

УДК 338.242.2

Приймак Н. С.

ОКВНЗ «Інститут підприємництва «Стратегія»

ГНУЧКЕ УПРАВЛІННЯ НАКЛАДНИМИ ВИТРАТАМИ
ЯК ЧАСТИНА ФЛЕКСИБІЛЬНОГО УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ

Досліджено сутність накладних витрат, їх класифікацію, а також здійснено побудову гнучкого механізму управління накладними витратами підприємства

Ключові слова: витрати, накладні витрати, управління, флексибільність, ефективність управління.

Постановка проблеми. Важливий фактор конкурентоспроможності і прибутковості вітчизняної продукції – зниження її собівартості. Наші дослідження засвідчили, що на підприємствах промисловості України частка накладних витрат у собівартості становить 5–35%. Тому для зниження вартості продукції треба постійно управляти витратами на виробництво продукції і досягати відносного зниження як основних, так і накладних витрат. Управління накладними витратами сьогодні варто розглядати як фактор підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності підприємств та їх підрозділів для забезпечення фінансової стабільності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам планування, обліку, контролю, аналізу і регулювання накладних витрат присвячені дослідження таких вчених, як Х. Андерсон, І. Белобжецький, Ф. Вуд, К. Дуррі, Р.М. Ентоні, Дж. Колдуел, К. Нагель, Б. Нідлз, Дж. Ріс, С. Сагубалдін, Дж. Сігел, Дж. Фостер, П. Фридман, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Шим та інші. Серед сучасних вітчизняних дослідників цієї проблеми треба назвати С.Н. Голова, Є.Л. Крикавського, Є.М. Мниха, Л.І. Нападовську, С.А. Сажинця, В.В. Сопка, В.В. Стояна, В.К. Суржика, Ю.С. Цал-Цалко, С.А. Котлярова та ін. Однак далеко не всі аспекти цієї багатогранної та складної проблеми з'ясовано і обґрунтовано.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. В українській економічній науці проблемам управління накладними витратами приділено недостатню увагу. Передовсім йдеться про розробку класифікації накладних витрат, оцінку їх ефективності та вдосконалення таких функцій управління ними, як: планування та нормування; управлінський та фінансовий облік; аналіз та поточний контроль; внутрішній аудит накладних витрат тощо.

Метою статті є формування теоретичних основ гнучкого управління накладними витратами підприємства для забезпечення адекватного їх відображення у собівартості продукції.

Виклад основного матеріалу. Входячи до складу собівартості продукції, накладні витрати можуть дуже змінити всю реальну картину й призвести до ситуації «не так сталося, як гадалося», тобто звести нанівець всі зусилля менеджменту з питань формування прибутку.

На сьогодні економісти по-різному трактують сутність накладних витрат, але, дослідивши наявні підходи [2; 3; 7; 11; 12], ми можемо виділити такі ознаки, за якими економісти пропонують зараховувати витрати до складу накладних:

- це витрати, утворення яких не пов'язане з прямим перебігом виробничого процесу;
- ці витрати є поліструктурними та комплексними, тобто складаються із декількох видів простих (елементних витрат);
- ці витрати впливають на розмір отриманого фінансового результату діяльності підприємства;
- ці витрати утворюються у різні проміжки часу;

– їх утворення не пов'язане з виготовленням якого-небудь одного продукту, вони існують, оскільки існує виробничий процес та господарська діяльність підприємства.

Об'єднавши всі наявні підходи до трактування накладних витрат, під ними ми пропонуємо розуміти витрати, утворені як комплекс елементних витрат, які виникли в результаті організації ефективного перебігу виробничо-господарської діяльності на конкретно взятому підприємстві у певний проміжок часу.

В ході формування та управління накладними витратами їх підрозділяють на дві групи: загальноновиробничі (виробничі) й загальногосподарські (невиробничі) (рис. 1).

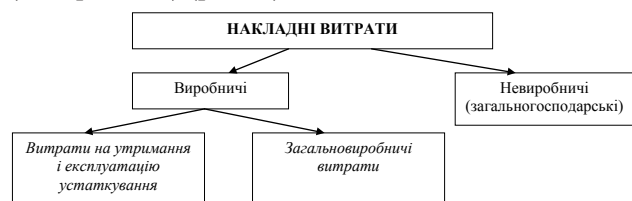


Рис. 1. Поділ накладних витрат за центрами їх формування

Виробничі накладні витрати – це витрати на організацію, обслуговування й управління виробництвом. Вони виникають у виробничих підрозділах: ділянках, цехах, виробництвах, переділах. Призначення, характер і функціональна роль цих витрат пов'язані безпосередньо з виробництвом.

