

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ BUSINESS EXPENDITURE MANAGEMENT: THEORETICAL ASPECT

УДК 338.512

Литовченко О.Ю.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансово-економічної
безпеки, обліку і аудиту
Харківський національний університет
міського господарства
імені О.М. Бекетова

У статті розглядається проблема підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання за рахунок створення на підприємстві дієвої системи управління витратами. Узагальнено теоретико-методичні підходи до управління витратами підприємства, а саме: розглянуто наукові підходи до визначення витрат підприємства та управління витратами підприємства як економічної категорії; сформоване власне уявлення щодо досліджуваної категорії; розглянуто історичний аспект виникнення теорії управління витратами; визначено завдання управління витратами на підприємстві; проведено порівняння наукових підходів до управління витратами підприємства; визначено завдання управління витратами підприємства; визначено характерні особливості методів управління витратами підприємства, сферу їх застосування та встановлено переваги і недоліки; розглянуто класифікацію методів управління витратами з погляду характеру методу, характеру його застосування й горизонту використання.

Ключові слова: витрати, управління витратами, підприємство, підходи до управління, принципи управління, методи управління.

В статье рассматривается проблема повышения эффективности деятельности субъектов хозяйствования за счет создания на предприятии эффективной системы управления затратами. Обобщены теоретико-методические подходы к управлению расходами предприятия, а именно: рассмотрены научные подходы к определению расходов предприятия и управления расходами предприятия как экономической категории; сформировано собственное представление относительно исследуемой категории; рассмотрен исторический аспект возникновения теории управления расходами; определены задания управления расходами на предприятии; проведено сравнение научных подходов к управлению расходами предприятия; определены задачи управления расходами предприятия; определены характерные особенности методов управления расходами предприятия, область их применения и установлены преимущества и недостатки; рассмотрена классификация методов управления расходами с точки зрения характера метода, характера его применения и горизонта использования.

Ключевые слова: расходы, управление расходами, предприятие, подходы к управлению, принципы управления, методы управления.

The relevance of the research topic is due to the fact that cost management is a key factor in ensuring the most effective development of any enterprise. Expenditure management today went beyond the traditional perception of them as a management object only in the production process and extended to all possible costs that arise or potentially appear in the financial and business activities of the enterprise. Taking into account the close relationship between costs and economic results of economic activity, the company's strategy and the main goal of management, business entities should be clearly oriented in the numerous approaches, methods and tools of managerial influence in order to ensure the effective development of the enterprise. The article deals with the problem of increasing the efficiency of business entities through the creation of an effective cost management system at the enterprise. Theoretical and methodical approaches to the management of enterprise expenses are summarized, namely: scientific approaches to determining the costs of an enterprise and managing expenses of an enterprise as an economic category are considered, its own view on the category being studied is formed, the historical aspect of the cost management theory is considered at the enterprise, a comparison was made of scientific approaches to managing the costs of the enterprise; by the enterprise's moves, the characteristic features of the enterprise's expenditure management methods, the area of their application were determined, the advantages and disadvantages were identified, the classification of expenditure management methods was considered in terms of the nature of the method, the nature of its application and the horizon of use. Relying on the advantages and disadvantages of each of them, modern enterprises have the opportunity to achieve the goals of strategic management, by applying one of the control systems, or management model, resulting from the integration of a combination of several methods. The efficiency of cost management will depend on the correctness of the decision taken.

Key words: expenses, expenses management, enterprise, management approaches, management principles, management methods.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки основною метою діяльності підприємства є досягнення максимального прибутку. Усі інші цілі підпорядковані цій головній меті, оскільки прибуток є основою і джерелом засобів для подальшого розвитку. Будь-яка діяльність, спрямована на отримання прибутку, вимагає витрат. Порівняння витрат і результатів дає змогу оцінити ефективність роботи підприємства. Звідси й випливає особливе місце витрат у діяльності всіх суб'єктів господарювання.

Нестабільність економічної ситуації, підвищення конкуренції на ринку та зменшення доходів вимагають від керівників та менеджерів підприємств пошуку дійових методів управління господарською діяльністю. Ефективність функціонування підприємств у цих умовах залежить від раціонального використання всіх видів ресурсів, що зумовлює необхідність переходу до єдиної системи управ-

ління витратами. Побудова та вдосконалення цієї системи забезпечить конкурентоспроможність продукції за рахунок більш низьких витрат та цін, надання об'єктивних даних для впорядкування структури доходів і видатків підприємства, прийняття ефективних управлінських рішень [1, с. 216].

Актуальність питань управління витратами на підприємствах зумовлена й тим, що серед пріоритетних проблем організації та ведення бізнесу в Україні – висока собівартість вітчизняної продукції, відсутність фінансових ресурсів для розвитку, відсутність системи управлінського розвитку, адекватного до потреб управління. Усе це потребує від керівників підприємств упровадження та застосування сучасних технологій управління витратами, їх економії та запобігання втратам [2, с. 5].

