

УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ ОПТИМІЗАЦІЇ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ЯК ФАКТОР ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Штулер Г.Г.
Дишко І.Ю.

Відомо, що управління витратами є необхідним інструментом для управління підприємство загалом, що дозволяє підвищити якість і оперативність прийнятих управлінських рішень, максимізувати очікуваний результат і ефективно контролювати ризики господарської діяльності. Враховуючи роль управлінського обліку, як інформаційної бази для прийняття рішень, слід наголосити на потребі його вдосконалення. Необхідності створення принципово нової системи управління витратами, в тому числі адміністративними. Запропонована система управління витратами дасть змогу чітко відстежувати, аналізувати і контролювати витрати.

Кількість бібліографічних посилань – 10, мова – українська.

Ключові слова: управління підприємством, витрати, комерційна таємниця, організація управлінського обліку, користувачі інформації.

ВСТУП

З розвитком господарських відносин розв'язання питань у галузі методології витратної політики стало одним із лімітуючих чинників розвитку господарських суб'єктів – підприємств. Нові умови господарювання ставлять нові вимоги до управління витратами, як з боку держави, так і власників підприємств.

В умовах ринкової економіки основою діяльності кожного товаровиробника є досягнення максимального прибутку, що є основою для забезпечення розвитку підприємства, поліпшення показників його діяльності, технічного переозброєння та модернізації виробництва, досягнення стійких конкурентних переваг підприємства на ринку. Все це обумовлює важливість аналізу прибутку та управління витратами на підприємстві [4].

Ефективність функціонування підприємства багато в чому залежить від економічно-грамотного використання усіх видів ресурсів, що обумовлює необхідність поступового переходу до єдиної системи управління витратами.

-Перевагами впровадження такої системи є: забезпечення виробництва конкурентоспроможної продукції за рахунок більш низьких витрат та цін; наявність якісної та достовірної інформації про собівартість окремих видів продукції та їх позиції на ринку в порівнянні з продукцією інших виробників; можливість використання гнучкого ціноутворення; надання об'єктивних даних для упорядкування бюджету підприємства; можливість оцінки діяльності кожного підрозділу підприємства з фінансової точки зору; прийняття ефективних та обґрунтованих управлінських рішень.

Що стосується побудови нової, якісної системи обліку непрямих витрат, в тому числі і адміністративних, яка б змогла надати інформацію, потрібну для прийняття ефективних управлінських рішень в ринкових умовах, забезпечити оперативність і аналітичність обліку, то вона може здійснитись лише на основі визначення економічної природи цих витрат та розробки їх раціональної класифікації. Дослідження цих проблем на сучасному етапі формування ринкових засад в економіці України є досить актуальним.

Організацію та розвиток фінансового і управлінського обліку адміністративних витрат, їх аналіз і контроль досліджували у своїх працях такі вчені як: М. Білуха, І. Бланк, О. Бородкін, Ф. Бутинець, С. Голов, З. Гуцайлюк, В. Єфименко, М. Кужельний, В. Лінник, Є. Мних, М. Пушкар, В. Рудницький, В. Сопко, Б. Усач, М. Чумаченко, В. Швець, С. Шкарабан, І. Басманов, В. Івашкевич, В. Палій, Я. Соколов, Дж. Рісс, Дж. Фостер, К. Друрі, Д. Хігінс, Ч. Хорнгрен, П. Фрідман та інші.

Мета статті полягає у необхідності обґрунтування теоретичних положень і практичних рекомендацій щодо удосконалення методології організації обліку і аудиту адміністративних витрат а також це розширення тлумачення поняття «управління витратами», оскільки останнім часом дане визначення все більше зводиться до розробки та реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів щодо формування та регулювання витрат підприємства відповідно до його стратегічних та поточних цілей.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

В Україні останнім часом спостерігається таке явище, як відсутність цілісної соціально-економічної політики.

Складається враження, що в державі проводиться окремо соціальна та окремо економічна політики, які одна одній суперечать. Уряд постійно обіцяє зростання різного роду соціальних допомог та виплат. Неспроможність врегулювання економічних процесів як матеріальної основи проведення реформ є вагомою перешкодою вирішення ключових соціальних проблем.

Що стосується побудови нової, якісної системи обліку непрямих витрат, в тому числі і адміністративних, яка б змогла надати інформацію, потрібну для прийняття ефективних управлінських рішень в ринкових умовах, забезпечити оперативність і аналітичність обліку, то вона може здійснитись лише на основі визначення економічної природи цих витрат та розробки їх раціональної класифікації. [7]

В Україні протягом останніх п'яти років співвідношення доходів і витрат мало неоднозначний характер. Цілком природно, що сучасна концепція управління підприємством припускає виділення з великого числа функціональних сфер управлінської діяльності тієї, котра зв'язана з управлінням кадрової складової виробництва – персоналом підприємства.

