

УДК 658.15

О.В. Кравченко

ОБґРУНТУВАННЯ ОПТИМАЛЬНОЇ МОДЕЛІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

Розглянуто системи управління витратами, проаналізовано можливості їх використання. Розроблено удосконалену модель управління витратами.

Ключові слова: витрати, система управління витратами, аналіз.

Постановка проблеми. Одним з найважливіших аспектів розвитку підприємства є оптимізація витрат або досягнення такого їх рівня, який забезпечить необхідний фінансовий результат при умові виконання виробничих планів. Від рівня й динаміки витрат залежать не лише фінансові результати окремих підприємств та їх структурних підрозділів, а й ефективність формування національного доходу на рівні держави в цілому. Серед існуючих інструментів оптимізації витрат основними є інструменти регулярного управління витратами, до яких відносять облік, контроль і заходи щодо зниження їх рівня. Правильне управління витратами, в свою чергу, створює підприємствам солідний запас стійкості та підвищує його ефективність, а значить, посилює його здатність до захисту своїх ринкових інтересів і здатність за інших рівних умов отримати більший прибуток.

Аналіз останніх досліджень. Питанням, пов'язаним з управлінням витратами, приділяли і приділяють значну увагу. Серед вчених різні аспекти цієї проблеми вивчали: К. Друрі, Г.О. Партин, А.В. Череп, Л.В. Нападовська, С. Ф. Голов та ін. Разом з тим узагальнення досягнень засвідчує, що незважаючи на значну кількість наукових досліджень та підвищення актуальності цієї проблеми, вона поки що залишається не вирішеною остаточно. В цілому вітчизняний досвід управління витратами, зводиться переважно до здійснення перевірок виробничих показників, фінансових результатів, стану майна та обмеженого кола організаційних питань. Саме тому подальшого дослідження потребує комплекс питань, пов'язаних з формуванням

принципово нового механізму управління витратами підприємства.

Мета. Дослідити основні моделі управління витратами, визначити проблемні питання, і на підставі проведеного аналізу запропонувати удосконалену.

Обґрунтування отриманих наукових результатів. Сьогодні за умови економічної зацікавленості власників та акціонерів підприємства у кінцевих результатах діяльності необхідна така система управління витратами, функції якої зумовлені ефективністю використання фінансових ресурсів та їх своєчасним контролем. Управління витратами повинно створювати необхідні умови для зберігання фінансової стійкості підприємства і забезпечувати інформаційну підтримку прийняття ефективних управлінських рішень.

Основним стратегічним напрямком розвитку, який дозволить забезпечити конкурентоспроможність, є зниження рівня витрат. Жорстка конкуренція змушує зменшувати рівень витрат і підвищувати якість виробленої продукції, що, як показує досвід світових лідерів, якнайкраще досягається застосуванням відповідних систем управління витратами. На сьогодні, систему управління витратами сконцентровано на зменшенні рівня неприбуткових витрат. Так за існуючих обставин більшість підприємств не мають об'єктивних передумов для зниження виробничих витрат. Це обумовлено відсутністю і достатністю фінансових ресурсів для підвищення організаційно-технічного рівня виробництва та його реструктуризації.

Слід відзначити, що на даний момент існує значна кількість систем управління витратами, які пропонують як вітчизняні, так і зарубіжні науковці. В практиці управління витратами на підприємствах ринку виробництва енергетичного обладнання найбільш поширеними є наступні методи: ощадливе виробництво; кайзен-костинг; АВС-контроль; класифікація матеріальних ресурсів; баланс металу (табл. 1). До таких підприємств відноситься і ВАТ "Сумське НВО ім. М.В.Фрунзе", яке є одним з найкрупніших в Європі виробників як серійних, так і ексклюзивних сучасних технологічних ліній і унікальних комплексів для хімічної, газової та інших галузей промисловості.

