

РОЗМЕЖУВАННЯ АДМІНІСТРАТИВНИХ ТА УПРАВЛІНСЬКИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

© Чепіль Б.А., 2012

Виокремлено основні ознаки для розмежування понять “менеджмент”, “адміністративний менеджмент” та “управління”, “менеджер” та “адміністратор”. На основі виявлених характеристик та критеріїв зроблено спробу розділити адміністративні витрати та управлінські витрати підприємств. Наведено практичний приклад розподілу адміністративних та управлінських витрат на підприємстві газової промисловості. Проаналізована динаміка зміни управлінських та адміністративних витрат на підприємстві газової промисловості.

Ключові слова: адміністративні витрати, управлінські витрати, менеджмент, адміністративний менеджмент, адміністратор, управління.

SEPARATION OF ADMINISTRATIVE AND MANAGEMENT COSTS OF ENTERPRISES

© Chepil B.A., 2012

The article singled out the main features for distinguishing the concepts of “management” and “administrative management”, “manager” and “administrator.” Based on the identified performance criteria and attempts it was tried to share administrative costs and administrative costs for businesses. Also it was showed the practical example of the distribution of administrative and management costs of the company's gas industry. Author of the article was analyzed dynamics of management and administrative expenses in the company's gas industry.

Key words: administrative costs, administrative costs, management, administrative management, administrator, administration.

Постановка проблеми

Основним принципом функціонування будь-якого підприємства або його системи менеджменту є досягнення соціально-економічної ефективності. Розрахувати рівень соціально-економічної ефективності без виокремлення та обчислення обсягу управлінських витрат неможливо. Особливо актуальним є розрахунок витрат на управлінські цілі в умовах фінансово-економічної кризи, падіння економіки, зміни внутрішніх елементів системи менеджменту підприємства (стратегії, планів, організаційної структури управління, системи контролювання тощо) та перетворення підприємства, загалом. Однак відповідно до вітчизняного законодавства управлінські витрати не виокремлюються як група витрат, виділяють лише адміністративні витрати. Управлінські витрати в бухгалтерському обліку належать до адміністративних, фактично останні замінюють таке поняття як “управлінські витрати”, тим самим створюючи певні штучні обмеження в управлінні підприємством та обліку витрат. Згідно з П(С)БО 16 „Витрати” до адміністративних витрат належать витрати, пов’язані з управлінням та організацією діяльності підприємства, які не включаються до собівартості реалізованої продукції [1]. На відміну від вітчизняної практики обліку витрат, управлінські витрати виділяються в більшості розвинутих країн та країн, що розвиваються, зокрема в США, Росії, Великобританії, Франції тощо.

Особливістю вітчизняного законодавства у сфері регулювання адміністративних витрат є те, що такі витрати не входять до складу собівартості виготовленої продукції або наданих послуг підприємства. Відповідно їх слід списувати на фінансові результати і покривати валовим прибутком. З одного боку, такий підхід стимулює керівників вітчизняних підприємств не збільшувати управлінські витрати, а з іншого, виникає запитання: за якими видами продукції (послугами) адміністративні витрати підприємства покриваються у його виручці та ціні реалізації, а за якими – ні?

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Проблемами адміністрування управлінських витрат займалися багато вітчизняних та іноземних науковців. Серед них найвагоміший внесок зробили такі дослідники, як: А.Г. Загородній, П.В. Іванюта, Г.О. Партин, П.Л. Сук, Ч. Хорнгрен, В.П. Ярмоленко. Так, В.П. Ярмоленко зазначає, що загальногосподарські витрати як і загальновиробничі стосуються процесу основного виробництва, заради якого створюється підприємств. Покриття адміністративних витрат „валовим” прибутком перекручує їх економічну суть [2]. А.Г. Загородній, Г.О. Партин зазначають про доцільність розмежування двох груп витрат та гостру потребу в практичній діяльності переглянути методи розподілу адміністративних витрат [3]. На необхідність розподілу адміністративних витрат для управлінських цілей також вказують П.Л. Сук та низка інших вітчизняних та зарубіжних науковців [4–8].

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків облік адміністративних витрат здійснюється на рахунку 92 „Адміністративні витрати” з послідуочим списанням на рахунок 79 „Фінансові результати” [6]. Така методика відображення цих витрат не завжди відповідає потребам практики.

