

## УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЙОГО ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

© Партин Г.О., 2007

**Обґрунтовано принципи підходи і завдання формування системи управління витратами операційної діяльності підприємства та визначено основні джерела її інформаційного забезпечення задля максимізації створюваної на підприємстві цінності підвищення конкурентоспроможності підприємства на ринку.**

**Printiple methods and tasks of system of operational activity costs management forming is conducted in the article. Also there were determined main information providement for maximization of value, which is Created on enterprise and hightening of compefitivness of enterprise on the market.**

**Постановка проблеми.** Фінансові результати діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, його конкурентоспроможність за умов нестабільного ринкового середовища залежать від ефективності системи управління витратами. Дані про види, обсяги і поведінку витрат необхідні для обґрунтованого прийняття більшості фінансових і управлінських рішень, зокрема щодо оцінювання чинників рентабельності, формування портфеля замовлень та інвестиційного портфеля, планування напрямків і обсягів діяльності, ціноутворення, управління обмеженими запасами тощо.

Протягом періоду ринкової трансформації вітчизняної економіки не вдалося сформувати ефективного економічного механізму стимулювання економії витрат, що негативно відбивається як на фінансових результатах діяльності окремих суб'єктів господарювання, так і на фінансово-економічній ситуації у державі загалом. Статистичні дані свідчать про те, що за останні роки більше третини усіх підприємств є фінансово неспроможними. За січень–листопад 2006 р. збитково працювали 34,2 % вітчизняних підприємств. Найбільше таких підприємств було на транспорті (45,1 %) та у промисловості (39,4 %), сума збитків за цей період часу становила 18,2 % млрд. грн. [6, с. 64].

Негативні фінансові результати діяльності суб'єктів господарювання є наслідком впливу не тільки багатьох об'єктивних зовнішніх економічних чинників, пов'язаних зі структурною перебудовою економіки, реструктуризацією, зміною виробничих і коопераційних зв'язків та форм власності тощо. Зростання витрат, зниження рентабельності виробництва зумовлені також прорахунками в управлінні підприємствами, відсутністю чітко визначеної стратегії розвитку, нестачею необхідної управлінської інформації, обмеженістю знань і досвіду управління витратами у нестабільному ринковому середовищі.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Необхідно зазначити, що витрати були і залишаються важливою економічною категорією, яка характеризує ефективність використання ресурсів (економічних факторів) виробництва і визначає рентабельність діяльності суб'єктів господарювання. Багато організаційних, функціональних та фінансових аспектів проблеми управління витратами суб'єктів господарювання досліджувалися у працях таких вітчизняних і зарубіжних економістів, як: Е. Аткинсон, Р. Банкер, Р. Каплан, М. Янг [1], І.О. Бланк [2], К. Друрі [5], О.М. Данилюк, В.Р. Лещій [3], С.А. Котляров [7], Л.В. Нападовська [8], М.С. Пушкар [9], Л.О. Сухарева, С.М. Петренко [10], Г. Фандель [11], Д. Хан [12], В.Є. Хруцький, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов [13], М.Г. Чумаченко [14], Дж. К. Шим, Дж. Г. Сігел [15].

Незважаючи на чималу кількість наукових праць, що розглядають проблему управління витратами та її значну практичну актуальність, концептуальні засади і методичні принципи та теоретичні і практичні аспекти організації ефективної системи управління витратами суб'єктів

господарювання, зокрема за основними видами їхньої діяльності, потребують подальших досліджень.

**Цілі статті.** З огляду на формування конкурентних переваг на ринку, серед усіх видів господарської діяльності підприємства найважливішу роль відіграє операційна, в процесі якої здійснюється виробництво і реалізація продукції, тобто створюються цінності для споживачів. Тому основним завданням дослідження є обґрунтування концептуальних засад управління операційними витратами суб'єктів господарювання та визначення основних джерел його інформаційного забезпечення.

