

Рожелюк В.М., Денчук П.Н. к.е.н., доц. кафедри обліку і контролінгу в промисловості ТНЕУ

ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація. У статті розкрито принципи організації системи управління витратами за місцями виникнення та центрами відповідальності, визначено способи моніторингу системи витрат на промисловому підприємстві, доведено доцільність створення окремих підрозділів витрат в організаційній структурі підприємства.

Ключові слова: витрати, відхилення, контроль, моніторинг, організація, управління.

Нестабільність середовища господарювання вимагає від підприємств постійної уваги до змін ринкової інфраструктури, пристосування планів і прогнозів, структур і засобів організації виробництва до нових вимог ринкового середовища. У період соціально-економічного розвитку кількість та розмаїття зовнішніх і внутрішніх чинників, які послабляють умови стабільної роботи промислового підприємства, зростає, тому функція управлінням під впливом цих факторів набуває усе більшого значення й стає одним з найважливіших передумов забезпечення розвитку підприємства. Для її реалізації на підприємстві необхідні значні організаційні зусилля і здійснення певних витрат, що обумовлює необхідність виділення спеціальної підсистеми (підрозділу) в організаційній структурі підприємства.

Дії цього підрозділу повинні полягати в ранньому виявленні несподіваних змін як усередині, так і поза підприємством та швидкому реагуванні на них. Такий підрозділ повинен забезпечити створення системи збору оперативної інформації, формування аналітичних звітів з витрат для керівників, збільшення ступеня деталізації інформації про витрати, надання рекомендацій з ціноутворення, здійснення аналізу і удосконалення

документообігу, допомогу в постановці задачі автоматизації опрацювання інформації про фінансово-господарську діяльність. Все це може бути досягнуте в результаті взаємодії проектованої системи з цільовими підсистемами системи управління підприємством. Ці питання розглядались у працях таких вчених-економістів: Воронцової А.Е., Клейнера Г.Б., Качалова Р.М., Пушкаря М.С. та інших, проте організаційним аспектам функціонування системи управління витратами доцільно приділити більше уваги.

На наш погляд, у сучасних умовах при проектуванні системи управління витратами доцільно використовувати кібернетичні принципи регулювання [1; 2; 3; 4; 5]. Відповідно до них управління витратами буде являти собою сукупність дій, спрямованих на забезпечення протікання процесу з досягненням необхідних результатів. При цьому будь-який процес описується колом показників, що відображають різноманітні характеристики явища, що досліджується. У процесі управління їх розміри повинні або змінюватися за яким-небудь законом, або залишатися незмінними незалежно від зовнішніх умов й режимів роботи. Ці показники називають регульованими параметрами процесу.

Відповідно до розглянутих теоретичних підходів до формування регулюючих систем авторами була розроблена узагальнена схема функціонування системи управління витратами (рис.1). Її основою є виявлення неконтрольованих змін у внутрішньому середовищі і зовнішньому оточенні підприємства з метою виявлення істотних відхилень рівня витрат й ресурсного обґрунтування програми розвитку. Діяльність аналізованої системи буде спрямована на визначення причин відхилень та чинників, що їх обумовили; підготовку і реалізацію заходів, метою яких буде нормалізація рівня витрат; координацію й узгодження роботи всіх підрозділів підприємства.

Процедури управління витратами необхідно відповідним чином організувати, указавши терміни

проведення робіт, форму й обсяг надання результатів, задати склад і порядок виконання процедур аналізу й оцінки рівня змін, підготувати необхідну нормативну і довідкову інформацію, запустити процес розробки заходів, довести вироблені пропозиції до відома керівництва підприємства, а після їхнього затвердження організувати реалізацію цих заходів.

Як видно з рис.1, основу управління витратами і розвитком підприємства складає система моніторингу – комплекс взаємозалежних засобів, спрямованих на постійний контроль та оцінку стану внутрішнього середовища й оточення підприємства [6, 7, 8]. Ця система одержує необхідну інформацію про підконтрольні показники, переробляє її, а результати передає в блок „аналіз чинників та оцінка їхнього впливу на рівень витрат”. При цьому періодичність спостереження, склад і форма фіксації результатів та опрацювання інформації повинні встановлюватися на досить тривалий термін. Це дасть можливість порівняти і зіставити дані у наступному аналізі.