Постановка цілей

Однією із можливостей розмежування управлінських та адміністративних витрат є виокремлення відмінностей між управлінням, менеджментом та адміністративним менеджментом. Тому в статті проаналізовано відмінності між цими поняттями та розмежовано управлінські та адміністративні витрати на прикладі діяльності Газопромислового управління (ГПУ) „Львівгазвидобування”.

Виклад основного матеріалу дослідження

„Управління” – найбільш загальне поняття. Воно поширюється на велике коло різноманітних об’єктів, явищ і процесів. „Менеджмент” – це поняття, яке використовують переважно для характеристики процесів управління господарськими організаціями (підприємствами). „Адміністрування” – поширюється на управління державними установами або для позначення процесів керування діяльністю апарата управління підприємства.



Рис. 1. Взаємозв’язок між різними категоріями управління

Менеджмент містить ту частину адміністративного менеджменту, яка стосується адміністративного управління в підприємницьких структурах, інша ж частина адміністративного менеджменту – це управління в державних установах. Система адміністративного управління дозволяє виконати два основні завдання управління, спрямовані на зростання продуктивності: перша – завдання раціональної організації праці, друга – завдання мотивації кожного працівника до продуктивної і якісної праці.

Для встановлення відмінностей між менеджментом та адміністративним менеджментом доцільно розглянути різницю між менеджером та адміністратором (адміністративним менеджером). Менеджер та адміністратор є термінами, які дуже часто замінюються один одним. Існує очевидна

відмінність між менеджерами та адміністраторами, однак для широкого загалу людей, ці два терміни є взаємозамінними. У багатьох компаніях, особливо в малих, особа, яка є адміністратором, найчастіше, є тією ж, хто виконує обов'язки менеджера. Однак у великих організаціях це є дві різні посади, що передбачають різні права та обов'язки.

Адміністрування передбачає насамперед забезпечення стабільної діяльності організації шляхом підтримання дисципліни та порядку. Водночас менеджмент або управління, які є словами-синонімами, скеровані на здобуття, насамперед, позитивних фінансових результатів та підвищення ефективності діяльності підприємства. Саме тому працівників органів влади та публічних інституцій називають адміністраторами. Адміністративний менеджмент є функціональним підвидом управління, так само як і фінансовий менеджмент, ризик-менеджмент, управління персоналом тощо, який увібрав у собі певні специфічні ознаки управлінської діяльності, відмінні від інших видів управління (рис. 2). Тому можна стверджувати, що усі адміністратори підприємства є менеджерами, однак не усі менеджери є адміністраторами.

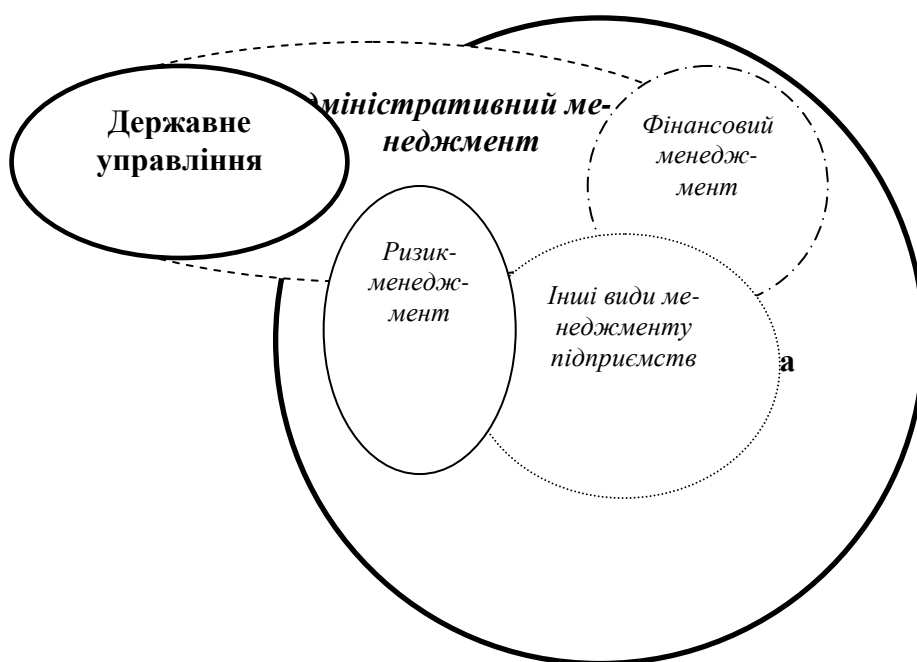


Рис. 2. Взаємозв'язок між адміністративним та іншими видами менеджменту підприємства та державним управлінням

Адміністратор на підприємстві встановлює правила гри, стандарти, норми, формує політику, тобто фактично є законодавчою гілкою влади підприємства та організації, а менеджер здійснює виконавчі функції в управлінні. Тому адміністратор приймає стратегічні управлінські рішення в організації, коли менеджер приймає рішення в межах рішень та норм встановлених адміністраторами.

