

Студент 4 курсу
факультету економіки і права ХНЕУ

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Анотація. Проаналізовано найпоширеніші концепції управління витратами, визначено їх переваги та недоліки, а також виявлено найбільш прийнятні для застосування українськими підприємствами.

Аннотация. Проанализированы наиболее распространенные концепции управления затратами, определены их преимущества и недостатки, а также выявлены наиболее приемлемые для применения украинскими предприятиями.

Annotation. The most common concepts of cost management are analyzed; the advantages and disadvantages are defined and the most appropriate concepts for use by Ukrainian enterprises are identified in the article.

Ключові слова: концепція, управління витратами, управлінський облік, підприємство.

У сучасних умовах господарювання перед вітчизняними підприємствами гостро постає проблема підвищення конкурентоспроможності. Формування стійких довгострокових конкурентних переваг є можливим за рахунок ефективного управління витратами. Проблема вибору найкращого методу управління витратами, що забезпечить досягнення балансу інтересів між підприємством та ринком, а також сприятиме сталому економічному розвитку підприємства, зумовлює необхідність дослідження концепцій управління витратами з позиції аналізу їх сутності та придатності до застосування в умовах функціонування українських підприємств.

Питання дослідження концепцій управління витратами розглядали у своїх працях такі вчені: К. Друрі [1], Дж. Шанк, В. Говіндараджан [2], Хотинська Г. І. [3], Череп А. В. [4], Партин Г. О. [5], Пилипенко А. А. [6] та ін.

Метою дослідження є розгляд найпоширеніших концепцій управління витратами, визначення їх переваг та недоліків та виявлення найбільш прийнятних для застосування українськими підприємствами.

Концепція управління витратами становить систему ідей, принципів, уявлень, що зумовлюють мету функціонування системи управління витратами при взаємодії суб'єкта та об'єкта управління у внутрішньому середовищі підприємства. Серед найбільш поширених концепцій управління витратами можна виокремити такі: концепція витратоутворюючих чинників, концепція за функціональною системою (ABC), концепція доданої вартості, концепція альтернативних витрат, концепція ланцюжка цінностей, концепція трансакційних витрат, концепція стратегічного управління витратами.

Концепцією, що дала поштовх розвитку наукового підходу до управління витратами, стала концепція витратоутворюючих чинників, сформована у 80-х роках ХХ ст. західними вченими. Її суть полягає у тому, що на витрати підприємства впливає ряд факторів як структурних, так і функціональних. До структурних відносять масштаб діяльності, обсяг інвестицій, горизонтальну і вертикальну інтеграцію, криву обсягів реалізації продукції, технології, що використовуються на кожній стадії ланцюжка витрат, складність, що зумовлена широтою асортименту виробів та послуг. Функціональні фактори включають ефективність виробництва продукції, управління збутом, якість планування, нормування і контроль витрат [7].

У рамках концепції доданої вартості складові витрат розглядаються на всіх стадіях додавання вартості, починаючи із закупівель сировини і матеріалів і закінчуючи реалізацією власної продукції (робіт, послуг). Ключовим моментом такого підходу до управління витратами є максимізація різниці (доданої вартості) між закупівлями і реалізацією [4].

Концепція альтернативних витрат ґрунтується на тому, що будь-яке фінансове рішення приймається у результаті порівняння альтернативних витрат і реалізація певного обраного рішення означає відмову від усіх інших альтернативних варіантів.

З 90-х років ХХ ст. предметом підвищеної уваги у вітчизняній економічній літературі є концепція трансакційних витрат. В основі даної концепції лежить поділ усіх витрат на два види: виробничі і трансакційні. У свою чергу трансакційні витрати включають витрати на пошук інформації про стан параметрів ринку та їх динаміку, отримання інформації про потенційних ділових партнерів, витрати на вимірювання характеристик продуктів, проведення переговорів і укладання угод, захист від опортуністичної поведінки з боку контрагентів та контроль за виконанням умов контрактів, забезпечення захисту від третіх осіб [8].