Функціонування системи управління витратами головним чином пов'язано з дотриманням запланованих витрат та пошуком резервів їхнього зниження в результаті раціоналізації технологічного процесу й удосконалення продукції, а також із реалізацією обраних підприємством стратегічних альтернатив (S_q).

При цьому необхідно вибрати правильне угруповання витрат (Z_i) для здійснення моніторингу. Угруповання видів витрат підприємства повинно обмежуватися рамками 10-15 найбільш значних видів. Відхилення від цього оптимального значення може спричинити заплутанність й певним чином складність в обчисленні прибутку підприємства або до недооцінки деяких видів витрат (шляхом переходу їх в інші групи). Крім цього, необхідно оцінювати витрати за основними факторами, які визначають розвиток, а це можливо здійснити шляхом формування відповідних підконтрольних показників.

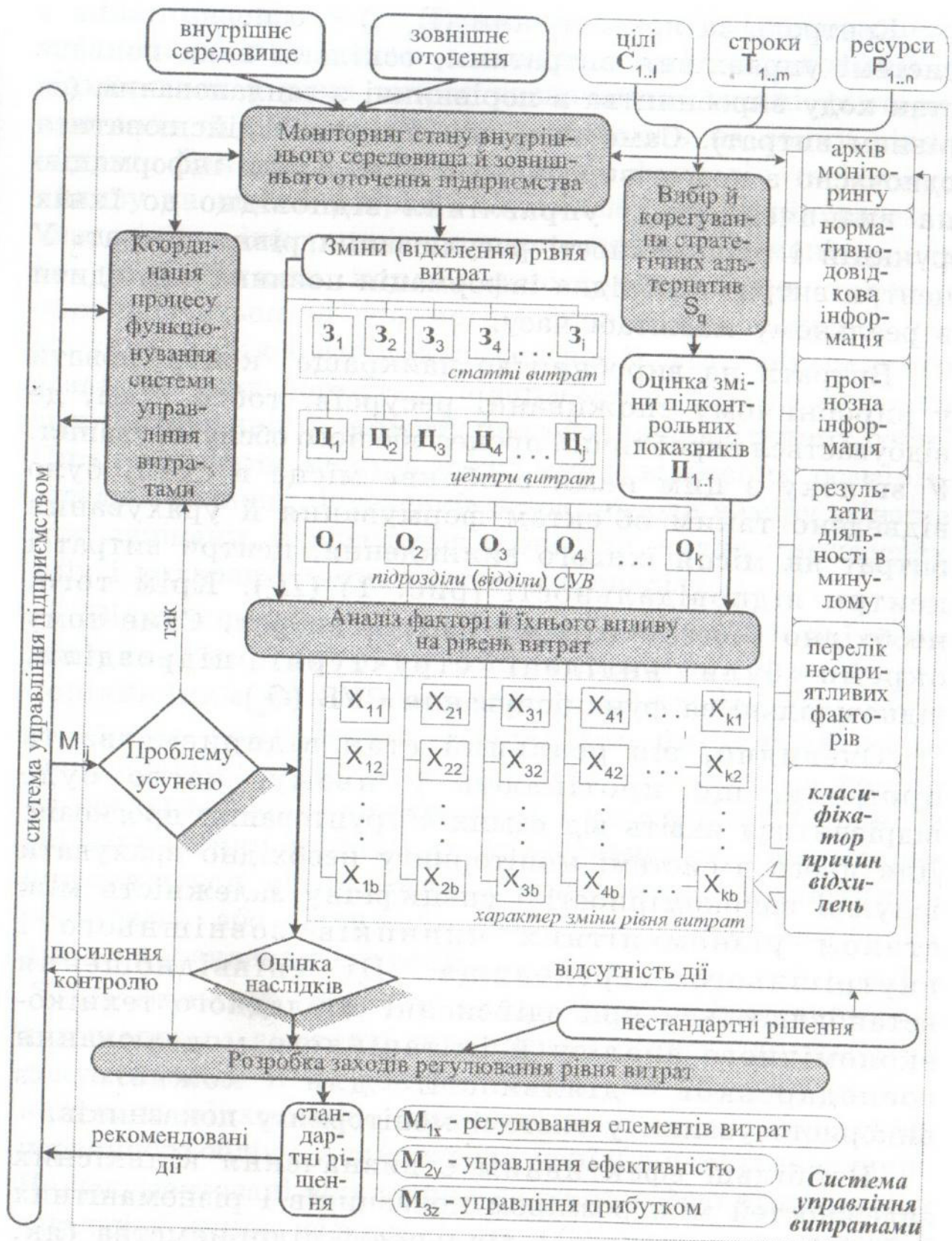


Рис. 1. Схема функціонування системи управління витратами

Контроль за показниками ($\Pi_{1..f}$) – основна ланка в системі управління витратами, оскільки вона показує стан ходу виробництва в порівнянні з запланованим (за рівнем витрат). Саме тому він повинен здійснюватися одночасно з ходом виробництва й подавати інформацію на визначені рівні управління відповідно до їхніх функцій і періодичності регулювання рівня витрат. У центри витрат необхідна інформація повинна надходити в реальному масштабі часу.

Витрати на виробництво найкраще контролювати у виробничому споживанні ресурсів, тобто там, де відбувається виробничий процес або його обслуговування. У зв'язку з цим нами особливе місце в схемі було відведено таким об'єктам формування й урахування витрат як місця їхнього виникнення, центри витрат і центри відповідальності (рис. 1) (Π_j). Крім того, необхідно забезпечити адресність витрат. Саме тому окремо були виділені структурні підрозділи, відповідальні за функціонування СУВ (O_k).