До складу виробничих накладних витрат в ході їх формування належать витрати на утримання й експлуатацію устаткування й цехових об'єктів, на утримування будинків, споруд виробничого призначення, витрати на амортизацію обладнання та транспортних засобів, вартість ремонтів обладнання та транспортних засобів, вартість рушійної електроенергії, заробітна плата працівників, зайнятих ремонтом та утриманням устаткування і обладнання, вартість послуг сторонніх організацій на утримання цехових основних засобів та інші витрати.

Невикоробничі накладні витрати формуються функціями управління, які за своїм характером, призначенням і місцем відрізняються від виробничих функцій і функцій організації виробництва. Ці витрати виникають у рамках всього підприємства.

Обраний напрямок класифікації витрат дозволяє локалізувати витрати за місцями їх виникнення, розкриває походження витрат з огляду на службу підприємства й створює можливості їхнього розподілу й перерозподілу як стосовно видів продукції, так і на виробничі витрати й утримання робочої сили тощо [11, с. 51–52].

Для ефективного управління накладними витратами пропонується виробничі накладні витрати поділити на змінні та постійні, що на думку автора є цілком розумним з погляду їх керованості [7, с. 31–32].

Змінні накладні витрати опосередковано залежать від обсягу та структури продукції, що випускається (наприклад, будівництво тимчасової споруди у кар'єрі, який входить до складу металургійного комбінату).

Постійні накладні витрати – витрати, розмір та структура яких не залежать від обсягів та структури продукції, що виготовляється.

Зазначений вище поділ статей накладних витрат може різнитися для кожного окремо взятого виду виробничо-господарської діяльності.

З урахуванням приведеної класифікації здійснюється управління накладними витратами на підприємстві, основною метою якого є досягнення окреслених результатів діяльності підприємства найбільш економічним способом та у найкоротший час.

Управління витратами вирішує такі завдання: виявлення витрат за основними функціям управління; розрахунок витрат за виробничими підрозділами; визначення витрат на одиницю продукції; підготовка інформаційної бази, яка дозволяє оцінювати витрати для вибору і прийняття управлінських рішень; вибір способів нормування витрат (розподілу їх за певними базами); виявлення технічних способів та засобів вимірювання і контролю витрат; пошук резервів зниження накладних витрат на всіх етапах виробничого процесу і в усіх виробничих підрозділах; вибір механізму управління накладними витратами, яка відповідає умовам роботи підприємства.

На сучасному етапі управління накладними витратами не виділено як окрему функцію менеджменту, а тому на підприємствах воно носить або суто формальний характер, або входить до складу загальної системи управління витратами, що призводить до спотворення реального рівня витрат на продукцію, а значить – до недоотримання прибутків підприємства.

Під організаційно-економічним механізмом управління накладними витратами підприємств варто розуміти систему організаційних та економічних методів і важелів, які забезпечують реалізацію рішень керівництва підприємства щодо підвищення ефективності накладних витрат. Цей механізм може ефективно функціонувати лише за певних об'єктивних і суб'єктивних умов, до яких належать: готовність керівництва підприємства до роботи в нових умовах господарювання та його кваліфікаційна здатність керувати накладними витратами; нормативна база, що регламентує цей механізм.

Основними функціями організаційно-економічного механізму управління накладними витратами є: організація; нормування; планування і прогнозування; облік і розподіл; аналіз і поточний контроль; регулювання; мотивація. Будуючи такий механізм, треба враховувати, що накладні витрати залежать від сукупності зовнішніх і внутрішніх факторів. В умовах частих змін податкового законодавства, амортизаційної політики, форм власності, умов зовнішньої торгівлі та нестабільності попиту на більшість видів промислової продукції, вирішення таких завдань набуває першочергового значення.

Аналіз діяльності вітчизняних підприємств різних форм власності виявив, що більшість функцій управління накладними витратами виконують планово-економічні або планово-виробничі служби. Щодо бухгалтерії, то її функціями є суто технічна робота з постачання інформації керівництву та складання бухгалтерської звітності [3; 4].