**Основний матеріал.** Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку “Звіт про фінансові результати”, операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не належать до інвестиційної чи фінансової. Під час операційної діяльності відбуваються різноманітні господарські процеси і операції, пов'язані з формуванням запасів, виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, їх реалізацією, управлінням виробничо-господарською діяльністю, виконанням інших видів операційних робіт. Від ефективності операційної діяльності підприємства значною мірою залежать результати його господарської діяльності загалом. Тому за умов загострення конкуренції, скорочення життєвого циклу багатьох товарів, лібералізації ринків, створенням Інтернет-компаній надзвичайно актуальною для підприємств є проблема вдосконалення управління їхніми операційними витратами. Фахівці стверджують, що для управління витратами операційної діяльності на більшості підприємств країн з розвинутою ринковою економікою в кінці 1990-х років використовували стратегію кількісного росту обсягів діяльності та активного запровадження інновацій. Однак надто великий асортимент товарів, які необхідно було реалізувати на різноманітних сегментах ринку, значні витрати на інформаційні системи і технології, ускладнення системи управління діяльністю підприємств зумовили зростання рівня витрат на виробництво і реалізацію продукції. Істотно змінилася структура операційних витрат як зарубіжних, так і вітчизняних підприємств.

Дослідження, проведені в США, свідчать про те, що в більшості американських корпорацій за останні десятиліття затрати на оплату праці в структурі собівартості продукції знизились з 30 до 10 %. Водночас зросла частка накладних витрат, яка сьогодні перевищує 30 % від загальної суми витрат на виготовлення продукції. Істотно збільшився обсяг витрат на підготовку кошторисів і календарних планів роботи підприємства, налагодження виробничого обладнання, матеріально-технічне постачання, контроль якості продукції [4, с. 7]. Особливо високими темпами зросли витрати на інформаційні системи і технології. У світі розвивають свою діяльність Інтернет-компанії. Так, в економіці США з 1995 по 2000 рр. обсяги інвестицій в інформаційні технології зростали щорічно на 20 %. Сьогодні частка капіталовкладень в інформаційні системи і технології в США становить 60 % від загального їх обсягу [4, с. 8–9].

Водночас проведені дослідження засвідчують, що значні витрати на інформаційні технології не зумовлюють адекватного приросту операційного прибутку підприємств.

Окрім того, зростання рівня автоматизації виробництва та обсягів використання комп'ютерного обладнання зумовлює підвищення частки постійних витрат у структурі операційних витрат суб'єктів господарювання. Внаслідок цього підвищується вразливість фінансових результатів операційної діяльності підприємств до зміни кон'юнктури ринку. Під впливом таких обставин в кінці 1990-х років багато європейських та американських корпорацій здійснили заходи щодо зменшення своїх витрат на основі реструктуризації системи управління, скорочення управлінського персоналу тощо. Однак такі заходи, як правило, негативно впливають на показники продуктивності праці, якість контролю за діяльністю структурних підрозділів, відповідальність працівників за інтереси фірми та сприяють зростанню рівня внутрішньокорпоративних зловживань.

З огляду на сказане, в сучасних умовах зовнішнього і внутрішнього бізнес-середовища управління операційними витратами підприємств повинно передусім ґрунтуватися на управлінні видами операційної діяльності. Потребує вдосконалення система обліку і розподілу операційних витрат, зокрема тієї їх частини, яка належить до накладних, існує необхідність оптимізації видів

операційної діяльності та підвищення ефективності використання як матеріально-технічних і трудових, так і фінансових та інформаційних ресурсів задля забезпечення конкурентоспроможності підприємства і його продукції на ринку.

Згідно з теорією формування конкурентних переваг М. Портера, всі процеси операційної діяльності можна подати у певній послідовності, відповідно до основних етапів формування цінності всередині підприємства. Внутрішній ланцюжок формування цінності є комплексом видів економічної діяльності, які здійснюються на підприємстві під час перетворення сировини і матеріалів у готовий продукт (рис. 1).

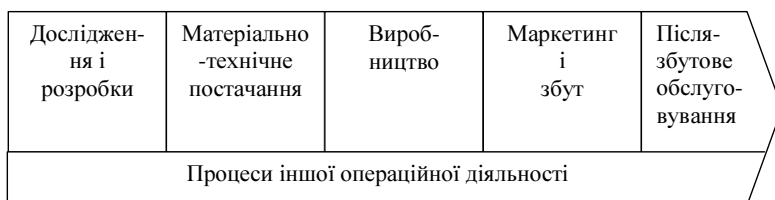


Рис. 1. Процеси операційної діяльності у внутрішньому ланцюжку формування цінності продукції підприємства

Метою управління витратами операційної діяльності підприємства є максимізація створеної на підприємстві цінності продукції на одиницю його операційних витрат. Тому для забезпечення ефективності управління операційними витратами під час побудови внутрішнього ланцюжка цінності необхідно визначити склад і характер впливу основних затратоформуючих чинників на обсяг і динаміку витрат операційної діяльності підприємства. Очевидно, що такі чинники, як масштаб діяльності, рівень вертикальної інтеграції, використання виробничої потужності підприємства, вартість матеріально-технічних і трудових ресурсів, рівень технології і організації виробництва, рівень морального і фізичного зношення обладнання, кваліфікація персоналу, наявність виробничої інфраструктури тощо, істотно впливають на обсяги операційних витрат підприємства та вибір ними методів управління.