Практика господарювання на українських промислових підприємствах свідчить про те, що

витрати сьогодні – суто об'єкт обліку, тоді як ринкові умови вимагають обов'язкового розгляду їх як об'єкта управління. Розглядаючи витрати у цьому аспекті, першочергово необхідно визначити сутність та економічну природу витрат, дослідити роль у забезпеченні ефективності виробничо-господарської діяльності підприємств, сформувати уяву про систему управління витратами, принципи, функції та методи, що покладені в основу її функціонування. Таким чином, уявлення про управління витратами як ключовий чинник у забезпеченні ефективного розвитку підприємства, зумовлює актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Вагомий внесок у розроблення теоретичних та методичних положень щодо процесу управління витратами зробили такі українські та зарубіжні науковці: Ю. Великий, С. Голов, М. Данилюк, Г. Козаченко, О. Кузьмін, Л. Нападовська, В. Панасюк, Г. Партин, М. Пушкар, А. Турило, С. Цал-Цалко, Дж.Е. Доланд, Д. Лінсей, К. Дурі, Р. Дорндбуш та ін. Проте досі залишається недостатньо вирішеною низка суттєвих теоретико-методичних питань стосовно змісту, економічної природи управління витратами діяльності підприємства, вибору принципів та методів управління витратами з урахуванням конкретних умов функціонування підприємств, що потребують подальшого дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження наукових підходів до сутності витрат підприємства та особливостей застосування принципів та методів управління ними для підвищення ефективності реалізації управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження.

У ринковій економіці однією з головних цілей функціонування підприємства є задоволення інтересів

власників, що забезпечується в результаті прийняття таких управлінських рішень, згідно з якими має збільшуватися прибуток підприємства. Натомість прибуток, своєю чергою, залежить від ціни на продукцію, що виготовляється підприємством, та витрат на її виробництво та реалізацію.

Ціна на продукцію в ринковій економіці формується у результаті взаємодії попиту та пропозиції, а отже, під впливом законів ринкового ціноутворення. Витрати, що формують собівартість продукції, можуть зростати або знижуватися залежно від обсягу спожитих матеріальних та трудових ресурсів, рівня технічного оснащення виробництва, організації виробництва та багатьох інших чинників. Витрати підприємства визначають його цінову конкурентоспроможність, можливість використання цінових методів конкурентної боротьби й «запас міцності» у разі погіршення кон'юнктури ринку. До того ж повні витрати підприємства, в частковості їхньої структури, посередньо характеризують можливості оптимального функціонування підприємства. Вплив витрат на точку беззбитковості визначає можливість виходу на нові ринки, тобто кон'юнктура нового ринку є прямий шлях отримання прибутку. Досягнення необхідної величини прибутку можливо тільки за низького рівня витрат [3, с. 37].

Узагальнення наукових підходів до тлумачення економічної категорії «витрати» довело, що в нормативній базі та в економічній літературі досі немає єдиного підходу до визначення цього поняття, що значно гальмує процес управління ними, знижує ефективність прийняття управлінських рішень щодо їх оптимізації (табл. 1).

На думку А. Міцкевича, витрати в широкому розумінні слова – це будь-які втрати. В економіці

Таблиця 1

Визначення поняття «витрати» діяльності підприємства

Джерело	Визначення
Ю.С. Цал-Цалко	Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва
Н.В. Задорожна	Витрати – це вартість усіх використовуваних ресурсів, необхідних для випуску визначеного обсягу продукції
В.К. Скляренко	Витрати – це грошова оцінка вартості матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших видів ресурсів на виробництво та реалізацію за певний період часу
Г.А. Краюхін	Витрати характеризують у грошовому вираженні обсяг ресурсів за певний період, використаних на виробництво та збут продукції, і трансформуються у собівартість робіт та послуг
О.В. Крушельницька	Витрати – це загальноекономічна категорія, яка характеризує використання різних речовин та сил природи в процесі господарювання
М.Г. Грецак	Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети – це витрати підприємства
Ч.Т. Хорнгрен	Витрати – це ресурси, які використовуються для досягнення цілей
П.Й. Атамас	Незважаючи на галузеві особливості, завжди в процесі виробництва беруть участь засоби праці, предмети праці та робоча сила, а у деяких галузях – природні ресурси. Використання цих елементів виробництва зумовлює витрати підприємства у процесі господарської діяльності
В.А. Предборський	Витрати, які пов'язані з коштами, що вкладені в набуття та використання чинників виробництва, становлять зміст категорії «витрати»

Джерело: сформовано на основі [4-7]

втрата – це грошовий вимір усіх ресурсів, витрачений для досягнення конкретної мети [4, с. 108]. Автор констатує, що витратами слід уважати також вартісні значення використання матеріальних благ та послуг, залучених підприємством для досягнення його мети або підтримання працездатності.

Н.М. Ткаченко трактує витрати як спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі працю в минулому (сировину, матеріали, амортизацію основних засобів, працю працівників, зайнятих у процесі виробництва з відповідними на неї нарахуваннями та ін.) [5, с. 118].

