

11. Чеканский А.Н. Микроэкономика. Промежуточный уровень: [Учебник] / А.Г. Чеканский, Н.Л. Фролова. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 685 с.

12. Чернова Т.В. Экономическая статистика: [Электронный ресурс] / Т.В. Чернова: Режим доступа: <http://www.aup.ru/books/m81/7.htm>

**Ключові слова:** економічний аналіз, економічна діагностика, економічний потенціал підприємства, темпоральність економічного потенціалу підприємства, вплив фактору часу.

**Ключевые слова:** экономический анализ, экономическая диагностика, экономический потенциал предприятия, темпоральность экономического потенциала предприятия, влияние фактора времени.

**Keywords:** economical analysis, economical diagnostics, enterprise's economical potential, temporality of enterprise's economic potential, factor of time influence.

УДК 658.155.3

**Горобець О. С.**, аспірант кафедри економіки підприємства, Запорізька державна інженерна академія, м. Запоріжжя

## ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В УМОВАХ РИНКОВИХ ВІДНОСИН

**Горобець О. С. Основи управління витратами в умовах ринкових відносин.** У статті розглядаються різні аспекти та труднощі у визначенні поняття «витрати», напрямки досліджень витрат, їх сутність, структура і функції.

**Горобець Е. С. Основы управления затратами в условиях рыночных отношений.** В статье рассматриваются разные аспекты и сложности при определении понятия «расходы», направления исследований затрат, их сущность, структура и функции.

**Gorobets O. Principles of Cost Management in Market Conditions.** The article discusses various aspects and difficulties in defining the term "expenses", areas of research costs, their nature, structure and function.

**Актуальність проблеми.** Дослідження комплексності та системності у визначенні поняття «витрат» є одним з нагальних питань сьогодення, адже перехід економіки до ринкових відносин, надання підприємствам повної економічної самостійності та відповідальності за результати своєї діяльності теоретично мають створити умови для підвищення зацікавленості підприємств у ефективному управлінні витратами виробництва, варто зауважити, що з розвитком глобалізаційних процесів змінилися наукові підходи до визначення основних цілей суб'єктів господарювання з отримання максимального прибутку та забезпечення його подальшого розвитку. Стратегію зменшення витрат змінено на стратегію отримання конкурентних переваг підприємства, і зазвичай можливість отримання майбутнього прибутку вважається одним із суттєвих чинників у оцінці вартості бізнесу.

**Аналіз публікацій.** Дослідженням проблем управління витратами та вдосконалення підходів до управління та оптимізації витрат приділяли значну увагу такі вітчизняні та зарубіжні вчені: С. Голов, К. Друрі, Р. Каплан, Л. Нападовська, Т. Скоун, В. Сопко, Ч.Хорнгрен, Дж. Фостер, М. Чумаченко, П.Й. Атамас, С.В. Голов, М.Г. Грещак, О.С.Коцюба, О.В. Крушельницька, А.М. Турило. Теоретичні та практичні підходи управління витратами розглядали російські вчені-економісти: А.Н. Асаул, Г.Л. Багієв,

Г.А.Краюхін, П.Лабзунов, В.М. Прудников, В.К. Складенко. Інтерес до цієї проблеми пояснюється тим, що управління витратами протягом тривалого часу було безпосереднім об'єктом централізованого державного регулювання, а також при формуванні ринкових відносин в умовах глобальної фінансової кризи.

**Мета роботи.** У ринкових умовах значна увага при дослідженні ефективності управління витратами виробництва повинна зміщуватись від системи їх обліку та оцінки за попередній період часу до прогнозних оцінок їх можливої величини в перспективі та їх впливу на ефективність роботи підприємства. При цьому з'ясовуються питання, пов'язані з динамікою виробничих витрат на перспективу із змінами, які періодично можуть відбуватись у технологічних процесах, а звідси можна зробити висновок що, аналіз витрат є ланкою, що поєднує функції управління.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Витрати являють собою сукупність ресурсів усіх видів, виражену в єдиному грошовому вираженні, що використані в основних бізнеспроцесах для досягнення поставлених цілей. Витрати є однією з найскладніших базових економічних категорій, яка на сучасному етапі розвитку економічної думки відображає складні технологічні, економічні, організаційні, психологічні взаємозв'язки в системі підприємства; є оціночним показником функціонування будь-якого суб'єкта господарювання. Слід відзначити, що серед вчених-економістів немає однаковості у питанні визначення сутності «витрат», дослідження підходів до визначення цієї категорії представлено в табл. 1.

