

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

Т. М. Остапенко, канд. екон. наук, доцент,
Полтавська державна аграрна академія,
вул. Сквороди, 1/3, Полтава, 36003, Україна
E-mail: ostapenko13@ukr.net

У статті виділені основні сутнісні аспекти управління витратами.

Ключові слова: управління витратами, процес, система, витрати, результати, прибуток, завдання управління витратами, мета управління витратами, управлінські дії, об'єкт управління, суб'єкт управління.

ВСТУП

В економічній системі підприємства виникають численні витрати різних видів діяльності, які для забезпечення реагування на їх зміни підлягають управлінню. В умов сучасності, з метою оптимізації витрат з позиції їх складу, структури, поведінки, причин виникнення, доцільності виникнення, забезпечення цільового рівня витрат, використання резервів економії витрат (в межах допустимого) вітчизняні підприємства повинні керуватись у своїй діяльності політикою системи управління витратами. Сприятлива економічна діяльність – ефективна поточна діяльність підприємства та його майбутній розвиток, ґрунтується, перш за все, на правильному визначенні управління витратами, що є теоретичним фундаментом провадження системи управління витратами в алгоритмі системно-організаційної діяльності підприємства.

Проблемою визначення сутності поняття управління витратами займалися зарубіжні вчені та вітчизняні, серед яких І. Є. Давидович, С. Ф. Голов, Т. М. Мудра, Л. І. Чернобай, Н. Л. Калиновська, А. М. Турило, А. А. Турило, Ю. Б. Кравчук, Н. М. Цуцурук, Г. Фандель, С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук, А. А. Пилипенко, О. В. Крушельницька, А. І. Ясінська, М. Г. Грещак, В. М. Гордієнко, О. С. Коцюба, Г. О. Партин, Г. С. Лучанінова, О. Попов, Л. М. Христенко, Р. О. Мозговий, О. Пронішін та інші. Віддаючи належне здобуткам зазначених вчених, вважаємо необхідним виходячи з розгляду численних публікацій з проблематики управління витратами, в рамках аналізу існуючих серед науковців підходів до сутнісного розуміння управління витратами здійснити спробу його ідентифікації як категорії з позиції мети управління витратами, його завдань, функцій, елементів.

Перспектива такого дослідження полягає в обґрунтуванні ознак управління витратами, які б дозволяли якісно управляти отриманням прибутку підприємства. Адже, прибуток – це: головна мета підприємницької діяльності, яку необхідно досягати; механізм захисту від загрози банкрутства; критерій ефективності діяльності; основне внутрішнє джерело формування ресурсів; головне джерело зростання ринкової вартості підприємства; основа економічного розвитку підприємства, держави.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Вивчення економічної літератури показало, що існує досить різне трактування поняття «управління витратами».

Серед вчених немає однастайності у питанні визначення сутності «управління витратами». Дослідження окремих підходів до визначення цієї категорії представлено в табл. 1.

Таблиця 1 - Дефініції категорії «управління витратами»

Визначення категорії «управління витратами»	Автор
Динамічний процес, який включає управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності підприємства через виконання всіх функцій, які властиві управлінню будь-яким об'єктом	І. Є. Давидович [1]
Специфічна функція управління, яка забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль та регулювання витрат діяльності; принципово нова система, яка дає змогу чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати	С. Ф. Голов [2]
Процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць і носіїв та постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження.	Т. М. Мудра, Л. І. Чернобай, Н. Л. Калиновська [3]
Процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства. Критерієм оптимізації є мінімум витрат, що дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на ринку збуту, вільно провадити свою цінову політику та за інших рівних умов досягти більш високих розмірів прибутку	А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило [4]
Планомірне формування витрат на виробництво та збут продукції й контроль за їх рівнем.	Г. Фандель [5]
Здійснення конкретних заходів з оптимізації співвідношення «затрати-результат», забезпечує досягнення підпорядкованих цілей шляхом регулювання процесів, що становлять господарську діяльність	С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук [6]
Система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, заснована на використанні об'єктивних економічних законів відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства в різних видах його діяльності відповідно до стратегічних та поточних цілей розвитку	А. А. Пилипенко [7]
Складний багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства; система принципів та методів розробки і реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів	О. В. Крушельницька [8]
Полягає у цілеспрямованому впливові на витрати для зміни їхнього складу, структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо-господарської діяльності підприємства	А. І. Ясінська [9]
Система, керований блок (суб'єкт управління) якої спрямовано на послідовну реалізацію функцій управління витратами за допомогою певних методів, що дозволяє регулювати чинники та управляти процесами формування витрат з метою оптимізації їх структури та рівня	Л. М. Христенко, Р. О. Мозговий [10]