Л.М. Янчева та М.О. Ільченко акцентують увагу на певних непорозуміннях використання поняття «витрати» в системі суміжних понять, таких як «збитки», «втрати», «затрати», «собівартість», а також у процесі перекладу з російської термінів «издержки», «затраты», «расходы» [6, с. 34].

Розмежовуючи поняття «витрати» та «видатки», вітчизняні науковці Ю.М. Великий, В.В. Прохорова, Н.В. Сабліна наголошують, що витрати відносяться до структури ресурсів, які використовуються у виробничій діяльності, видатки відносяться до операційної діяльності підприємства, до його грошових потоків, оскільки виникають у процесі його поточної операційної діяльності і вимагають для своєї оплати коштів. Видатки з грошовими потоками не пов'язані й слугують елементом, що формує показник собівартості. Частина видатків – це операційні видатки, а частина пов'язана з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства й включається в собівартість продукції в роздріб відповідно до законодавчо затверджених норм і правил. Розподіл ресурсів відповідно до напрямів діяльності становить складову частину управління господарською діяльністю промислового підприємства як єдиної системи [7, с. 16].

Узагальнюючи наведені дефініції поняття «витрати», під ними пропонуємо розуміти виражену в грошовій формі сукупність різноманітних видів ресурсів (праці, матеріальних, фінансових та ін.), використання яких у процесі виробництва, обігу і розподілу продукції, товарів та послуг при-

зводить до певного економічного ефекту діяльності підприємства. Така точка зору, на нашу думку, підкреслює значення раціонального використання ресурсів підприємства для ефективного досягнення поставлених підприємством завдань та збільшення економічної вигоди.

Аналогічно до різних поглядів на визначення сутності витрат також існують різні підходи до тлумачення дефініції «управління витратами», що визначає певну складність у практичному застосуванні його інструментарію для будь-якого господарюючого суб'єкта (табл. 2).

Управління витратами підприємства являє собою процес цілеспрямованого впливу на склад, структуру та поведінку витрат, а також їх облік, планування, аналіз та контроль для прийняття управлінського рішення щодо їх оптимізації. Базуватися даний процес має на принципах цілеспрямованості, послідовності, системності, безперервності, надійності, поєднання матеріальних та моральних стимулів, мінімізації марнотратства, що загалом дасть змогу досягти поставлених цілей керівництва щодо оптимізації обсягу та структури витрат підприємства.

Сучасні західні дослідники пов'язують виникнення теорії управління витратами з другою половиною XIX ст., коли в 1887 р. опубліковано перше видання теоретичної праці англійців Джона Матера Фелса і Емілія Гарке «Виробничі рахунки: принципи і практика їх ведення». Первинно і протягом тривалого часу виявлення та облік витрат здійснювалися «котельним» методом, тобто в єдиному бухгалтерському реєстрі з початку звітного періоду враховували всі засоби, що були витрачені на виробництво продукції, незалежно від ділянок їх споживання і цільового призначення, після чого витрати розподілялися пропорційно вибраній базі. Недоліком даного методу є те, що, виводячи загальну суму витрат за той або інший період, неможливо визначити їхню структуру, отже, не можна встановити, які витрати можуть бути знижені й на яких саме ділянках виробництва.

Натомість підхід до управління витратами, запропонований Фелсом і Гарке, припускав

Таблиця 2

Визначення дефініції «управління витратами»

Автор	Визначення
Г.А. Краюхін	Управління витратами – засіб досягнення підприємством економічного результату, який не зводиться лише до зниження витрат, а й поширюється на всі елементи управління
П. Лабзунов	Під управлінням витратами слід розуміти безперервний процес їх обліку, аналізу, планування та контролю, результатом якого є знаходження управлінського рішення, що спрямоване на оптимізацію затрат та їх зниження
Г.В. Козаченко	Метою управління витратами треба визнати не їх мінімізацію, що може призвести до скорочення виробництва, а ефективніше використання ресурсів підприємства, їх економію та максимізацію віддачі на всіх етапах виробничого процесу
А.М. Турило	Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства
Г.Л. Багієв	Управління витратами – це засіб високого досягнення економічного результату

Джерело: складено на основі [1-4; 7; 8; 10]

створення системи, покликаної підвищити інформативність даних про засоби, що витрачаються, і посилити контроль над їх використанням. Основне нововведення полягало в тому, що всі витрати поділялися на фіксовані та змінні. Крім того, був установлений більш точний зв'язок між витратами на виробництво готового виробу і його собівартістю, що дало можливість сформувати в майбутньому систему «стандарт-кост».

Наступним етапом розвитку теорії управління витратами є поява класифікації Джона Маннома (1863-1955). У 1891 р. він увів поняття умовно-постійних, або накладних, витрат, тобто витрат, які не можуть бути безпосередньо віднесені на одиницю продукції, на витрати, пов'язані із закупівлею сировини, реалізацією готових виробів, безпосередньо з процесом виробництва. Таким чином, виявлення накладних витрат, пов'язаних із закупівлею сировини і реалізацією готової продукції, дало змогу надалі виключити їх із нормування і зосередитися тільки на витратах, пов'язаних із виробництвом, і, як наслідок, більш достовірно визначати результат виробництва, не спотворений ніякими невиробничими накладними витратами.

