

Львів: Вид-во Нац. ун-ту “Львівська політехніка”, 2006. – 152 с. 10. Кузьмін О.Є. Основи менеджменту: [підручник] / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – [вид. 2-ге, випр., доп.]. – К.: “Академвидав”, 2007. – 464 с. 11. Кузьмін О.Є. Прикладний менеджмент: [навч. посібник] / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник, Н.Я. Петришин. – Львів: Вид-во Нац. ун-ту “Львівська політехніка”, 2009. – 292 с. 12. Кузьмін О.Є. Теоретичні та прикладні засади менеджменту: [навчальний посібник] / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – [3-є вид. доп. і перероб.]. – Львів: Нац. ун-т “Львівська політехніка” (Інформаційно-видавничий центр “ІНТЕЛЕКТ+” Інституту післядипломної освіти), “Інтелект-Захід”, 2007. – 384 с.

УДК 330:341.1: 336.5.02

О.І. Грицай

Національний університет “Львівська політехніка”

ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДІВ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В ІННОВАЦІЙНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

© Грицай О.І., 2011

Досліджено економічну сутність категорій “метод” та “метод управління витратами”. Розглянуто зміст різних методів управління витратами, розкрито їхню сутність, переваги і недоліки та особливості застосування в інноваційній діяльності. Встановлено, що для ефективного управління витратами на інноваційні процеси необхідно використовувати в комплексі такі методи, як ABC, таргет-костинг та LCC-аналіз.

Ключові слова: метод, витрати, собівартість, методи управління витратами, інноваційна діяльність.

О.І. Grytsay

Lviv Polytechnic National University

APPLICATION OF MANAGEMENT COST IN INNOVATION ACTIVITY OF ENTERPRISES

The investigation the economic substance categories “method” and “method of cost management” has been conducted work. The contents of different methods of cost management, disclosed their nature, advantages and disadvantages and particularly the use of innovative activity has Ben examined it is. Found that for effective cost management of innovation processes, it is necessary to use complex methods such as ABC, Target Costing and Life Cycle Costing.

Key words: method, expenses, costs, methods of cost management, innovation.

Постановка проблеми. Зважаючи на те, яке значення мають витрати в діяльності підприємства, виникає потреба побудови ефективного методу управління ними, зокрема, тими, що пов’язані з впровадженням інноваційних процесів, які є рушійною силою його розвитку. Значна кількість методів управління витратами зумовлює менеджерів до вибору таких із них, що забезпечували б досягнення підприємством поставлених цілей і були орієнтовані як на оперативне, так і стратегічне управління підприємством, давали змогу впровадити таку систему контролю, що дозволила б збільшити ефективність діяльності підприємства.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Методам управління витратами присвячено доволі багато наукових праць. Серед зарубіжних вчених Р. Каплан у [4] досліджує стратегічні методи управління та збалансовану систему показників. Пропозиції щодо застосування системи таргет- й кайзен-костингу, які дозволяють поєднати управління витратами з маркетинговою стратегією та плануванням розвитку, відобразив Ч. Хорнгерн у [10]. Управління оптимізацією бізнес-процесів подав В. В. Рєпин у [7]. Особливості управління витратами не залишили поза увагою і вітчизняні науковці, коло яких сьогодні істотно розширилось. У [2] запропоновано розширену класифікацію методів калькулювання собівартості продукції за напрямками та деталізовану класифікацію з урахуванням особливостей об'єктів обліку виробничих витрат. Детальний розгляд методів управління витратами подає Г. В. Козаченко у [5], а у [6] описано переваги ABC-методу. Незважаючи на значну кількість праць за тематикою управління витратами, бракує досліджень саме щодо особливостей застосування методів управління витратами під час впровадження підприємствами інноваційних процесів.