З позиції системного підходу управління витратами операційної діяльності підприємства є складовою системи управління витратами його господарської діяльності і має бути зорієнтоване на розв'язання стратегічних, тактичних та оперативних завдань діяльності підприємства на ринку. Дослідженнями встановлено, що, як правило, цінність продукції для споживачів залежить від її якості, експлуатаційних характеристик та ціни.

Для системи управління витратами операційної діяльності підприємства мають бути притаманними такі основні функції:

- 1) розроблення стратегії управління операційними витратами, узгодженої зі стратегією управління витратами господарської діяльності підприємства загалом;
- 2) створення організаційної структури, яка б забезпечила прийняття і реалізацію управлінських рішень щодо менеджменту операційних витрат, інтегрованої в організаційну структуру управління підприємством;
- 3) формування ефективної системи інформаційного забезпечення процесу управління операційними витратами на основі визначення обсягу і змісту інформаційних потреб, складу зовнішніх та внутрішніх джерел інформації;
- 4) облік і аналіз витрат за їх обсягом, структурою, динамікою, видами (пулами), чинниками, центрами відповідальності, видами діяльності тощо;
- 5) планування і бюджетування операційних витрат на основі формування стратегічних, поточних та оперативних планів (бюджетів);
- 6) формування системи стимулювання персоналу за економію витрат та підвищення ефективності операційної діяльності;

7) проведення ефективного контролю і регулювання операційних витрат за їх видами, місцями виникнення, центрами відповідальності тощо.

З огляду на сказане, управління витратами операційної діяльності необхідно здійснювати на основі комплексного поєднання методів управління:

- 1) процесами операційної діяльності шляхом вдосконалення їх організації та оптимізації послідовності їх здійснення;
- 2) видами та обсягами ресурсів під час здійснення операційних процесів;
- 3) чинниками, що впливають на процеси операційної діяльності та обсяги витрачання ресурсів.

Оцінювання ефективності такого управління доцільно здійснювати як за видами операційної діяльності, так і за місцями формування витрат (центрами відповідальності) та носіями витрат (видами продукції, робіт, послуг). Принципову схему управління витратами операційної діяльності підприємства показано на рис. 2.

Залежно від завдань управління і способу формування конкурентних переваг підприємства на ринку методи управління витратами операційної діяльності можна поділити на дві основні групи: 1) методи управління витратами з метою диференціації споживчих якостей продукції; 2) методи управління, спрямовані на мінімізацію витрат на виготовлення продукції.

До першої групи належать методи управління витратами, спрямовані на підвищення якості продукції, покращання її експлуатаційних характеристик, на розвиток творчого потенціалу персоналу підприємства тощо.

