І. І. Надточій,

д. е. н., доцент, заступник директора з навчально-методичної та наукової роботи, Херсонська філія Національного університету кораблебудування імені Адмірала Макарова, м. Херсон
ORCID ID: 0000-0003-0693-8000

Н. Г. Ревенко,

к. е. н., професор, професор кафедри економіки, Херсонська філія Національного університету кораблебудування імені Адмірала Макарова, м. Херсон
ORCID ID: 0000-0002-0417-5938

О. В. Пулянович,

к. е. н., доцент, доцент кафедри економіки, Херсонська філія Національного університету кораблебудування імені Адмірала Макарова, м. Херсон
ORCID ID: 0000-0003-2675-8955

DOI: 10.32702/2306-6806.2021.12.10

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ЯК ДЖЕРЕЛА ЇХ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ

I. Nadtochy,

Doctor of Economic Sciences, Associate Professor, Deputy Director for Educational and Methodological and Scientific Work, Kherson Branch of the National University of Shipbuilding them Admiral Makarov

N. Revenko,

PhD in Economics, Professor, Professor of the Department of Economics, Kherson Branch of the National University of Shipbuilding them Admiral Makarov

O. Pulianovych,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Economics, Kherson Branch of the National University of Shipbuilding them Admiral Makarov

COST MANAGEMENT OF ENTERPRISES AS A SOURCE OF THEIR INNOVATIVE DEVELOPMENT

Розглянуто систему показників витрат підприємств в умовах ринкового господарювання, їх сутність, поведінку й одиниці виміру. Показано, що для визначення перетворень у складі і структурі витрат підприємств в умовах ринку необхідним є застосування осучаснених методів аналізу їх розрахунку й оптимізації. Наведено перелік витрат, визначено сфери їх застосування. Результати дослідження дозволять створити уявлення про шляхи і можливості забезпечення окупності, ефективності і беззбитковості діяльності. Запропонований ланцюг нарощення витрат підприємства дозволив узагальнити витрати за цільовим характером, класифікаційними ознаками, переліком запланованих показників витрат, структурою собівартості і показниками витрат на отримання одиниці кінцевого результату діяльності (вальної, товарної і реалізованої продукції). Підкреслено, що ринкові умови господарювання суттєво розширили змістовне наповнення категорії "витрати". Доведено необхідність проектування системи управління витратами, визначення її завдань. Акцентовано на удосконаленні інформаційної бази для прийняття управлінських рішень і здійсненні їх аналізу за системою динамічно формованих співвідношень. Запропоновано схему концептуалізації підходу до побудови системи управління поточними витратами підприємств.

The system of indicators of expenses of the enterprises in the conditions of market economy, their essence, behavior and units of measure is considered. The content and nature of the costs of the enterprise were considered by three groups of indicators: on the grounds of permanent and unchanging existence, on the resource principle, on the degree of generalization. It is shown that to determine the transformations in the composition and cost structure of enterprises in market conditions, it is necessary to use modern methods of analysis of their calculation and optimization. The list of expenses is given, the spheres of their application are defined. The results of the study will create an idea of ways and opportunities to ensure payback, efficiency and break-even point. The proposed chain of increasing costs of the enterprise allowed to summarize the costs by target nature, classification,

list of planned cost indicators, cost structure and cost indicators to obtain a unit of final result (gross, marketable and sold products). It is emphasized that the market conditions of management have significantly expanded the content of the category of "costs". In terms of costs, the interpretation and components, conditions of formation and forms of manifestation have changed, which necessitated the development of new concepts and approaches to determining costs and managing them, namely: the concept of opportunity costs, the concept of transaction costs, the concept of strategic positioning, value added and others. Among the new approaches are resource, marketing, logistics, etc. However, the level of costs of enterprises has a steady upward trend. The necessity of designing a cost management system, defining its tasks is proved. Emphasis is placed on improving the information base for management decisions and their analysis by a system of dynamically formed relationships: "costs — output", "costs — the level of innovation of technological processes and equipment", "costs — product competitiveness", "costs — quality of human capital". The scheme of conceptualization of the approach to construction of a system of management of current expenses of the enterprises is offered. Its main tasks are highlighted. To build a system, the use of system, design and integrated approaches is proposed.

Ключові слова: витрати, класифікація, управління, показники аналізу і оптимізації, концептуалізація системи управління.