На початку XX ст. підхід до розподілу умовно-постійних витрат залежно від обсягу випуску і калькуляції продукції не мав такого значного розповсюдження на підприємстві. Нині поняття «собівартість» і методи розподілу витрат залишаються таємницею для деяких керівників. Одним із завдань подальшої роботи у сфері управління витратами став пошук відповіді на питання, в якій пропорції необхідно включати в собівартість умовно-постійні витрати, тобто визначення собівартості і створення практично застосованих систем планування витрат й оперативного контролю над випуском продукції [9].

У середині XX ст. на американських підприємствах почали використовувати метод управління витратами «директ-костінг», який базується на виключенні непрямих витрат, пов'язаних із періодом, і управління умовно-змінними витратами. Але якщо притримуватися концепції «директ-костінг», то необхідність розподілу накладних витрат зникає.

Практично на кожному підприємстві є резерви для зниження витрат до раціонального рівня, що дає змогу досягти зростання економічної ефективності діяльності, підвищення рівня конкурентоспроможності. Зниження витрат на випуск одиниці продукції дає змогу підприємству встановлювати нижчі і гнучкі ціни, що дає важливу перевагу перед конкурентами. Тому для кожного підприємства вкрай важливим убачається вибір найбільш досконалої конфігурації системи управління витратами для досягнення високого економічного результату діяльності. Упровадження системи управління витратами має відповідати стратегічним цілям роботи підприємства, а саме забезпечувати рен-

табельність виробництва та збуту продукції, підвищення ринкової вартості фірми, розширення сфери її функціонування та ін.

Важливим складником системи управління витратами підприємства є визначення завдань, реалізація яких дає змогу досягти поставленої мети, а саме: визначення ролі витрат як чинника економічної діяльності; збір коректної інформаційної бази, що сприятиме оцінці витрат під час вибору оптимального рішення; розрахунок витрат за окремими напрямками діяльності підприємства; розрахунок норми необхідних витрат на виробництво одиниці продукції; виявлення шляхів зниження витрат на всіх етапах господарської діяльності підприємства.

Функції управління витратами пропонуємо розглянути з позиції алгоритму прийняття рішень на підприємстві. Так, на етапі розроблення (прийняття) рішення функції управління зводяться до прогнозування та планування витрат, на етапі реалізації рішення – до організації, координації й регулювання, активізації та стимулювання витрат, на етапі контролю – до обліку та аналізу витрат [10, с. 8].

Із розвитком ринкових відносин кардинально змінюються підходи до побудови системи управління витратами та виникнення методів калькулювання собівартості продукції. Сьогодні управління витратами підприємств здійснюється в рамках певного наукового чи практичного підходу, які виділяють у фінансовому менеджменті. Аналіз теорії та практики економічного управління різними об'єктами фінансового менеджменту дав змогу виділити понад п'ятнадцять наукових підходів до управління, переваги та недоліки найбільш використовуваних з яких представлено в табл. 3.

Так, системний підхід передбачає, що управління витратами розглядається як інтегрована система фінансового менеджменту, що має вхід, вихід, зв'язок із зовнішнім середовищем. Найважливішим принципом даного підходу є необхідність розгляду проблеми як цілого, єдиної системи і виявлення всіх наслідків і взаємозв'язків між усіма прийнятими рішеннями.

Під час застосування структурного підходу до управління витратами визначаються пріоритетні чинники, методи, принципи, інструменти фінансового менеджменту для встановлення раціонального співвідношення і підвищення обґрунтованості розподілу ресурсів. Іншими словами, у рамках даного підходу керівнику слід визначити пріоритетні цілі в конкретний період часу та відповідно розподілити ресурси підприємства.

Динамічний підхід передбачає, що об'єкт керування розглядається в діалектичному розвитку, у причинно-наслідкових зв'язках і співпідпорядкованості. У рамках цього підходу проводиться ретроспективний аналіз складу та структури витрат підприємства й їх прогноз на майбутні періоди.