Таблиця 1. - Системи управління витратами

Метод	Сутність	Ефект	Проблеми
Ощадливе виробництво (Leanmanufacturing)	Виробнича філософія компанії, націлена на безперервне усунення всіх видів втрат, підвищення гнучкості, запобігання відхиленням від стандартів. Ґрунтується на трьох елементах: специфічних інструментах і методиках, системі управління ефективністю і культурі постійного вдосконалення	Щорічне зниження витрат у розмірі 3–7% (в більшості випадків досягається значніший короткостроковий ефект), підвищується якість продукції, збільшується продуктивність.	Суперечність існуючій системі обліку. Запаси — те, що вилучає гроші з обороту і уповільнює виконання замовлення для клієнта. Перебудова виробничих ліній, перестановку існуючого устаткування, що вимагає значні інвестиційні витрати
Кайзен-костінг (KaizenCosting)	Інструмент зниження витрат, який використовують менеджери для досягнення цільової собівартості забезпечення прибутковості виробництва	Уміле використання дозволяє досить помітно знижувати витрати на стадії виробництва — до 5%.	Працівники знаходяться під великим тиском з боку системи, що примушує знижувати всі можливі витрати. Період, протягом якого встановлюють завдання, може не співпадати з періодом освоєння працівниками нових прийомів.
ABC – контроль (Activity-based costing)	Непрямі накладні витрати приписуються до продукту у міру їх появи в процесі реалізації відповідного бізнес - процесу, а не локалізуються по видах продукції після завершення процесу виробництва.	Повний перехід підприємства на ABC - технологію дозволяє знизити витрати не менше ніж на 8 %	Значні витрати часу на впровадження технології на великому підприємстві. Неопрацьованість механізму трансфертного ціноутворення
Класифікація матеріальних ресурсів	Класифікація матеріальних ресурсів за наслідками використання на дві великі групи: корисно витрачені і втрати	Дає можливість проаналізувати склад і структуру матеріальних витрат	Якнайповніше виявити шляхи зниження матеріальних витрат можна лише після детальної оцінки ефективності використання витрат
Баланс металу, в т.ч. КВМ - коефіцієнт використання металу	Визначення втрат металу на різних переділах: при обробленні, при штампуванні, при механічній обробці. Формує інформаційну базу для встановлення аргументованих норм витрат	Нормативне значення 10 - 15%	Визначена спрямованість коефіцієнта

Всі ці системи призначені для підвищення рівня ефективності виробництва, у тому числі й за рахунок зниження витратомісткості, шляхом переходу від централізованого жорсткого управління діяльністю до управління, заснованого на залученні і співпраці всіх категорій працівників до досягнення поставлених стратегічних цілей. В організаційному плані такий спосіб призводить до переважання горизонтальних підходів до управління над вертикальними.

Але використання тільки однієї з вищенаведених методик в розрізі управління витратами на ВАТ «СНВО ім. М. В. Фрунзе» не призведе до отримання комплексного ефекту. Тим більш кожна з перелічених систем має специфічні недоліки, які перешкоджають їх впровадженню.

Так, наприклад, метод ощадливого виробництва суперечить діючій системі обліку; в системі Кайзен-костінг період, протягом якого встановлюють завдання, може не співпадати з періодом освоєння працівниками нових прийомів; метод ABC – здійснення контролю на даному підприємстві вимагатиме значних витрат часу на впровадження.

Крім того, використання зарубіжних методик не завжди призводить до очікуваного результату в умовах вітчизняної системи менеджменту підприємства. В свою чергу вітчизняні системи зосереджені на аналіз обмеженого кола питань, пов'язаних виключно з управлінням витратами [2].

Враховуючи це, раціональним, вважаємо, використання окремих елементів вищенаведених систем управління витратами.

Враховуючи фінансовий стан ВАТ «СНВО ім. М. В. Фрунзе» та існуючі проблемні зони в складі та структурі його витрат, можна запропонувати наступну удосконалену модель процесу управління витратами – таблиця 2.

Таким чином, запропонована модель спрямована на визначення окремих етапів процесу управління витратами та встановлення конкретних осіб, що будуть відповідати за ефективність впровадження даних процесів.