Key words: costs, classification, management, indicators of analysis and optimization, conceptualization of the management system.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Витрати підприємства — це всі гроші, які витрачає підприємство на свою діяльність, у тому числі матеріальні, трудові, фінансові, адміністративні та інші витрати. За складом витрат продукції чи послуг формується собівартість продукції і встановлюється її ціна. Важливим фактором інноваційного розвитку підприємств у ринкових умовах господарювання є їх можливість випускати не тільки якісну і конкурентоспроможну продукцію, а й накопичувати кошти для систематичного і системного впровадження інновацій. Одним із джерел забезпечення цих можливостей є організація використання існуючих витрат і недопущення їх необґрунтованості при включенні у собівартість продукції, що збільшує загальний обсяг капіталовкладень підприємства. Дослідженню витрат собівартості підприємств як узагальненого показника їх діяльності присвячена велика кількість наукових праць, але до цього часу відсутні усталені науково-практичні і методичні положення, на базі яких може бути створена гнучка система управління витратами, що сприятиме вирішенню практичних питань підвищення інноваційного розвитку. Така система могла б гарантувати забезпечення інноваційності підприємств за рахунок власних коштів, оскільки залучити достатньо зовнішніх інвестицій не завжди вдається. Це мотивує до подальших досліджень витрат підприємств з метою врахування їх численних складників і змісту якісного виконання функцій управління з урахуванням існуючих особливостей діяльності підприємств і побудови гнучкої системи управління.

АНАЛІЗ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання результатів дослідження собівартості підприємств і сучасних методів управління витратами представлені в працях Н.М. Багацької, І.В. Білоусова, Г.В. Власюк, М.Г. Грещак, Н.В. Гришко, І.І. Давидович, Т.Г. Дроздова, А.І. Дороженко, В.Г. Лебедевої, Р.П. Лизогуб, Г.А. Макухін, В.Г. Мазур, В.В. Мацьків, М.А. Турило, І.В. Семчук, Г.В. Козаченко, М.Д. Корінко, С.М. Краківницької, Н.В. Кальєніна, Н.М. Крючкової, С.А. Нестеренко, В.І. Несвет, Ю.С. Погорелова, Г.В. Ростовської, А.В. Синевич, Г.Б. Титаренко, М.Г. Чумаченко, А.В. Череп, А.Ю. Хлапцова, З.Я. Шацької, В.С. Шишкова та ін. [1—5; 7]. Проте нестабільність ринкових відносин суттєво змінює умови господарювання, вибір цілей і завдань функціонування підприємств, що впливає на структуру витрат і чинників впливу на їх рівень. Це мотивує до подальших досліджень створення умов раціонального використання і управління витратами.

МЕТА СТАТТІ

Мета статті: ознайомитись із теоретичними основами і рекомендаціями щодо формування системи управління витратами, проаналізувати умови формування показників собівартості продукції, її пов'язаності і впливу на показники виробничої діяльності. Обґрунтувати підхід до створення системи управління поточними витратами з огляду на пошук збільшення джерел для інноваційного розвитку підприємств.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

У ринковій економіці напрямки класифікації поточних витрат підприємств суттєво розширилися, збільшився інтерес до витрат і за їх межами. Особливу роль почала відігравати система показників витрат, використовуваних при підготовці і прийнятті не тільки поточних, а й стратегічних рішень. При цьому результативність механізму управління поточними витратами стала падати в пряму залежність від того, які показники враховуються при їх розрахунку.

Показники поточних витрат підприємств являють собою кількісний вираз витрат при здійсненні процесів діяльності, формуванні сумарних витрат на виробництво і реалізацію продукції підприємства. У більшості випадків рівень показників поточних витрат є базою для ціни, основою при визначенні прибутку, рентабельності та інших показників, а також економічним обґрунтуванням управлінських рішень.

Система показників витрат включає приблизно 80 показників різного ступеня узагальнення. В конкретній практиці вся їх система в сукупності використовуватись не може і не повинна, оскільки вона не дозволяє зосередити увагу на вирішенні конкретних проблем. Частину показників використовується лише один раз, наприклад у процесі розрахунків висхідних даних нового технологічного процесу, інші при плануванні витрат, ще інші при розрахунку економії від запровадження нових господарських заходів. Оптимальна повнота системи показників, що використовується, визначається потребами їх вивчення. Більшість різних ознак класифікації показників поточних витрат, які можуть бути використані для визначення їх суми, відрізняються своєю пасивністю і безадресністю. Показники витрат можуть бути класифіковані згідно з існуючими класичними ознаками: натуральні і вартісні, абсолютні і відносні, кількісні і якісні, загальні й інтегральні. Розглянемо одну з найбільш поширених ознак класифікації показників — вид оцінювання, яка дозволяє класифікувати показники витрат. Натуральні показники також є показниками