Менеджментом західних компаній часто використовується концепція стратегічного позиціонування, ключовою ідеєю якої є включення до сфери управлінського обліку та аналізу витрат детальної інформації щодо стратегічного розвитку компанії, галузі, економіки в цілому [3]. Залежно від стратегічного вибору у створенні конкурентних переваг (лідерство на основі витрат чи за рахунок диференціації продукції) по-різному розставляються акценти в аналізі витрат та обираються підходи до управління витратами.

В основі концепції ABC (activity-based costing) лежить твердження, що продукція не є причиною виникнення

передбачає зіставлення витрат та видів діяльності підприємства, що призводять до утворення цих витрат. Дана концепція формалізує облік і аналіз витрат за видами діяльності у частині розподілу накладних витрат на конкретні товари, роботи і послуги [4].

Концепція ланцюжка цінностей ґрунтується на розширювальному підході до формування й управління витратами і пропонує враховувати витратоутворюючі механізми по всьому ланцюжку цінностей у рамках злагодженого набору видів діяльності, зокрема наголошує на необхідності виходу за межі підприємства і налагодження ефективних відносин із діловими партнерами (постачальниками, покупцями).

На основі аналізу праць науковців з даної проблематики автором було виявлено переваги та недоліки зазначених концепцій (таблиця).

Таблиця

Переваги та недоліки концепцій управління витратами

Назва концепції	Переваги	Недоліки
1	2	3
Концепція структурних витратоутворюючих факторів	За деяких припущень можливо виявити вплив на витрати кожного зі структурних факторів. Наприклад, роль вертикальної інтеграції у формуванні витрат на збут (вертикальна інтеграція "вгору") або витрат на сировину та матеріали (вертикальна інтеграція "вниз")	Складність застосування через консервативність облікових систем, які формують інформаційну базу управління витратами, що не дозволяє об'єктивно оцінити вплив деяких структурних факторів на витрати підприємства
Концепція функціональних витратоутворюючих чинників	Необхідна інформація міститься серед облікових даних підприємства, що значно спрощує процес управління витратами. Наприклад, ефективність виробництва продукції можливо розрахувати, виходячи з даних про обсяги виробництва продукції та витрат на виробництво	Не враховується значна кількість факторів, що мають суттєвий вплив на витрати підприємства (зокрема структурних факторів: масштабу діяльності, обсягу інвестицій, технології та ін.)

Закінчення таблиці

1	2	3
Концепція доданої вартості	Є ефективною у застосуванні в нематеріалоемних галузях (надання послуг чи виконання робіт), оскільки дозволяє максимізувати різницю між закупівлями та реалізацією	З процесу контролю випадає велика частина матеріальних витрат, що є важливими для матеріалоемних підприємств [4]
Концепція альтернативних витрат	Є досить ефективною у застосуванні, оскільки дає право вибору підприємцю	Певна обмеженість використання пов'язана з тим, що у складних технологічних виробництвах витрати втрачених можливостей не завжди можна достовірно та об'єктивно оцінити, тому є присутнім суб'єктивний момент [4]
Концепція трансакційних витрат	Дає змогу виявити та оптимізувати витрати з обслуговування операцій	Проблематичний облік на вітчизняних підприємствах через високу частку подібних витрат, що носять тіньовий характер, та через труднощі їх виділення із сукупності легальних витрат, оскільки у вітчизняному бухгалтерському обліку не передбачено поняття трансакційних витрат
Концепція стратегічного позиціонування	Дозволяє під час аналізу витрат піднятися на вищий рівень причин їх появи. Є можливість після прийняття стратегічного рішення на верхньому рівні одразу позбутися від значної кількості факторів нижчого рівня	Необхідність ретельної перевірки та обґрунтування кожного структурного елемента стратегічного рішення, оскільки скорочення витрат може призвести до зниження ступеня задоволення споживачів. Практична реалізація у вітчизняному господарському середовищі потребує більш високого рівня фінансового менеджменту
Концепція ABC	Економічні розрахунки реальної собівартості товарів, робіт, послуг не вимагають щомісячного моніторингу, не залежать від бухгалтерських розрахунків і мають довгостроковий характер [6]	Складність реалізації причинно-наслідкового розподілу непрямих витрат
Концепція ланцюжка цінностей	Налагодження взаємного співробітництва з усіма учасниками	Важка для реалізації у вітчизняному господарському середовищі через