Таблиця 2 - Модель управління витратами на ВАТ «СНВО ім. М. В. Фрунзе»

Процеси	Виконавці	Мета	Методи
Фінансовий аналіз та конкурентний бенчмаркінг	Головний виконавчий фінансовий менеджер	Підвищення добробуту акціонерів та цінності підприємства в цілому; стратегічне управління витратами; визначення проблемних зон діяльності підприємства; пошук, вивчення та аналіз найкращих методів управління витратами.	Проведення якісного фінансового аналізу; визначення ділових процесів, що спричиняють, розриви в роботі підприємства; впровадження міжнародного досвіду з урахуванням конкретних внутрішніх і зовнішніх умов.
Аналіз носіїв витрат (бізнес-драйверів)	Головний фінансовий менеджер та лінійні менеджери	Виявлення, які визначені (специфічні) ділові процеси сприяють фінансовій роботі; виділення рівнів роботи для перетворення бізнесу, тобто операційний, системний та виробничий менеджмент.	Визначення яким чином основні бізнес-процеси сприяють досягненню поставлених цілей; визначення ключових показників ефективності (КПЕ), які вимірюють продуктивність та ефективність основних бізнес-процесів.
Формування нормативно-довідникової інформації	Лінійні менеджери	Мінімізація виробничих витрат; контроль процесу використання виробничих ресурсів; аналіз результатів ефективності виробничого процесу.	Встановлення об'єктивних норм; доведення плану нормування до всіх виробничих підрозділів; оцінка результатів проведених заходів.
Аналіз бізнес-процесів	Лінійні менеджери та начальники підрозділів	Встановлення другорядних бізнес-процесів, які спричиняють погіршення основних бізнес-процесів; визначення причин появи проблем на нижчому рівні діяльності підприємства.	Визначення найкращих та незадовільних показників КПЕ для другорядних бізнес-процесів; контроль взаємозалежних процесів на обох рівнях.
Бюджетування	Менеджери та керівники підрозділів (центри відповідальності)	Організація системи центрів відповідальності за витратами; створення наскрізної системи бюджетів, що охоплює операційний та фінансовий бюджети.	Поділ підприємства на окремі сегменти або підрозділи (центри відповідальності); визначення основних показників центрів відповідальності; фінансове планування, облік і контроль доходів та витрат підприємства.
Фінансовий аналіз результатів	Аудиторські та консалтингові компанії, підрозділ контролінгу	Аналіз бізнес-процесів з метою розуміння та виявлення причин дефектів та непередбачуваних ситуацій; створення інформаційної бази і встановлення управлінського контролю для покращення моніторингу бізнесу.	здійснення інтенсивного фінансового, процесного аналізу та аналізу відхилень; кількісний аналіз впливу сприятливих змін КПЕ на бізнес-процес, рівень фінансових та ділових показників.

Отже, для визначення проблемних зон в розрізі управління витратами проводиться конкурентний бенчмаркінг, в процесі якого визначаються незадовільні показники діяльності підприємства порівняно до конкретних лідерів галузі. Крім того, на рівні головного фінансового та виконавчого менеджерів повинен проводитись стратегічний аналіз управління витратами.

При цьому система стратегічного управління витратами для забезпечення її ефективності, на нашу думку, повинна складатися з двох підсистем: зовнішньої, тобто фінансової, що здійснює облік майна, виявлення результатів діяльності підприємства, складання звітів, та внутрішньої-управлінської, яка дозволяє вирішувати питання управління на підставі оперативної, своєчасної і достовірної інформації про витрати підприємства й результати роботи в цілому та окремих ділянках [3].

Аналіз облікових реєстрів витрат також є важливим етапом в системі управління для ВАТ «СНВО ім. М. В. Фрунзе», оскільки саме на цій стадії формується інтегральна схема бізнес-драйверів, та, виходячи з цього, визначаються основні пріоритетні напрямки діяльності підприємства в цілому.