Більшість науковців сходяться на тому, що адміністратор виконує функції планування, організування, а менеджер – мотивування та контролювання. Інші переконують, що у діяльності адміністратора домінують функції – організування та мотивування, а інші у діяльності менеджера (планування, контролювання та регулювання). Відповідно адміністратор повинен вміти та знати функції адміністратора, рідше ніж технічні, натомість менеджер особливо нижчих рівнів управління повинен бути комунікабельним та мати технічними знаннями та навичками.

Відмінності між адміністраторами та менеджерами залежать від рівня управління підприємством. Кожен менеджер повинен виконувати у своїй діяльності певні адміністративні функції та оперативні функції управління. Однак менеджери, які посідають вищі рівні управління, змушені більше часу відводити у своїй роботі для виконання адміністративних функцій (планування та організування), і навпаки на нижчих рівнях управління керівники виконують більше поточних управлінських функцій (мотивування та контролювання). Тому адміністратори посідають посади вищого рівня управління, а

менеджери в основному займають посади середнього та нижчого рівня управління (рис. 3). Адміністратори можуть бути і на нижчому рівні управління, однак їхня кількість є незначною, а функції, які виконують адміністратори нижчих рівнів управління, насамперед, спрямовані на виконання рутинних завдань і забезпечення виконання встановлених норм на підприємстві.

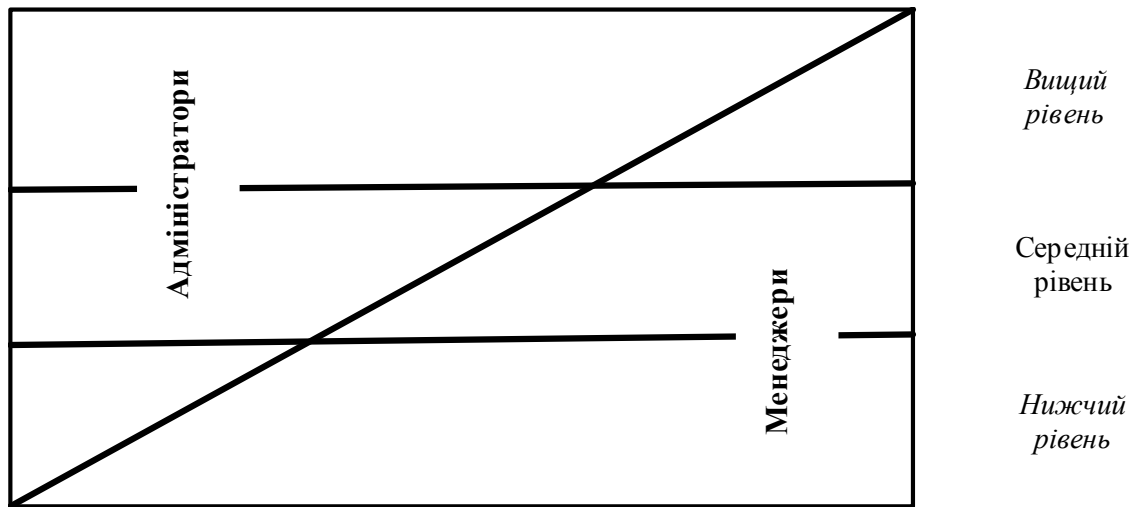


Рис. 3. Розподіл адміністраторів та менеджерів за рівнями управління на підприємстві

Зважаючи на те, що адміністратори займають, як правило, вищі рівні управління в організації, то їй відповідно обсяг їхніх повноважень та влади є вищим, аніж у менеджерів підприємства.

Адміністратори, як правило, працюють в державних організаціях, державних підприємствах, силових структурах, релігійних організаціях, університетах та навчальних організаціях, тобто публічних організаціях, та інших комерційних організаціях, які працюють у сфері обслуговування та надання послуг (заклади громадського харчування, туристичні оператори та агентства, провайдери) тощо. Менеджери, як правило, працюють в бізнес-структурах та підприємницькій діяльності у сфері виробництва.