Таблиця 1

## Визначення дефініції «витрати»

№ з/п	Визначення	Джерело
1	Витрати – це грошова оцінка вартості матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших видів ресурсів на виробництво та реалізацію за певний період часу.	Складенко В.К.
2	Витрати характеризують у грошовому вираженні обсяг ресурсів за певний період, використаних на виробництво та збут продукції, і трансформуються в собівартість робіт та послуг.	В.Г. Лебедев,
3	Витрати – це загальноекономічна категорія, яка характеризує використання різних речовин та сил природи в процесі господарювання.	Крушельницька О.В.
4	Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети – це витрати підприємства.	Грещак М.Г.
5	Витрати – це ресурси, які використовуються для досягнення цілей.	Хорнгрен Ч.Т.
6	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.	Атамас П.Й.
7	Витрати, які пов'язані з коштами, що вкладені в набуття та використання факторів виробництва, становлять зміст категорії витрати.	В.А. Предборський

Як бачимо, незважаючи на певну суб'єктивність у трактуванні даної категорії багатьох думок, науковці чітко пов'язують дефініцію «витрати» з основними ресурсами,

факторами виробництва, які використовуються в господарській діяльності для отримання запланованого результату. При дослідженні сутності «витрат» Ентоні А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, Янг Марк С. виділяють дві основні причини відсутності одного загальноприйнятого визначення витрат [2, с. 131]: – витрати класифікуються з певною метою; – інформація щодо витрат визначає способи розрахунку.

На думку Дробязко С. І., головними причинами відсутності одного загальноприйнятого підходу до визначення сутності витрат є: по-перше, постійна поява на ринку нових продуктів, послуг, які кардинально можуть відрізнитися від попередників як за споживчими якостями, так і за технологією виготовлення або надання послуги; по-друге, як наслідок, поява нових витрат та їх постійна видозміна під впливом різних груп факторів ендо- та екзогенного характеру. Тобто підприємство для виконання поставлених завдань між різними постачальниками робить вибір ресурсів або, іншими словами, факторів виробництва: сировини та матеріалів; трудової сили; капіталу; землі; інформації [9, с. 55].

Виробництво передбачає вибір ресурсів, який здійснюється персоналом та власником підприємства для забезпечення конкурентної переваги, виявлення альтернатив у стратегії та тактиці підприємства. При аналізі більшості проблем альтернативного вибору П.Й. Атамас визначає таку послідовність дій і фактично прив'язує вибір до прийняття рішення, а саме: визначення проблеми; відбір можливих варіантів вирішення проблеми; вимірювання і оцінка кількісних наслідків; виявлення і дослідження наслідків, які кількісно неможливо виміряти; прийняття рішення [1, с. 171]. Ціною є думка про те, що одним з факторів, який впливає на наявність такої кількості різнополярних трактувань щодо сутності «витрат», є інформація, якою прагне оперувати менеджер при прийнятті рішень, що і відображається у відповідних класифікаційних групах витрат (табл. 2).

Таблиця 2

Основні класифікаційні ознаки, які використовуються для характеристики витрат

Ознака класифікації (групування витрат)	Елементи класифікації
Економічний елемент (однорідний вид витрат незалежно від призначення)	– матеріальні витрати; – витрати на оплату праці; – відрахування на соціальні потреби; – амортизація основних фондів; – інші
Калькуляційна стаття	– сировина та матеріали; – зворотні відходи (віднімаються); – покупні вироби, напівфабрикати, послуги та роботи виробничого характеру; – паливо та енергія на виробничі цілі; – основна заробітна плата виробничих робітників; – додаткова заробітна плата виробничих робітників; – відрахування на соціальні потреби виробничих робітників; – витрати на підготовку та освоєння виробництва; – загальновиробничі витрати; – витрати через брак; – інші виробничі витрати; – позавиробничі комерційні витрати
Залежність від обсягу виробництва	– змінні (у свою чергу, поділяються на пропорційні, прогресивні та дегресивні); – умовно-постійні