З огляду на достатню велику частку накладних витрат у собівартості (на рівні 35%), система управління витратами вимагає побудови ефективного механізму планування витрат та їх обліку,

оскільки більша частка цих витрат компенсується за рахунок прибутків підприємств.

Досягнути поставлених цілей оптимізації накладних витрат та зниження їх частки у собівартості в умовах сучасного промислового виробництва можна тільки за рахунок впровадження гнучкого управління та планування накладних витрат.

Гнучке планування накладних витрат – це розробка єдиної системи взаємопов'язаних поточних планів накладних витрат та їх елементів, які дозволяють постійно контролювати стан підприємства та передбачають внесення коректив в ході діяльності на будь-якому етапі.

Труднощі у впровадженні системи гнучкого планування накладних витрат сучасних підприємств полягають у тому, що:

- необхідно змінювати загальноприйнятну класифікацію накладних витрат, що передбачає необхідність реформування системи зовнішньої та внутрішньої звітності на підприємстві;

- потребує реформування система фінансового обліку результатів діяльності та система управлінського обліку, що не завжди можливо в межах одного підприємства;

- для забезпечення гнучкості планування накладних витрат існує потреба у забезпеченні більш швидких потоків інформації, що в умовах великих промислових комплексів та надто розширеної організаційної структури не завжди можливо;

- різноплановість складових накладних витрат потребує для забезпечення гнучкості їх планування залучення до аналітичної та планової роботи спеціалістів найвищої кваліфікації з досвідом роботи у аналогічних галузях діяльності;

- планування витрат повинне відбуватися тільки з урахуванням поправочних індексів, які враховуватимуть інфляцію;

- потребує перебудови загальна система управління витратами та впровадження різних систем управління витратами для кожного їх виду;

- ефективне гнучке планування стає можливим тільки при застосуванні сучасних інформаційних систем та модулів, розробка та придбання яких є не дешевим задоволенням для підприємств;

- для підвищення ефективності гнучкого планування накладних витрат на великих промислових підприємствах необхідно застосовувати гнучкі норми розподілу накладних витрат на вартість виготовленої продукції [1; 9; 12].

У світовій економічній практиці накопичено значний досвід управління накладними витратами підприємств, а саме:

- цільове планування накладних витрат з урахуванням ключових коефіцієнтів ефективності, що дозволяє при обмеженості ресурсів досягти поставлених цілей;

- бюджетування діяльності служб інфраструктури підприємства;

- обмеження накладних витрат за допомогою їх нормативного планування;

- застосування аутсорсингу та інсорсингу для виконання робіт, які раніше виконували служби самого підприємства. Цей захід дозволяє отримати економію на витратах та підвищити якість виконання робіт за рахунок залучення фірм із чіткою спеціалізацією робіт;

- скорочення технологічних ланцюжків виготовлення продукції за рахунок поширення кооперації на підприємстві.

Також в умовах великих промислових комплексів для забезпечення гнучкого управління накладними витратами необхідно впровадити нову політику управління складовими виробничо-господарської діяльності підприємства, засновану на

теорії флексibilityності управління. Флексibilityність передбачає:

- гнучкість виробничої та організаційної структури, яка повинна бути заснована на принципах мережевого планування та вертикальний дезінтеграції повноважень;

- гнучкість спеціалізації виробничого процесу, що передбачає максимально-можливу мобільність виробничих факторів у межах одного великого промислового комплексу. Головна складність у забезпеченні такої гнучкості – необхідність постійного мотивування персоналу підприємства до підвищення його кваліфікації;

- концентрацію без централізації – максимальна децентралізація повноважень, що вимагає організації автоматизованої системи обліку робіт та контролю за виконанням виробничими одиницями своїх функцій. Для впровадження гнучкої системи планування накладних витрат у металургійному виробництві найбільш прийнятним буде застосування двох видів систем управління витратами:

- лінійний регресійний аналіз витрат методом найменших квадратів;

- управління витратами в рамках концепції lean production (ощадливе виробництво) [10].