великої групи витрат і використовуються для розрахунку витрат одного виду ресурсу, який можна виміряти в натуральних одиницях одного виду. До натуральних показників витрат належать норми витрат у натуральному виразі, насамперед матеріальні, наприклад: норма лакофарбових матеріалів на виріб (кг) або норма витрат прокату на виріб. Вартісна кількість показників є ширшою і включає показники, які є вартісним еквівалентом натуральних показників, що характеризують витрати різних ресурсів. Вони є більш узагальненими. До них належать показники норм у вартісному виразі різного характеру. Є низка показників, які характеризуються індексами. Їх можна віднести до вартісних, оскільки в основі їх розрахунків використовуються вартісні показники.

Зазначене засвідчує, що в результаті такої класифікації витрати враховують значну кількість складників і обрати з них необхідні для аналізу і прийняття управлінських рішень достатньо складно. Крім того, один і той самий показник може мати різний рівень розрахунку. Так, собівартість продукції може бути: нормативною — розрахованою на основі норм і нормативів витрат відповідно до вимог технологічного процесу; плановою — розрахованою з урахуванням умов виробничо-економічної діяльності у плановому періоді; фактичною — розрахованою на основі даних про витрати; проектною — яка включає попередні розрахунки собівартості продукції, яка перебуває на стадії розробки. Ці рівні показників відомі і широко використовуються в практиці. При цьому можуть бути розраховані максимально і мінімально допустимі та оптимальні рівні показників витрат. У кожному конкретному випадку методика їх розрахунку потребує нового підходу. У зв'язку з цим перед користувачами постає достатньо складне завдання — зорієнтуватися в переліку показників, їх рівнів, способів розрахунків або укомплектувати власну систему показників. Щоб вирішити це завдання необхідна не тільки загальноекономічна, а й спеціальна підготовка у сфері аналізу, технологій, процесів управління та інформаційних процесів. Вирішувати це завдання досить складно навіть в умовах сучасного рівня інформаційних технологій.

В економічній теорії і практиці нині суттєво змінилась і термінологія витрат, і підходи до їх визначення. Так, витрати на одну грошову одиницю реалізованої продукції можуть називатись витратоємністю продаж, рентабельністю продукції, рентабельністю операційних витрат.

У ринкових умовах господарювання у частки витрат змінилась інтерпретація і зміст, змінились умови прояву і формування, доповнились елементи витрат, пов'язаних із ринковою діяльністю. Витрати все більше стали пов'язуватись не тільки безпосередньо із собівартістю продукції, а й використовуватись в сукупності для вирішення завдань організації діяльності підприємства, соціальної сфери, налагодження взаємовідносин підприємства з постачальниками, найближчими інфраструктурними об'єктами, покупцями, владними і суспільними структурами. Це зумовило появу нових концепцій їх визначення, а саме: концепція альтернативних витрат, концепція трансакційних витрат, концепція стратегічного позиціонування, доданої вартості, концепція вартісного ланцюга, концепція АБС, концепція стратегічного прогнозування, концепція стратегічних витрат, які зумовлюють розгляд витрат як дієвий інструмент впливу на стан і розвиток підприємств.

Кожна з перерахованих концепцій має своє призначення і може використовуватись для управління визначених напрямів діяльності. Так, концепція альтернативних витрат (витрат втрачених можливостей) може використовуватись під час прийняття управлінських рішень для розуміння наявних можливостей їх ефективного витрачання. Ці витрати ще мають назву "вартість шансу" або "вартість втрачених можливостей".

Трансакційні витрати відносно постійно використовуваних витрат формуються при створенні суспільних благ і колективних дій. Їх поділяють на політичні, економічні, інституційні та соціальні. Концепція трансактивних витрат передбачає врахування обміну товарами, юридичні зобов'язання, укладання угод на коротко- і середньостроковий період, що вимагає передбачення й оформлення документів, спрямованих на взаєморозуміння сторін, що співпрацюють. Ця концепція стала змістом одного з домінуючих методів врахування витрат, пов'язаних із суб'єктами, що взаємодіють, хоча це поняття поки остаточно не розкрито, незважаючи на його широке вживання. Не виокремлюються трансакційні витрати і в наявному переліку витрат більшості підприємств, хоча їх питома вага вже є суттєвою.

Концепція стратегічного позиціонування витрат передбачає виокремлення і врахування витрат, необхідних для забезпечення конкурентоздатності підприємств, людського капіталу, технологічних та інших інноваційних заходів, при визначенні витрат, пов'язаних із забезпеченням системи управління в середньостроковому і довгостроковому періодах. Інші концепції також мають свої особливості і сфери застосування.