Як бачимо, (табл. 1), в формуванні поняття науковці дотримуються системного та процесного підходу. У визначенні категорії «управління витратами» більшість авторів визначають взаємозв'язок витрат та високого економічного результату підприємства. Вочевидь, це так, адже, управління – це процес вирішення проблем під час досягнення цілей. До того ж, з позицій економічної теорії будь-яку діяльність підприємства правомірно розглядати як перетворення витрат в результати.

Науковці [1-10] визначають управління витратами як керування формуванням витрат господарської діяльності підприємства та контроль за їх рівнем, головним чином в сторону зменшення.

І. С. Скоропад та Б. Р. Балюк [11], цей процес не зводиться лише до зниження затрат, а поширюється на всі елементи управління.

Іншу позицію щодо тлумачення цього поняття можна знайти у А. П. Градова, який вважає, що знижувати витрати постійно неможливо, необхідний рівень витрат потрібно розраховувати на стадії планування [12]. Плануванню витрат передують проведення комплексного й глибокого аналізу витрат підприємства, при здійсненні якого виявляються резерви їх зниження, що використовуються при плануванні витрат на наступні періоди [4].

Досліджуючи витрати такі вітчизняні і зарубіжні науковці, як, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, Т. П. Карпова, Л. В. Нападовська, Ю. С. Цал-Цалко, В. М. Панасюк, О. Попов, стверджують: реальним напрямом зменшення витрат є система управління ними [9].

У науковій публікації О. І. Яценко, О. М. Майданської [13] навіть запропоновано модель розроблення та реалізації стратегії зниження витрат.

Тож, висновок якого доходимо: будь-яка діяльність потребує зменшення активів та збільшення зобов'язань, що відображають величину витрат. Питання лише в тому, як знизити витрати, і, при цьому, забезпечити зростання ринкової вартості підприємства через збільшення прибутку. Управління витратами підприємства – це його приховані найбільш ймовірні економічні резерви.

Аналіз публікацій та видань вітчизняних науковців показує, що єдиного термінологічного підходу щодо розуміння управління витратами не існує. Спостерігається прагнення авторів дати якимось універсальне тлумачення поняттю «управління витратами», яке апіорій не може бути повним, оскільки кожен виділяє певний бік даного об'єкту наукового дослідження. За наслідками вивчення процесу управління витратами в теоретичному та практичному плані, автори намагаються виокремлювати позиції дослідників щодо окресленої проблеми.

Вважаємо необхідним, виділити найбільш вживані аспекти трактування поняття «управління витратами»:

1. Направленість на витрати як об'єкт управління.
2. Управління витратами – це управлінські дії із зниження витрат, або контроль їх рівня.
3. Управління витратами – це система управління процесами формування витрат в межах якої реалізуються функції управління.
4. Мета управління витратами – досягнення підприємством високого економічного результату.

Сформовані сутнісні характеристики категорії «управління витратами» лишають відкритими такі питання:

1. Чому серед значної кількості авторських визначень сутності управління витратами допускається суб'єктивізм?
2. Що є завданнями управління витратами, які забезпечують реалізацію мети управління витратами?
3. Управління витратами – це система чи процес?