Флексibilityність управління передбачає застосування значного кола інформативних показників, вибірка яких повинна бути: по-перше, ретроспективною, по-друге – достовірною та такою, що може бути порівняною. Тобто вимагати зваженого

підходу та ґрунтовної підготовки. Тільки при дотриманні всіх зазначених вимог може бути досягнуто реального відображення накладних витрат у складі собівартості з урахуванням змін у зовнішньому та проміжному середовищі.

Висновки і пропозиції. Щодо трактування накладних витрат, то під ними ми пропонуємо розуміти витрати, утворені як комплекс елементних витрат, які виникли у результаті організації ефективного перебігу виробничо-господарської діяльності на конкретно взятому підприємстві у певний проміжок часу.

На сучасному етапі управління накладними витратами не виокремлено у окрему функцію менеджменту, а тому на підприємствах воно носить або суто формальний характер, або входить до складу загальної системи управління витратами, що призводить до спотворення реального рівня витрат на продукцію, а значить – до недоотримання прибутків підприємства.

Досягнути цілей оптимізації накладних витрат та зниження їх частки у собівартості в умовах сучасного промислового виробництва можна тільки за рахунок впровадження гнучкого управління та планування накладних витрат, а також за рахунок впровадження флексibilityності управління, яке передбачає застосування значного кола інформативних показників, вибірка яких повинна бути: по-перше, ретроспективною, по-друге – достовірною та такою, що підлягає порівнянню у різні проміжки часу.

Список літератури:

1. Жуков Б.М. Система гибкого управления предприятием [Електронний ресурс] / Б.М. Жуков. – Режим доступу: <http://zhurnal.ape.relarn.ru/articles/2006/169.pdf>.
2. Котляров С.В. Управление затратами: краткий курс / С.В. Котляров. – С.-П.: Питер, 2001. – 160 с.
3. Кміть В.М. Організація управління накладними витратами на промислових підприємствах / В.М. Кміть // Фінанси України. – 2001. – № 9. – С. 73.
4. Кміть В.М. Механізм формування накладних витрат промислових підприємств / В.М. Кміть // Формування ринкової економіки в Україні: наук. зб. Центру ринкознавства «Інтереко». – Львів, 2006. – С. 132–137. – Вип. 6.
5. Мельник Л.Г. Економіка підприємства / Л.Г. Мельник, О.І. Корінцева. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2004. – 412 с.
6. Мякота В.А. Собівартість продукції: від випуску до реалізації / В.А. Мякота – Х.: Фактор, 2003. – 268 с.
7. Панасюк В.М. Витрати виробництва: управлінський аспект: учебное пособие / В.М. Панасюк. – Тернопіль: Астон, 2005. – 287 с.
8. Рудніченко Є.М. Механізм управління накладними затратами в системі формування фінансових результатів промислових підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук / Є.М. Рудніченко. – Хмельницький, 2006. – 20 с.
9. Самочкин В.Н. Гибкое развитие предприятия: анализ и планирование / В.Н. Самочкин. – М.: Дело, 2000. – 376 с.
10. Флексibilityность предприятия / под ред. сотрудника РАН, преподавателя Института социологии ГУГН РАН Клеман Карин. – М.: РАН, 2007. – 145 с.
11. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посіб. / Ю.С. Цал-Цалко. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.
12. Шеховцова В.А. Системний підхід до управління накладними витратами підприємств / В.А. Шеховцова // Економіка та держава. – 2008. – № 7. – С. 51–52.

Приймак Н. С.

ОКВУЗ «Институт предпринимательства «Стратегия»

УПРАВЛЕНИЕ НАКЛАДНЫМИ ЗАТРАТАМИ КАК СОСТАВЛЯЮЩАЯ ФЛЕКСИБИЛЬНОГО УПРАВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВОМ

Резюме

Исследована сущность накладных затрат, их классификация, а также осуществлено построение гибкого механизма управления накладными затратами предприятия.

Ключевые слова: затраты, накладные расходы, управление, флексibilityность, эффективность управления.

Priymak N. S.

RMiHE «Institute of business «Strategy»

FLEXIBLE MANAGEMENT OVERHEADS AS PART FLEXIBLE PRODUCTION MANAGEMENT

Summary

Explores the nature of overhead costs, their classification, and made the build a flexible mechanism for the management overheads of the enterprise.

Keywords: costs, overhead, management, flexibility, efficiency management.