Дуже часто у практичній діяльності адміністраторами стають співзасновники підприємств, а менеджери є найманими працівниками, які отримують заробітну плату за виконання своїх обов'язків. Наприклад, головою правління – адміністратором Apple до серпня 2011 року був Стів Джобс, який і був співвласником компанії (володів акціями більше ніж на 3 млрд. доларів США) і мав символічну заробітну плату 1 долар США на рік. Головним завданням для таких адміністраторів є збільшення акціонерного капіталу та отримання дивідендів для повернення інвестованих коштів.

Відмінними є умови прийняття управлінських рішень адміністраторами та менеджерами. На прийняття адміністраторами рішень впливають громадська думка, урядова політика та політика державних органів влади, соціально-культурні та релігійні норми. На процес прийняття рішень менеджерами найбільше впливають думки менеджерів, їхня кваліфікація, сповідувані цінності тощо. Менеджери частіше змушені приймати оперативні управлінські рішення.

Основні відмінності між адміністраторами та менеджерами подані у порівняльній таблиці (див. таблицю). Для практичного ідентифікування менеджерів та адміністраторів пропонують проводити функціональні лінії, які з'єднують вищий рівень управління із іншими зацікавленими групами, насамперед, постачальниками та споживачами. Якщо керівник попадає до такої умовно проведеної лінії, то він є менеджером, якщо ні, то він виконує функції адміністратора. Тому адміністратори, як правило, працівники підрозділів бухгалтерії, фінансової звітності, інших підрозділів з управління фінансами, ризик-менеджери, керівники з управління персоналом, фахівців з безпеки та інформаційного забезпечення підприємства.

Основні відмінності між адміністраторами та менеджерами

Ознаки	Менеджери	Адміністратори
Сутність та значення	Спрямування зусиль виконавців для досягнення цілей підприємства (отримання прибутку, підвищення ефективності діяльності).	Один із функціональних підвидів менеджменту, який відповідає з розроблення загально корпоративних цілей, планів, стратегії та політики підприємства.
Форма влади на підприємстві	Виконавча.	Законодавча.
Функції	Мотивування, контролювання.	Планування, організування.
Рівень управління	Нижчий та середній.	Вищий та середній.
Обсяг повноважень	Незначний.	Значний.
Сфери діяльності	Комерційні структури та підприємницька діяльність, особливо у сфері виробництва.	Державна служба, державні підприємства, силові структури, релігійні організації, публічні організації, університети та навчальні організації, сфера послуг.
Статус	Наймана робоча сила.	Засновники та спізасновники підприємств.
Умови прийняття управлінських рішень	Враховування своїх цінностей, досвіду та знань. Прийняття оперативних управлінських рішень.	Враховують громадську думку, урядову політику та політику державних органів влади, соціально-культурні та релігійні норми. Приймають стратегічні рішення.

Адміністративні витрати в ГПУ включають витрати на утримання і обслуговування апарату управління, куди входять начальник, заступники, головні спеціалісти, відділи (рис. 4). Враховуючи запропонований вище критерій розподілу існуючого адмінперсоналу на адміністративний і управлінський, до адміністративного персоналу, домінуючими функціями якого є планування та організування, можна зарахувати:

- начальника управління;
- головного інженера, що вирішує стратегічні виробничі питання, в підпорядкування якого є відділи виробничого напрямку і цехи;
- заступника начальника з капітального будівництва;
- заступника начальника з економіки та фінансів;
- заступника начальника з МТЗ та загальних питань;
- заступника начальника з охорони праці;
- відділи, які фактично є допоміжними, не орієнтовані безпосередньо на досягнення результатів діяльності організації, а фактично є джерелами інформації для адміністрації з метою прийняття рішень і надання оцінки діяльності підприємства. Це зокрема :
 - 1) бухгалтерія. Орієнтовано на збір і систематизацію інформації для адміністрації;
 - 2) планово-економічний відділ, прогнозування а також аналіз інформації про діяльність підприємства;
 - 3) відділ фінансів і розрахунків, організація взаємовідносин з партнерами;
 - 4) адміністративно-господарський відділ;
 - 5) відділ забезпечення процедур закупівлі та інші.

До управлінського персоналу відповідно можна зарахувати начальників відділів і підпорядкованим їм відділи, які фактично є виконавцями завдань, що ставляться їх профільними заступниками, в безпосередньому підпорядкуванні яких вони перебувають. Це:

- технічний відділ;
- виробничий відділ;
- відділ капітального будівництва;
- відділ енерговодопостачання;
- диспетчерський відділ;
- відділ головного механіка;
- відділ капітального ремонту свердловин;
- відділ підготовки об'єктів будівництва та буріння;
- відділ метеорології.