З'явилися і різні підходи до безпосереднього розрахунку витрат, у тому числі ресурсний. Він передбачає врахування суми витрат, пов'язаних із кількістю і складом пов'язаних ресурсів. Економічний підхід пов'язує витрати із можливостями забезпечення очікуваного фінансового результату, управлінський підхід передбачає визначення безпосереднього впливу витрат на розробку управлінських рішень на результаті діяльності керівників об'єктів, маркетинговий підхід враховує витрати на проведення маркетингових досліджень, їх вплив на ціну випускаємої продукції чи послуг і на прями діяльності. Логістичний підхід передбачає врахування можливостей зниження загальних витрат за рахунок раціоналізації логістичних потоків і процесів.

Наведена систематизація розмежовує зв'язки витрат і за обсягами виробництва і чітко спрямовує увагу на значущі витрати на короткому інтервалі часу і на ті, на які не слід зосереджувати велику увагу. Однак слід враховувати, що для різних підприємств одні і ті ж самі витрати можуть мати і різних характер. Класифікація витрат на умовно постійні і умовно змінні дозволяють здійснювати віднесення видів витрат за часом їх формування. В зв'язку з цим місце деяких показників зостається неоднозначним. Враховуючи умовність будь-якої класифікації слід відмітити що не кожний показник із системи поточних витрат може бути виявлений і віднесений до тої чи іншої групи.

Класифікацію витрат за видами ресурсів характеризують витрати матеріальних ресурсів, показники витрат трудових ресурсів, показники витрат технічних ресурсів. Цей принцип класифікації найбільш тісно пов'язаний із класифікацією витрат за економічними елементами. Її доцільно використовувати аналітикам в процесах пошуку резервів економії кожного виду ресурсів. Враховуючи, що в якості користувачів інформації, яка вміщує показники витрат, можуть бути працівники різних підрозділів (планово-економічного відділу, відділу організації праці і заробітної плати, бухгалтерії, цехові економісти, керівники різних рівнів) системи показники можуть бути сформовані для кожної із перерахованих груп, виходячи із завдань кожного користувача. Так, завданнями планово-економічного відділу є керівництво роботою з планування витрат підприємства, виявлення і використання резервів виробництва, організації комплексного економічного аналізу та інші питання, для вирішення яких потрібні витрати. До показників, що використовуються і розраховуються в цьому підрозділі, належать нормативний, плановий і фактичний. Більшість показників, використовуваних у розрахунках, є укрупненими.

У підрозділах матеріальних нормативів і нормування праці відповідно до документації з технологічного

процесу розраховуються норми і нормативи використання матеріалів, праці і заробітної плати у виробничих процесах. Ці показники стають основою для планування витрат розробки нормативних і планових калькуляцій з кожного виду одиниці продукції. На їх основі складається кошторис загальногосподарських витрат, кошторис витрат на виробництво, кошторис зовнішніх виробничих витрат та ін. Абсолютні показники собівартості і показник витрат на одну грошову одиницю та їх зниження розраховуються залежно від впливу різних факторів. За їх результатами здійснюється аналіз показника структури витрат в поелементному розрізі і в долях умовно постійних і умовно змінних витрат. Складання загального кошторису витрат підприємства є найскладнішим завданням, оскільки для цього використовується велика кількість показників, розраховуваних різними виробничими підрозділами і відділами.

Для узагальнення аналізуються показники витрат, які мають різний ступінь узагальнення. Чим вищий рівень управління підприємством, тим більш загальні показники використовуються для характеристики собівартості. На рівні керівництва підприємства рішення приймаються на основі показників загальної суми витрат і витрат на одну грошову одиницю, які характеризують ефективність і структуру витрат і показники зниження витрат. Чим нижчий рівень керівництва, тим частіше використовуються показники окремих видів витрат. Так, на рівні виробничої ділянки використовуються норми витрат для кожного виду ресурсів і відхилення від них фактичної величини витрат. На рівні цехів розраховуються й аналізуються показники технологічної і цехової собівартості та їх складники. На рівні підприємства — показники собівартості валової, товарної і реалізованої продукції окремого виробу, затрати на одну грошову одиницю продукції з включенням транзитивних й управлінських витрат. Показники, що характеризують тенденцію зміни витрат, і показники зниження витрат надаються вищому керівництву підприємства. Кожний із виокремлених показників розглядається як основа для розрахунку загальних показників, у зв'язку з чим показники витрат доцільно розглядати в послідовності їх розрахунку і формування, оскільки формули їх розрахунків для кожної наступної групи базуються на показниках попередньої групи.

