

УДК 657

Бойчук Т.М., аспірант

Національний університет «Львівська політехніка»

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПЕРІОДУ ПІДПРИЄМСТВ

Досліджено суть та зміст системи управління витратами періоду. Наведено основну характеристику та взаємозв'язок процесів управління. Запропоновано алгоритм побудови системи управління витратами періоду підприємств.

Ключові слова: витрати періоду, об'єкт управління, суб'єкт управління, система управління, прогнозування, планування, лімітування, організація, регулювання, облік, аналіз, контроль.

Boychuk T.

MANAGEMENT CHARGES OF PERIOD OF ENTERPRISES

Is explored essence and the content of the system of management by charges of period. The main characteristics and relationship management processes. The algorithm of creation of a control system is offered by expenses of the period of the enterprises.

Keywords: Costs period, object management, entity management, system management, forecasting, planning, limitation, organization, management, accounting, analysis, control.

Бойчук Т.Н.

УПРАВЛЕНИЕ РАСХОДАМИ ПЕРИОДА ПРЕДПРИЯТИЙ

Исследована суть и содержание системы управления расходами периода. Приведена основная характеристика и взаимосвязь процессов управления. Предложен алгоритм построения системы управления расходами периода предприятий.

Ключевые слова: расходы периода, объект управления, субъект управления, система управления, прогнозирование, планирование, стимулирование, организация, регулирование, учет, анализ, контроль.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Управління витратами періоду є важливою функцією економічного механізму підприємства, це підтверджує численна кількість науково-обґрунтованих концептуальних конструкцій, методів та моделей системи управління. В свою чергу, управління витратами періоду слід розглядати як сукупність чітко виражених процесів, яким характерні

взаємозв'язки та безперервність здійснення. Проте, основною проблемою є те, що на практиці безпідставно ігнорується управління цими витратами. Як результат – виникають непоодинокі випадки доведення до збиткового рівня, а, подекуди, банкрутства підприємств. Відповідно, виникає гостра потреба у визначенні сутності та характеристики складових кожного із процесів системи управління витратами періоду, що в подальшому дасть можливість впровадження їх на практиці.

Цілі статті. Дослідити сутність процесу управління, навести характеристику та взаємозв'язок окремих його елементів на прикладі витрат періоду підприємства. Здійснити побудову процесійного підходу до управління витратами періоду.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. На практиці прослідковується все більший зв'язок між системою управління витратами та ефективністю діяльності підприємства загалом. Даний аспект не залишається без уваги із сторони відомих науковців, як у сфері управління, так і в обліковому контексті, зокрема, значний внесок у дослідженні особливостей формування системи управління витратами та її складових здійснили вітчизняні вчені: Голов С.Ф., Гордієнко В.М., Грещак М.Г., Давидович І.Є., Загородній А.Г., Кузьмін О.Є., Мельник О.Г., Озеран В.О., Партин Г.О., Садовська І.Б., Цал-Цалко Ю.С. та ін. Проте, на противагу управління виробничими витратами, дотепер не запропоновано алгоритму побудови системи управління витратами періоду, що зумовлює актуальність проведеного дослідження.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих результатів. Виникнення витрат періоду є необхідним для забезпечення роботи підприємства, проте прямо пов'язати їх із отриманим доходом економічно доцільним шляхом неможливо. До їх складу відносяться адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати. У зв'язку із збільшенням питомої ваги витрат періоду в структурі усіх витрат, зростає їх вплив на ефективність діяльності, рівень рентабельності та конкурентоспроможності підприємства. Склад та поведінка цих витрат має свої особливості, що зумовлює потребу побудови автономної системи управління ними.

З економічної точки зору, управління – це свідомий цілеспрямований вплив з боку суб'єктів (органів управління) на людей чи економічні об'єкти, здійснюваний з метою скерувати їхні дії та отримати бажані

результати [1]. У свою чергу, управління витратами періоду, на наш погляд, повинно передбачати процес цілеспрямованого формування та групування витрат за місцями їх виникнення, ресурсами (джерело покриття), роботами, об'єктами виникнення витрат та часом їх здійснення у напрямі досягнення та підтримання їхнього мінімального рівня з урахування стратегічних цілей і мети підприємства, а також постійного пошуку невикористаних резервів та шляхів зниження цих витрат.