Цілі статті полягають у тому, щоб узагальнити різні підходи до визначення сутності категорії “метод”, проаналізувати основні методи управління витратами, розкрити їхню сутність, переваги і недоліки та особливості застосування в інноваційній діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження. В економічній науці метод тлумачать як “... 1) спосіб пізнання, дослідження об'єктів, явищ; 2) прийом, спосіб або характер діяльності...” [1, с. 126], або як “...систему правил і прийомів до вивчення явищ і закономірностей..., шлях, спосіб досягнення певних результатів у пізнанні і практиці; прийом теоретичного дослідження або тактичного здійснення чого-небудь...” [8, с. 72]. Якщо метод управління характеризує завершений акт впливу на об'єкт управління, то метод процесу управління дає змогу виконати окремі роботи [3, с. 39]. В управлінні методи наведені безліччю різних способів, підходів і прийомів, що дають змогу впорядкувати, цілеспрямувати й ефективно організувати виконання функцій управління, етапів і процедур [9, с. 91].

Методи управління окремими об'єктами відображають їхню специфіку, внаслідок чого для кожного окремого об'єкта управління вони унікальні [9, с. 96]. Враховуючи це, в управлінні витратами метод управління розглядають як сукупність прийнятих допущень, цілей і процедур, призначених для реалізації функцій управління витратами. Методи управління для кожного об'єкта управління є спеціальними й навіть специфічними, а іноді, як у разі із витратами, унікальними [5, с. 46]. В управлінні витратами використовують різноманітні методи управління. Кожен з методів по-своєму привабливий, має свої переваги і недоліки, а також специфічну сферу використання. Їх розмаїтість зумовлює потребу в розгляді їх сутності, переваг та недоліків, а також умов застосування в інноваційній діяльності, які наведено нижче (див. таблицю).

Враховуючи вищевикладене, відзначимо, що наявні методи управління витратами багато в чому мають загальні ознаки. До них належать: мета, що вони переслідують, інструмент її досягнення, можливість впливу на процес формування фактичних значень керованих показників. Основні розбіжності виражені в тих специфічних задачах, що ставляться в конкретному випадку для досягнення головної мети і специфічному інструменті для виконання даних задач.

Аналіз наявних методів управління витратами доводить, що не ефективно використовувати будь-який один із методів для одночасного управління витратами на виробництво класичних видів продукції та витратами на інноваційні процеси. Посиленням значення нових технологій на вітчизняних підприємствах потребує перегляду багатьох існуючих нормативних витрат і зумовлює необхідність розробки нового методу в управлінні ними. Сьогодні перед кожним підприємством невід'язливо стоїть питання про вибір оптимального методу управління витратами, на базі якого можливо впровадити такий контроль, що дозволить збільшити ефективність діяльності підприємства та інвестицій у нього, загалом.

Характеристика методів управління витратами

№ з/п	Назва методу управління витратами	Сутність методу	Переваги	Недоліки	Умови застосування методу в інноваційній діяльності
1	2	3	4	5	6
1	ABC-костинг (англ. - Activity-Based Costing)	Діяльність підприємства розглядається як процеси або робочі операції. Сума витрат підприємства впродовж періоду або витрат на певний вид продукції визначається на основі витрат на здійснення сукупності відповідних процесів і операцій.	Забезпечується оцінка ефективності витрат. Підвищення обґрунтованості віднесення накладних витрат на конкретний продукт. Точніше калькулювання собівартості. Забезпечення взаємозв'язку отримуваної інформації з формуванням витрат.	Потребує істотних змін у системі бухгалтерського обліку й удосконалення систем інформаційної підтримки, що зумовлює зростання витрат на управління.	При впровадженні інноваційних процесів поряд з іншими видами діяльності доцільно розділити структурні підрозділи підприємства на більш і менш значимі, що дає змогу здійснити даний метод
2	Директ-костинг (англ. – Direct Costing System)	Постійні накладні витрати не входять до собівартості продукції, їх відносять безпосередньо на рахунок прибутків і збитків у тому періоді, коли вони відбулися. За цим методом обчислюють точку беззбитковості, досліджують можливості сегменту ринку і приймають рішення щодо визначення обсягів продукції.	Потрібна інформація може бути отримана з регулярної фінансової звітності без додаткових облікових процедур. Зменшується трудомісткість розподілу накладних витрат. Дає змогу зробити вибір між власним виробництвом або закупівлею продукції.	Багато видів витрат не можуть бути однозначно віднесені до категорії змінних чи постійних. Слабка увага до постійних витрат. Можливе перекручування фінансового результату через зменшення або збільшення вартості раніше виробленої продукції. Завищує прибутковість технологічно складних проєктів, які потребують великих інвестицій.	Відображенню та аналізу підлягають лише змінні витрати, які зумовлюють обсяги виробництва. У інноваційній діяльності часто виготовляють лише поодинокі види продукції, тому ігнорувати постійні витрати неможливо.
3	Стандарт-костинг (англ. – Standard Costing System)	Для кожного виду витрат (матеріальних, трудових та ін.) визначають обґрунтовані норми витрат (стандарти) ресурсу на одиницю продукції. Витрати ресурсів за нормами та відхиленнями від норм споживання ресурсів враховують окремо.	Формування необхідної інформаційної бази для аналізу й контролю витрат. Наочність у відображенні відхилень від плану в процесі формування витрат. Мінімізація облікової роботи, пов'язаної з калькулюванням собівартості. Своєчасне забезпечення менеджерів інформацією про очікувані витрати на виробництво.	Застосування для періодично повторюваних витрат. Успішність застосування залежить від складу та якості нормативної бази. Неможливість встановити норми щодо окремих видів витрат.	В інноваційній діяльності, окрім витрат на промислове виробництво, потрібно врахувати також витрати на науково-дослідні та проєктно-конструкторські роботи, на виготовлення дослідного взірця, на лабораторне та ринкове тестування, на технологічну підготовку виробництва та на просування інноваційної продукції на ринок. Нормативи на такі види витрат розробити нереально, тому даний метод використовувати недоцільно.