Враховуючи радикальні перетворення, здійснені у вітчизняній економіці за час незалежності, і поширення західних методик витрат, необхідним стає використання сучасних показників класифікації витрат собівартості за цільовим (користувацьким) принципом. В основу систематизації витрат доцільно покласти варіанти витрат у послідовності їх формування, ступеня нарощення і поведінки. Саме за цими трьома ознаками розглянемо їх: умовно постійні й умовно змінні; витрати за видами ресурсів і витрати залежно від ступеня їх узагальнення. Процес визначення витрат підприємств за ступенем їх нарощення і узагальнення наведені на рисунку 1.

Визначення показників вартості витрат і їх систематизація дозволяє перейти до вибору й обґрунтування методів управління ними шляхом аналізу використання витрат, які сьогодні мають широкий спектр і невичерпні можливості економії. Сучасні методи, застосування яких здатне суттєво поглибити можливості оптимізації використання витрат, мають широкий спектр. Вони здатні суттєво оптимізувати структуру і обсяги витрат підприємств. Такими методами є: функціонально-вартісний аналіз (ФВА) — метод виявлення можливостей зниження вартості та поліпшення якості об'єкта, що аналізується, як функціонально орієнтована система на всіх стадіях його життєвого циклу [9, с. 9]; аутсорсинг (outsourcing) — передача частини функції з обслуговування діяльності однієї організації іншій організації-виконавцю [10]; LCC-аналіз (Life Cycle Costing) — розрахунок витрат за етапами життєвого

циклу продукції; метод VCC (Value Cost Chain) — розрахунок витрат за ланцюгом споживчої вартості; метод EVA (Economic Value Add) — розрахунок економічної доданої вартості; метод Стандарт-кост (Standard-Cost) — визначення нормативної собівартості продукції, виявлення відхилень від існуючих норм за місцями, причинами і винуватцями їх виникнення; метод CVP-аналіз (Cost-Value-Profit Analysis) — метод пошуку оптимальних пропорцій між змінними та постійними витратами, ціною й обсягом реалізації, планування обсягу прибутку; метод Директ-костинг (Direct Costing) — облік собівартості продукції на основі прямих витрат за змінної частини непрямих витрат; метод Абсорпшен-костинг (Absorption Costing) — розрахунок "повної" собівартості виробу, на основі якої формується остаточна ціна продажу; метод ABC (Activity-Based Costing) — групування накладних витрат за видами діяльності (створюється пул витрат), а потім їх розподіл між виробами та послугами з використанням різних вимірювачів як бази розподілу; метод Кайзен-костинг (Kaidzen Costing) — наскрізний пошук та реалізація шляхів усунення різниці між розрахунковою та цільовою собівартістю продукту; бенчмаркінг витрат (Benchmarking) — постійне порівняння показників підприємства за продукцією і процесами з аналогічними даними інших підприємств та інші методи [6, с. 223; 8].

Вирішення проблеми раціонального й ефективного використання витрат повинно враховувати розв'язання альтернативних чи ситуативних завдань з метою вибору за результатами найбільш прийняттого рішення. Фахівці повинні знати можливість усього спектру показників і методів їх розрахунку. З огляду на безліч проблем, що виникають у практиці господарювання, підхід до їх вирішення в кожному окремому випадку повинен визначатись окремо. Наприклад, аналізуючи витрати з метою формування і вибору обсягів виробництва продукції в плановому періоді, за критерій прийняття рішення може бути обрано нульова величина показника питомого маржинального прибутку на одиницю продукції, який являє собою різницю між ціною і змінними витратами на одиницю продукції (тобто прибуток плюс постійні витрати). Якщо вона буде мати позитивне значення величини аналізованого показника рішення може бути прийнятим. Для розрахунку цього показника повинен бути здійснений попередній розрахунок показників: загального обсягу (реалізації) і витрат за одиницю продукції, обсяг витрат собівартості; структура витрат за ознакою залежності зміни обсягу виробництва на постійні і змінні витрати; рівень постійних витрат на одиницю продукції і питомий маржинальний прибуток. Цей критерій буде справедливий, якщо, плануючи структуру і обсяг виробництва, підприємство не буде відмовлятися від продукції, яку вже випускає. Тобто має місце неповне використання потужностей і планування здійснюється з метою підвищення її використання. У випадку зміни одних видів продукції іншими і зміни структури випуску оцінювати необхідно за критерієм втраченої вигоди.