Важливе значення у побудові системи управління витратами періоду є розмежування її на підсистему, що управляє (суб'єкти управління) та керовану підсистему (об'єкт управління) [2, с. 32]. Як зазначають окремі автори, здійснюючи побудову системи управління витратами варто виділити її два основні контури – управлінсько-функціональний та економіко-функціональний [3, с. 38].

У загальному розумінні управління витратами періоду є не що інше, як сукупність взаємопов'язаних процесів (рис. 1), кожен з яких є фундаментальним та відносно незалежним, проте взаємопов'язаним, що в комплексі утворює базис моделі управління витратами періоду.



Рис. 1. Система управління витратами періоду підприємства.

Оскільки прогнозування та планування є однією із найважливіших функцій управління підприємством їм необхідно приділити достатню увагу. На цьому етапі управління витратами періоду потрібно здійснювати бюджетування та лімітування (обчислення розміру планових витрат, здійснення яких необхідне для прийняття господарських рішень, визначення цільових показників витрат). Складання бюджетів витрат періоду покликане сприяти ефективному та раціональному плануванню і контролю даних витрат.

Під прогнозним лімітуванням витрат періоду слід розуміти встановлення їх максимальної величини на майбутні періоди (місяць, квартал або рік) діяльності підприємства. При цьому, мають враховуватись, перш за все, обсяги його діяльності, рівень можливої інфляції, соціальна політика держави і конкретного підприємства та інші чинники.

У процесі прогнозного лімітування важливо не тільки визначати загальні обсяги витрат періоду в цілому по підприємству, але й за їх статтями та центрами відповідальності. Запровадженню системи прогнозного лімітування витрат періоду повинен передувати поглиблений аналіз (динаміки обсягів, складу, структури витрат тощо). За його результатами визначають можливість удосконалення управлінської структури підприємства та оптимізації рівня витрат. Наприклад, злиття відділів планового, фінансового і бухгалтерії у єдиний економічний підрозділ (економічне управління), або ж відділів кадрів, праці і заробітної плати та техніки безпеки і охорони праці – у відділ управління. У процесі прогнозного лімітування витрат періоду важливо також визначити склад та кількісні значення (на підставі експертних оцінок) основних коригуючих коефіцієнтів. Це, зокрема, прогнозовані коефіцієнти зміни обсягів операційної діяльності, можливої інфляції, змін витрат щодо оплати праці та соціального страхування, на інформатизацію, на розвиток управлінського персоналу, відрядження, зв'язок та ін. На підставі базових значень обсягів та коригуючих коефіцієнтів не важко передбачити загальну величину витрат періоду підприємства, яка і буде орієнтиром для завчасного приймання рішень щодо їх поточного коригування.

Важливе значення у системі управління витратами періоду слід приділити процесу планування - системі ув'язаних у часі та просторі, узгоджених з метою і ресурсами заходів та дій спрямованих на отримання максимального прибутку в результаті реалізації підприємницької ідеї. Як зазначає проф. Кузьмін О.Є., планування

витрат є відображенням стратегії підприємства, одним з кроків її реалізації [4, с. 113].

У даному випадку можна виділити поточне та ретроспективне (довгострокове) планування витрат періоду. Поточне планування рівня витрат повинне базуватись на реалізації довгострокових цілей, при чому задля забезпечення можливості ретроспективного планування, поточне планування повинне бути максимально наближене до фактичних майбутніх результатів (на відміну від довгострокового планування, що носить більш ймовірнісний характер та не достатній рівень точності).

У зв'язку з тим, що планування (не враховуючи часовий термін, щодо якого здійснюється планування) має все ж таки ймовірний характер, виникає необхідність здійснення оперативного коригування рівня витрат періоду, поточних планів за зміни факторів їх формування [5, с. 98-101]. Тому на етапі реалізації рішень повинна бути присутня така функція управління як регулювання, що полягає у здійсненні оперативних заходів, з приводу ліквідації несприятливих відхилень (перевитрат) відносно рівня витрат періоду під час виконання планових завдань.

