

УДК 338.43

Л.О. Ющишина, к.е.н., доцент

Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки

ЕЛЕМЕНТЫ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ВИТРАТАМИ: ОРГАНИЗАЦИОННЫЙ АСПЕКТ

У статті розглянуто теоретичні положення програмно-цільового підходу до системи управління витратами. Сформульовано процедуру організаційного забезпечення управління витратами. Обґрунтовано впровадження інтегрованих економічних центрів управління витратами.

Ключові слова: витрати, система управління, організаційна структура управління витратами.

L. Yushchyshyna

ELEMENTS OF COST MANAGEMENT SYSTEM: ORGANIZATIONAL ASPECTS

The article theoretical principles of the program-targeted approach to the system management cost are investigated. The procedure of the organizational support of management of the cost is formulated. The implementation of the integrated economic centers of cost management is grounded.

Keywords: cost, management system, organizational structure of costs management.

Л.А. Ющишина

ЭЛЕМЕНТЫ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ РАСХОДАМИ: ОРГАНИЗАЦИОННЫЙ АСПЕКТ

В статье рассмотрены теоретические положения программно-целевого подхода к системе управления расходами. Сформулирована процедура организационного обеспечения управления расходами. Обосновано внедрение интегрированных экономических центров управления расходами.

Ключевые слова: расходы, система управления, организационная структура управления расходами.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Скорочення витрат є основою для ефективного функціонування підприємства. Економічна ефективність бізнесу – це ефективність використання залучених у цей бізнес ресурсів. В умовах

адміністративно-командної системи, коли всі стратегічні та значна кількість поточних рішень приймалися галузевими і територіальними органами управління, потреби в системі управління витратами у вітчизняних підприємств не було. У ринкових умовах господарювання підприємства отримали економічну незалежність, тому ефективність їхньої діяльності залежить від ефективності управління, зокрема управління витратами.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Область управління витратами одна з найбільш опрацьованих у світовій практиці. Однак, як показав проведений аналіз наукової літератури, поняття системи управління витратами не до кінця розроблено. По-перше, через неоднозначне розуміння сутності системи управління, по-друге, вибір підходу до визначення елементів системи, їхньої кількості і змісту також обумовлює складність досліджуваного поняття. Таке положення показує недостатню розробленість цього питання і необхідність проведення подальших досліджень.

Так, Жовнірова М.В. основні поняття та процедури в системі управління витратами розглядає за трьома напрямками [5, с.1]: планування витрат; облік та план-фактичний контроль витрат; корегуючий вплив на процес формування витрат.

Грещак М. Г., Коцюба О. С. вважають, що конкретизація системи управління витратами відбувається разом із конкретизацією характеристик її окремих елементів чи деякої їх підмножини, які утворюють певну підсистему. Систему управління витратами, як одну із підсистем менеджменту підприємства, вони розглядають у трьох аспектах: функціональному, організаційному та мотиваційному. У контурі загального циклу управління витратами організаційний аспект пов'язують із визначенням місць формування витрат і центрів відповідальності за їх дотримання та розробленням ієрархічної системи лінійних і функціональних зв'язків працівників, які виконують певний комплекс робіт [2,с.30].

Дем'яненко С. І. визначаючи сутність системи управління витратами зазначає, що «особливість цієї системи полягає в її орієнтації на детальний облік витрат на виробництво, пов'язаних із використанням ресурсів і калькулюванням собівартості продукції з

метою вишукування резервів зниження витрат на одиницю продукції» [3, с. 89].

Белявцева В. В. систему управління витратами визначає як «систему економічних засобів і методів спрямованого впливу на інтереси підприємства з метою узгодження з інтересами споживачів і суспільства в цілому» [1, с. 4].

Аналіз праць, що стосуються різною мірою системи управління витратами, показує, що практично в кожній роботі містяться положення, які ґрунтуються на об'єктивному вивченні теорії і практики управління. Єдиним, на наш погляд, загальним недоліком цих досліджень є відсутність об'єктивності в інструментарії вчених, що вимагає розгляду системи управління витратами з використанням програмно-цільового підходу. Тільки розгляд системи управління витратами з використанням програмно-цільового підходу дозволить розкрити її зміст так, щоб теоретичні положення з максимальною ефективністю використовувалися в практичній діяльності.

