

ли же — в качестве расходов будущих периодов, то они будут аккумулироваться на счете 97.

Если у организации есть возможность определять ежемесячно товарооборот интернет-магазина, то целесообразным является распределение расходов на его обновление в соответствии с товарооборотом. Распределение происходит по общей схеме распределения расходов между реализованными товарами через интернет-магазин и остатку товаров.

ЛИТЕРАТУРА

1. Инструкция о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль утверждена Постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 г. № 19.

2. Инструкция по бухгалтерскому учету «Расходы организации», утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26.12.2003 г. № 182.

3. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 89 от 30.05.2003 г.

4. Леонтьева Ж. Г., Гладких О. П. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов коммерческих организаций. — СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. — 394с.

5. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг). — Мн.: ООО «Информпресс», 2002. — 180 с.

Г. О. Партин, канд. екон. наук, доцент,
декан економічного факультету
Львівський банківський інститут
Національного банку України

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОЦІНЮВАННЯ ЙОГО ЕФЕКТИВНОСТІ

Постановка проблеми. Значення управління витратами суб'єктів господарювання обумовлені тим, що від його ефективності залежить фінансово-економічні результати їхньої діяльності, а отже і формування національного доходу та надходження коштів до бюджетів усіх рівнів.

Особливо актуальною є проблема формування ефективної системи управління витратами суб'єктів господарювання, яка сприяла б максимізації новоствореної цінності та забезпечувала б мінімізацію співвідношення «витрати/споживча цінність» на сучасному рівні розвитку ринкових відносин, за умов зростання динамічності і глобалізації підпри-

ємницького середовища, загострення конкуренції, скорочення життєвого циклу продукції, її широкого асортименту та високого рівня вимог до її споживчих якостей, розвитку високотехнологічного виробництва, інформаційних систем і технологій.

Аналіз останніх досліджень. Ряд організаційних, функціональних, управлінських і фінансових аспектів проблеми управління витратами суб'єктів господарювання досліджувалися у працях таких вітчизняних і зарубіжних економістів, як І. О. Бланк [1], К. Друрі [3], О. М. Данилюк, В. Р. Лещій [2], С. А. Котляров [4], Л. В. Нападовська [5], М. С. Пушкар [6], Л. О. Сухарева, С. М. Петренко [7], Г. Фандель [8], Д. Хан [9], В. Є. Хруцкий, Т. В. Сизова, В. В. Гамаюнов [10], М. Г. Чумаченко [11], Дж. Шанк, В. Говіндараджан [12], Дж. К. Шим, Дж. Г. Сідел [13] та інших науковців.

Незважаючи на чималу кількість наукових праць, присвячених проблемі управління витратами та її значну практичну актуальність, концептуальні засади і методичні принципи та теоретичні і практичні аспекти організації комплексної системи управління витратами суб'єктів господарювання та оцінювання її ефективності потребують належного теоретичного обґрунтування. В економічній літературі до сьогоднішнього дня не існує єдиного підходу до визначення сутності і структури системи управління витратами, не проведено глибокого комплексного дослідження механізму впливу методів державного регулювання на витрати суб'єктів господарювання, не розроблено принципів формування системи управління витратами на мікрорівні, потребує дослідження проблема формування ефективного механізму управління витратами підприємства на всіх стадіях його життєвого циклу з врахуванням стратегічних завдань функціонування і розвитку підприємства на ринку.

Завдання дослідження. Сьогодні існує об'єктивна необхідність формування системного підходу до управління витратами суб'єктів господарювання та визначення складу основних показників для оцінювання його ефективності, що диктується рівнем розвитку ринкових відносин, потребою у досягненні стратегічних завдань соціально-економічного розвитку як держави так і окремих господарських одиниць.

Виклад основного матеріалу. Управління витратами, як будь-який управлінський процес включає:

- 1) формування стратегії і визначення поточних завдань управління витратами підприємства;
- 2) розроблення і реалізація тактичних заходів щодо втілення в життя стратегічних і поточних планів управління витратами;
- 3) розроблення і використання методів контролю за витратами для відслідковування успішності реалізації практичних заходів та, відповідно, успіху у досягненні стратегічних і поточних завдань підприємства.

Система управління витратами, як важлива невід'ємна складова системи управління господарською діяльністю підприємства, призначена

для здійснення комплексного і багатоаспектного впливу на витрати підприємства на всіх етапах його життєвого циклу задля досягнення стратегічної мети і поточних завдань розвитку підприємства за умов впливу дестабілізуючих економічних чинників внутрішнього і зовнішнього походження. Побудова системи управління витратами залежить від специфіки діяльності підприємства, його величини, організаційної структури тощо.