Неодмінною складовою моделі управління витратами на такому промисловому гіганті, як ВАТ «Сумське НВО ім. М. В. Фрунзе», повинна бути організація нормативно-довідникової інформації. Саме на основі встановлення об'єктивних норм, менеджери підприємства зможуть ефективно контролювати витрати, пов'язані з виробництвом продукції; знаходити раціональні рішення для покращення використання матеріальних ресурсів та визначення дефектів виробництва. Крім того, в розрізі даного процесу пропонуємо списувати виявлені понад нормативні витрати на винних осіб, як це передбачено системою стандарт-костінг [2].

Аналіз бізнес процесів є основною стадією управління витратами на другорядних рівнях бізнес процесів. Поєднання результатів оптимізації витрат на другорядних рівнях бізнес-процесів, як правило, призводить до значного синергічного ефекту. Тобто, саме цей етап дає можливість, управляти

витратами на нижчих стадіях виробництва, досягти загального результату в цілому по підприємству [1].

Процес бюджетування на ВАТ «СНВО ім. М. В. Фрунзе» вже реалізуються більше року, тому оптимізація витрат в розрізі фінансового планування, обліку і контролю йде в повному обсязі. Але, на нашу думку, керівництво підприємства з більшою увагою повинно продовжувати контролювати розроблену систему бюджетів та центри відповідальності витрат. Крім того, необхідно впроваджувати бюджетування на базі програмного забезпечення. Це надасть можливість здійснення оперативного контролю та підвищення швидкості прийняття рішень стосовно термінового управління витратами.

Завершальним етапом запропонованої моделі є проведення фінансового аналізу результатів або, іншими словами, оцінка ефекту впроваджених заходів. Систематизація та оцінка результату, отриманого від оптимізації витрат на кожній стадії розглянутої системи, дозволить визначити подальші напрямки розвитку підприємства та кількісно оцінити одержаний ефект. Аналіз ефективності моделі стратегічного управління витратами необхідно здійснювати за збалансованою системою показників, до якої відносяться і фінансово-економічні показники.

Висновки. Отже, ми вважаємо, що застосування запропонованої моделі управління витратами на досліджуваному підприємстві дозволить охопити всі проблемні питання його діяльності, а також синхронізує аспекти щодо їх локалізації і вирішенню в розрізі відповідальних осіб. Її впровадження є основною для створення на підприємстві ефективної системи управлінського обліку, організації поточного та оперативного планування, аналізу й контролю за діяльністю.

Список використаних джерел

1. Діркес, С. Інтеграція стратегічного управління витратами та вартісно-орієнтованого менеджменту в системі фінансового контролінгу підприємства [Текст] / Ст. Діркес, О. Терещенко // Ринок цінних паперів. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку. - 2007. - N 5. - С.3-15
Терещенко О. Інтеграція стратегічного управління витратами та вартісно-орієнтованого менеджменту в системі фінансового контролінгу підприємства // Ринок цінних паперів. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку (укр.). - 2007. - № 5. - С. 3-15.
2. Партин, Г.О. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємства [Текст] / Г. О. Партин // Фінанси України. - 2004. - N 11. - С.124-134
3. Череп, А.В., Методи управління витратами виробництва продукції та їх порівняльний аналіз [Текст] / А. В. Череп, І. О. Лазнева // Формування ринкових відносин в Україні. - 2005. - N 11. - С.67-72

Кравченко Е.В. Обоснование оптимальной модели управления расходами

Рассмотрены системы управления расходами, проанализировано возможности их использования. Разработана усовершенствованная модель управления расходами. Сделаны выводы о возможности ее применения на предприятии.

Ключевые слова: расходы, система управления расходами, анализ

Kravchenko E.V. Choice of optimum case frame by costs

In this article is examined of the system of control by costs. The improved case frame by costs is developed. Done subsequent conclusions about possibility of his use in enterprise.

Keywords: costs, system of control by costs, analysis.

Кравченко Олена Володимирівна - кандидат економічних наук, доцент
кафедри бухгалтерського обліку та аудиту ДВНЗ «УАБС НБУ», м. Суми.