Для того щоб відповісти на ці запитання, є доречним наступне обґрунтування цих запитань:

1) недостатня широта погляду та глибина проникнення в сутність явища, що пояснюється недостатнім розмежуванням практики управління та теорії управління витратами;

2) у працях науковців [1, 2, 14-18] відсутня концентрація уваги на завданнях управління витратами, адже від величини витрат залежить рівень прибутковості. Спроби їх виділення [8] зводяться до здійснення

контролю витрат, встановлення динаміки зміни їх обсягів, нагромадження інформації про витрати з метою інтерпретації поведінки витрат, нормування, планування, визначення та обґрунтування механізмів мобілізації витрат в умовах наявних обмежених ресурсів тощо. З поміж завдань управління витратами виділяють також: недопущення зайвих витрат, здійснення контролю за господарськими процесами підприємства, оптимізація логістичних каналів.

Головним завданням управління витратами вчені вбачають мінімізацію абсолютної величини витрат, що гарантує, певною мірою, допомогу керівництву в досягненні стратегічної мети діяльності підприємства (отримання прибутку). До того ж, з позицій економічної теорії будь-яку діяльність підприємства правомірно розглядати як перетворення витрат в результати. Разом з тим, слід погодитись з авторами, які пропонують оптимізувати склад, структуру або поведінку витрат, що дозволяє регулювати чинники їх формування за носіями та управляти процесами фактів витрачання ресурсів шляхом проведення аналізу міри раціональності витрат і оцінки впливу їх чинників. Мінімізація витрат без врахування чинників може привести до негативних результатів:

- втрата персоналу (мінімізація витрат на оплату праці), зниження обсягів реалізації продукції через падіння її якості (мінімізація матеріальних витрат, застосування застарілих видів сировини і матеріалів), втрата постачальників (мінімізація витрат на збут) та ін.;
- зниження якості обслуговування працівників (мінімізація витрат управління), відмова від виробництва та реалізації різних видів продукції (товарів, робіт, послуг), які користуються попитом (мінімізація витрат на освоєння новітніх технологій виробництва тощо);
- зниження технічного рівня виробництва (економія матеріальних та трудових витрат);
- недосконалість організації структури системи управління виробництвом та підприємством в цілому (скорочення адміністративно-управлінських витрат та загальноновиробничих витрат).

На підприємствах перелік негативних результатів може доповнюватися з урахуванням специфіки та умов виробництва, галузевої належності тощо. Тому зниження витрат має відбуватися не лише за рахунок цілеспрямованого впливу на виникнення витрат в місцях їх формування, а й завдяки врахуванню інших виявлених резервів забезпечення зони прибутковості підприємства.

Головним завданням управління витратами ряд науковців вбачає також у визначенні їх обґрунтованого рівня за місцями виникнення на підприємстві з метою підвищення ефективності діяльності підприємства (збільшення величини прибутку та рівня рентабельності).

Із зазначеного можна констатувати, що в рамках загальноновизнаної мети управління витратами, розглядається два головних напрями роботи з витратами: мінімізація витрат при заданих обмежувальних чинниках, контроль та обґрунтування їх виникнення в контурі максимізації віддачі від витрат.

3) поділ думок щодо визначення сутності управління витратами обумовлений наявністю двох складових управління: управління як процес, управління як система. Існування управління як процесу пояснюється реалізацією управлінської діяльності (цілісного механізму формування та контролю витрат) через проведення елементів, серед яких: планування витрат, регулювання витрат, нормування витрат, облік витрат, аналіз витрат і собівартості, оцінка факторів витрат, контроль витрат, калькулювання собівартості продукції, (товарів, робіт, послуг), мотивація працівників до контролю та зменшення витрат, прийняття обґрунтованих рішень щодо витрат.

Кожен елемент системи управління витратами виконує чітко

поставлені завдання, які вчені досить часто ототожнюють з функціями управління чи менеджменту (планування, організація, контроль, регулювання, мотивація, облік, аналіз, координація, стимулювання, контролінг), що властиві управлінню будь-яким об'єктом. Таке ототожнення елементів управління витратами з функціями управління породжує теоретичні та методологічні протиріччя.