Крім завдань формування обсягу випуску продукції до стандартних завдань управління, належить завдання прийняття рішень про власний випуск комплектувальних виробів чи їх закупку на стороні. В цьому випадку необхідно розрахувати такі показники: поточні витрати на виробництво одиниці комплектувальних виробів на місці; поточні витрати на закупку їх одиниці чи комплекту на стороні. При цьому величина останнього показника і використовується як критерій прийняття рішення. Очевидно, що за умови відмови від виробництва комплектувальних виробів повинна бути врахована величина недоотриманого прибутку.

Однією зі змін, які мають місце в ринкових умовах господарювання, є надана можливість підприємцям встановлювати власні ціни. При цьому мають бути враховані три види витрат у процесі формування цін: ви-

Рис. 1. Послідовний ланцюг нарощення витрат підприємства

трат, які дозволяють визначати, який може бути прибуток за різних цін і різних обсягах виробництва; витрат, які дозволяють зрозуміти як на запропоновану ціну будуть реагувати споживачі, конкуренти чи влада; витрат, які допомагають правильно визначити курс дій, зорієнтований на офіційно підтверджені факти реагування суспільства на встановлені ціни. За допомогою цих трьох видів обліку визначається ступінь їх застосування. Перший вид використовується достатньо широко, а другий і третій поки є маловикористовуваними, хоча і перспективними у використанні. Показники витрат, які використовуються в процесі встановлення цін, складаються із повних затрат і витрат, пов'язаних із логістичними процесами. Водночас слід пам'ятати, що система ціноутворення, побудована тільки на обліку витрат, уже не може бути єдиною, яка використовується для їх скорочення. Наведений розгляд деяких завдань показує складність здійснення необхідних розрахунків і неповне використання можливостей їх оптимізації, що засвідчує необхідність побудови системи управління витратами, результати якої можуть використовуватись для ціноутворення з використанням можливостей інформаційних технологій їх системного і швидкого визначення.

На сучасному етапі господарювання управління витратами спрямовується на забезпечення їх рівня для здійснення виробничого, логістичного, маркетингового, фінансового й управлінського обґрунтування раціональної діяльності підприємств за рахунок оптимізації використовуваних матеріальних, трудових, техніко-технологічних ресурсів і перетворення їх в готову якісну і конкурентоспроможну продукцію. Це потребує недопущення нераціонального здійснення витрат і створення можливостей для підвищення ефективності їх споживання з метою накопичення коштів для підтримки інноваційності підприємств.

Завдання управління витратами доцільно об'єднувати в групи залежно від місця споживання, характеру впливу на кінцевий результат, застосовуваних методів при їх плануванні і аналізі, відповідного рівня застосування і значущості діяльності аналізованого об'єкта.

Необхідним є і визначення поведінки суб'єктів на всіх етапах життєвого циклу їх споживання при формуванні показників цільового розвитку підприємства. Зміст і якість формування функцій управління повинні визначатись і оцінюватись за критеріями окупності, ефективності або беззбитковості шляхом використання ефективних механізмів управління ними.

Охоплення плануванням, аналізом і регулюванням витрат за всіма видами, напрямками і процесами діяльності повинно базуватись на системному підході, забезпеченні дотримання комплексності витрат при процесах їх споживання, що потребує своєчасного і стабільного їх обліку. Підготовку інформаційної бази, у тому числі результуючих даних за витратами і різноманітними напрямками їх використання мають здійснювати фахівці-аналітики планових відділів і бухгалтерії (сектор управлінського обліку), функції яких передбачають вирішення відповідних завдань. Головною метою управління витратами є їх раціональна мінімізація за рахунок контролю дії всіх факторів, що впливають на рівень витрат на всіх стадіях виробничого і управлінського циклу, а також на кінцевий результат шляхом впливу на умови формування їх показників. Водночас слід підкреслити, що мінімізація витрат заради їх зменшення не є ціллю. В ряді випадків необхідно передбачити підвищення витрат, якщо в перспективі це забезпечить інновацізацію діяльності, підвищення якості і конкурентоздатності продукції, підвищення попиту чи опанування інноваційних процесів діяльності. При ухваленні управлінських рішень надзвичайно важливо чітко встановити показники виміру витрат з урахуванням ступеня об'єктивності і пов'язаності витрат з оцінюваними явищами і характером поведінки при їх використанні. Необхідним є формування вичерпної інформації про складники витрат і їх існуючий рівень. Продовжує існувати низка витрат, які до цього часу окремо не виділяються, а входять частково в структуру інших витрат, наприклад, логістичні витрати не збігаються зі стадіями циклу їх споживання, що унеможливає якісний аналіз. При плануванні витрат для прийняття управлінських рішень необхідно враховувати співвідношення витрат із