Організаційний аспект системи управління витратами пов'язаний із визначенням місць формування витрат і центрів відповідальності, розроблянням ієрархічної системи лінійних і функціональних зв'язків між підрозділами і працівниками підприємства, відповідальними за витрати. Мотиваційний аспект системи управління витратами полягає у спонуканні працівників до дотримання ними встановленого рівня витрат і пошуку шляхів його зниження.

Система управління витратами включає підсистему, яка управляє (суб'єкти управління), підсистему, якою управляють (об'єкти управління) та сукупність форм, методів, важелів і стимулів впливу на витрати (механізм управління витратами). Об'єктами управління витратами підприємства є їхні види за центрами відповідальності, господарськими процесами, переділами замовленнями, регіонами діяльності тощо.

Процес формування витрат підприємства має складний і багатоаспектний характер, тому системи управління витратами можна класифікувати за низкою ознак:

- 1) За періодом прийняття управлінських рішень:
 - система стратегічного управління витратами;
 - система управління витратами поточної господарської діяльності підприємства;
 - система оперативного управління витратами.
- 2) За об'єктами витрат:
 - управління витратами підприємства загалом;
 - управління витратами центру відповідальності (підрозділу, відділу тощо);
 - управління витратами на виробництво продукції;
 - управління витратами на виконання процесу (переділу);
 - управління витратами на реалізацію проекту.
- 3) За видами діяльності підприємства:
 - управління витратами виробничої діяльності (управління собівартістю продукції);
 - управління витратами операційної діяльності;
 - управління витратами інвестиційної та інноваційної діяльності;
 - управління витратами фінансової діяльності;
 - управління витратами пов'язаними з надзвичайними подіями в діяльності підприємства.
- 4) За видами витрат:
 - управління матеріальними витратами;
 - управління витратами на оплату праці;

— управління витратами пов'язаними з амортизацією необоротних активів;

— управління прямими виробничими витратами;

— управління непрямыми виробничими витратами;

— управління витратами періоду (непрямыми невикробничими витратами);

— управління постійними витратами;

— управління змінними витратами.

5) За етапами життєвого циклу продукції:

— управління витратами входження на ринок;

— управління витратами на виробництво і реалізацію продукції;

— управління витратами виходу з ринку.

6) За життєвим циклом підприємства:

— витрати, пов'язані зі створенням підприємства;

— витрати, пов'язані з його діяльністю;

— витрати, пов'язані з його ліквідацією чи реорганізацією.

7) За цільовим призначенням:

— система управління витратами з метою диференціації споживчихностей продукції;

— система управління витратами з метою їх мінімізації.

8) За етапами господарського процесу:

— управління витратами на придбання ресурсів;

— управління витратами на використання ресурсів;

— управління витратами на реалізацію готової продукції.

Основними функціями системи управління витратами суб'єктів господарювання є:

1. Розроблення стратегії управління витратами, узгодженої зі стратегією економічного розвитку підприємства, визначення пріоритетних завдань управління витратами на поточний період.

2. Створення організаційної структури, яка б забезпечувала прийняття і реалізацію управлінських рішень щодо менеджменту витрат (за функціональними або ієрархічними ознаками з виділенням центрів витрат), інтегрованої в організаційну структуру управління господарською діяльністю підприємства загалом.

3. Формування ефективної системи інформаційного забезпечення процесу управління витратами підприємства на основі визначення обсягів і структури інформаційних потреб, формування зовнішніх та внутрішніх джерел інформації.

4. Аналізу витрат за їх обсягом, структурою, динамікою, видами, чинниками, центрами відповідності, видами діяльності тощо.

5. Планування і бюджетування витрат на основі формування стратегічних, поточних та оперативних планів (кошторисів та бюджетів) витрат.

6. Розроблення системи стимулювання економії витрат і підвищення ефективності господарської діяльності окремих центрів відповідальності та підприємства загалом.

7. Проведення ефективного контролю і регулювання витрат за їхніми видами, місцями виникнення, центрами відповідальності тощо.

Аналіз ефективності системи управління витратами підприємства необхідно здійснювати як за процесами, так і за чинниками витрат (див. рис. 1).

Побудова системи показників оцінки ефективності управління витратами має ґрунтуватися на аналізі стратегічної мети і поточних завдань підприємства, а також на аналізі загального ланцюжка формування споживчої цінності продукції та ланцюжка формування цінності всередині підприємства.

Найчастіше для оцінювання ефективності управління витратами використовують фінансово-економічні показники, зокрема такі як темпи зниження витрат, приріст доходу або прибутку, рівень рентабельності виробництва, дисконтована сума чистого грошового потоку, рентабельність власного капіталу підприємства тощо.

