення проблем, пов'язаних із постійними накладними витратами. Нині в управлінні витратами найпоширенішими є новітні методи: ABC- метод, кайзен-костинг, таргет-костинг, абзорпшн-костинг, CVP-аналіз, кост-кліринг, бенчмаркінг витрат, LCC-аналіз, методи EVA. Отже, доцільно розглянути детальніше дані методи управління витратами [5, с. 8].

*ABC-метод*, або облік витрат на основі видів діяльності. Згідно із цим методом, діяльність підприємства розглядається як процеси або робочі операції. Сума витрат упродовж періоду або на певний вид продукції визначається на основі витрат на здійснення сукупності відповідних процесів і операцій. Застосування цього методу передбачає виокремлення видів діяльності і операцій за ними, розширення наявної системи управлінського обліку. Перевагами даного методу є підвищення обґрунтованості віднесення накладних витрат на конкретний продукт; точніше калькулювання собівартості; забезпечення взаємозв'язку отриманої інформації з процесом формування витрат.

Ще одним новітнім методом управління витратами є *кайзен-костинг*. Він застосовується для досягнення цільової собівартості, але на відміну від *таргет-костингу* полягає в постійному вдосконаленні якості процесів на всьому підприємстві за участі всіх його працівників, що дає можливість зменшити непродуктивні витрати. Перевагою кайзен-костингу є те, що він забезпечує постійне зменшення витрат і утримання їх на заданому рівні, а основним недоліком є необхідність мотивації працівників і корпоративної культури, що підтримує залучення персоналу в діяльність підприємства. Взаємодія методів таргет-костингу та кайзен-костингу дасть змогу ефективно управляти собівартістю.

*Кост-кліринг* – один із найжорсткіших методів управління витратами. У результаті його застосування відбувається зменшення витрат на оплату праці і, як наслідок, скорочення штату працівників, вивільнення і продаж деяких активів, повне або значне зменшення витрат на соціальну сферу. Метою кост-клірингу є швидке скорочення витрат підприємства без шкоди для його діяльності та перспектив розвитку. Також даний метод орієнтований більше на витрати, що виникають у внутрішньому і у зовнішньому середовищі. Отже, перевагою кост-клірингу є те, що він дає можливість скоротити витрати підприємства, а недоліком – значна жорсткість, бо він передбачає зменшення витрат на заробітну плату і скорочення персоналу; використання його час від часу або лише у окремих підрозділах підприємства не дасть очікуваних результатів.

Ще одним методом управління витратами є *CVP-аналіз*, тобто аналіз точки беззбитковості. Даний метод ґрунтується на зіставленні трьох величин: витрат підприємства, доходів від реалізації й отримуюваного прибутку, залежність яких дає можливість визначити виторг від ре-

лізації, що за відомих величин постійних витрат підприємства і змінних витрат на одиницю продукції забезпечить беззбитковість діяльності запланований фінансовий результат. Перевагами даного методу є те, що він дає можливість визначити обсяг продажу, за якого досягається беззбитковість виробництва або заданий фінансовий результат, простота, наочність і оперативність методу. Недоліками даного методу є поділ витрат підприємства на змінні, які лінійно залежать від обсягу продукції, і постійні, які від нього не залежать, що на практиці зробити досить складно; будь-яка зміна наявних у моделі чинників може суттєво змінити кінцевий результат; ґрунтується на припущенні, що продуктивність праці, яка безпосередньо визначає змінні витрати, не залежить від масштабу й не змінюється в часі. Виявлено, що CVP-аналіз доцільно використовувати тим підприємствам, яким важливо визначити, яку продукцію і в якому обсязі необхідно виробляти для одержання більшого прибутку [7, с. 95].

Отже, для високоефективної і рентабельної діяльності підприємства на даний час та у перспективі необхідно застосовувати сучасні та новітні методи управління витратами. На нашу думку, на сучасних українських підприємствах найдоцільніше використовувати ABC-аналіз, оскільки в результаті впровадження у виробництво досягнень науково-технічного прогресу, тотальної автоматизації і механізації виробництва частка прямих витрат у собівартості постійно знижується [8, с. 129]. Тобто стає зрозумілим, що для сучасного підприємства характерним має стати пошук шляхів управління не стільки прямими, скільки накладними витратами. Але все ж таки підприємство повинно самостійно обрати метод, який буде найефективнішим для його виду і напрямів діяльності.

**Висновки** з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Дослідження доводить, що застосування даних систем управління витратами можна розглядати на перспективу під час упровадження управлінського обліку, але деякі елементи системи можуть бути використані й нині. Так, розподіл витрат на постійні та умовно-змінні може бути використаний для:

- планування витрат за видами діяльності (планування умовно-змінних витрат здійснюється за нормами витрат ресурсів на одиницю виготовленої продукції);

- укрупненого планування витрат за видами діяльності на підставі витрат базового періоду;

- розрахунку маржинального прибутку й точки беззбитковості виду діяльності;

- аналізу витрат у разі відхилення фактичних витрат від планових показників з урахуванням відхилень обсягу виробництва від планового значення.

Таким чином, проведений аналіз сучасних методів управління витратами показав, що

для вирішення проблеми оптимізації витрат та ефективності господарювання компаній необхідний індивідуальний підхід до вибору наявних систем управління витратами, а в низці

випадків – до формування власної системи управління з урахуванням галузевих особливостей, організаційної структури і масштабності корпорації.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Власюк Г.В. Аналіз та оцінка існуючих систем управління витратами / Г.В. Власюк // Держава та регіони. – 2012. – № 6. – С. 78–79.
2. Грещак М.Г. Внутрішній економічний механізм підприємства / М.Г. Грещак, О.М. Гребешкова, О.С. Коцюба. – К.: КНЕУ, 2001. – 228 с.
3. Гудима О.В. Системи обліку витрат на виробництво та їх характеристика / О.В. Гудима // Держава та регіони. – 2011. – № 2. – С. 47–49.
4. Кальєніна Н.В. Методи управління витратами, їх переваги та недоліки / Н.В. Кальєніна // Держава та регіони. – 2012. – № 5. – С. 32–35.
5. Пилипенко О.О. Управління витратами на сучасних підприємствах / О.О. Пилипенко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 12. – С. 8–9.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» // Бухгалтерія: право, податки, консультації. – 2001. – № 5.
7. Петрович Й.М. Організація виробництва: [підручник] / Й.М. Петрович, Г.М. Захарчин. – Львів: Магнолія плюс, 2014. – 120 с.
8. Економіка виробничого підприємства: [навч. посіб.] / За ред. Й.М. Петровича. – К.: Знання, 2012. – 316 с.