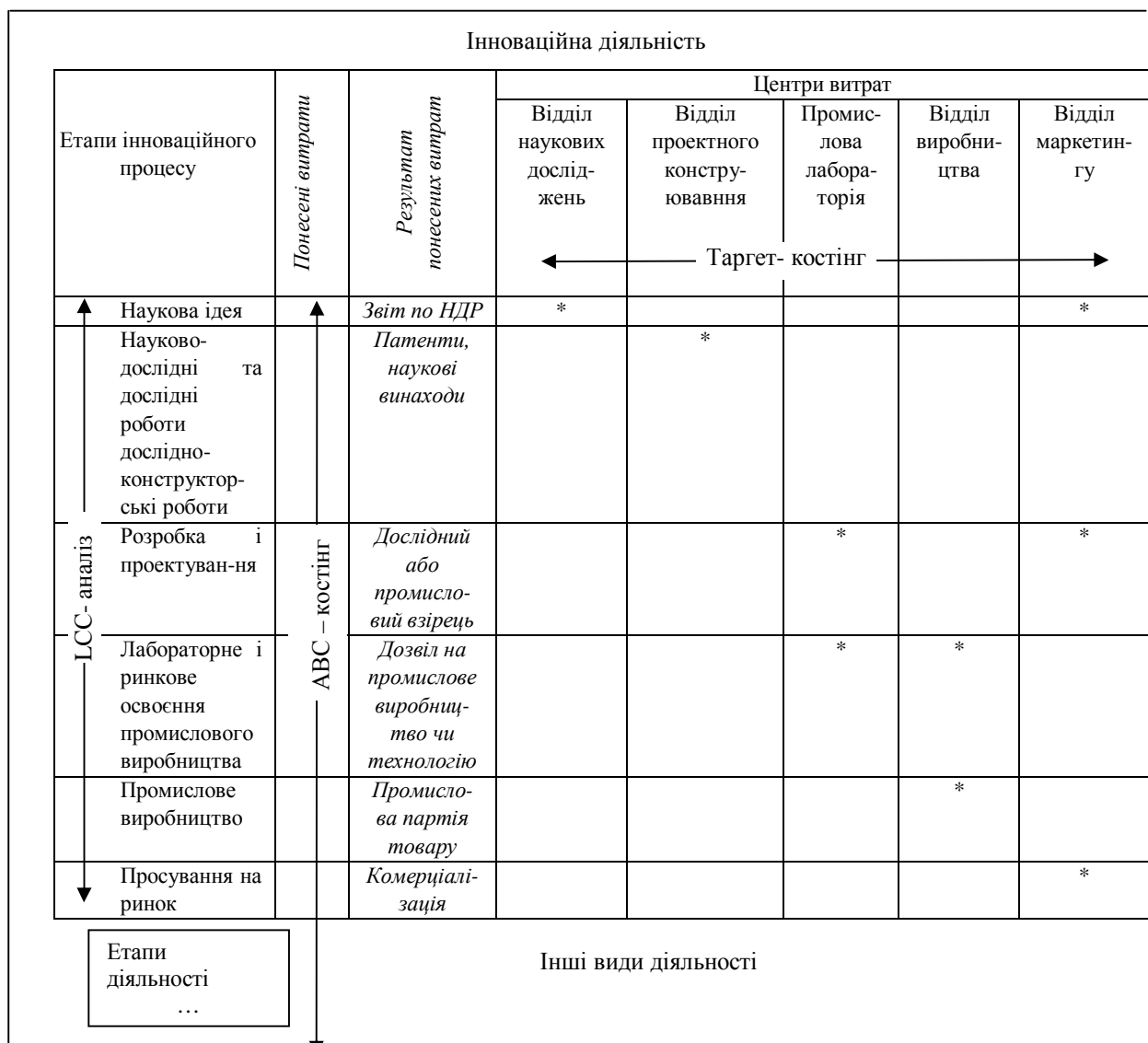
1	2	3	4	5	6
4	Абсорпшн – костинг (англ. – Absorption Costing)	Використовуються методи розподілу накладних витрат, що дає змогу встановити їх величину, яка входить до собівартості одиниці продукції. До собівартості продукції входять усі витрати (у тому числі й накладні). Розподіляє накладні витрати за об'єктами, які виконуються за індивідуальними замовленнями, або використовується при безперервному процесі, тому виділяти яку-небудь окрему ділянку роботи в якості об'єкта витрат не виправдано.	Відсутність поділу витрат підприємства на постійні і змінні. Точніше визначення фінансового результату діяльності підприємства. Відображає покриття кожного виду витрат доходом від реалізації продукції. Підвищення обґрунтованості вибору додаткового замовлення або відмови від нього.	Ретроспективність і умовність у розподілі накладних витрат. Встановлення фактичної собівартості одиниці продукції тільки наприкінці періоду. Включення до собівартості продукції витрат, безпосередньо не пов'язаних з виробництвом. Ускладнення облікових і розрахункових процедур. Недостатня увага до характеру поведінки витрат залежно від обсягу продукції, що випускається.	Якщо ж підприємство займається інноваційною діяльністю поряд із іншими видами діяльності, то доцільно розподіляти інформацію про витрати між існуючими видами продукції та інноваційними. Застосування цього методу такої можливості не дає.
5	Кост-кілінг (англ. – Killing Costing),	Спрямований на максимальне зменшення витрат у найкоротший термін без збитку для діяльності підприємства й перспектив його розвитку. Використовується в анти-кризовому менеджменті й управлінні конкурентоспроможністю	Дає змогу швидко зменшити витрати підприємства, що виникають і у внутрішньому, і у зовнішньому середовищі.	Передбачає зменшення витрат на заробітну плату і скорочення персоналу. Потребує системного застосування до всіх видів витрат та підрозділів підприємства.	Інновації впроваджуються зі стратегічною метою і отримання прибутку на початкових стадіях неможливе.
6	Таргет- костинг (англ. – Target Costing)	На основі заданої ціни реалізації виробу й бажаної величини прибутку встановлюється цільова собівартість, що надалі забезпечується зусиллями всіх служб підприємства. Забезпечує цільову собівартість на стадії планування продукції. Є інструментом стратегічного управління витратами.	Маркетингова орієнтація виробництва. Визначення цільових витрат для нових продуктів. Контроль витрат ще на стадії розроблення продукції.	Для цільового зменшення витрат може знадобитися багато часу або серйозні інвестиції. Технічні можливості підприємства не завжди дають змогу зменшити собівартість до заданого рівня.	Впровадження інновацій зумовлено бажанням оновлення асортименту і можливістю здійснення диверсифікації діяльності, тобто випуску нової за якістю і доступної за ціною продукції.