Таблиця 3

Порівняння підходів до управління витратами підприємства

Підхід	Переваги	Недоліки
Системний	Мета управління витратами витікає зі стратегічних цілей фінансового менеджменту	Реалізація підходу зумовлює необхідність реорганізації всієї системи управління
Структурний	Чітке визначення пріоритетів управління витратами дає змогу сконцентрувати максимум зусиль фінансового менеджера для вирішення головних проблем	Неможливо охопити всі «вузькі місця» в управлінні витратами
Динамічний	Можливість проаналізувати попередній досвід та зробити прогноз на його основі	Прогноз може не відповідати реальності через статистичні похибки
Відтворювальний	Застосовується ефект «кривої досвіду», що передбачає зниження змінних витрат на виробництво продукції з плином часу	Необхідність постійного проведення інновацій на підприємстві, що може збільшити постійні витрати
Процесний	Тісний зв'язок між результатами роботи різних служб підприємства дає можливість уникнути подвійного виконання одних і тих же робіт та, відповідно, зекономити ресурси підприємства	Можливість «простоювання» працівників через невчасне виконання роботи пов'язаними службами на попередньому етапі процесу управління
Оптимізаційний	Наявність обґрунтованої аналітичної інформації для прийняття рішень	Можлива наявність статистичних похибок, неможливість точної конвертації якісних оцінок у кількісні
Адміністративний	Адміністративне розмежування відповідальності дасть змогу ефективно провести контроль якості управління витратами	Швидка зміна економічної ситуації вимагає постійного корегування нормативних документів
Ситуаційний	Гнучкість, адаптація до мінливого середовища функціонування підприємства	Суб'єктивність прийнятого рішення, неможливість застосування рішення повторно
Інтеграційний	Поглиблення взаємодії між елементами підприємства дасть змогу скоротити транзакційні витрати	Можливість дублювання функцій службами підприємства
Маркетинговий	Орієнтація на виготовлення продукції, що користується попитом та не потребує додаткових витрат на рекламу	Необхідність постійно переорієнтовувати роботу підприємства

Особливістю відтворювального підходу до управління витратами є те, що він орієнтований на постійне оновлення виробництва товару для задоволення потреб ринку з меншими, порівняно з кращим аналогічним об'єктом на ринку, сукупними витратами на одиницю корисного ефекту.

Під час упровадження процесного підходу функції керування на підприємстві розглядаються як взаємозалежні, а сам процес управління є загальною сумою всіх функцій, серією безупинних взаємозалежних дій.

Оптимізаційний підхід передбачає перехід від якісних оцінок управління витратами до кількісних за допомогою математичних, статистичних методів, експертних оцінок, системи балів. Даний підхід дає змогу сформувати набір математично обґрунтованої інформації для прийняття управлінських рішень.

Упровадження адміністративного підходу передбачає регламентацію функцій, прав, обов'язків, нормативів якості, витрат, тривалості, елементів системи менеджменту в нормативних актах. Згідно із цим підходом, на підприємстві мають бути встановлені нормативи витрат, це може бути здійснено за центрами витрат, відділами, ділянками, функціями, видами продукції та ін.

Ситуаційний підхід базується на тому, що можливість застосування різних методів управління

визначається конкретною ситуацією, тобто найефективнішим методом управління в кожній конкретній ситуації буде метод, що найбільше відповідає ситуації.

Інтеграційний підхід передбачає посилення взаємозв'язків між окремими підсистемами, стадіями життєвого циклу об'єкта керування, рівнями управління та суб'єктами менеджменту. Тобто цілі окремих підсистем підприємства є пов'язаними між собою та інтегрованими в єдину стратегію розвитку фірми, що дає змогу раціонально розподілити фінансові та економічні ресурси між центрами відповідальності.

За маркетингового підходу всі зміни щодо обсягу чи структури витрат на підприємстві мають бути зорієнтовані на споживача, тобто мають передбачити, як ці зміни вплинуть на обсяги продажів продукції, думку споживачів про компанію, її ділову репутацію.

В основу ресурсного підходу покладено той факт, що кожне підприємство має у своєму розпорядженні різноманітні ресурси, які воно може вибирати на ринку чинників виробництва і комбінувати відповідно до своїх можливостей. У цьому – одна із сильних сторін ресурсного підходу. Якщо підприємство здійснює вибір і комбінацію ресурсів краще, швидше, оригінальніше конкурентів, то йому гарантований кінцевий ринковий успіх [8].

Отже, фінансовому менеджеру слід, керуючись цілями та можливостями ресурсів підприємства, вибрати найбільш оптимальний підхід до управління витратами, при цьому треба зважати й на недоліки, що притаманні певному підходу. Відповідно, після вибору підходів до управління слід визначитися з методами, що будуть застосовуватися для досягнення поставлених цілей. Різноманітність методів управління витратами зумовлює необхідність розмежування їх за сутністю та умовами використання, а також визначення їхніх переваг та недоліків (табл. 4).

Не існує універсальних методів управління витратами, всі вони призначені для досягнення різних управлінських цілей, саме тому вибір методів управління витратами має бути науково обґрунтованим. Від правильності прийнятого рішення залежатиме досягнення ефективності в управлінні витратами.

Дуже цікавою, на думку авторів, є спроба проведення класифікації методів управління витратами Ю.С. Погореловим [11] із погляду характеру методу, характеру його застосування й горизонту використання (табл. 5).

