

# УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

**М.В. Жовнірова, к.е.н., доцент**

*У статті розглянуто основні напрямки удосконалення системи управління витратами на підприємствах. Вони розглянуті з урахуванням існуючих проблем формування витрат, їх оперативного обліку та план - фактного контролю, побудови інформаційної системи підприємства з адаптацією документообороту та забезпеченням взаємозв'язку управлінського і фінансового обліку, а також створення механізму мотивації і стимулювання зниження витрат підприємства.*

З розвитком конкуренції на ринку та зниженням норми прибутку перспективи розвитку підприємства значною мірою залежать від поведінки витрат та управління ними. Вміння планомірно і раціонально керувати витратами в періоди погіршення кон'юнктури ринку підвищує шанси на виживання. Також за сприятливих економічних умов важливою стає задача оптимального розподілу ресурсів між поточною та інвестиційною діяльністю. Це можливо зробити, якщо на підприємстві діє продумана система управління витратами.

Побудову та вдосконалення системи управління витратами на підприємствах пропонується здійснювати шляхом:

- виділення основних понять і процедур, системи управління витратами;
- виявлення існуючих проблем формування та контролю витрат на підприємстві;
- формування моделі управління витратами з урахуванням особливостей галузі та підприємства;
- побудови інформаційної системи;
- адаптації документообороту до обраної інформаційної системи;
- розподілу відповідальності за формування витрат та створення механізму мотивації і стимулювання їх зниження.

Основні поняття та процедури в системі управління витратами розглядаються за трьома напрямками:

- планування витрат;
- облік та план - фактний контроль витрат;
- корегуючий вплив на процес формування витрат.

Планування витрат передбачає такі дії:

- складання класифікації витрат;

- визначення норм витрат ресурсів, виходячи із запланованого обсягу випуску продукції та необхідності підтримки оптимального режиму роботи технологічного обладнання;
- розрахунок вартості витрат на основі даних про заплановані витрати ресурсів та існуючі ціни на них;
- визначення умов, за яких можлива економія ресурсів або допустима їх перевитрата порівняно з нормами;
- розробка програми ресурсозбереження;
- складання плану-кошторису на витратному горизонті планування.

Класифікація витрат за статтями означає розбити їх на групи за тією, чи іншою ознакою однорідності. Наприклад, матеріали можна об'єднати в статтю "допоміжні матеріали" за ознакою їх ролі у виробництві, а послуги, що споживаються – по постачальниках і т.п.

Разом з тим, при планування витрат у цехах потрібно розробити (на основі загальної схеми статей витрат) свою власну класифікацію, яка б деталізувала загальні статті витрат у вигляді, зручному для планування та управління ними.

Наступним кроком у плануванні витрат має бути розроблення норм та нормативів витрачання ресурсів, виходячи з планових завдань з виробництва продукції та необхідності нормального функціонування технологічного обладнання. При цьому відповідна увага має приділятися "прив'язці" норми чи нормативу, тобто тому чи нормуються витрати ресурсу на одиницю продукції, на умовну одиницю технологічного обладнання, на одиницю часу використання ресурсу, чи інше в залежності від змісту бізнес процесу. Розрахунок вартості витрат у плановому періоді стає можливим, коли на основі плану випуску продукції, норм і нормативів витрат ресурсів будуть отримані дані про необхідні ресурси. Таким чином за допомогою довідника діючих цін на ресурси можна визначити вартісну оцінку запланованих витрат. При цьому треба мати на увазі, що не завжди отримана вартісна оцінка витрат відповідає поточним можливостям підприємства або його довгостроковому плану розвитку.

В цьому разі на рівні підрозділів має розроблятися програма ресурсозбереження. Основним принципом ресурсоекономії є скорочення витрат в процесі здійснення технологічної операції чи підвищення ефективності використання ресурсу.

Бажаним варіантом планування витрат є складання двох кошторисів:

- на основі діючих завдань з виробництва продукції та прийнятих норм і нормативів;

- з корекцією першого кошторису на основі програми ресурсозбереження.

Тому, враховуючи ефект економії по мірі реалізації програми ресурсозбереження, потрібно заохочувати авторів програми. Спланувавши витрати, необхідно налагодити їх облік і план – фактний контроль. Під оперативним обліком витрат розуміють їх однорідне відображення в цехових облікових формах із заданою періодичністю і заданим терміном готовності даних. За своєю структурою облікова форма має співпадати з плановою (цеховим кошторисом), бути її “дзеркальним відображенням”. Тобто, облікова форма повинна забезпечувати можливість прямого порівняння планових та фактично досягнутих показників. У цьому і полягає один із важливих елементів всієї системи управління витратами, а саме план - фактний контроль.

Облік витрат із заданою періодичністю означає необхідність відображати в обліковій формі всі практично здійснені витрати на відповідний період часу. На практиці деякі види витрат обліковують за більший термін. Так, акт прийому - передачі виконаних робіт може складатися у кінці місяця.

Відповідно в системі оперативного обліку витрат необхідно передбачити можливість поетапної оцінки виконаних робіт з терміном етапу - один тиждень. З другого боку, потрібно однорідно визначити і термін готовності даних для звіту. Якщо облік здійснюється з тижневою періодичністю, то терміном готовності даних може бути понеділок, наступний за звітним тижнем.

Реалізація названих принципів оперативного обліку об'єктивно потребує введення деяких додаткових документів (тижневих довідок та актів), що слугують документальною основою введення даних у систему оперативного обліку витрат.

План - фактний контроль зазвичай здійснюється в двох розрізах: натуральних і вартісних показниках. Тому система оперативного обліку витрат повинна давати відповідь про причину відхилення фактичного показника від планового. Є дві основні причини – відхилення від норм витрачання ресурсів та зміни цін на ресурс.