Управління персоналом як функція керування покликана поєднувати, координувати, взаємозв'язувати і інтегрувати всі інші функції в єдине ціле, що вимагає певних затрат.

Важливого значення набуває організація на підприємствах ефективного обліку витрат на основі розробки власної облікової політики, здатної задовольнити потреби всіх ланок управління у релевантній інформації про фінансовий стан та перспективи розвитку підприємства. Розробка такої облікової політики можлива за умови застосування у практичній діяльності підприємств сучасних методів обліку і контролю адміністративних витрат. Актуальності у цьому сенсі набувають дослідницькі роботи, що враховують специфіку кожної окремої галузі національної економіки, мають спрямованість на її технологічні та економічні відмінності.

Постійне зростання суми та питомої ваги адміністративних витрат у загальній сумі витрат підприємств обумовлює необхідність пошуку оптимальних методик їх обліку та контролю, адаптованих до потреб керівництва та інших користувачів економічної інформації. Вдосконалення бухгалтерського обліку і аудиту адміністративних витрат підприємств є складовою подальшого вдосконалення процесу управління господарською діяльністю підприємств у ринкових умовах та покращення їх фінансових результатів [9].

Динаміка витрат характеризує споживання усіх видів ресурсів, використання котрих необхідне підприємству для досягнення визначених цілей. В процесі управління витратами здійснюється вибір між альтернативними варіантами стратегічних та поточних управлінських рішень щодо виробництва та реалізації продукції, номенклатури товарів та послуг, ціноутворення та логістики.

Управління витратами – це складний, багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, ціллю яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства. Цей підхід розділяє А.П. Градов, який відзначає, що управління витратами не завжди повинне бути спрямоване безпосередньо на економію витрат. Принциповим є забезпечення ефективності цих витрат, тобто одержання прибутку, що реально виправдовує витрати. Саме тому головним в управлінні витратами є запобігання потенційно неефективним витратам [10].

Разом з тим певні організаційно-методичні особливості обліку і аудиту адміністративних витрат потребують конкретизації.

До таких положень належать: уточнення сутності і складу адміністративних витрат; розробка їх раціональної класифікації для потреб підприємств; вирішення проблем, пов'язаних з розподілом адміністративних витрат для потреб управлінського обліку; організація системи обліку адміністративних витрат за центрами відповідальності та місцями виникнення; впровадження на підприємствах ефективних систем внутрішнього аудиту адміністративних витрат.

В основі будь-якої системи управління витратами лежить їх класифікація за різноманітними ознаками. Вона необхідна для оцінки можливості впливу на ті чи інші витрати або ступеню впливу тих чи інших витрат на кінцеві результати діяльності підприємства. Необхідно відзначити, що з метою удосконалення систем управління витратами Н.Г. Данилочкіна розподіляє їх на три групи за ступенем можливості регулювання: цілком, частково або слабо регульовані. Ступінь регулювання витрат багато в чому визначається функціональними областями, в яких виникають витрати.

Доцільність окремого розгляду розподілу витрат за ступенем регулювання очевидна, оскільки будь-яка інша класифікація в кінцевому рахунку призначена саме для виявлення релевантних витрат, а даний підхід дозволяє полегшити цю задачу. Проте єдину методику класифікації витрат за ступенем регулювання, що підходить для будь-якого підприємства розробити неможливо, оскільки необхідно врахувати специфіку діяльності конкретного підприємства.

Очевидно, що ступінь регулювання витрат буде різною в залежності від тривалості періоду часу (в довгостроковому періоді з'являється можливість впливати на витрати, які в короткостроковому періоді є заданими) та повноважень особи, що приймає рішення (витрати, що є заданими на рівні начальника цеху, можуть виявитися регульованими на рівні директора підприємства).

Така класифікація дозволяє зрозуміти, хто та наскільки сильно може впливати на витрати. Але для правильного обґрунтування методів управління необхідне застосування й інших методів поділу витрат.