Таблиця 4

Порівняльна характеристика методів управління витратами

Переваги	Недоліки
1	2
Стандарт-костинг (StandardCosts) – націлений на встановлення ціни і цінової політики, планування, контролю та підготовку фінансової звітності	
- для кожного виду витрат визначаються обґрунтовані норми витрат, ресурси на одиницю продукції; - оперативність виявлення негативних тенденцій у процесі формування витрат і прибутку організації	- трудомісткість визначення стандартів на базі технологічної документації виробництва; - утруднення визначення залишків готової продукції на складі і незавершеного виробництва за зміни цін на ринку і за інфляції
Директ-костинг (Direct-Costing-System) – витрати поділяються на змінні й постійні, у собівартість продукції не включаються постійні накладні витрати, а відносяться безпосередньо на рахунок прибутків і збитків у тому періоді, коли вони відбулися	
- простота нормування, планування, обліку і контролю витрат; - високий рівень контролю та регулювання собівартості й окремих статей витрат; - відсутність складних розрахунків розподілу постійних витрат за видами продукції, за зміни умов ринку і позицій конкурентів; - виробництво можна швидко переорієнтувати; - гнучкість і оперативність прийняття управлінських рішень у сфері формування витрат, собівартості і прибутку	- складність точного розподілу витрат на змінні і постійні; - складність у формуванні повної собівартості готової продукції або незавершеного виробництва; - складність системи ціноутворення у зв'язку з необхідністю додаткових розрахунків щодо розподілу постійних витрат
Абзорпшн-костинг – передбачає аналіз за повними витратами (у тому числі постійні, накладні включаються в собівартість продукції). При цьому методі потрібно використовувати метод розподілу накладних витрат, що включаються в собівартість	
- відсутність поділу витрат на змінні і постійні; - більш точне визначення кінцевого фінансового результату	- встановлення фактичної собівартості одиниці продукції тільки в кінці періоду; - умовний характер розподілу накладних витрат
CVP-метод – метод оцінки витрат, за якого зіставляється три величини: витрати підприємства, дохід від реалізації, прибуток і визначається виручка від реалізації, яка за певних величин постійних витрат підприємства і змінних витрат на одиницю продукції забезпечить беззбитковість або запланований фінансовий результат	
- простота, наочність і оперативність; - дає змогу визначити вплив величини і структури витрат, вплив обсягу продажів продукції на прибуток, зробити аналіз його залежності від рівня цін і структури виробництва	- поділ витрат на змінні і постійні; - відсутність відхилення фактичних постійних і змінних витрат від планових; - застосування даного методу передбачає незмінність ціни
Метод ABC (ActivityBasedCosting) – діяльність підприємства розглядається у вигляді процесів або робочих операцій. Сума витрат визначається на підставі витрат на здійснення сукупності відповідних процесів або операцій	
- виділення видів діяльності та операцій із ними, розширення існуючої системи обліку; - можливість контролю над витратами в місцях їх виникнення; - оптимізація рівня і порядку розподілу накладних витрат; - точність визначення собівартості та рентабельності окремих видів продукції	- складність системи; - додаткове навчання персоналу; - підвищений розмір витрат на створення й експлуатацію системи
Таргет-костинг – на підставі бажаної величини прибутку встановлюється цільова собівартість, яка в подальшому забезпечується зусиллями всіх служб підприємства	
- максимальна взаємодія між функціональними підрозділами підприємства; - можливість успішного існування в умовах жорсткої конкуренції; - маркетингова орієнтація виробництва, визначення цільових витрат для нових ресурсів; - контроль витрат ще на стадії розроблення продукції	- цільове зниження витрат вимагає чимало часу та інвестицій; - технічні можливості підприємства не завжди можуть дати змогу знизити собівартість до заданого рівня, складність системи; - залежність від людського чинника

Закінчення таблиці 4

1	2
Кайзен-костинг – використовується переважно в оперативному управлінні витратами і контролю над їхнім рівнем. Передбачає проведення безперервних, відносно невеликих удосконалень виробничих процесів, здатних у сукупності дати значний результат	
– можливість успішного існування в умовах жорсткої конкуренції; – забезпечує безперервне зниження витрат і утримує їх на заданому рівні	– складність системи; – залежність від людського чинника; – необхідність створення мотивації співробітників, яка підтримує залучення персоналу в діяльність підприємства
Бенчмаркінг витрат (Benchmarking) – використовується за наявності повної і достовірної інформації про еталонні результати і методів їх досягнення. Показники управління витратами підприємства порівнюються з кращими показниками конкурентів для подальшого прийняття рішень у сфері управління витратами	
– наявність широких перспектив у сфері інноваційної діяльності організації; – перспективи для виходу в лідери	– складність у створенні порівняльної бази даних, відсутність повноти картини діяльності підприємства у зв'язку з вузькою спрямованістю (порівнюються тільки ключові позиції)
LCC (LifeCycleCosting) – застосовують у стратегічному управлінні витратами. Передбачає визначення вартості повного життєвого циклу продукції, починаючи з її проектування і закінчуючи зняттям з виробництва	
– можливість точного прогнозування основних робочих операцій і відповідних їм витрат; – точність визначення стадії життєвого циклу продукту, можливостей і ризиків подальшого стратегічного розвитку організації	– складність системи; – залежність від людського чинника; – відсутність періодизації фінансових результатів, тим самим може потребувати витрат на отримання великої кількості додаткової інформації