Існування управління як системи пояснюється тісним взаємозв'язком об'єкту та суб'єкту управління (підсистем управління). В управлінні завжди присутні два компоненти: керуючий та керований. Управління витратами передбачає вплив суб'єкта управління та об'єкт управління для досягнення завдань.

Суб'єкт управління – це керівництво підприємства та інші керівні органи, власники підприємства, відповідальні особи, наймані менеджери, спеціальні служби, фахівці в певній сфері фінансово-господарської діяльності (керуюча система). Керуюча система здійснюється людьми для досягнення поставленої мети. Вважаємо, що об'єкт управління – це різні центри витрат підприємства (підрозділи, цехи, відділи, дільниці тощо) в межах яких відбувається господарські процеси (керована системи). Наше трактування зумовлене також таким формулюванням: «ті, ким управляють, і те, чим управляють, називаються об'єктами, предметами управління» [19].

Ряд науковців [8-11] під об'єктом управління витратами пропонують розуміти виражені в грошовій формі витрати, пов'язані з виробничо-господарською діяльністю підприємства. Складність даного судження, на нашу думку, полягає в неможливості прямого впливу керуючої системи на витрати, адже відбувається прямий вплив діяльності суб'єктів управління на ресурси центрів витрат в розрізі виконуваних ними господарських процесів, рівень використання яких коливається – зумовлює динаміку витрат. Управління, на нашу думку, означає діяльність підприємства, що спрямована на реалізацію цілей об'єкта управління за умови раціонального використання наявних ресурсів. Серед цілей об'єкта управління – мінімізація витрат або ефективне витрачання ресурсів, що повинні бути обґрунтованими. До того ж, витрати не мають цілей. Звідси випливає логічна схема сформованого бачення (рис. 1).

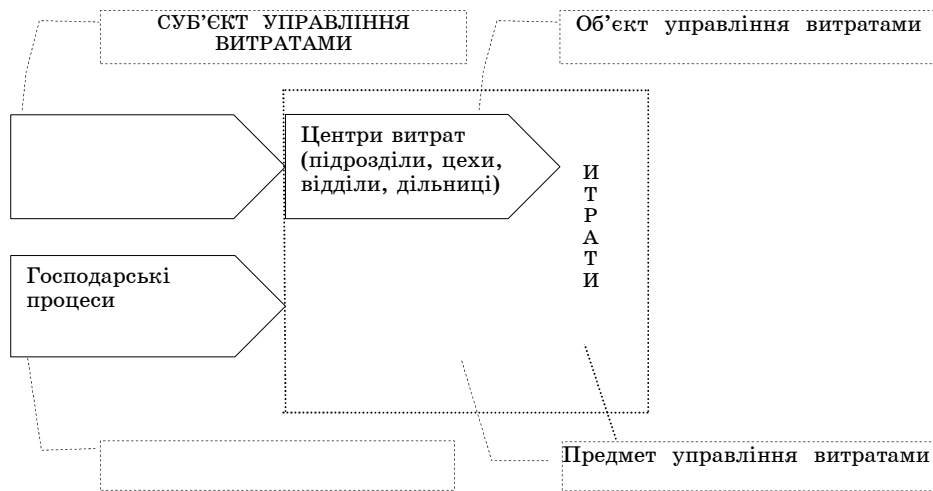


Рисунок 1 – Схема авторського бачення предмета, об'єкта, суб'єкта системи управління витратами та їх взаємодії

Для прийняття ефективного управлінського рішення керівник центру витрат має бути забезпеченим відповідною підготовленою інформацією, яку надає система обліку витрат [4]. Інформаційну базу здійснення процесу управління витратами покликаний забезпечити управлінський облік.

ВИСНОВКИ

Автором узагальнено основні сутнісні аспекти управління витратами, серед яких: зорієнтованість управління витратами – мінімізація витрат при заданих обмежувальних чинниках, контроль та обґрунтування їх виникнення в контурі максимізації віддачі від витрат; взаємозв'язок витрат та високого економічного результату підприємства; управління витратами – це управлінські дії (процес) із зниження витрат, або контроль їх рівня; управління витратами – це система управління процесами формування витрат в межах якої реалізуються функції управління.