Таблиця 1 Спеціальні (конкретні) функції управління витратами в системі управління розвитком підприємства

Функції управління	Керівники, структурні підрозділи і цільові підсистеми апарата управління	Зміст функції управління
Загальне керівництво підприємством, (стратегічне планування)	Директор, головний економіст, головний інженер, їхні заступники, начальники виробництв, їхні заступники, начальники змін і ділянок, старші майстри і майстри, заводоуправління, цехові апарати управління.	Прогнозування і перспективне планування сумарних витрат і підвищення ефективності використання ресурсів; планування зниження витрат на кожній зі стадій системи управління витратами; забезпечення виконання підприємством планових завдань; сприяння розвитку.
Оперативне управління виробництвом	Директор, головний інженер, головний економіст, начальники виробництв, їхні заступники, начальники змін і ділянок, майстри, працівники виробничого відділу.	Розробка виробничих програм і календарних графіків для підприємства, цехів, ділянок; оперативне регулювання ходу виробничого процесу і руху трудових і матеріальних ресурсів; розробка і впровадження нормативів для оперативного планування; координація роботи цехів і служб; аналіз виконання плану.
Управління технічною підготовкою виробництва (раціоналізація виробництва і технологій)	Керівники конструкторських відділів, їхні заступники, керівники лабораторій, їхні заступники, керівники цехів і ділянок досвідченого виробництва, конструкторські відділи, лабораторії	Розробка нових і модернізація застарілих конструкцій машин і механізмів, забезпечення високого технічного рівня продукції, відповідності її вимогам технічної естетики, НОП; своєчасне забезпечення виробництва технічною документацією.
Організація виробництва (основного, що забезпечує й обслуговує)	Директор, головний інженер, начальники виробництв, цехів, виробничого відділу, змін, ділянок, їхні заступники, майстри, працівники виробничого відділу	Організація раціонального використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів; забезпечення високого технічного рівня використання основних фондів і якості продукції;
Організація робіт зі стандартизації продукції	Головний інженер, керівник і працівники відділу технічного контролю, цехових служб контролю, що відповідають лабораторій.	Стандартизація показників норм витрати, норм запасів, втрат при збереженні і транспортуванні матеріальних ресурсів.
Управління технологічними процесами	Головний інженер, його заступники, начальники технічних відділів і лабораторій.	Облік, контроль, аналіз і регулювання використання ресурсів у технологічних процесах;
Управління якістю продукції (сертифікація, технічний контроль і іспити)	Керівники відділу технічного контролю, цехових служб контролю, що відповідають лабораторій, працівники цих підрозділів.	Організація контролю сировини, напівфабрикатів, що надходять на підприємство; міжопераційний контроль якості продукції; остаточне приймання й іспит готової продукції; попередження виникнення браку; надання продукції до атестації.
Маркетинг	Начальник фінансового відділу і відділу маркетингу, завідувач і працівники складів.	Дослідження кон'юнктури ринку, організація робіт зі збуту продукції; контроль і регулювання збутових витрат.
Організація роботи з кадрами (керування персоналом)	Заступник директора по кадрам, керівники і працівники відділу кадрів, майстра виробничого навчання	Забезпечення підприємства кадрами, організація виробничого навчання і підвищення кваліфікації працівників, контроль за дисципліною праці і дотриманням правил ВТР, розробка планів комплектування кадрів.
Організація праці і заробітної плати	Заступник директора по праці і кадрам, керівники і працівники відділу наукової організації праці, нормативно-дослідницька лабораторія, цехові бюро організації праці і заробітної плати	Організація й удосконалення роботи з нормування праці; аналіз ефективності застосовуваних форм і систем зарплати; забезпечення правильності застосування тарифних ставок і розцінок, посадових окладів; дотримання штатної дисципліни.
	Заступники директора по комерційних і фінансових питаннях,	Організація забезпечення підприємства всіма необхідними матеріальними ресурсами,

Матеріально-технічне постачання	керівник і працівники відділу постачання, завідувачі і працівники складів.	інвентарем, організація роботи складського господарства; організація кооперованих постачань.
Метрологічне забезпечення виробництва	Головний інженер, керівник і працівники відділу технічного контролю, цехових служб контролю, відповідних лабораторій.	Організація робіт з метрологічного забезпечення оцінки і технічного рівня якості матеріальних ресурсів і основних фондів.
Фінансове забезпечення	Директор, головний економіст, начальник фінансового відділу, його заступник і працівники відділу.	Організація фінансового забезпечення діяльності підприємства і раціонального використання фінансових ресурсів.
Будівництво й експлуатація споруджень	Директор, головний інженер, головний економіст, їхні заступники.	Організація робіт з освоєння, відновленню і ліквідації основних фондів; контроль витрат при постановці на виробництво, у виробництві і при експлуатації виробу.
Мотивація діяльності	Заступник директора по кадрам, керівники і працівники відділу кадрів, керівники підрозділів.	Формування мотивів до виконання поставлених цілей і задач, надання працівникам можливості брати участь у підвищенні ефективності роботи,
Технічний контроль і іспити продукції	Керівник відділу технічного контролю, цехових служб контролю.	Контроль технічного рівня і якості матеріальних ресурсів і основних фондів.
Облік і звітність	Головний бухгалтер, начальник фінансового відділу, їхні заступники, облікові працівники у всіх відділеннях і цехах підприємства.	Контроль за правильністю витрачання коштів; раціональна організація обліку; складання звітних калькуляцій; організація обліку витрат на виріб; внутрівиробничий облік наявності, стани і руху ресурсів
Економічний аналіз	Головний економіст, начальник планово-економічного відділу, керівники і працівники відділу системного аналізу, фінансового і юридичного відділів.	Економічний аналіз наявності, стану і використання ресурсів; виявлення внутрівиробничих резервів; організація і проведення аналізу по стадіях життєвого циклу виробу.