1	2	3	4	5	6
7	Кайзен – костінг (англ. - Kaizen Costing)	Передбачає не досягнення певної величини витрат, а постійне, безупин- не і всеосяжне їхнє зменшення. Забез- печує цільову собівартість у процесі вироб- ництва продукції. Використовується переважно в опера- тивному управлін- ні витратами та контролі за їхнім рівнем.	Забезпечує постійне зменшення витрат й утримання їх на заданому рівні.	Потрібна мотивація працівників і корпоративна культура, що підтримує залученість персоналу в діяльність організації.	Зменшує рівень витрат на стадії виробництва, залишаючи поза увагою стадію планування і розробки, витрати на яку в інноваційній діяльності завжди присутні, а часто найбільш значні.
8	LCC–аналіз (розрахунок витрат за етапами життєвого циклу продукції) (англ. – Life Cycle Costing)	Витрати визнача- ються на вироб- ництво і продаж конкретного продукту впро- довж усього його життєвого циклу й надалі зіставля- ються з відповід- ними доходами. Застосовується у стратегічному управлінні витратами.	Забезпечує прогноз співвідношення отриманого доходу та понесених витрат щодо виробництва виробу загалом. Забезпечує стратегічне бачення структури витрат і зіставлення її зі структурою доходів.	Відсутність періодизації фінансових результатів Наявність точних і детальних маркетингових описів стану ринку й позиціонування продукції або послуг підприємства. Потребує значну кількість додаткової інформації.	Облік витрат за життєвим циклом виправданий у інноваційній діяльності, оскільки єдиний, що дає оцінку витратам у довгостроковому періоді.
9	CVP-аналіз (аналіз точки беззбитко- вості) (англ. - Cost – Volume-Profit)	Ґрунтується на зіставленні трьох величин – витрат підприємства, до- ходу від реалізації й отриманого прибутку, залеж- ність яких дає змогу визначити виторг від реалі- зації (обсяг реалі- зації), що за відомих величин постійних витрат підприємства і змінних витрат на одиницю продукції забезпечить без- збитковість діяль- ності або заплано- ваний фінансовий результат.	Дає змогу визначити обсяг продажу, за якого досягається беззбитковість виробництва або заданий фінансовий результат. Простота, наочність і оперативність методу.	Графічне вирішення моделі стає неможливим за більш як трьох видів продукції. Припускає, що продуктивність праці не залежить від масштабу й не змінюється в часі, а структурні змінювання якісного стану, при зміні системи підприємства, відсутні.	На етапі розроблення інноваційної продукції точно спрогнозувати наявні у моделі чинники (змінні та постійні витрати, обсяги реалізації і ціну) неможливо, а будь-яка їх зміна може суттєво змінити кінцевий результат.
10	Бенчмаркінг витрат (англ. - Benchmarking)	Припускає порівняння стану управління витратами на підприємстві з підприємствами- лідерами для подальшого прийняття рішень у сфері управління витратами	Комплексна оцінка управління витратами порівняно з еталонним підприємством є передумовою поступового поліпшення управління на основі досвіду інших підприємств.	Неправильний вибір підприємства-еталона знижує ефективність методу. Потребує повної та достовірної інформації про еталонні результати і методи їх досягнення.	Розробка інновацій, які не мають аналогів, унеможлиблює застосування даного методу.