Цілі статті. Метою дослідження є формування основних вимог до побудови структури управління витратами підприємства з використанням програмно-цільового підходу.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Управління витратами є основною складовою процесу управління будь-якої організації, особливо бізнес-організації. Вдало побудована на підприємстві система управління витратами дозволяє їх знижувати, а значить, знижувати ризики бізнесу, з одного боку, та отримати більший прибуток при тій же ціні й обороті - з іншого.

На нашу думку, система управління витратами має багатоступеневу структуру з значною кількістю напрямів діяльності. За такого підходу система управління витратами складається з комплексу взаємопов'язаних підсистем (елементів), що виділяються за функціональними і організаційними ознаками. Такі підсистеми (елементи), виконуючи певні завдання, можуть працювати автономно, але обов'язково мають спрямовуватись на вирішення загальної мети підприємства. Враховуючи це, нами виділено основні елементи системи управління витратами, якими є: підсистема планування витрат; підсистема розвитку організаційної структури управління витратами; підсистема мотивації за зниження

рівня витрат та ресурсозбереження; підсистема обліку та контролю витрат (рис.1).

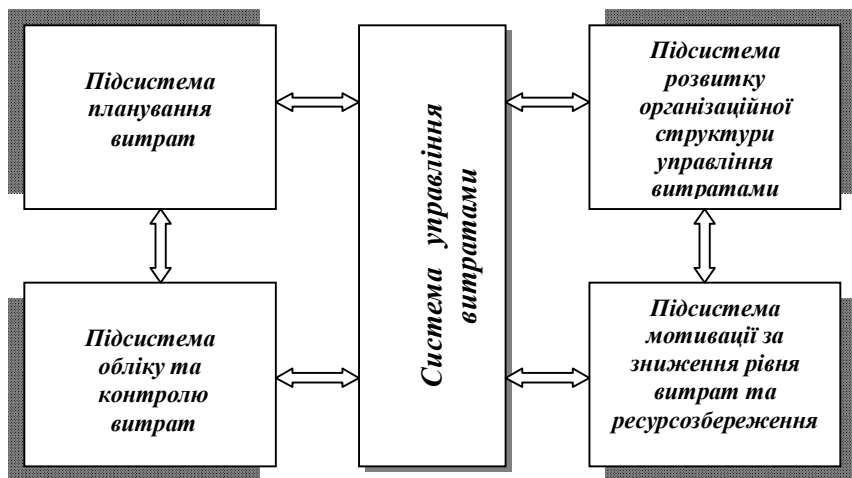


Рис.1. Основні елементи (підсистеми) системи управління витратами

Функціонування в системі управління витратами підсистеми розвитку організаційної структури пов'язане з визначенням місць формування витрат.

В американській практиці такий підхід знайшов використання при організації центрів витрат та центрів відповідальності, що дало можливість перейти від пасивних систем обліку витрат до активних методів оперативного управління ними. Це позитивно вплинуло на ефективність фінансово-господарської діяльності підприємств, які використовували цей метод. Тому, він отримав широкого розповсюдження не тільки у США, але і в європейських країнах. В результаті чого, значно вдосконалено не тільки методологію обліку витрат, але й організацію управління ними.

Надаючи перевагу такому підходу, Р. Мюллердорф і М. Корренбауер, зазначають такі вимоги до визначення витрат за місцем їх виникнення :

- кожному місцю виникнення витрат повинна відповідати своя сфера відповідальності. На чолі кожного підрозділу має бути керівник, який несе відповідальність за витрати, які виникають;

- причини, які призводять до виникнення витрат, повинні піддаватися кількісному визначенню. Для кожного місця виникнення витрат необхідно встановити одиниці виміру, які можуть бути базовими для розподілу витрат. Вони необхідні для забезпечення точності обліку та запобігання помилок при їх контролі;

- місця виникнення витрат необхідно виділяти, щоб максимально спростити розподіл і облік різних видів витрат [7].

Центри витрат і центри відповідальності – різні поняття. Хоча, деякі автори не бачать між ними різниці. Та, на нашу думку, центри витрат пов'язуються з калькулюванням собівартості продукції, а центри відповідальності з управлінням витратами. Інколи вони можуть співпадати, але у багатьох випадках центри витрат є більш дрібними підрозділами стосовно центрів відповідальності.