Очевидно, що реальний стан підприємства та процесів, що протікають у ньому, часто буде відрізнятися навіть від самих обґрунтованих прогнозів. Для цього в системі моніторингу необхідно врахувати існуючі закономірності і специфічну залежність між станом різноманітних чинників зовнішнього і внутрішнього середовища. Ці співвідношення встановлюються при здійсненні докладного техніко-економічного аналізу й імітаційного моделювання господарської діяльності для кожного з використовуваних у системі моніторингу показників.

Найбільш ефективним є визначення кількісних залежностей між розміром показників і різноманітних аспектів господарської діяльності підприємства (як, наприклад, між цінами на сировину і собівартістю виробленої продукції). Проте в більшості випадків виявити такі співвідношення важко або взагалі неможливо, внаслідок чого необхідно використовувати приблизні або якісні залежності.

На підставі аналізу одержаної в процесі моніторингу інформації про зміни в зовнішньому середовищі й відхиленнях у рівні витрат визначають основні фактори, причини та підрозділи, що впливають на зміну рівня витрат. Для цього в блоці „аналіз факторів та їхнього впливу на рівень витрат”, отримана інформація разом з аналогічною інформацією з попередніх етапів моніторингу та необхідними нормативно-довідковими даними опрацьовується за допомогою відповідних методів, які можуть варіюватися в залежності від конкретного завдання, реального стану підприємства, умов середовища функціонування та моменту проведення аналітичних робіт. Цими методами можуть бути: метод відносних розмірів, середніх величин, індексний метод, методи виміру зв'язків між явищами, аналіз рядів розподілу, аналіз тимчасових змін і коливань, метод системного аналізу.

Відхиленнями рівня витрат, на нашу думку, варто вважати перевитрату або економію, виявлені порівнянням фактичних витрат із плановими, різні доплати, викликані організаційно-технічними неполадками; а також відступи від кошторисів витрат на обслуговування виробництва і управління. Однак не усі відхилення мають однакове значення. Насамперед виявляються відхилення зі значними абсолютними розмірами, або відхилення, які потребують термінових дій з виправлення ситуації.