Способи включення до собівартості	– прямі, безпосередньо відносять до собівартості продукції; – опосередковані, що відносять на собівартість продукції пропорційно до бази розподілу
Склад витрат	– прості (одноелементні), що складаються з одного елемента витрат; – комплексні (складні), що складаються із кількох елементів витрат
Техніко-економічний зміст	– основні; – накладні (витрати на обслуговування виробництва і управління)
Галузь обігу коштів	– витрати галузі виробництва (виробничі витрати); – витрати галузі обігу (обігові витрати)
Періодичність виникнення	– одноразові; – поточні; – періодичні
Можливість планування	– витрати, що можна спланувати; – витрати, що не можна спланувати
Лімітування	– витрати, що можна лімітувати; – витрати, які не лімітуються
Ступінь готовності продукції	– витрати на готову продукцію (роботи, послуги); – витрати у незавершеному виробництві
Об'єкт управління	– витрати за місцями виникнення; – витрати за центрами відповідальності
Залежність від діяльності підприємства	– залежні витрати; – незалежні витрати

Ця класифікація витрат, на думку багатьох вчених, є базовою та надає узагальнену інформацію щодо витрат підприємства, однак для прийняття рішень на сьогодні такої класифікаційної ознаки як однорідність не достатньо.

Відповідним чином сучасні дослідження передбачають визначення бухгалтерських, або, іншими словами, зовнішніх витрат, фінансової моделі беззбитковості в межах інформаційно-облікового напрямку, а також економічних витрат, економічної моделі беззбитковості в межах економічної теорії [19]. Управління витратами потрібно розглядати в більш широкому розумінні, ніж звуження впливу на витрати лише в процесі виробництва та збуту продукції.

Залежно від ступеня впливу на основні бізнес-процеси слід виділяти: 1. Чутливі витрати – це витрати, які відображають витрачання ресурсів, що не мають близьких замінників, мають стратегічний характер та здатні швидко і суттєво змінюватися щодо факторів екзо- та ендогенного характеру. Тобто це – витрати, що відображають ресурси підвищеного ризику, виходячи з організаційних, техніко-економічних особливостей для підприємства. Незначна зміна цих витрат суттєво може вплинути на фінансовий стан. Чутливі витрати формуються з ресурсів, які закупаються переважно з олігопольних та монопольних ринків. На ці витрати практично неможливо вплинути як за ціною, так і технологічно. Зменшення таких ресурсів кількісно можливе лише до певного технологічно мінімального рівня. 2. Нечутливі витрати – це витрати, які відображають використання ресурсів, що мають широке коло близьких замінників та потенційно не піддаються кардинальному впливу зовнішніх та внутрішніх факторів. Такі ресурси закупаються переважно на конкурентних ринках та ринках монополістичної конкуренції, а підприємство має альтернативу при визначенні постачальників, замінників ресурсів, не погіршуючи при цьому якість готового продукту або послуги. Тобто важливим є врахування максимально можливої кількості факторів, що теоретично можуть вплинути на величину та структуру витрат [9, с. 58].

Відповідно у питанні про визначення сутності «витрат» існують різні підходи до визначення дефініції «управління витратами», що ще раз підтверджує складність витрат як явища для кожного суб'єкта господарювання (табл. 3). Тобто вчені визначають особливу роль управління витратами для досягнення результатів у майбутньому – економії витрат. Джон К. Шанк, Віджей Говіндараджан розглядають управління витратами в більш широкому плані та обґрунтовують використання терміна «стратегічне управління витратами», яке включає в себе: – функціонально-вартісний аналіз; – аналіз стратегічного позиціонування; – аналіз витратоутворюючих факторів [6; с. 13, с. 16].

Таблиця 3

## Поняття «управління витратами» в економічній літературі

№ з/п	Визначення	Джерело
1	Управління витратами – засіб досягнення підприємством економічного результату, який не зводиться лише до зниження витрат, але й поширюється на всі елементи управління	В.Г. Лебедев,
2	Всебічне управління витратами спрямоване, в першу чергу, не на стримування зростання затрат, а на їх скорочення	Атамас П.Й.
3	Управління витратами – це засіб високого досягнення економічного результату	Багиев Г.Л.
4	Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства	Турило А.М.
5	Метою управління витратами треба визнати не їх мінімізацію, що може призвести до скорочення виробництва, а ефективніше використання ресурсів підприємства, їхню економію та максимізацію віддачі на всіх етапах виробничого процесу	Козаченко Г.В., Ю.С. Погорелов,
6	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	Лабзунов П.