1	2	3	4	5	6
11	Метод VCC (метод управління ланцюжком споживчої вартості) (англ. – Value Chain Costing).	Розглядає ланцюжок споживчої вартості й передбачає також аналіз витрат, що перебувають поза сферою прямого впливу підприємства. Застосовується у стратегічному управлінні витратами. Подає величину витрат підприємства у світлі створення нової вартості.	Дає змогу оцінити доцільність процесів, що ведуть до формування витрат, максимально повно прив'язати витрати підприємства до очікуваних доходів.	Потребує створення відповідного інформаційного забезпечення, постійної оптимізації витрат у межах оперативного управління діяльністю підприємства й участі кваліфікованих фахівців.	Надійму інформацію про кон'юнктуру ринку та про діяльність господарських суб'єктів, що будуть взаємодіяти з підприємством на всіх стадіях інноваційного процесу отримати неможливо.

Джерело: розроблено автором на підставі [5, с.46–47]

Межі підприємства



Система управління витратами в інноваційній діяльності

Джерело: розроблено автором

Для дієвого управління витратами на інноваційні процеси підприємства пропонуємо використовувати в комплексі такі методи управління витратами, як ABC з метою виділення витрат на інноваційні процеси від інших видів діяльності, таргет-костинг для створення інноваційної продукції за доступними споживачам цінами, LCC-аналіз для прогнозування витрат на інноваційні процеси ще на момент їх розроблення. Для наочного представлення взаємодії запропонованих методів нижче наведено систему управління витратами в інноваційній діяльності (рисунок).

