

Магістр 1 року навчання
факультету економіки і права ХНЕУ

АНАЛІЗ ТА ОБҐРУНТУВАННЯ МОДЕЛЕЙ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

Анотація. Розглянуто ефективне управління витратами на підприємстві у сучасних умовах господарювання з урахуванням законодавчої та ринкової динаміки. Обґрунтовано вибір найбільш доцільної моделі управління витратами як головного фактора, що здійснює безпосередній вплив на прибутковість, а отже, й на ефективність діяльності підприємства.

Аннотация. Рассмотрено эффективное управление предприятием в современных условиях хозяйствования, учитывая законодательную и рыночную изменчивость. Обоснован выбор наиболее целесообразной модели управления затратами, главного фактора, который влияет непосредственно на прибыльность, а значит, и на эффективность деятельности предприятия.

Annotation. The efficient enterprise management under modern economic conditions has been studied considering legislative and marketing changeability. The main factor influencing the profitability, and thus enterprise performance, i.e. the choice at the most expedient model of expenses management has been justified.

Ключові слова: витрати, моделі управління витратами, директ-костинг, стандарт-костинг.

Господарська діяльність взагалі не може здійснюватись без витрат, тому найважливішим аспектом діяльності кожного підприємства є процедура оптимізації витрат, або доведення їх до рівня, який може забезпечити позитивний фінансовий результат. Будь-яке підприємство, незважаючи на форму власності, не може обійтись без попереднього підрахунку витрат на випуск продукції, виконання робіт чи надання послуг або ж сукупних витрат з підприємства в цілому. Правильне управління витратами створює солідний запас фінансової стійкості та підвищує його ефективність, що в свою чергу дає йому здатність не поступатись своїми конкурентними позиціями на ринку і залишатись фінансово привабливим для інвестиційної діяльності. Тому дослідження питань щодо вибору доцільної системи управління витратами на сьогоднішній день є актуальними та своєчасними.

Дослідження теоретичних основ та практичного застосування різних систем управління витратами знайшли своє відображення у наукових роботах вітчизняних та закордонних вчених, таких, як: К. Друрі, К. Вілсон, О. Бланк, М. Чумаченко, В. Цал-Цалко, Партин Г. О., Череп А. В., Нападковська Л. В. Узагальнення досягнень та аналіз усіх робіт вчених не дає точної відповіді на питання яка саме з систем управління витратами притаманна тому чи іншому виду виробництва. Підвищена актуальність даної теми спонукає до подальшого дослідження та розробки адаптивного механізму управління витратами.

На сьогоднішній день одним із найголовніших питань стосовно оптимізації та мінімізації витрат є вибір моделі управління витратами. Тому головна мета дослідження полягає в аналізі основних моделей управління витратами, виявленні переваг та недоліків цих моделей, та наданні короткої рекомендації щодо застосування кожної моделі. Об'єктом дослідження є процес формування та управління витратами з метою підвищення ефективності використання ресурсів підприємства. Предметом дослідження є принципи, форми та методи управління витратами.

Середовище, в якому на даний момент розвивається сучасний бізнес, досить мінливе, і тому обрати одну модель та, спираючись на неї, вести діяльність підприємства не можливо. Для того, щоб зрозуміти, що саме необхідно враховувати при виборі моделей, необхідно проаналізувати кожну з них. Насамперед, як приклад наводять американські системи "стандарт-костинг" та "директ-костинг". Необхідно розглянути більш детально їхні основні положення.

Модель управління витратами під назвою "стандарт-костинг" розробив американський інженер Г. Емерсон. Основною його думкою було те, що облік має спрямовуватись у майбутнє, тобто передбачати або випереджати. Головним її змістом є заміна ретроспективного напрямку на перспективний, іншими словами відображати те, що має відбутись у перспективі, а не те, що відбувалось раніше. Об'єктами управління витрат є витрати і відхилення. Найважливішим механізмом тут було встановлення економічно обґрунтованих і точних нормативів та норм витрат матеріалів, енергії, робочого часу, праці, заробітної плати тощо [1].

Технологічно такий облік поділяється на два етапи. Перший і основний полягає у тому, щоб визначити стандартні затрати до початку виробництва. Нормативи залишались фіксованими до суттєвих змін у технології і переглядаються при впливі рівня інфляції на ціну ресурсів. Розроблені норми витрат перевиконувати не можна було. Наступним етапом є відображення відхилень від норм. Характерним у цій системі економісти визнають те, що записи відхилень здійснювались на спеціальних рахунках. Цим відрізнялось не документальне відтворення, а оперативне втручання управління у ситуацію. Контроль за господарськими процесами полягав у визначенні причин виникнення відхилень і своєчасному реагуванні на можливі негативні наслідки [2]. Переваги та недоліки моделі подані в табл. 1.