	ланцюжка цінностей сприяє створенню високоефективних систем формування вартості, які забезпечують організаціям-учасникам суттєві конкурентні переваги	відсутність необхідної інформації [3]
--	---	---------------------------------------

Концепції, що досліджувалися, не є однорідними. Одні з них (функціональних витратоутворюючих факторів, доданої вартості) ґрунтуються на облікових характеристиках витрат і стосуються бухгалтерської сторони управління витратами. Інші концепції (структурних витратоутворюючих факторів, ланцюжка цінностей, ABC, стратегічного позиціонування) розглядають витрати як об'єкт управління не стільки в обліковому, скільки в економічному аспекті [3].

У вітчизняних умовах господарювання найбільш прийнятними до застосування є концепції, що розглядаються в обліковому аспекті витратоутворення. Це пояснюється тим, що фактори, які визначають економічний аспект механізму формування витрат, практично неможливо достовірно оцінити за даними сучасної вітчизняної статистики. Економічна аналітика цих даних призводить до суперечливих висновків. Це обумовлено високою питомою вагою тіньових операцій в економіці та прагненням підприємств мінімізувати бази оподаткування при складанні офіційної звітності.

Особливої уваги з боку вітчизняних підприємств заслуговує управління трансакційними витратами. Незважаючи на труднощі ідентифікації цих витрат, їх обліку та калькуляції, налагоджене управління трансакційними витратами сприятиме знаходженню та забезпеченню найбільш ефективного способу взаємодії підприємства з елементами зовнішнього інституціонального оточення в цілому та діловими партнерами зокрема. Доведено, що трансакційні витрати зростають пропорційно збільшенню невизначеності умов господарювання та ненадійності партнерів, тож, враховуючи нестабільність сучасної економічної та політичної ситуації в Україні, актуальність управління трансакційними витратами підвищується.

Таким чином, щоб система управління витратами функціонувала ефективно, в основу її формування має бути покладена концепція, що враховує особливості діяльності підприємства, його структуру, стадію життєвого циклу продукції та підприємства в цілому, а також стратегій, яких дотримується підприємство (як загальної, так і функціональних).

У практичній діяльності в основу формування системи управління витратами можуть бути покладені певні комбінації окремих положень різних концепцій. Існує варіант синтезу концепцій ABC, ланцюжка цінностей, доданої вартості та цільової собівартості у формуванні системи стратегічного управління витратами підприємства [6]. Питання синтезу концепцій, що забезпечить ефективність функціонування системи управління витратами та її чутливість до змін стратегії розвитку підприємства, потребує подальших досліджень.

Наук. керівн. Плоха О. Б.

Література: 1. Друри К. Управленческий и производственный учет : учебник / К. Друри. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1071 с. 2. Шанк Дж. Стратегическое управление затратами / Шанк Дж., В. Говиндараджан ; пер. с англ. – СПб. : ЗАО "Бизнес Микро", 1999. – 288 с. 3. Хотинская Г. И. Концептуальные основы управления затратами // Менеджмент в России и за рубежом [Электронный ресурс] / Г. И. Хотинская. – Режим доступа : http://www.iteam.ru/publications/finances/section_50/article_3398/. 4. Череп А. В. Управление затратами субъектов хозяйствования : монография / А. В. Череп. – Ч.1. – Х. : ВД "ИНЖЕК", 2007. – 368 с. 5. Партин Г. О. Управление затратами предприятия: концептуальные основы, методы и инструментариум : монография / Г. О. Партин. – К. : УБС НБУ, 2008. – 219 с. 6. Пилипенко А. А. Организация обліково-аналитического обеспечения стратегического развития предприятия : научное издание / А. А. Пилипенко. – Х. : ХНЕУ, 2007. – 276 с. 7. Карачина Н. П. Концептуальные основы формирования эффективной системы управления затратами на современных предприятиях / Н. П. Карачина, О. О. Лініч // Экономический простор. – 2009. – № 25. – С. 173–181. 8. Базалієва Л. В. Науково-теоретичні та методичні основи управління трансакційними витратами підприємства : монографія / Л. В. Базалієва. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2009. – 164 с.