Корегуючий вплив на процес формування витрат передбачає три основні цілі, що мають постійно знаходитись в полі зору особи, яка відповідає за управління витратами, а саме:

- підтримку відповідності між фактичними витратами ресурсів та їх нормативно-плановими витратами;
- досягнення економії за рахунок зниження витрат ресурсів порівняно з нормативними витратами без зниження корисного ефекту витрат;

- приведення обсягу і графіка витрачання ресурсів у відповідності зі зміною виробничих і фінансових можливостей підприємства.

Виявлення існуючих проблем (діагностика) формування та контролю витрат на підприємстві зводиться до визначення причин недостатньої оперативності обліку, відсутності надійних критеріїв оцінки ефективності діяльності в сфері управління витратами, недорозвиненості системи мотивації.

Недостатність оперативного обліку полягає в тому, що на більшості підприємств повні дані про фактичні витрати в цехах можуть бути отримані в бухгалтерії через місяць після звітного. Ці дані на момент їх отримання будуть застарілими. Вони не дозволяють оперативно аналізувати виробничі процеси в цехах і, відповідно, приймати рішення з виникненням проблем. Відхилення витрат від кошторисних показників зазвичай неможливо адекватно оцінити в зв'язку з відсутністю достатнього переліку норм і нормативів, розвинутої статистики про витрати за минулі періоди, єдиного методичного підходу до аналізу ефективності здійснених витрат. Нерозвиненість системи мотивації за досягнення кінцевого результату пов'язана з відсутністю оперативного контролю та управління витратами, що ускладнює оцінку роботи підрозділів у плані ресурсозбереження.

Система управління витратами підприємства розробляється відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку та галузевих методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

Формування бажаної моделі управління витратами включає такі етапи:

- розробку системи норм і нормативів по окремих позиціях статей витрат;
- запровадження системи планування план-фактного контролю, розрахунку і факторного аналізу відхилень фактичних даних від планових;
- встановлення відповідальності керівників центру витрат за виконання планових завдань по регульованих видах витрат;
- затвердження порядку збору і передачі даних;
- налагодження даних у режимі реального часу по мірі формування первинних документів по затратах;
- розроблення і запровадження системи заохочення за досягнення економії витрат.

Побудова інформаційної системи повинна поєднувати в собі три рівня управління процесами на підприємстві:

- управління бізнес - процесами;
- управління проектно - конструкторськими розробками;

- управління технологічними процесами виробництва.

“Становим хребтом” єдиної інформаційної системи управління підприємством є система управління бізнес процесами підприємством класу ERP (Enterprise Resources Planning - Планування ресурсів підприємства). Система автоматизації проектно-конструкторської діяльності і технологічної підготовки виробництва (САПР/АСТПП-CAD/CAM/CAE/PDM) забезпечує зменшення терміну виробничого циклу та підвищення якості продукції. Програмне забезпечення поєднує взаємодію всіх раніше описаних рішень у рамках єдиної інформаційно-аналітичної системи управління підприємством.

Класичні системи ERP забезпечують управління задачами:

- управління фінансами;
- планування та управління виробництвом;
- управління формуванням та розподілом запасів;
- управління реалізацією та маркетингом;
- управління постачанням;
- управління проектами;
- управління сервісним обслуговуванням;
- управління процедурами забезпечення якості продукції.

Сучасна автоматизована система управління має поєднувати в собі максимально можливий комплекс функцій управління всіма бізнес - процесами підприємства; управляти виробничим процесом та безперервно контролювати його параметри та відхилення від допустимих значень; реалізовувати управління витратами та центрами витрат. Така методика потребує планування собівартості продукції, затвердження планових нормативів та контролю відхилень фактичних витрат від їх нормативів для своєчасного прийняття заходів. На основі виробничого плану та нормативної собівартості розраховується кошторис витрат на виробництво, забезпечується єдність даних фінансового та управлінського обліку. Фінансово-господарські операції повинні реєструватися в системі одразу по їх здійсненню, що забезпечить контроль за виробництвом на рівні виробничих кошторисів.

Адаптація документообігу до обраної інформаційної системи полягає в доповненні існуючих первинних документів новими та встановленні графіка руху документів у відповідності з періодичністю звітів інформаційної системи. Існуючі документи, що відображають витрати підрозділів (акти на списання матеріалів, акти прийому-здачі робіт, довідки про виконані роботи, путьові листи, відомості та ін.), доповнюються новими документами, які вводяться

поруч із діючими (форма оперативного обліку та контролю витрат, тижнева довідка для заповнення форми).

Графік складання документів встановлюється, виходячи з 1-2 тижневого інтервалу підготовки звітності в інформаційній системі.

Розподіл відповідальності за формування витрат та створення механізму мотивації є дуже важливим. За поточні витрати відповідальність несе керівник відповідного підрозділу (центру витрат) у частині регульованих витрат. Обов'язковим елементом ефективного управління витратами є система мотивації ресурсозбереження, яка будується у вигляді премій за виконання норм та нормативів або відсотку від економії проти норм.

### **Висновки**

Удосконалення системи управління витратами націлене на постійний пошук і виявлення резервів економії ресурсів, нормування їх витрат, планування, облік та аналіз витрат за їх видами, стимулювання ресурсозбереження і зниження витрат з метою підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства.

### **Література**

1. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік. - Житомир., 2002. - 480 с.
2. П(С)БО 16 «Витрати», затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318, зі змінами і доповненнями.
3. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навчальний посібник.- К, - 2002. - 656 с.