Отже, більшість авторів визначають тісний взаємозв'язок між витратами та економічними результатами господарювання, стратегією підприємства, а головною метою управління вважають не самі витрати як об'єкт, а ресурси всіх видів [4]. Сучасні методи управління витратами характеризуються різноманітністю, наявністю декількох методик використання окремого методу як у межах підприємства, так і галузі, а більшість вчених виділяють тісний взаємозв'язок, перш за все, між функціями управління та методами управління витратами [20, с. 111].

Рациональне ведення виробничо–господарської діяльності підприємства в умовах оптимальної адаптації підприємства до нових ринкових умов вимагає наявності відповідної облікової системи, що давала б можливість як оцінити результати господарювання за попередній період, так і ухвалила б рішення на майбутнє. Сучасне управління виробництвом ділиться на системи операцій, необхідні для створення матеріальних цінностей; розробку та впровадження стратегії і напрямів виробничої діяльності підприємства; розробку виробничого процесу, проектування продукції, введення стандартів і норм на її виробництво; планування, облік і контроль поточного функціонування виробничої системи [5, с. 54].

В умовах формування ринкових відносин відбуваються постійні зміни, обумовлені внутрішніми особливостями процесів трансформації. При цьому, внаслідок дії різних чинників (інфляція інституційна невизначеність, недостатність та асиметричність інформації) зовнішнє середовище діяльності суб'єктів господарювання змінюється швидше порівняно зі змінами його внутрішнього середовища. Така ситуація спричиняє виникнення невідповідностей у взаємодії підприємства із зовнішнім середовищем. Невідповідність змін внутрішнього середовища суб'єкта господарювання не дозволяє приймати управлінські рішення, які б відповідали стану ефективного реагування на виклики оточення, оскільки запізнюється у пристосуванні до швидких змін, що відбуваються ззовні. Наслідком такого стану управління діяльністю суб'єкта господарювання є втрата потенціалу, який забезпечував би його збереження та подальший розвиток, що зумовлює у подальшому прийняття рішення про реструктуризацію або припинення діяльності через процедуру банкрутства [8].

Діючі методики оцінювання фінансового стану суб'єктів господарювання передбачають розрахунок таких груп показників: ліквідності (коефіцієнти покриття, швидкої ліквідності, абсолютної ліквідності, чистий обіговий капітал); фінансової стійкості (коефіцієнти автономії, фінансування, забезпечення власними оборотними засобами, маневреності власного капіталу); ділової активності (коефіцієнти оборотності активів, кредиторської заборгованості, дебіторської заборгованості, матеріальних запасів, основних засобів, власного капіталу, терміни погашення кредиторської та дебіторської заборгованості); рентабельності (коефіцієнти рентабельності активів, власного капіталу, діяльності, продукції). Оцінювання діяльності підприємств лише за фінансовими показниками зумовлене «простотою» доступу до інформації (розрахунки показників проводиться за даними, які містяться у фінансовій звітності підприємств: Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про власний капітал, Звіт про рух грошових коштів) [11, с. 129].

Формування ринкових відносин підтверджує, що в ринкову технологію слід включати операції з аналізу ринку, пошуку партнерів, а також детального опрацювання питань ризиків недотримання умов угод та зміни ринкової ситуації. Дослідження ринку ускладнюється тим, що він сам є середовищем, яке дуже швидко змінюється. При цьому змінюються не лише його базові параметри, але й правила поведінки – інституціональні основи [11, с. 131].

**Висновки:** Управління витратами на сьогодні вийшло за межі традиційного впливу на витрати не лише в процесі виробництва, але й поширилося на всі можливі витрати, які виникають або потенційно можуть з'явитися у фінансово-господарській діяльності підприємства. До основних переваг ефективного управління витратами відносяться: наявність своєчасної, достовірної та повної інформації про собівартість окремих видів продукції та їхні позиції на ринку порівняно з продукцією конкурентів; наявність ресурсів для гнучкого ціноутворення; прийняття управлінських рішень з використанням лише релевантної інформації; організація виробництва продукції, конкурентоспроможної щодо витрат та цін.