ВИСНОВКИ

Будь-який бізнес в економічній системі розглядається як самостійна одиниця діяльності, незалежно від власників капіталу. Він повинен мати план дій з переліком фінансових показників, основним з яких є прибуток. Щоб спланувати прибуток, підприємство повинно насамперед точно спрогнозувати свої прибутки і витрати, зокрема адміністративні витрати, бути впевненим в тому, що воно зможе реалізувати певну кількість своєї продукції за визначеною ціною, точно знати вартість виробництва і збуту кожного виробу. Відсутність такого роду інформації свідчить про ризикованість діяльності підприємства.

Здійснення діяльності підприємства неможливе без здійснення адміністративних витрат. Рівень витрат відбиває досягнення та недоліки роботи як підприємства в цілому, так і кожною структурою підрозділу.

Систематичне зниження витрат має важливе народногосподарське значення, бо дає змогу за стабільних ринкових цін збільшувати прибуток на кожен гривню витрат, підвищує конкурентоспроможність продукції.

Аналіз витрат, як складовий елемент функції контролю, допомагає оцінити ефективність використання всіх ресурсів підприємства, виявити резерви зниження собівартості продукції, зібрати інформацію для підготовки планів та прийняття раціональних управлінських рішень в області витрат. Проведення спеціальних видів аналізу спрямоване на: оцінку обсягу, складу та структури витрат по стадіях життєвого циклу; оцінку обґрунтованості прогнозів та планів; виявлення та аналіз причин відхилень фактичних показників від планових; виявлення причин та місць виникнення підвищених витрат з метою запобігання або мінімізації можливого збитку; підготовку варіантів управлінських рішень по мінімізації інтегральних витрат в ході та після завершення робіт із кожного етапу життєвого циклу продукції; об'єктивну оцінку внеску організацій та окремих виконавців робіт у зниження (збільшення) індивідуальних та сумарних витрат повного життєвого циклу продукції та ін.

В модель управління витратами, на наш погляд, доцільно також ввести спеціальну функцію, спрямовану на раціональне переорієнтування наявних на підприємстві ресурсів з метою найбільш ефективного розвитку пріоритетних видів діяльності підприємства. Для цього необхідна організація періодичного перегляду наявних пріоритетів в розподілі ресурсів.

Особливої характеристики заслуговує функція економічного нормоконтролю, спрямованого на підтримку заданого співвідношення "витрати – результати" протягом усього життєвого циклу продукції. Здійснення цієї функції в системі управління витратами спрямоване на попередження необґрунтованих витрат та неефективної, низькорентабельної діяльності підприємства.

Управління витратами не є самоціллю, але воно цілком необхідне для досягнення підприємством визначеного економічного результату, підвищення ефективності роботи. Функції управління витратами первинні стосовно виробництва, тобто для досягнення певного виробничого, економічного, технічного або іншого результату спочатку потрібно понести витрати. Тому ціль управління витратами полягає в досягненні намічених результатів діяльності підприємства найбільш економічним способом.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бухгалтерский учет: Учебник / П.С. Безруких, Н.П. Кондраков, В.Ф. Палий и др.; Под ред. П.С. Безруких. - М.: Бухгалтерский учет, 2004.
2. Игумнов Ю.С. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Финстатинформ. –2008.
3. Лученко К.Ф. Управленческий учет. – М., 2007.
4. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. – М.: Аудит, 1997.
5. Градов А.П. Управленческий и производственный учет. — М.: ЮНИТИ, 2010.
6. Управленческий учет / Под ред. Майданчик Б.И. и В.М. Паляя. - К.: 2008
7. Карпова Т.П. Управленческий учет. – М.: Аудит, 2009
8. Карпунина А.П. Основы управленческого учета. – К.: Финансы – 2008.
9. Ластовецкий В.Е. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности. – М.: Финансы и статистика, 1988.
10. Управление затратами на предприятии: Учебник / Под общ. Ред. Г.А. Краюхина. – СПб.: «Издательский дом «Бизнес-пресса», 2000.

Шгулер Ганна Гордіївна, ст. викладач, ДВНЗ «Ужгородський національний університет», тел. 8(03122)2-01-82
Дишко Ірина Юрїївна, к.е.н., ВНЗ «Національна Академія Управління», м. Київ