Що стосується організаційної складової управління витратами періоду важливе місце відіграє групування витрат за центрами відповідальності та за місцями їх виникнення.

Мотиваційний аспект системи управління повинен ґрунтуватись на бажанні працівників у дотриманні запланованого рівня витрат та пошуку шляхів їх зниження. Доцільно стимулювати працівників від яких залежить рівень витрат періоду на пошук альтернатив, щодо їх зниження.

Важливе значення у системі управління витратами відіграють облік та аналіз. Як уже зазначалось, у структурі витрат підприємства витрати періоду займають доволі суттєву частку. Відповідно, їх облік формує основу обліково-аналітичного забезпечення управління ними. Інформація сформована на даному рівні може забезпечити отримання оперативних та достовірних даних необхідного рівня для прийняття управлінських рішень, спрямованих на пошуки та реалізацію нових резервів щодо скорочення витрат та збільшення прибутковості підприємства загалом. Виконання функції обліку реалізується через постійне спостереження, документування, вимірювання, групування, ідентифікацію та фіксування (реєстрацію) здійснення витрат періоду.

Формуючи обліково-аналітичне забезпечення необхідно враховувати той факт, що в Україні, на наш погляд, на законодавчому

рівні немає узгодженості між різними видами обліку (фінансовий, управлінський (внутрішньогосподарський), податковий). Тому для управління витратами періоду недостатньо даних лише фінансового обліку, важливе значення слід приділити управлінському обліку, в рамках якого необхідно здійснити чітку класифікацію витрат періоду у відповідності до поставлених цілей. Також інформаційним джерело є дані статистичного та податкового обліку.

Аналіз витрат періоду повинен бути спрямований на поточне регулювання щодо виконання попередньо затверджених планів, а також провести порівняння планового та фактичного розміру витрат періоду, встановити відхилення та причини їх виникнення для прийняття управлінського рішення.

Основним інформаційним джерелом аналізу є первинна документація, облікові реєстри, фінансові звіти. Проте, враховуючи принцип періодичності обліку та опираючись лише на дані звітних реєстрів доволі складно здійснювати оперативне управління. Вирішенням цієї проблеми є використання даних рахунків бухгалтерського обліку (залишки, обороти, операції) як інформативних показників для поточних аналітичних та управлінських процедур [6, с. 61-97, 9, с. 63-106]. Для цього, необхідно провести обробку інформації стосовно понесених витрат періоду підприємства за звітний період. На цьому етапі необхідно сформувати аналітичні реєстри, що надасть процесу передачі інформації більшої оперативності та зрозумілості. У свою чергу, економічно обґрунтована та ефективна форма такого аналітичного реєстру дозволить зменшити обсяг облікових процедур, а їх раціональна структура може підвищити інформативність та наявність даних стосовно управління витратами періоду.

На наш погляд, у процесі економічного аналізу витрат періоду підприємства, необхідно використовувати цілісну систему абсолютних і відносних аналітичних показників. У складі абсолютних вартісних показників, які використовують для характеристики витрат періоду доцільно виділити такі показники:

- загальна величина бюджетних (планових) витрат періоду на місяць, квартал, рік або інший період як в цілому по підприємству, так і за місцями (підрозділами) їх виникнення;

- загальна фактична величина витрат періоду за місяць, квартал, рік або інший період як в цілому по підприємству, так і за місцями (підрозділами) їх формування (виникнення);

- загальна величина як бюджетних, так і фактичних витрат за відповідними їх видами, підрозділами, статтями витрат та елементами витрат (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на соціальне страхування, амортизація необоротних активів, послуги сторонніх організацій та підрозділів підприємства і інші витрати).

Абсолютні показники є базовими для формування відносних (якісних) показників виконання бюджету, динаміки, структури, порівняння, координації та інтенсивності [4, с. 10].

Для загальної характеристики дотримання передбачуваного рівня витрат періоду підприємства доцільно використовувати такі відносні показники:

- рівень виконання бюджету витрат періоду в цілому по підприємству за їх видами, статтями та елементами за відповідні періоди часу;

- рівень виконання бюджету конкретними підрозділами (службами) підприємства за відповідні періоди і в розрізі статей витрат.