Центр відповідальності - це сегмент організації, в якому контролюються як витрати, так і одержаний дохід або процес його інвестування. Причому керівник центру несе відповідальність за процес формування цих показників [6, с.57].

Центри відповідальності можна виділяти за обсягом повноважень і відповідальності та функціями, що виконуються центром. Створення центрів витрат є засобом їх деталізації та локалізації за місцями виникнення з метою організації поточного контролю й достовірного калькулювання собівартості продукції. Ефективного управління витратами можна досягти за умови комплексної взаємодії з боку значної кількості служб, відділів, підрозділів з погляду на те, що об'єднує конкретний керований ними об'єкт.

Для управління витратами доцільно, на наш погляд, впровадити інтегровані економічні центри управління, виділивши залежно від спеціалізації підприємства виробничі дільниці, бригади і ланки, а також найважливіші допоміжні та обслуговуючі підрозділи. Що стосується визначення центрів витрат доцільно, на наш погляд, використовувати на практиці їх ієрархічну структуру (рис.2).

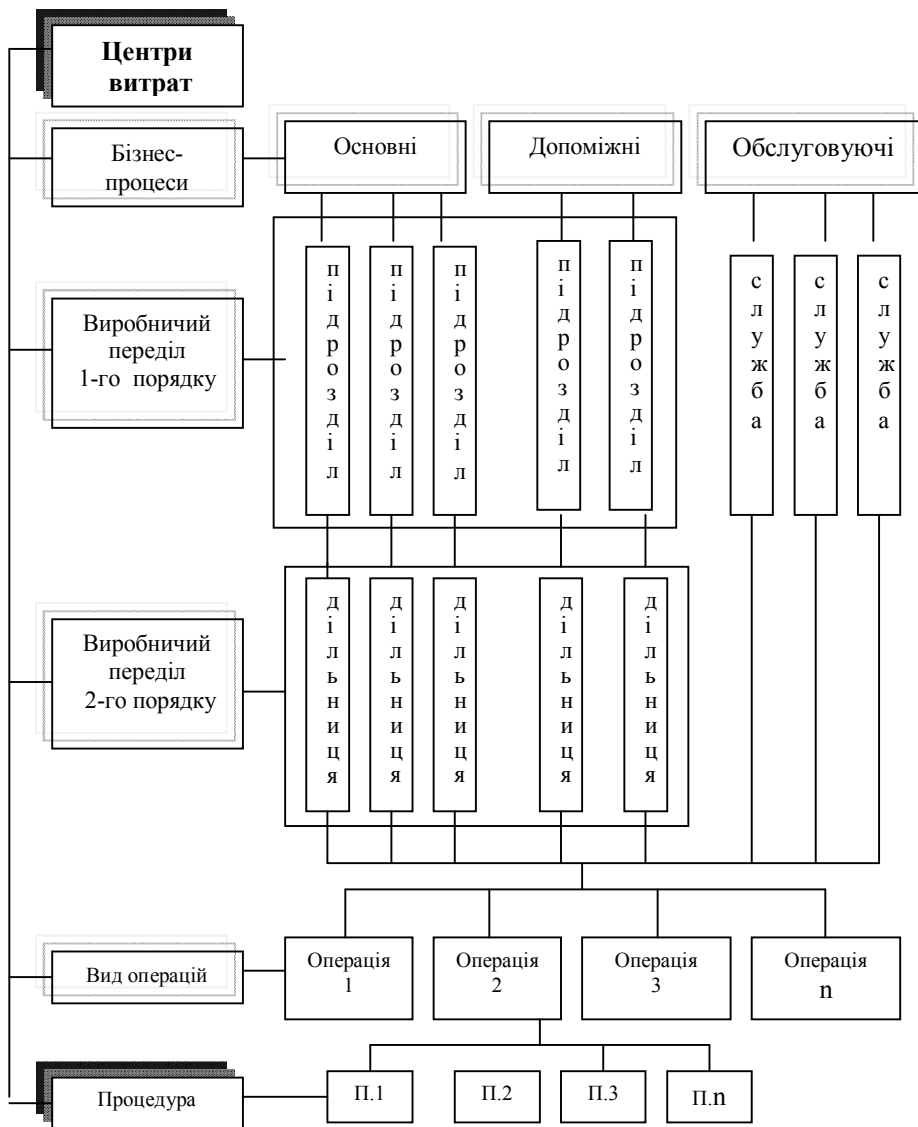


Рис.2. Ієрархічна структура центрів витрат

Центри витрат можна розбити на центри регульованих, довільних (частково регульованих) і слабо регульованих витрат. Для центру регульованих витрат існує оптимальне співвідношення між витратами і випуском. Для центру довільних витрат не існує оптимального співвідношення між витратами і результатами діяльності: фіксована величина витрат для таких центрів встановлюється за рішенням керівництва підприємства під час розробки плану (бюджету) залежно від завдань, поставлених перед такими центрами. Центр слабо регульованих витрат відрізняється від центру довільних витрат тим, що керівництво підприємством не може вплинути на величину витрат таких центрів її приймає її як задану величину [4, с.42].

При цьому за кожним центром витрат (бізнес-процес - виробничий переділ першого порядку – виробничий переділ другого порядку - вид операції - процедура) витрати групуються за статтями калькуляції. Згрупована таким чином інформація дозволяє прослідкувати витрати окремо за кожною процедурою, операцією та бізнес-процесом, а також є основою для калькулювання всієї продукції і окремо взятої її одиниці.

В умовах програмно-цільового підходу організація структури управління витратами має враховувати такі моменти:

- для управління витратами необхідна розробка системи цілей;
- встановлення рівнів управління, пов'язаних із використанням ресурсів (матеріальних, трудових, інформаційних тощо);
- в управлінні витратами необхідно узгоджувати конкретні функціональні обов'язки для всіх структурних підрозділів.