Рис. 2. Схема концептуалізації системи управління витратами підприємства

результатами їх застосування: "витрати — випуск", "витрати — продуктивність праці", "витрати — рівень інноваційності технологічних процесів і обладнання", "витрати — якість продукції", "витрати — конкурентоспроможність продукції", "витрати — розвиток людського капіталу" з метою їх подальшої оптимізації. Тобто необхідно знаходити баланс між витратами і використаними ресурсами, очікуваними результатами і станом економічної стійкості підприємства, а політику їх раціонального використання спрямовувати на послідовну системну діяльність з інновацізації процесів діяльності підприємства.

Комплексний структурний аналіз витрат повинен включати не тільки їх деталізацію, а й порівняльний аналіз їх структури. Тобто структурний аналіз витрат дозволяє визначити збалансованість окремих етапів виробничого процесу, правильно розставляти пріоритети у послідовності їх реалізації за стадіями виробничого процесу. Оптиміальне співвідношення витрат визначається найбільшою питомою вагою основного виробництва. Якщо це співвідношення порушено предметом глибокого аналізу повинні стати збалансованість потужностей, організація виробництва і праці, рівень технології, стан техніки та інші аспекти, визначають витрати в допоміжному і обслуговуючому виробництвах. Для кожного підприємства на основі аналізу динаміки зміни структури і рентабельності структурних підрозділів доцільно знайти оптимальне співвідношення витрат, обґрунтоване специфікою головного технологічного процесу, яке повинно прийматись як основа під час визначення їх величини для цілей планування. Доповнити структурний аналіз можна, розглянувши закономірності формування витрат і визначення напрямів їх змін.

Обґрунтування управлінських рішень стосовно становлення й ефективності витрат підприємства для створення беззбитковості і прибутковості умов діяльності керованих об'єктів повинно здійснюватись системно, що сформує підсистему управління витратами в загальній системі управління підприємствами. Логічна схема концептуалізації системи управління витратами підприємства наведена на рисунку 2.

У керівників підприємств за умови побудови системи управління витратами створюється чітке уявлення про витратні характеристики всіх структурних підрозділів підприємства щодо складу, обсягів грошових потоків, їх плину в часі, за результуючими показниками діяльності і умов розширення інноваційної діяльності шляхом перетворення витрат в інноваційний капітал.

Інструментом створення витрат повинні бути обрані проєктний підхід, системний, комплексний і процесний підходи, використання яких дозволить створити методологічні основи побудови і функціонування систем управління витрат у складі загальної системи управління підприємств.

ВИСНОВКИ

Витрати — поняття характерне для будь-якого підприємства, організації чи фізичних осіб. Ринкові умови господарювання і їх змінюваність вимагають постійного пошуку методів зниження витрат без негативного впливу на якість і конкурентоздатність продукції і видів діяльності. Резерви зниження витрат і підвищення їх ефективності можуть бути визначені і раціонально використані шляхом побудови цілеспрямованого обґрунтованого процесу управління ними.

Управління витратами необхідно розглядати як вид управлінської діяльності, тісно пов'язаний із собівартістю продукції, що випускається, чи здійснюваних робіт і враховує всі напрями їх раціонального планування, обліку, аналізу й оцінки ефективності діяльності підприємств і його підрозділів. Система управління дозволить створити повне уявлення про внутрішню діяльність підприємства, її продуктивність, обґрунтувати і реалізовувати управлінські заходи з ефективного управління і підвищення прибутковості з метою реалізації можливостей накопичення коштів для інновацізації процесів і подальшого розвитку.

Пошук найкращих способів ефективного використання витрат вимагає побудови системи управління ними із застосуванням інформаційних технологій, сучасних методів і технологій прийняття управлінських поточних і стратегічних рішень і впровадження смарттехнологій.

Такі умови стають можливими в разі використання всього спектру наявних методів і застосування економіко-математичного апарату моделювання, що передбачено при побудові системи управління витратами.

Подальші напрями досліджень цієї проблеми повинні бути спрямовані на розробку, проектування систем управління витратами і побудову моделей управління ними з використанням їх можливостей як чинників забезпечення інноваційного розвитку.