Зміну величини витрат періоду за певні періоди часу (місяці, квартали та роки) оцінюють за допомогою відносних показників їх динаміки як в цілому по підприємству, так і за структурними підрозділами, видами, елементами та статтями витрат. Структурну динаміку витрат періоду характеризують такі показники, як: питома вага окремого виду витрат, витрати окремого підрозділу, відповідного елемента або статті у їх загальній величині.

Відносні показники порівняння використовують для характеристики пропорцій (співвідношень) між величиною витрат періоду та загальним рівнем усіх витрат підприємства або витрат звичайної діяльності чи операційних витрат.

Висновки. Таким чином, абсолютні та відносні показники є важливим інструментарієм економічного аналізу та процесу оптимізації рівня витрат періоду підприємства.

На наш погляд, необхідно вдосконалити процес обліку та аналізу витрати періоду та впровадити відокремлений облік витрат відповідно до цілей підприємства, також важливе значення займає розширення методичного забезпечення процесу планування, лімітування та бюджетування витрат періоду для забезпечення функцій управління ними.

Ефективне управління зазначеними витратами можливе через утворення відповідної системи, проте, на даний час, чіткої системи управління витратами періоду не запропоновано. З теоретичної точки

зору існує багато різноманітних методичних підходів, концептуальних конструкцій та аналітичних інструментів, які припускають поліваріантність підбору, взаємного сполучення, настроювання на стратегічні орієнтири та особливості конкретного підприємства, щодо здійснення управління витратами загалом [3, с. 38].

Особливо актуальна проблема управління витратами періоду для вітчизняних підприємств, які перебувають на складному етапі реструктуризації та адаптації до постіндустріальної (інформаційної) економіки з урахуванням міжнародних вимог і правил. Також слід враховувати той факт, що лише великі корпорації та холдинги у змозі створювати окремі відділи обліку, планування та управління. В свою чергу, на середніх та малих підприємствах усі функції управління перекладаються на плечі працівників бухгалтерії. Водночас постійне наближення вітчизняних положень (стандартів) бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів фінансової звітності, підвищує вимоги до кваліфікації спеціалістів економічного профілю. Враховуючи, що не існує чіткого стандарту та вимог стосовно побудови системи управління, то працівники бухгалтерії повинні самі опрацювати методичну базу обліку, аналізу та контролю витрат періоду, здійснювати планування та бюджетування витрат періоду, метою яких є управління.

1. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. Видання 3-є, виправлене та доповнене. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2011. – 714 с.
2. Фролова Л.В. Механізм управління поточними витратами торговельних підприємств: Монографія / Л.В. Фролова, К.С. Хаврова; Міністерство освіти та науки України, Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. – Донецьк: вид-во «Ноулідж» (донецьке відділення), 2010. – 211 с.
3. Управління витратами: навч. посіб. / М.Г. Грещак, В.М. Гордієнко, О.С. Коцюба та ін.; За заг. ред. М.Г.Грещака. – К.: КНЕУ, 2008. – 264 с.
4. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навч. посібник. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.
5. Давидович І.Є. Управління витратами: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
6. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: Монографія. – К.: УБС НБУ, 2008. – 219 с.
7. Кузьмін О.Є., Дідик А.М., Когут У.І., Мельник О.Г. Проблеми та теоретично-методичні засади управління витратами на машинобудівних підприємствах: Монографія / За заг. ред. д.е.н., проф. Кузьміна О.Є. – Львів: «Трайда-плюс», 2009. – 325 с.
8. Статистика: теоретичні засади і прикладні аспекти. Навч. посібник. / Р.В. Фещур, А.Ф. Барвінський, В.П. Кічор та інші; За нак. ред. Р.В. Фещура. – 2-е вид. оновлене і доповнене. – Львів: «Інтелект-Захід», 2003.- 576 с.

9. Партин Г.О., Ясінська А.І. Системно-орієнтоване управління витратами промислового підприємства: Монографія / Г.О. Партин, А.І. Ясінська. – Л.: ЗУКЦ, ПП ВВФ «Біарп», 2011. – 200 с.