Переваги та недоліки моделі "стандарт-костинг"

Переваги	Недоліки
1. Наявність інформації про витрати до їхнього виробництва	1. Важко скласти стандарти згідно з технологічною картою виробництва
2. Відображення відхилень від норм та встановлення причин їхнього відхилення	2. Зміна цін, викликана конкурентною боротьбою за ринки збуту товарів, інфляцією, ускладнює обчислення незавершеного виробництва і вартості залишків готових виробів на складі
3. Значне спрощення ведення обліку витрат	3. Труднощі у визначенні на практиці ступеня напруженості стандартів та норм
4. Може використовуватися для оцінки виконання встановленого замовлення	4. Не регламентується законом і не має єдиної методики встановлення стандартів та ведення облікових реєстрів, а тому на практиці застосовують найрізноманітніші норми всередині однієї фірми

Складні ринкові процеси потребують від підприємства постійної зміни обсягу виробництва продукції, що приводить до зміни собівартості продукції. Збільшення частки постійних витрат у загальній сумі витрат підприємства, яке є наслідком ринкової конкуренції досить вагомо впливає на "поведінку собівартості", а відповідно, і на прибутки підприємства.

Тому, за мірою розвитку цих тенденцій збільшується потреба підприємств в отриманні вірогідної інформації про витрати на виробництво продукції, які не викривлені процесом розподілення непрямих постійних витрат. Практика обособлення прямих змінних витрат на виробництво продукції від непрямих постійних витрат виникла в тридцяті роки минулого століття в США, а саме у 1936 році її розробив американський економіст Дж. Гаррісон. Сутність моделі "директ-костинг" полягає в тому, що залишки готової продукції обліковуються за прямими виробничими витратами, які залежать від обсягу виробництва, тобто за змінними витратами. Включення до собівартості готової продукції постійних витрат, на думку авторів моделі "директ-костинг", викривляє розмір прибутку (при великих товарних запасах завищує прибуток) та завищує вартість активів підприємства. Ідеї моделі "директ-костинг" покладені в основу Міжнародних стандартів фінансової звітності. Ідеї, на яких побудовані Міжнародні стандарти фінансової звітності та Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, передбачають облік готової продукції за фактичною виробничою собівартістю. При цьому потрібно відзначити, що до виробничої собівартості згідно із П(С)БО 16 "Витрати", включаються не тільки прямі витрати, а й розподілені загальновиробничі витрати. Треба враховувати той факт, що й не всі прямі витрати на виробництво продукції є змінними – амортизація виробничого обладнання наприклад, також прямі витрати, але вона не залежить від обсягів виробництва, оскільки нараховується по визначеному методу. Тому бухгалтерський облік не повною мірою відповідає моделі "директ-костинг", яка повністю може бути реалізована тільки в системі управлінського обліку [3].
Переваги та недоліки моделі наведені в табл. 2.

Таблиця 2

Переваги та недоліки моделі "директ-костинг"

Переваги	Недоліки
1. Спрощення і точність обчислення собівартості продукції	1. При використанні демпінгу виникає небезпека, що маса постійних витрат не може бути покрита маржинальним доходом, тобто підприємство потрапляє в зону збитковості
2. Відсутність складних розрахунків при розподілі постійних витрат	2. На практиці виникають труднощі при розподілі витрат на постійні й змінні
3. Можливість визначення порогу рентабельності, запасу міцності підприємства та нижньої межі ціни продукції або замовлення	3. Ведення обліку у розрізі лише виробничої собівартості
4. Можливість проведення порівняльного аналізу рентабельності різних видів продукції	–

У вітчизняних спеціалістів існує два погляди на предмет методу "директ-костингу". З точки зору одних, це метод обліку витрат, інші вважають його методом калькулювання. При врахуванні цих особливостей, модель "директ-костингу" можна визначити як систему управлінського обліку, оскільки ця система окрім власного обліку і калькулювання включає в себе ще й використання цих даних для прийняття рішень, планування та контролю [4].

Отже, застосування однієї з наведених моделей недостатньо для підвищення ефективності діяльності підприємств. Тому необхідно розробити трансформовану модель управління витратами, яка повинна бути гнучкою до потреб ринкового середовища та відповідати законодавчим аспектам.

Література: 1. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост / К. Друри. – М. : Аудит ; ЮНИТИ, 1998. – 224 с. 2. Маренич Т. Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях : підручник / Т. Г. Маренич ; за ред. В. Я. Амбросова. – [2-ге вид., доп. і перероб.]. – К. : Професіонал, 2005. – 896 с. 3. Нападівська Л. В. Управлінський облік : монографія / Нападівська Л. В. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 450 с. 4. 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. – № 11. – С. 67–72.