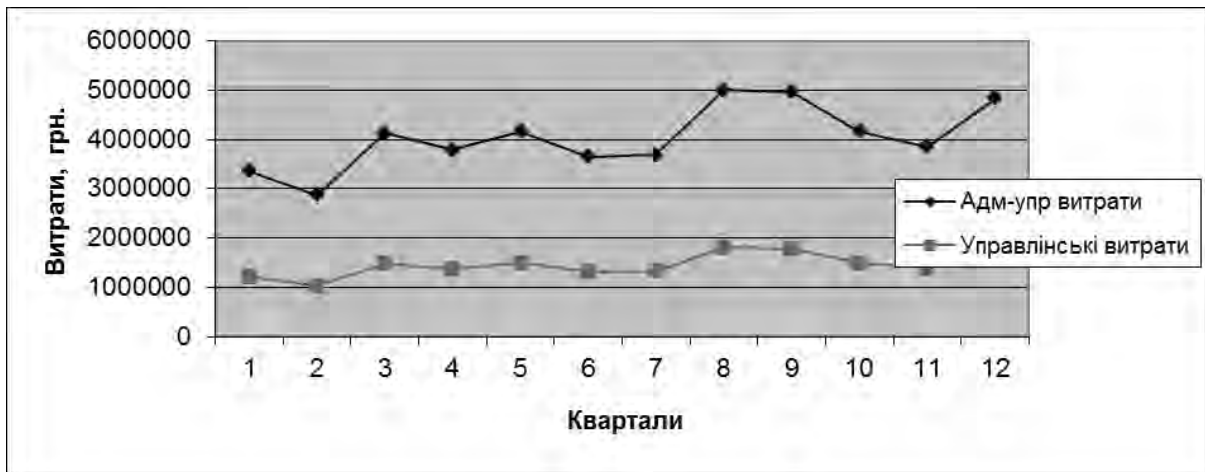


Рис. 5. Порівняння загальних адміністративних витрат і виділених управлінських витрат

Ці витрати також необхідно поділити на адміністративні та управлінські. До адміністративного персоналу, згідно з попереднім критерієм, зарахуємо начальника, заступника начальника, бухгалтера, інженера з охорони праці, до управлінського – геолога, інженера, механіків.

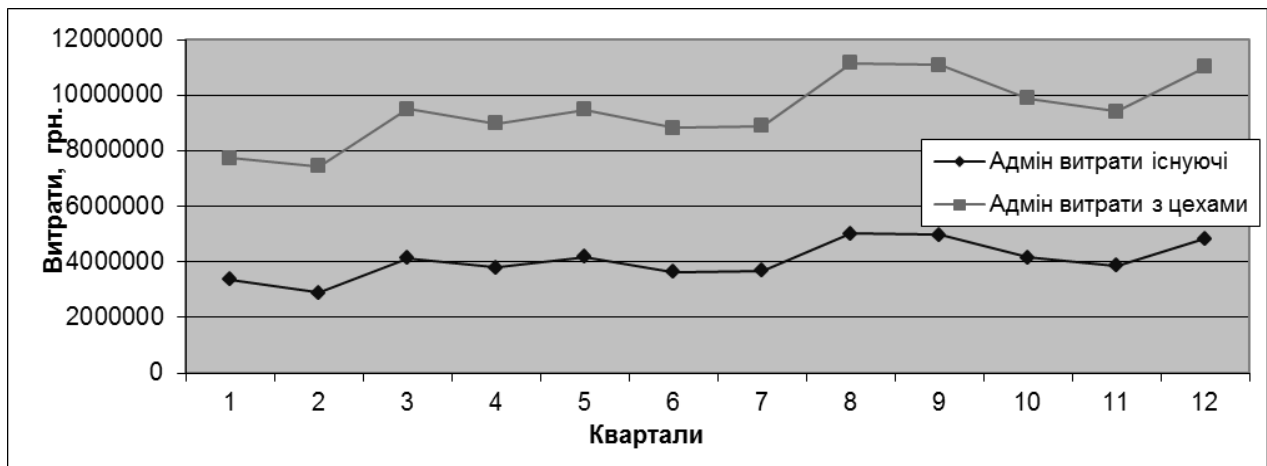


Рис. 6. Порівняння існуючого рівня адміністративних витрат з витратами, що враховують управління підрозділами

Отже, якщо поділити загальні адміністративні витрати, що враховують витрати на управління підрозділами, на адміністративні і управлінські, то динаміка їх матиме такий вигляд (рис. 7).