Розрахунок витрат за життєвим циклом продукції (LCC) є інструментом стратегічного управління з чітко позначеними цілями і можливостями. Застосування цього методу спільно з деякими іншими методами, зокрема тими, що стосуються оперативного управління дає синергетичний ефект в досягненні цілей підприємства у сфері управління витратами. З цією метою запропоновано одночасно використовувати метод таргет-костинг. Своєю чергою цей метод підтримує стратегію зменшення витрат до цільової собівартості ще на стадії проектування продукції, тому є не тільки операційним, але і стратегічним інструментом. Визначити групи витрати для кожного виду діяльності дозволить метод ABC. Відповідно оперативні методи управління витратами (ABC і частково таргет-костинг) забезпечать поточне планування, контроль і зменшення витрат, а визначення витрат за життєвим циклом продукції буде основою для прийняття стратегічних довгострокових рішень.

Спільне використання методу ABC разом із таргет-костинг і LCC-аналіз дозволить отримати управлінському персоналу достатню кількість інформації для операційного і стратегічного управління та дасть найбільший ефект у досягненні цілей підприємства.

Висновки і перспективи подальших досліджень. На нашу думку, для дієвого управління витратами підприємства, зокрема на інноваційні процеси, необхідно: 1) використовувати в комплексі такі методи управління витратами, як ABC з метою виділення витрат на інноваційні процеси від інших видів діяльності, таргет-костинг для створення інноваційної продукції за доступними споживачам цінами, LCC-аналіз – для прогнозування витрат на інноваційні процеси ще на момент їх розроблення, або 2) сформулювати нову систему управління витратами, яка змогла б розмежувати витрати за видами діяльності, накопичувати інформацію про витрати впродовж життєвого циклу продукції, аналізувати усі основні види витрат не тільки в статистичній, але й у динамічній, давати рекомендації щодо напрямку економічної політики підприємства.

Оскільки необхідною умовою правильної організації системи управління витратами на інноваційні процеси є ухвалення рішень на кожному з етапів цих процесів, то в подальшому планується дослідити процес прийняття рішення в системі управління витратами на інноваційні процеси, адже саме від їх результатів залежить подальша доля підприємства.

1. Алексєнко Л.М., Олексєнко В.М., Юркевич А.І. Економічний словник: банківська справа, фондовий ринок (українсько-англійсько-російський тлумачний словник). – К.: Видавничий будинок “Максимум”, Тернопіль: “Економічна думка”, 2000. – 592 с. 2. Білоусова І.А., Чумаченко М.Г. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості / І.А. Білоусова, М.Г. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 2. – С. 3–10. 3. Дайле А. Практика контролінга: Пер с нем. / Под ред. и с предисл. М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 336 с. 4. Каплан Р. Организация, ориентированная на стратегию / Р. Каплан, Д. Нортон. – М.: Олимп-Бизнес, 2005. – 416 с. 5. Козаченко Г.В., Погорелов Ю.С., Хлапъонов Л.Ю., Макухін Г.А. Управление витратами підприємства: Монографія. – К.: Лібра, 2007. – 320 с. 6. Потапенко Ю.С., Крапівницька С. М. ABC-метод управління витрат і його переваги порівняно з іншими методами // <http://masters.donntu.edu.ua/2009/fem/potapenko/library/tez1.htm>. 7. Ретин В. В. Процессный подход к управлению. Моделирование бизнес-процессов / В. В. Ретин. – М.: РИИ “Стандарты и качество”, 2004. – 404 с. 8. Румянцев А.М., Яковенко Е.Т., Янаев С.И. Инструментарий экономической науки и практики: Научно-популярный справочник. – М.: Знание, 1985. – 304 с. 9. Управление организацией: Учебник / Под ред. А.Г. Поршнева, З.П. Румянцева, Н.А. Саломатина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 669 с. 10. Хорнгерн Ч. Управленческий учет / Ч. Хорнгерн, Дж. Фостер, Ш. Датар; пер. с англ. – 10-е изд. – СПб.: Питер, 2005. – 1008 с.