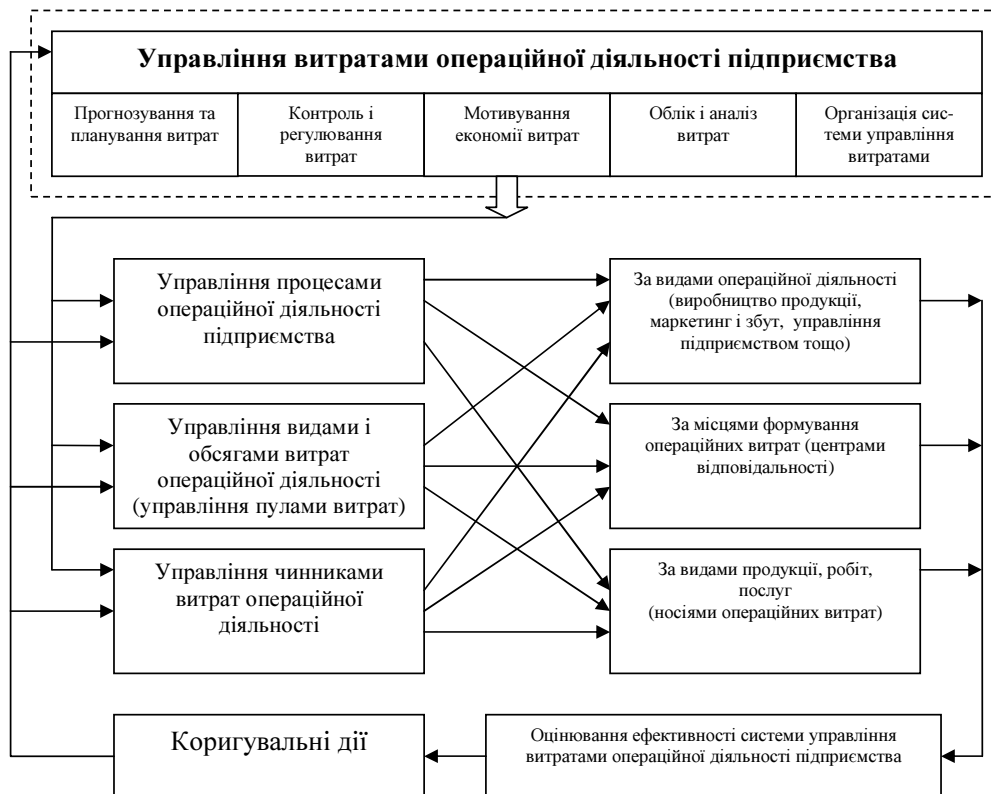


Рис. 2. Схема управління операційними витратами підприємства

До другої групи методів управління операційними витратами можна зарахувати методи безперервного управління витратоутворювальними факторами і процесами вдосконалення існуючих практичних прийомів виробництва (система кайдзен), попроцесноорієнтований

(поопераційний) метод управління витратами (ABM); управління використанням потужності; управління формуванням запасів (застосування системи “точно в строк”); управління асортиментом продукції; управління зовнішніми і внутрішніми логістичними витратами; аутсорсинг; реінжиніринг витрат; нормування операційних витрат; бюджетування операційних витрат; управління досвідом; управління ризиком операційної діяльності тощо.

За характером впливу на рівень операційних витрат підприємства можна виділити такі методи їх управління:

1) стратегічні, пов’язані з вибором виду і місця діяльності, варіанта технології і організації виробництва, обсягів і структури виробничих потужностей тощо. Стратегічні методи є визначальними щодо їхнього впливу на рівень витрат операційної діяльності підприємства;

2) поточні, які охоплюють сукупність методів управління витратами поточної операційної діяльності, зокрема методи нормування, бюджетування витрат, управління використанням потужності підприємства тощо;

3) оперативні, до яких належать методи оперативного обліку, аналізу, контролю і планування витрат операційної діяльності підприємства.

Ефективність системи управління витратами операційної діяльності підприємства залежить від якості інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Таку інформацію можна отримувати (рис. 3):

- облікової системи підприємства, до якої належить виробничий (оперативно-технічний), фінансовий, управлінський, податковий і статистичний обліки;
- інших джерел внутрішньої (позаоблікової) інформації, таких як: ліміти, норми і нормативи, бюджети тощо;
- навколишнього підприємницького середовища.