Таблиця 5

Класифікація методів управління витратами

Метод	Критерії класифікації					
	Характер методу		Характер застосування методу		Горизонт використання	
	Методи структурування	Цілеспрямовані методи	Дискретний	Постійний	Довгостроковий	Короткостроковий
Стандарт-костинг	+			+		
Директ-костинг	+			+		
Абзорпшн-костинг	+			+		
CVP-аналіз	+		+			+
Метод ABC	+			+		
Таргет-костинг		+	+		+	
Кайзен-костинг		+		+		+
Бенчмаркінг витрат		+	+		+	
LCC-аналіз	+		+		+	

Якщо метод передбачає постановку мети і процедуру впливу на процес витрат, то його виправдано слід уважати цілеспрямованим методом, а якщо переважно подання інформації про витрати, то його пропонується відносити до методів структурування. Дискретність застосування методу припускає, що після досягнення поставленої мети чи одержання заданого результату застосування методу або припиняється, або може бути продовжено з постановкою нової мети, або в інших умовах. Методи постійного застосування використовуються в управлінні затратами підприємства постійно. За критерієм «горизонт використання» можна систематизувати тільки методи дискретного застосування. Такий поділ, на нашу думку, є досить умовним, оскільки застосування кожного методу припускає і подання певним чином інформації, і надання управлінського впливу.

Отже, фінансовому менеджеру слід чітко визначитися, у рамках яких методів він розроблятиме

систему управління витратами, враховуючи особливості функціонування підприємства, специфіку його галузі, загальний стан економіки країни та фінансовий стан на самому підприємстві, що склався до впровадження заходів управління витратами. Відповідно, після вибору підходів до управління слід визначитися з методами, що будуть застосовуватися для досягнення поставлених цілей. Слід виходити з того, що не існує універсальних методів управління витратами, всі вони призначені для досягнення різних управлінських цілей, саме тому вибір методів управління витратами має бути науково обґрунтованим. Спираючись на переваги і недоліки кожного з них, сучасні підприємства мають можливість досягнення цілей стратегічного управлінського обліку, застосовуючи або одну з систем управління, або модель управління, що сформувалася в результаті інтеграції двох і більше методів.

Висновки з проведеного дослідження. Ключовими інструментами підвищення ефективності

діяльності підприємства є оптимізація управління внутрішніми бізнес-процесами. У конкурентному середовищі подальший розвиток підприємств здебільшого залежить від поведінки витрат та управління ними, що є засобом досягнення високого економічного результату. Саме тому управління витратами в умовах обмежених фінансових і економічних ресурсів є ключовим чинником виживання для вітчизняних підприємств. Вибір найбільш придатної конфігурації елементів системи управління витратами при цьому сприяє створенню і забезпеченню оптимального економічного способу виробництва та реалізації продукції.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Косинська О.В. Удосконалення системи управління витратами як важливий засіб підвищення ефективності функціонування підприємств харчової промисловості. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. № 21. С. 216-221.
2. Чорна М.В., Смірнова П.В., Бурименко Р.М. Управління витратами : навчальний посібник. Харків : ХДУХТ, 2017. 166 с.
3. Гришко Н.В. Сучасні концепції управління витратами промислових підприємств *Культура народів Причорномор'я*. 2007. № 99. С. 33-38.
4. Мицкевич А. Управление затратами и прибылью. Москва : ОЛМА ПрессИнвест ; Ин-т экон. стратегий, 2003. 192 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Арлета, 2006. 1080 с.
6. Янчева Л.М., Ільченко М.О. Витрати: дефініції визначення та класифікація. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 2. С. 31-37.
7. Великий Ю.М., Прохорова В.В., Сабліна Н.В. Управління витратами підприємства : монографія. Харків : ІНЖЕК, 2009. 192 с.
8. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання : монографія. Ч. 1. Харків : ІНЖЕК, 2006. 364 с.
9. Скрипник М.І. Еволюція теорії управління витратами та її вплив на формування методів калькулювання собівартості продукції, 2010. URL: <http://fin.at.ua/publ/32-1-0-663> (дата звернення: 30.05.2019).
10. Давидович І.Є. Управління витратами : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
11. Погорелов Ю.С. Вибір і обґрунтування методів управління затратами підприємства: автореф. дис. ... канд. економ. наук : 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами» ; НАН України, Інститут економіки промисловості. Донецьк, 2006. 19 с.