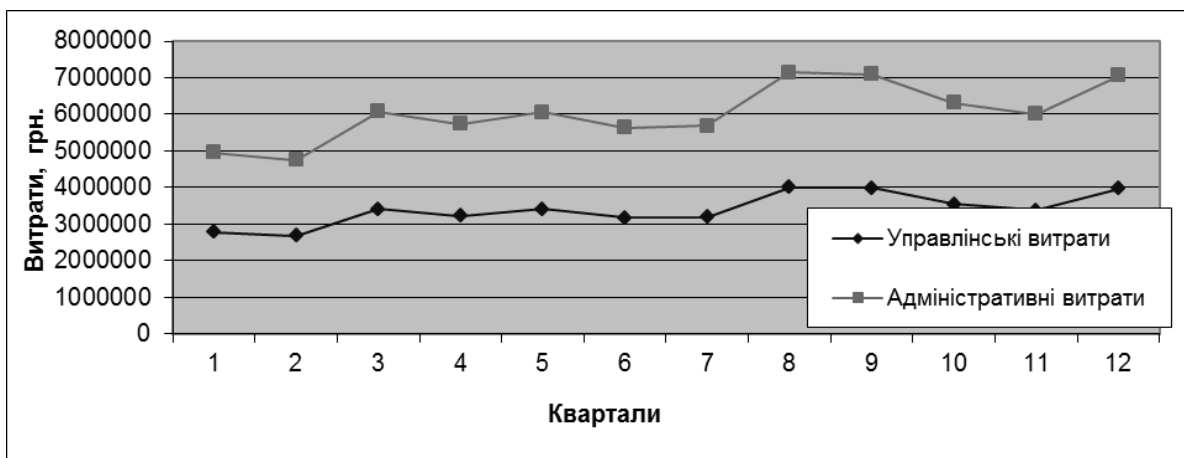


Рис. 7. Порівняння відокремлених управлінських і адміністративних витрати, враховуючи витрати на управління підрозділами

Висновки

Запропонований метод розподілу витрати надасть можливість аналізувати ефективність і доцільність управлінський витрат підприємства, загалом, зокрема наявність дублювання управлінських функцій деяких служб апарату управління і цехів (підрозділів), (наприклад механічна служба апарату управління і цеху, інженери з охорони праці апарату управління і цеху), виявляти можливості децентралізації та централізації з метою оптимізування витрат, що, по-перше, зменшить управлінські витрати підприємства, по-друге, дозволить оперативніше приймати рішення, оскільки відділи підрозділів підпорядковані одночасно і начальнику підрозділу і відповідному керівникові відділу в апараті управління.

Перспективи подальших досліджень

Подальші дослідження слід спрямувати на вироблення конкретних методів оцінювання ефективності управлінських витрат, розроблення інструментарію оптимізування управлінських витрат, удосконалення реалізації окремих управлінських функцій керування управлінськими витратами. Також важливо розвинути методи розподілу управлінських витрат на підприємствах газовидобувної промисловості.

1. П(С)БО 16 „Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. № 318 //zakon1.rada.gov.ua. 2. Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих витрат / В.П. Ярмоленко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2000. – № 11. – С.20–24. 3. Партин Г.О. Управлінський облік [Текст] : навч. посібник / Г.О. Партин, А.Г. Загородній. – К.: Знання, 2007. – 303с. 4. Артюшок К.А. Основні напрями еволюції адміністративних витрат у незалежній Україні // Психолого-педагогічні та економічні основи гуманізації навчально-виховного процесу в школі та вузі: Збірн. Наук. пр. Міжнар. ун-ту “РЕГІ” імені академіка Степана Дем’янчука. Випуск 4. Частина II. – Рівне: Волинські обереги, 2003. – С.105–110. 5. Друри К. Управленческий и производственный учет [Текст]: учебный комплекс для студентов вузов / К. Друри; пер. с англ. [В.Н. Егорова.] – 6-е изд. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 1423 б. 6. Іванюта П.В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб’єктів [Текст] : навч. посібник / П.В. Іванюта, З.М. Левченко. – К.: Центр навч. літератури, 2006. – 362 с. 7. Сук П. Облік витрат, що підлягають розподілу / П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2005. – № 12. – С.8–14. 8. Хорнгрен Ч. Управленческий учет / Хорнгрен Ч., Фостер Дж., ДатарШ.4 пер. с англ. – СПб., 2005. – 1008 с.