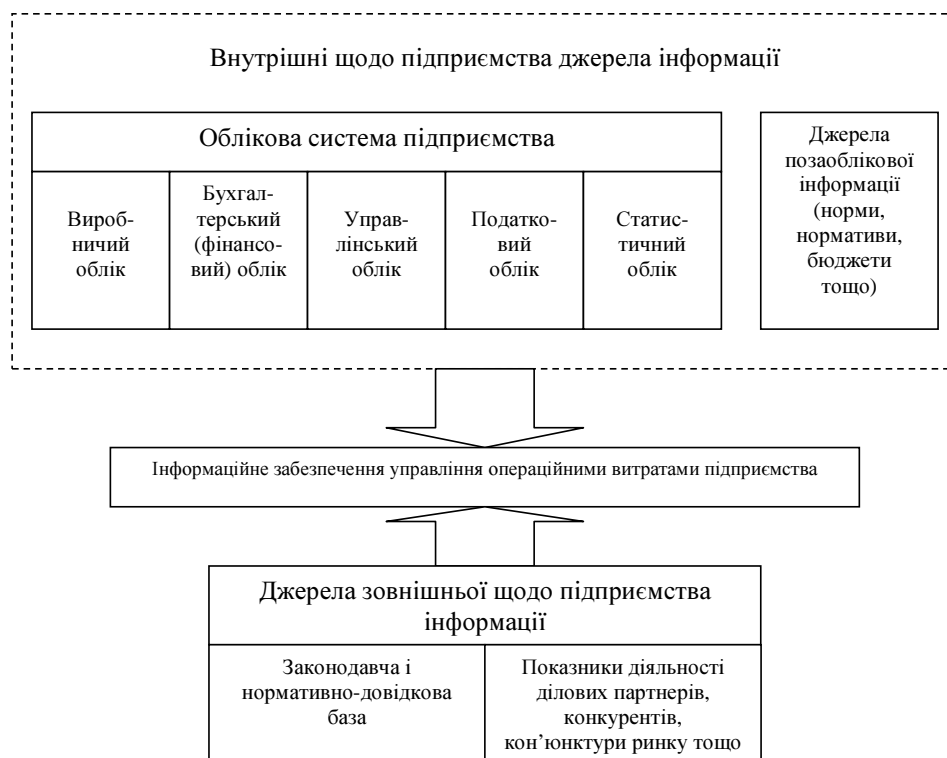


Рис. 3. Джерела інформаційного забезпечення управління витратами операційної діяльності підприємства

Основною складовою системи інформаційного забезпечення управління витратами є управлінський облік, який призначений для виявлення, вимірювання, нагромадження, аналізу, підготовки, інтерпретації і передавання інформації, необхідної для планування, аналізу і контролю діяльності підприємства та прийняття управлінських рішень. Оскільки більшість управлінських рішень ґрунтується на зіставленні доходів і пов'язаних з ними витрат, та основним об'єктом управлінського обліку є витрати підприємства, зокрема операційні витрати, які досліджуються за системою ознак: за їх включенням до собівартості продукції, за їхньою поведінкою залежно від зміни певного фактора, за зміною суми витрат залежно від прийнятого управлінського рішення тощо.

**Висновки.** Формування системи управління витратами операційної діяльності є одним з важливих шляхів забезпечення фінансової стабільності та економічного розвитку підприємства на ринку, досягнення його стратегічних, тактичних і оперативних завдань. Сучасний рівень розвитку ринкових відносин, глобалізація економіки та загострення конкуренції зумовлюють важливість створення ефективної системи інформаційного забезпечення управління операційними витратами суб'єктів господарювання, задля максимізації створюваної на підприємстві цінності та формування конкурентних переваг продукції підприємства на ринку.

1. Аткінсон, Ентони А., Банкер, Раджив Д., Каплан, Роберт С., Янг, Марк С. *Управленческий учет* / Пер. с англ. – 3-е изд. – М.: Издательский дом “Вильямс”, 2005. – 878 с. 2. Бланк И.А. *Управление прибылью*. – К.: Ника-Центр”, 2000. – 544 с. 3. Данилюк О.М., Леції В.Р. *Теорія і практика процесно-орієнтованого управління витратами: Монографія*. – Івано-Франківськ: Місто НВ, 2002. – 242 с. 4. Дойл Д. *Управление затратами: Стратегическое руководство* / Дэвид П. Дойл / Пер. с англ. И.В. Козырь и Н.С. Сологуб. – М.: Волтерс Клувер, 2006. – 264 с. 5. Друри К. *Учет затрат методом стандарт-кост* / Пер. с англ.; Под ред. Н.Д. Эриашвили. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 224 с. 6. *Економіка України за 2006 р. // Урядовий кур'єр*. – 2007. – № 15. – с. 7. 7. Котляров С.А. *Управление затратами*. – СПб.: Питер, 2001. – 160 с. 8. Нападовська Л.В. *Управлінський облік: Монографія*. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с. 9. Пушкарь М.С. *Контролінг: Монографія*. – Тернопіль, 1997. – 146 с. 10. Сухарева Л.А., Петренко С.Н. *Контролінг – основа управління бізнесом*. – К.: Эльга, Ника-центр, 2002. – 208 с. 11. Фандель Г. *Теорія виробництва і витрат* / Пер. з нім. під керівництвом і наук. ред. М.Г. Грецака. – К.: Таксон, 2000. – 520 с. 12. Хан Д. *Планирование и контроль: концепция контролинга* / Пер. с нем. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с. 13. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. *Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования*. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 400 с. 14. Чумаченко Н.Г. *Роль бухгалтерского учета в управлении себестоимостью продукции // Бухгалтерский учет*. – 1982. – №5. – С. 3–9. 15. Шим Дж.К., Сигел Дж.Г. *Методы управления стоимостью и анализа затрат*. – М.: Фильнь, 1996. – 341 с.