REFERENCES:

1. Kosynska O.V. (2011) *Udoskonalennia systemy upravlinnia vytratamy yak vazhlyvyi zasib pidvyschenia efektyvnosti funktsionuvannia pidpriemstv kharchovoi promyslovosti* [Improvement of cost management system as an important tool for improving the efficiency of food industry enterprises] *Scientific Bulletin of NLTU*. no. 21. pp. 216-221 (in Ukrainian).
2. Chorna M.V., Smirnova P.V., Buhrimenko R.M. (2017) *Upravlinnia vytratamy : navchalnyi posibnyk*. [Cost Management: Teach. manual] Kharkiv: KhDUKHT (in Ukrainian).
3. Hryshko N.V. (2007) *Suchasni kontseptsii upravlinnia vytratamy promyslovykh pidpriemstv* [Modern Concepts of Management of Expenses of Industrial Enterprises]. *Kultura narodov Prychernomoria* no. 99. pp. 216-221 (in Ukrainian).
4. Mitskevich A. (2003) *Upravlenie zatratami i pribyl'yu*. [Cost and profit management] Moscow: PressInvest. In-t ekon. strategies(in Russian).
5. Tkachenko N.M. (2006) *Bukhholderskyi finansovyi oblik, opodatkovannia i zvitnist : pidruchnyk*. [Accounting Financial Accounting, Taxation and Reporting] Kyiv: Arletta (in Ukrainian).
6. Iancheva L.M., Ilchenko M.O. (2011) *Vytraty: definitsii vyznachennia ta klasyfikatsiia* [Costs: Definition of Definition and Classification] *Economic strategy and prospects for the development of trade and services* – no. 2. pp. 31-37 (in Ukrainian).
7. Velykyi Yu.M., Prokhorova V.V., Sablina N.V. (2009) *Upravlinnia vytratamy pidpriemstva: monohrafiia* [Management of enterprise expenses: monograph] Kharkiv. INZHEK. (in Ukrainian).
8. Cherep A.V. (2006) *Upravlinnia vytratamy subiektiv hospodariuvannia: monohrafiia* [Management of expenses of subjects of management: a monograph] vol. 1. Kharkiv. INZHEK (in Ukrainian).
9. Skrypnyk M.I. (2010) *Evoliutsiia teorii upravlinnia vytratamy ta yii vplyv na formuvannia metodiv kalkuliuvannia sobivartosti produktsii* [Evolution of the theory of cost management and its influence on the formation of methods for calculating the cost of production] (electronic journal), Available at:<http://fin.at.ua/publ/32-1-0-663> (in Ukrainian). URL: <http://fin.at.ua/publ/32-1-0-663> (accessed: 30.05.2019).
10. Davydovych I.Ye. (2008) *Upravlinnia vytratamy: navchalnyi posibnyk*. [Cost Management: Teaching manual] Kiev. Center for Educational Literature (in Ukrainian).
11. Pohorelov Yu.S. (2006) *Vybir i obhrunuvannia metodiv upravlinnia zatratamy pidpriemstva: avtoref. dys. ... kand. ekonom. nauk: 08.00.04 «Ekononika ta upravlinnia pidpriemstvamy»* [Choice and justification of methods for managing costs of the enterprise: author's abstract dis for the sciences. Degree Candidate economist Sciences: special 08.00.04 «Economics and Enterprise Management»] Donetsk (in Ukrainian).

Lytovchenko Olena

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Financial and Economic Security, Accounting and Auditing
O.M. Beketov National University of Urban Economy in Kharkiv

BUSINESS EXPENDITURE MANAGEMENT: THEORETICAL ASPECT

In a market economy, the main purpose of the enterprise is to maximize profits. All other goals are subordinated to this primary goal, since profit is the basis and source of funds for further development. The efficiency of the operation of enterprises in these conditions depends on the rational use of all types of resources, which necessitates the transition to a unified cost management system. The urgency of the issues of cost management at enterprises is due to the fact that among the priority issues of organization and conduct of business in Ukraine there is a high cost of domestic products, lack of financial resources for development, lack of a system of managerial development, adequate to the needs of management. It requires managers from enterprises to implement and apply modern cost management technologies, their savings and loss prevention.

The generalization of scientific approaches to the interpretation of the economic category "cost management", as well as the basic concept of "cost", has shown the lack of a unified approach to the definition of this concept, which significantly impedes the management process, reduces the efficiency of making managerial decisions on cost optimization. It has been established that costs are the sum of various types of resources (labor, material, financial, etc.) expressed in money terms, the use of which in the process of production, circulation and distribution of products, goods and services, leads to a certain economic effect of the enterprise. This point of view emphasizes the importance of rational use of enterprise resources to effectively achieve the goals set by the company and increase the economic benefits, that is, it emphasizes the sole priority of management of them.

Cost management of an enterprise is a process of purposeful influence on the composition, structure and behavior of costs, as well as their accounting, planning, analysis and control in order to make managerial decisions on their optimization. Implementation of the cost management system should be consistent with the strategic objectives of the company, namely, to ensure the profitability of production and sales, increase the market value of the company, expand its scope, and so on. Management functions are reduced to forecasting and cost planning, at the stage of solution implementation – organization, coordination and regulation, activation and cost-stimulation, at the control stage, accounting and cost analysis.

Analysis of the theory and practice of economic management has allowed to allocate a number of scientific approaches and methods of management of expenses of the enterprise activity, to determine their advantages and disadvantages. Building on the advantages and disadvantages of each of them, modern enterprises have the opportunity to achieve the objectives of strategic management accounting, using either one of the management systems, or management model, formed as a result of a combination of several methods. The correctness of the decision will depend on achieving maximum efficiency in cost management.