

УДК 336.6

І. В. Первуляк,
магістрант кафедри підприємництва, торгівлі та біржової діяльності,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича
ORCID ID: 0000-0002-7592-6989

Є. В. Скляр,
к. е. н., доцент, доцент кафедри підприємництва, торгівлі та біржової діяльності,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича
ORCID ID: 0000-0002-8194-9001

DOI: 10.32702/2306-6792.2020.15.54

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ЧЕРЕЗ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

I. Pervuliak,
Master student of the Department of business, trade and stock exchanges, Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University
Ye. Skljär,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of business, trade and stock exchanges,
Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University

FEATURES OF FORMATION OF FINANCIAL RESULT THROUGH COST MANAGEMENT

Розглянуто сутність фінансового результату його основні елементи, методики, а також його зміна через управління витратами. Запропоновано алгоритм формування системи управління витратами підприємств шляхом побудови її рекомендованої структури. Досліджено підходи щодо формування ефективної системи управління витратами підприємства, інструментів, їх мети, складових організації і прийняття рішень для забезпечення привабливості підприємницьких структур в умовах сталого розвитку. Визначено взаємозв'язок елементів системи управління витратами з функціями та принципами умови застосування системного підходу. Визначено мету, суб'єкт та об'єкт, основні проблеми та завдання системи управління витратами. Охарактеризовано елементи, методи та інструменти реалізації заходів щодо управління витратами для підприємств. Застосовано ряд вимог до формування ефективної системи управління витратами. Сформовано висновки щодо системи управління витратами, які повинні впроваджуватися на комплексній основі, забезпечуючи взаємозалежне вирішення поставлених задач.

The essence of the financial result, its main elements, methods, as well as its change through cost management are considered. The algorithm of formation of the system of management of expenses of the enterprises by construction of its recommended structure is offered. Approaches to the formation of an effective cost management system of the enterprise, tools, their purpose, components of the organization and decision-making to ensure the attractiveness of business structures in terms of sustainable development are studied. The relationship of the elements of the cost management system with the functions and principles of the condition of the system approach is determined. The purpose, subject and object, the main problems and tasks of the cost management system are defined. To ensure effective management, it is necessary to organize cost management in various aspects, in particular, by technology (conventional, intensive, etc.), centers of responsibility, types of products, by responsible persons, which allows you to comprehensively analyze the level of costs and determine them compliance with the norms and on this basis to develop its own cost management policy, using effective methods and mechanisms at all levels management. In modern conditions, the process of cost management is determined by the economic and financial independence of enterprises. Economic independence is the ability to choose the organizational form of the enterprise, type of activity, production program, business partners, so it grows significantly responsibility of managers for the decisions made. The elements, methods and tools for implementing cost management measures for enterprises are described. A number of requirements have been applied to the formation of an effective cost management system. Conclusions are formed on the cost management system that should be

implemented on a comprehensive basis, ensuring the interdependent solution of the tasks. Cost management in the enterprise should not be an end in itself, as it is a necessary condition for achieving the outlined economic result and increase efficiency. Therefore, costs, as one of the key performance indicators of the enterprise, require a detailed study of their management system.

Ключові слова: фінансовий результат, економічний механізм, витрати, системний підхід, методи системи управління, контроль й регулювання витрат.

Key words: financial result, economic mechanism, costs, system approach, management system methods, control and regulation of expenses.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Важливі структурні зміни в економіці України, інтеграція у міжнародний економічний простір, забезпечення конкурентоспроможності на світовому рівні вимагає від вітчизняних підприємств зваженого управління, під час якого особлива увага має приділятися політиці управління фінансовими результатами. Саме виражений механізм управління фінансовими результатами за рахунок витрат дозволить максимізувати прибуток підприємства та покращити його фінансовий стан.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Основними дослідниками у галузі витрат та його управління були такі вітчизняні і зарубіжні науковці: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Т.П. Карпова, А.В. Нападовська, Ю.С. Цал-Цалко, В.М. Панасюк, О. Попов, стверджують: реальним напрямом зменшення витрат є система управління ними. Науковці стверджують, що інформаційне забезпечення управління витратами підпорядковується як класичній системі обліку, так і традиційній системі управлінського обліку. Але, крім світової теорії і практики, є декілька моделей управління витратами, зокрема і кореляція витрат та доходів.

ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, яким присвячується зазначена стаття. У сучасних умовах майже всі підприємства України мають на меті збільшення обсягів власного виробництва, стабільний економічний розвиток та процвітання, а це є неможливим без збалансованого втручання в процес управління фінансовим результатом за рахунок управління витратами. Проблема фор-

мування фінансового результату на який впливають витрати залишається не повністю дослідженою у зв'язку з постійним оновленням правових баз, технічним розвитком суспільства загалом.

МЕТА СТАТТІ

Головною метою цієї роботи є визначення змін під час формування фінансового результату за рахунок управління витратами.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Тлумачення суті фінансових результатів вітчизняними вченими часто є близькими між собою. Так, наприклад, Ф.Ф. Бутинець трактує поняття "фінансові результати" як прибуток або збиток, отриманий суб'єктом господарювання внаслідок своєї діяльності [2, с. 11].

Дослідження фінансового результату є неймовірно важливою складовою частиною аналізу загальної фінансової результативності підприємства, оскільки саме управління витратами є і основою, і взагалі метою створення цього підприємства. Тому формування фінансового результату за рахунок управління витрат у розрізі дослідження фінансового результату будь-якого підприємства є одним із найважливіших етапів.