При організації на підприємстві центрів витрат та центрів відповідальності необхідно брати до уваги проблеми, з якими можуть зіткнутися керівники таких центрів і підприємства в цілому. Однією з найбільш поширених є проблема прийняття необґрунтованих і некомпетентних рішень, коли інтереси підрозділу стають вище інтересів цілого підприємства, що відбувається у випадку неузгодження цілей підприємства в цілому і окремого структурного підрозділу, або недостатчі інформації, за якою керівники структурних підрозділів можуть визначати вплив своєї діяльності на інші складові підприємства.

Висновки. Отже, проведені дослідження дозволили сформулювати основні вимоги до побудови структури управління витратами, що виражаються у: здійсненні централізованого нормування й плануванні витрат за видами, центрами витрат і центрами відповідальності; проведенні оперативного обліку, контролю, аналізу і регулюванню їх рівня за центрами витрат і центрами відповідальності; узагальненні отриманих даних щодо фактичних витрат; порівнянні фактичних витрат із плановими та аналізі відхилень; визначенні можливості скорочення витрат без зниження якості продукції; стимулюванні зацікавленості виробничих підрозділів у зниженні витрат.

Такі дії дозволять аналітикам фінансово-економічних служб оцінити сучасний стан, потенційні можливості підприємства та необхідні обсяги фінансово-матеріальних ресурсів.

1. Белявцева В. В. Організація управлінського обліку в торгово-виробничих підприємствах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.04 / В. В. Белявцева. – Х., 2006. – 17 с.

2. Грещак М. Г. Управління витратами навч.- метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба. – К. : КНЕУ, 2002. – 131 с.

3. Дем'яненко С.І. Менеджмент аграрних підприємств. Навч. посіб. [Електронний ресурс] : С.І. Дем'яненко. – К. : КНЕУ, 2005. – 347 с. – Режим доступу : www.buklib.net.

4. Жданов В.В. Проектування ефективних інтегрованих структур на промислових підприємствах / В.В. Жданов // Економіка та держава. – 2006. – № 9. – С. 41-42.

5. Жовнірова М.В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах [Електронний ресурс]/М.В. Жовнірова. – Режим доступу : www.ipdo.kiev.ua.

6. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 3. – С.56-59.

7. Мюллендорф Р. Производственный учет / Р.Мюллендорф. – М. : ФБК-Пресс, 1996. – 155 с.

8. Ураков Д. У. Учет затрат по сферам деятельности / Д. У. Ураков. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 174 с.

9. Управление затратами на предприятии: учеб. пособ. / [Лебедев В.Г. и др.]; под ред. Т. А. Краюхина. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – СПб. : Бизнес-Пресса, 2003. – 256 с.

10. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : [навч.посіб.] / Ю. С. Цал-Цалко. – Житомир : ЖІТУ, 2002. – 647 с.