#### Список використаних джерел:

1. Атамас П.Й. Управлінський облік: навч. посібник / П.Й. Атамас. – Д.–К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.
2. Аткинсон А. Э. Управлен- ческий учет. – 3-е изд.: пер. с англ. / Энтони А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, Янг Марк С. – М.: ИД «Вильямс», 2005. – С. 878.
3. Багиев Г.Л. Организация предпринима- тельской деятельности: учеб. пособие / Г.Л. Багиев, А.Н. Асаул. – СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2001. – 231 с. [С. 16].
4. Великий Ю.М. Управління витратами підприємства: моногра- фія / Ю.М. Великий, В.В. Прохоро- ва, Н.В. Сабліна. – Харків: «ІНЖЕК», 2009. – 192 с.

5. Гладчук Г. Г. Управління витратами виробництва як необхідна ланка ефективного господарювання//Формування ринкових відносин в Україні.-2008.-№5.-С.52-57.
6. Говиндараджан В. Шанк Дж., Стратегическое управление затратами. Новые методы увеличения конкурентоспособности. – СПб.: Бизнес Микро, 1999. – 288 с.
7. Грещак М.Г. Управління витратами: навч.- метод. посібник для самост. вивч. дисц. / М.Г. Грещак, О.С. Коцюба. – К.: КНЕУ, 2002. – 131 с. [С. 16].
8. Деньга С.М. Екаунтинг ефективності вкладення капіталу в торговельну сферу. – Ч. 3: Організація екаунтингу в умовах мережових комп'ютерних технологій обробки інформації: Монографія. – Полтава: РВВ ПУСКУ, 2008. – 455 с.
9. Дробязко С. І. Методичні основи управління витратами підприємства // Акад. огляд.-2010.-№1.-С.55-60
10. Козаченко Г.В. Управління затратами підприємства: монографія / Г.В. Козаченко, Ю.С. Погорелов, Л.Ю. Хлап'юнов, Г.А. Макухін. – К.: Лібра, 2007. – 320 с. [С. 18].
11. Корінько М. Д. Концептуальні основи управління витратами суб'єктів господарювання в умовах удосконалення ринкових відносин / М. Д. Корінько, Г. Б. Тітаренко // Актуальні проблеми економіки.-2009.- №9.-С.126-132.
12. Крушельницька О.В. Управління витратами: навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей/О.В. Крушельницька. – Житомир: ЖДТУ. – 2005.– 196 с.[С. 13].
13. Лабзунов П. Организация управления затратами в условиях рыночной экономики России / П. Лабзунов // Экономист. – 2002. – № 9. – С. 82–85. [С. 82].
14. Лебедев В.Г. Управление затратами на предприятии: учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп. / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев, А.Н. Асаул, И.Б. Осорьева; под общ. ред. Г.А. Краюхина. – СПб.: ИД «Бизнес – пресса», 2003. – 256 с. [С. 7].
15. Економічна теорія / за ред. В.А. Предборського. – К.: Кондор, 2003. – 492 с. [С. 174].
16. Советский энциклопедический словарь / Под ред. А.М. Прохорова. – М.: Советская энциклопедия, 1984. – 1600 с.
17. Скляренко В.К. Экономика предприятия: учебник / В.К. Скляренко, В.М. Прудников. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 528 с. [С. 376].
18. Турило А.М. Управління витратами підприємства: навч. посібник / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с. [С. 19].
19. Хорнгрен Ч.Т. Управленческий учет. – 10-е изд.: пер. с англ. / Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Датар Ш. – СПб: Питер, 2005. – 1008 с.
20. Чиж В.І. Методологія облікових процедур в управлінні витратами: монографія / В.І. Чиж. – Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2004. – 296 с.

**Ключові слова:** Витрати виробництва, витрати періоду, оцінка результатів діяльності, показники, система управління витратами, собівартість реалізованої продукції, собівартість продаж.

**Ключевые слова:** Затраты производства, затраты периода, оценка результатов деятельности, показатели, систем управления затратами, себестоимость реализованной продукции, себестоимость продаж.

**Key words:** Product cost, period cost, performance measurement, measures, costing system, cost of goods sold, cost of sales.