За ступенем повноти виявлення й оформлення за документами виявлені відхилення підрозділяються на документовані й не документовані. До документованих належать відхилення, виявлені за даними документів первинного обліку, а також визначені шляхом розрахунків. Не документовані відхилення являють собою різницю між загальною сумою відхилень від планового рівня витрат й документованою його частиною. Зазвичай вони виникають у результаті неточного розрахунку документованих відхилень, незадовільної організації відпустки і заміни сировини та матеріалів, приписок, недостач, утрат, псування матеріалів і та ін.

Метою проведення моніторингу є розробка заходів щодо управління витратами в розрізі причин відхилень, центрів витрат, місць витрат, центрів відповідальності й підприємства загалом на підставі аналізу отриманої інформації. Розробка заходів і керуючих впливів здійснюється, як правило, 15-го і 30-го числа поточного місяця. Можлива й інша періодичність, а також здійснення функції регулювання в реальному масштабі часу, коли інформація надходить щодня за запитом.

Основою впровадження системи управління і регулювання витрат є необхідність структурування витрат на базі даних бухгалтерського обліку, тобто формування рахунків за групами видів витрат та урахування витрат за визначальними факторами. Дійсна на сьогоднішній день номенклатура рахунків бухгалтерського обліку витрат і результатів повинна бути сформована так, щоб множина рахунків витрат була об'єднана в однорідні групи. Також для упорядкування звітності й аналізу варто розробити системи кодифікації причин виникнення відхилень у плановому рівні витрат.

Більш чітка організація контролю і регулювання витрат як функції управління, забезпечення чіткої персоніфікованої відповідальності за рівень витрат на підприємстві може бути забезпечена впровадженням класифікатора причин відхилень витрат і винних осіб, приклад якого подано у табл.1. Рівень відхилень визначається ступенем агрегації цього збою в розробленому нами класифікаторі збійних ситуацій і їхніх причин. Перелік причин змін і відхилень у рівні витрат доцільно будувати в розрізі основних груп факторів, що застосовуються у розрахунку завдань зі зниження витрат на виробництво продукції (робіт) з взаємоув'язкою рекомендованих заходів щодо регулювання рівня витрат.

Застосування класифікатора причин відхилень дозволить спростити процес ідентифікації зовнішніх і внутрішніх чинників, поява яких може спричинити значні зміни в рівні витрат й порушення в реалізації обраних стратегічних альтернатив розвитку, оцінити можливість

Укрупнений класифікатор причин відхилень й винних осіб підприємства

Стаття витрат (3)	Код	Зв'язано з використанням ТМЦ (Х _{кб})		Зв'язано з працею людей		Винний (О _к)	Код
		Причина	Код	Документ	Причина		
Сировина, матеріали	01	Заміна сировини і матеріалів (за кількістю, якістю, ціні, найменуванням)	110	Сигнальна вимога	Помилки в кресленнях і технологічній документації	Постачальники	10
	02		120				11
Покупні напівфабрикати	03	Заміна напівфабрикатів власного виробництва покупними і напівфабрикатами	130	Накладна на внутрішнє переміщення	Невідповідність розряду робіт розряду робітника	Робітники основного виробництва	12
	04		140				13
Транспортні витрати	05	Нерациональне використання відходів Використання відходів замість повноцінних матеріалів і напівфабрикатів	150	Акт про наявність браку	Виконання додаткових операцій не передбачених технологією	Технологи	14
			160				15
Додаткова зарплата	06	Невідповідність сировини і матеріалів до стандартів чи технічних умов	170	Акт про додатковий видачі коштів	Виконання робіт на менш продуктивному устаткуванні	Складські робітники	16
			180				17
Відрахування на соціальні заходи	07	Зайва витрата матеріалів у зв'язку з поверненням продукції на доробку	190	Акт про додатковий видачі коштів	Незадовільне налагодження устаткування	Технічний персонал	18
			200				19
Загально виробничі витрати	08	Недоліки в конструкції продукції	210	Наряд	Дошлага за терміновість виготовлення	Служба збуту	19
			220				20
Тара й упаковка	09	Зміна якості вихідної сировини	230	Наряд на ремонт	Застосування інструментів, не відповідних техпроцесу	Робітники комплектуючих цехів	21
			240				22
Втрати від браку	10	Порушення технологічного процесу при виготовленні продукції	250	Акт на доробку	Відступ від нормальних умов роботи (понаднормові, робота у вихідні)	Адміністрація цехів основного виробництва	23
			260				
Плата за кредит	11	Несправність виробничого устаткування й інструментів	270	Інше	Інші причини		
			280				
Адміністративні витрати	12	Виконання додаткових операцій, не передбачених технологічним процесом	290	Наряд	Інші причини		
			300				
Інші виробничі витрати	13	Переналадження устаткування	310	Інше	Інші причини		
			320				
Позавиробничі витрати	14	Неповне завантаження потужностей	330	Інше	Інші причини		
			340				