Зниження витрат має відбуватися не лише за рахунок цілеспрямованого впливу на виникнення витрат в місцях їх формування, а й завдяки врахуванню інших виявлених резервів забезпечення зони прибутковості підприємства.

В ході дослідження запропоноване нове розуміння об'єкта управління витратами, що забезпечило розробку загальної схеми авторського бачення предмета, об'єкта, суб'єкта системи управління витратами та їх взаємодії.

У ході подальших досліджень визначимо роль управлінського обліку в управлінні витратами.

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

Т. Н. Остапенко,

Полтавская государственная аграрная академия,

ул. Сковороды, 1/3, г. Полтава, 36003, Украина

E-mail: ostapenko13@ukr.net

В статье выделены основные сущностные аспекты управления затратами.

Ключевые слова: *управление затратами, процесс, система, расходы, результаты, прибыль, задачи управления затратами, цель управления затратами, управленческие действия, объект управления, субъект управления.*

ECONOMIC THE ESSENCE MANAGEMENT OF COST

T. M. Ostapenko

Poltava State Agrarian Academy,

1/3, Skovoroda Str., Poltava, 36003, Ukraine

E-mail: ostapenko13@ukr.net

The article allocated the basic essential aspects of cost management.

Key words: *cost management, process, system, costs, results, earnings, tasks cost management, goal management costs, administrative actions, object management, the subject management.*

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Давидович І.Є. Управління витратами: навч. посібн. / І.Є. Давидович – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов. — К.: Лібра, 2008. – 704 с.
3. Мудра Т. М. Діагностика процесу управління витратами на засадах функціонального підходу: теоретичні аспекти та практичне застосування / Т. М. Мудра, Л. І. Чернобай, Н. Л. Калиновська. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/nie/2011_3/087-091.pdf.
4. Турило А. М. Управління витратами підприємства : навч. посібник / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило. – К. : Центр учбової літератури, 2006. – 120 с.
5. Фандель Г. Теория производства и издержек / Фандель Г. – К. : Таксон, 1998. – 528 с.

6. Ковтун С. Управление затратами / С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук. – Харьков : Изд. дом «Фактор», 2008. – 272 с.
7. Пилипенко А. А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : наукове видання / А. А. Пилипенко. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2007. – 276 с.
8. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / О. В. Крушельницька // Вісник ЖДТУ.– 2010.– № 1.– С. 125 – 129.
9. Ясінська А. І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах / А. І. Ясінська // Вісник Національного університету Львівська політехніка.– 2007.– № 14 (594). – С. 357–360.
10. Христенко Л. М. Побудова системи управління витратами промислового підприємства / Л. М. Христенко, Р. О. Мозговий // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля.– 2011. – № 3 (157). – С. 247–253.
11. Скоропад І. С. Механізм управління витратами підприємства / І. С. Скоропад, Б. Р. Балюк // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.10. – С. 229– 232.
12. Градов А.П. Управленческий и производственный учет / А. П. Градов. – М.: ЮНИТИ, 2003. – 346 с.
13. Яценко О. І. Стратегічний підхід в управлінні витратами підприємства / О. І. Яценко, О. М. Майданська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2008. – Вип. 18.2. – С. 145–149.
14. Бланк И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 1998. – 544 с.
15. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост / К. Друри; пер. с англ. под ред. Н. Д. Эриашвили. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 224 с.
16. Карпова Т.П. Управленческий учет / Т.П. Карпова. – М. : Аудит-ЮНИТИ, 1998. – 350 с.
17. Нападівська Л. В. Управлінський облік: монографія /Л. В. Нападівська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.
18. Панасюк В. М. Витрати виробництва: управлінський аспект / В. М. Панасюк.– Тернопіль : Астон, 2005. – 228 с.
19. Курс економіки: учебник / под ред. Б. А. Райзберга. – М.: «Инфра-М», 1997. – 720 с.

Надійшла до редакції 12 лютого 2013 р.