Література:

1. Нестеренко С.А. Теоретичні аспекти та методологічні підходи управління витратами. Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва. 2019. № 1. С. 13—22. URL: https://visen.knau.kharkov.ua/20191_4.html
2. Семчук І.В., Мазур В.Г. Шляхи підвищення ефективності управління витратами на підприємстві. Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Вип. 22. С. 544—548.
3. Дороженко А.І. Система управління витратами підприємства та напрями її удосконалення. Вісник Одеського національного університету. 2014. Т. 19. № 2 (3). С. 94—97.
4. Крючкова Н.М., Мацьків В.В. Теоретичні концепції транзакційних витрат державних інституцій в економічній науці. Підприємництво та інновації. 2020. № 12. С. 14—20. URL: <https://doi.org/10.37320/2415-3583/12.2>
5. Шацька З.Я. Трансформація системи управління підприємством в період глобальних змін. Ефективна економіка: електронний журнал. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6029>
6. Ростовська Г.В. Огляд методів управління витратами. Вісник Донбаської державної машинобудівної академії. 2011. № 3 (24). С. 222—228.
7. Корінко М.Д., Титаренко Г.Б. Концептуальні основи управління витратами суб'єктів господарювання в умовах удосконалення ринкових відносин. Актуальні проблеми економіки. 2009. № 9 (99). С. 126—132.
8. Проданчук М.А. Таргет-костинг та кайзер-костинг як інструменти оптимізації витрат у системі стратегічного управління. Збірник наукових праць ВНАУ. 2012. № 3 (69). С. 150—155.
9. Литвин З.Б. Функціонально-вартісний аналіз: навч. посіб. Тернопіль: Економічна думка, 2007. 130 с.
10. Костин І.Б. Аутсорсинг как инновационный метод ресурсосбережения. Управление экономическими системами: электронный научный журнал. 2013. № 9 (103). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/outsorsing-kak-innovatsionnyy-metod-resursosberezheniya>

References:

1. Nesterenko, S.A. (2019), "Theoretical aspects and methodological approaches to cost management", Visnyk KhNAU im. V. V. Dokuchaieva, vol. 1, pp. 13—22, available at: https://visen.knau.kharkov.ua/20191_4.html (Accessed 25 Nov 2021).
2. Semchuk, I.V. and Mazur, V.H. (2018), "Ways to improve the efficiency of cost management in the enterprise", Hlobal'ni ta natsional'ni problemy ekonomiky, vol. 22, pp. 544—548.
3. Dorozhenko, L.I. (2014), "The cost management system of the enterprise and areas for improvement", Visnyk Odes'koho natsional'noho universytetu, vol. 19, no. 2 (3), pp. 94—97.
4. Kriuchkova, N.M. and Mats'kiv, V.V. (2020), "Theoretical concepts of transaction costs of state institutions in economics", Pidpryemnytstvo ta innovatsii, vol. 12, pp. 14—20. <https://doi.org/10.37320/2415-3583/12.2>
5. Shats'ka, Z.Ya. (2017), "Transformation of the enterprise management system in the period of global change", Efektyvna ekonomika, vol. 12, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6029> (Accessed 25 Nov 2021).

6. Rostov's'ka, H.V. (2011), "Review of cost management methods", Visnyk Donbas'koi derzhavnoi mashynobudivnoi akademii, vol. 3 (24), pp. 222—228.

7. Korin'ko, M.D. and Titarenko, H.B. (2009), "Conceptual bases of management of expenses of economic entities in the conditions of improvement of market relations", Aktual'ni problemy ekonomiky, vol. 9 (99), pp. 126—132.

8. Prodanchuk, M.A. (2012), "Target-costing and Kaiser-costing as tools for cost optimization in the system of strategic management", Zbirnyk naukovykh prats' VNAU, vol. 3 (69), pp. 150—155.

9. Lytvyn, Z.B. (2007), Funktsional'no-vartisnyy analiz [Functional cost analysis], Ekonomichna dumka, Ternopil, Ukraine.

10. Kostin, I.B. (2013), "Outsourcing as an innovative method of saving resources", Upravlenie jekonomicheskimi sistemami, vol. 9 (103), available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/outsorsing-kak-innovatsionnyy-metod-resursosberezheniya> (Accessed 25 Nov 2021).

Стаття надійшла до редакції 26.11.2021 р.

ІНВЕСТИЦІЇ.

ПРАКТИКА ТА ДОСВІД

www.investplan.com.ua

Передплатний індекс: 23892

Виходить 24 рази на рік

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України (Категорія «Б») з

ЕКОНОМІЧНИХ НАУК та ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

(Наказ Міністерства освіти і науки України
№ 886 від 02.07.2020)

Спеціальності - 051, 071, 072, 073, 075, 076, 281, 292