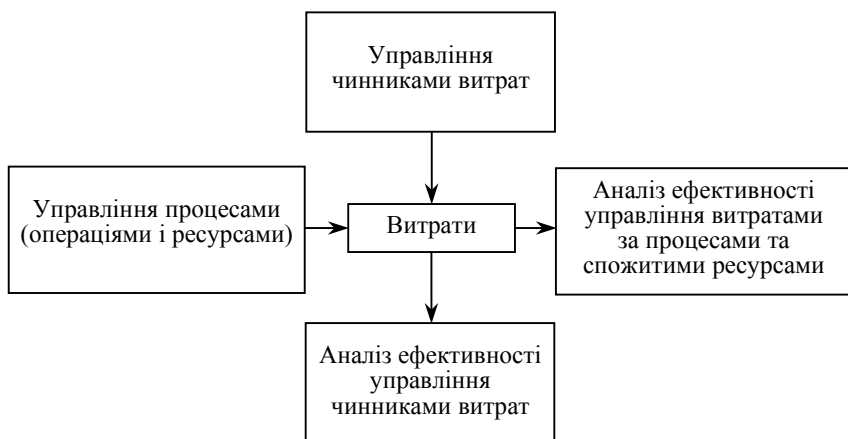


Рис. 1. Двохвимірний графік аналізу ефективності системи управління витратами підприємства

Очевидно, що вибір основних оцінювальних показників залежить від обраної стратегії підприємства і способу формування конкурентних переваг його продукції на ринку. Так, за стратегічної мети максимізувати прибуток для оцінювання ефективності системи управління витратами доцільно використовувати показники прибутковості і рентабельності (рентабельність продукції, рентабельність власного капіталу, рентабельність сукупного капіталу, рентабельність активів тощо).

При стратегічній орієнтації на підвищення ринкової вартості підприємства основними оцінювальними показниками ефективності управління повинні бути показники вартості капіталу підприємства, обсяг дисконтованих грошових потоків, сума створеної на підприємстві цінності.

Склад основних показників оцінювання ефективності управління витратами підприємства може змінюватися залежно від стадії життєво-

го циклу продукції, що її виробляє підприємство. Так, на стадії зростання доцільніше використовувати такі показники, як темп приросту прибутку та доходу, на стадії зрілості — показники рентабельності, а на стадії спаду — рівень зниження витрат та їх відхилення від нормативів, дисконтовану суму чистих грошових потоків тощо.

Поряд з фінансово-економічними показниками, для оцінювання ефективності системи управління витратами слід використовувати нефінансові показники, такі як рівень використання потужності підприємства, тривалість його фінансового циклу, рівень задоволеності споживачів, частка інноваційної продукції в загальному її обсязі тощо.

Висновки. Формування системи управління витратами необхідне для забезпечення фінансової стабільності та економічного розвитку підприємства і досягнення його стратегічних та поточних завдань. Сучасний рівень розвитку ринкових відносин, глобалізації інтеграційних зв'язків та загострення конкуренції зумовлюють важливість оцінювання ефективності управління витратами суб'єктів господарювання, яке має здійснюватися за збалансованою системою показників і враховувати етапи життєвого циклу продукції та способи формування конкурентних переваг продукції підприємства на ринку.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бланк И. А. Управление прибылью. — К.: «Ника-Центр», 2000. — 544 с.
2. Данилюк О. М. Леций В. Р. Теорія і практика процесно-орієнтовного управління витратами: Монографія. — Івано-Франківськ: Місто НВ, 2002. — 242 с.
3. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост / пер. с. англ. под ред. Н. Д. Эриашвили. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. — 224 с.
4. Котляров С. А. Управление затратами. — СПб.: Питер, 2001. — 160 с.
5. Нападовська Л. В. Управлінський облік: Монографія. — Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. — 450 с.
6. Пушкар М. С. Контролінг: Монографія. — Тернопіль, 1997. — 146 с.
7. Сухарева Л. А., Петренко С. Н. Контролинг — основа управления бизнесом. — К.: Эльга, Ника-центр, 2002. — 208 с.
8. Фандель Гюнтер. Теорія виробництва і витрат / Пер. з нім. під керівництвом і наук. ред. М. Г. Грещака. — К.: Таксон, 2000. — 520 с.
9. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контролинга / Пер. с нем. — М.: Финансы и статистика, 1997. — 800 с.
10. Хруцкий В. Е., Сизова Т. В., Гамаюнов В. В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. — М.: Финансы и статистика, 2004. — 400 с.
11. Чумаченко Н. Г. Роль бухгалтерского учета в управлении себестоимостью продукции // Бухгалтерский учет. — 1982. — № 5. — С. 3—9.
12. Шанк Дж., Говиндараджан В. Стратегическое управление затратами. / Пер. с англ., СПб.: ЗАО «Бизнес Микро», 1999. — 288 с.
13. Шим Дж. К., Сичел Дж. Г. Методы управления стоимостью и анализа затрат. — М.: Филынь, 1996. — 341 с.