їхньої появи, проаранжувати чинники за ступенем їхньої актуальності й значимості для аналізованого періоду часу та прогнозованої господарської ситуації.

Однак, при здійсненні функції регулювання рівня витрат й діяльності підприємства необхідно обов'язково задавати поріг реагування. Якщо виявлені відхилення не перебільшують встановлену межу, а несприятливі фактори не відрізняються від попередніх, функція контролю завершується передачею інформації до архіву й наданням рекомендацій про терміни проведення наступного контрольного циклу. В іншому випадку виникає необхідність корегування ринкової й ресурсної стратегії підприємства.

Поріг реагування повинен обов'язково задаватися, оскільки неможливо абсолютно точно вгадати значення контрольованих показників, а незначні відхилення від них не завжди є наслідком поганої роботи. Крім того, усі заходи, що розробляються, також потребують здійснення визначених витрат. Саме тому ми вважаємо недоцільним розглядати будь-яке відхилення, як сигнал до негайної дії.

Виходячи з вищевикладеного, очевидним є те, що система управління витратами, органічно вмонтована в систему економічних служб підприємства, є функціонально відокремленим напрямом у його роботі, що дозволяє оптимізувати діяльність інших економічних служб з точки зору аналітичних позицій, а також найбільш повно реалізувати можливості вироблення альтернативних підходів для прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень.

Список використаної літератури:

1. Воронцова А.Э. Стратегическое управление конкурентоспособным потенциалом предприятия: диагностика и организация. — Луганск: ВНУ, 2000. — 315 с.
2. Клейнер Г.Б., Тамбовцев В.Л., Качалов Р.М. Предприятие в нестабильной экономической среде: риски, стратегии, безопасность. — М.: Экономика, 1997. — 288 с.

3. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів). Монографія. — Тернопіль.: Карт-бланш, 2006. — 334с.
4. Пушкарь А.И. Модели управления развитием производственно-экономических систем: Монография. — Харьков: ХГЭУ, 1997. — 268 с.
5. Эртли-Каякоб П. Экономическая кибернетика на практике: / Под ред. К.А. Багриновского. — М.: Экономика, 1983. — 160 с.
6. Гриньова В.М., Будник М.Н. Розробка системи моніторингу зовнішнього середовища господарювання підприємств регіону // Актуальні проблеми державного управління: Науковий збірник. — Харків: УАДУ ХФ, 1999. — №3. — С. 132-140.
7. Колос А.Л., Пушкарь А.И. Концепция формирования системы моделей антикризисного управления производственно-экономическими системами // Вестник ХГЭУ. — 1999. — №4(12). — С. 71-75.
8. Осипов В.И. Информационная структура учёта затрат. — Саранск: Изд-во Мордовского университета, 1991. — 91с.

Аннотация. В статье раскрыты принципы организации системы управления расходами по местам возникновения и центрам ответственности, определены методы мониторинга системы расходов на промышленном предприятии, доказана необходимость формирования отдельных подразделений расходов в организационной структуре предприятия.

Ключевые слова: затраты, отклонения, контроль, мониторинг, организация, управление.

Аннотация. Ключевые слова: Annotation. The problems of organization of expenses system, appearing on enterprise, according to the place of appearing, responsibility centers are described in the article. Methods of expenses system monitoring on industrial enterprises are determinated and expediency of creating of special departments in enterprise's organization structure are proved in this article.