Основні завдання фінансової діяльності такі: вибір оптимальних форм фінансування, структури капіталу підприємства та напрямів його використання з метою забезпечення стабільно високої прибутковості; збалансування за часом надходжень і витрат платіжних засобів; підтримування належної ліквідності та своєчасності розрахунків. Головний зміст фінансової діяльності підприємства (організації) полягає в належному забезпеченні фінансування [3, с. 446].

За методикою О.С. Іванілова, основним методом фінансової діяльності є комерційний розрахунок, який ґрунтується на таких принципах:

- повна господарська та юридична відокремленість (впливає з вимоги чіткої визначеності щодо прав власності на фінансові ресурси, встановлення оптимальних напрямів їх розміщення та відповідальності за використання залучених ресурсів);

- самоокупність (означає повне покриття витрат за рахунок отримання доходів);

- прибутковість (отримані доходи мають не тільки покрити витрати, а й сформувати прибуток);

- самофінансування (передбачає покриття витрат на розвиток виробництва за рахунок отриманого прибутку та залучених кредитів, які також погашаються за рахунок прибутку);

- фінансова відповідальність (підприємство несе повну відповідальність за фінансові результати своєї діяльності). Комерційний розрахунок є раціональним і високоефективним методом фінансової діяльності, він націлює підприємство на пошук достатніх і дешевих фінансових ресурсів, раціональне їх розміщення, мінімізацію витрат і максимізацію доходів та прибутку.

Комерційний розрахунок притаманний ринковій економіці. Саме він, а не ринкові відносини самі по собі, сприяє високоефективному господарюванню [4, с. 625].

Для визначення фінансових результатів необхідно порівняти доходи звітного періоду з відповідними витратами, що були здійснені для отримання цього виду доходів. Якщо доходи підприємства перевищують витрати, що були здійснені для отримання цих доходів, то воно отримує позитивний фінансовий результат — прибуток. Якщо витрати більші за доходи, суб'єкт господарювання отримує негативний фінансовий результат — збитки. Цей механізм починає діяти під час формування фінансового результату від операційної діяльності.

Системність та якість інформації для формування фінансового результату передовсім залежатиме від системи обліку витрат. Але сучасні системи обліку і контролю спрямовані переважно на зовнішніх користувачів інформації, і не містять такої системи управління, яка б враховувала потреби всіх суб'єктів господарювання. Важливою складовою у системі управління підприємством є управління витратами. Ефективність діяльності підприємства кожного суб'єкта підприємництва визначається фінансовим результатом та рівнем його витрат.

Організація процесу управління витратами — найважливіший елемент ефективного управління витратами, який реалізує механізм управління та основні центри виникнення витрат і центри відповідальності.

Контроль і регулювання витрат — це порівняння фактичного їх рівня із запланованим, визначення відхилень і прийняття оперативних заходів щодо усунення розбіжностей. Своєчасна координація і регулювання витрат дозволяють підприємствам уникнути зриву у досягненні запланованого економічного результату діяльності.

Ефективність діяльності залежить від процесу інтеграції традиційних методів обліку, аналізу, нормування, планування і контролю витрат в єдину систему отримання, обробки та узагальнення інформації про витрати і прийняття на її основі управлінських рішень, систему, яка управляє підприємством, зорієнтовану на досягнення не тільки оперативних (поточних) цілей у вигляді отримання прибутку того чи іншого розміру, але і на глобальні стратегічні цілі: розвиток підприємства, його екологічний нейтралітет, збереження робочих місць, тобто на соціальні фактори, і систему, в якій першочерговим є конкретне ортодоксальне мислення керуючих справами, комплексне вирішення проблем на рівні галузі та національної економіки [7, с. 49].

О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник зазначають, що метою управління витратами є зниження або оптимізація витрат на одиницю виробленої продукції, підвищення рентабельності господарських процесів, видів діяльності, мінімізація співвідношення "витрати-дохід", максимізація створюваної на підприємстві цінності, оптимізація структури витрат та рівня ризику господарської діяльності. Вчені виділяють три рівні управління витратами: (вищий, середній, оперативний), та згідно із процесійним (функціональним) підходом етапи управління витратами: планування витрат; організування центрів відповідальності; мотивування працівників за зниження витрат, контролювання витрат, забезпечення регулювальних заходів [5, с. 60].

Найважливішими завданнями управління витратами є:

- підвищення ефективності діяльності господарюючого суб'єкта; визначення витрат за основними функціями управління;

- розрахунок витрати коштів за окремими структурними підрозділами і господарству в цілому;

- розрахунок витрат на виробництво одиниці продукції — калькулювання собівартості



Рис. 1. Схема функціонування системи управління витратами підприємств

продукції; визначення витрат за основними бізнес-функціями і виробничими підрозділами підприємства;

— виявлення резервів економії коштів на всіх етапах виробничого процесу і у всіх внутрішньогосподарських виробничих підрозділах;

— проведення аналізу витрат виробництва з метою прийняття управлінських рішень щодо удосконалення виробничих процесів, формування асортиментної та цінової політики, вибору варіантів інвестування, прогнозування обсягів виробництва і збуту продукції [8, с. 67].

Основними напрямками зменшення витрат є:

- закупівля більш дешевих матеріалів;
- скорочення штату підприємства;
- зміна соціальної політики підприємства

в сторону скорочення соціального пакету, премій тощо; реалізація майна підприємства [1, с. 43].

Отже, для детального аналізу управління витрат подано рекомендовану схему, яка визначає порядок формування й реалізації системи управління витратами підприємств. З рис. 1 видно, що система складається з елементів, між якими є прямі й зворотні зв'язки шляхом обміну інформаційними потоками, що забезпечує вплив на ресурси, які акумулюються на вході системи управління витратами.

Етапи управління поділено на три стадії: розробка стратегії досягнення мети системи управління витратами, реалізації досягнення мети й контроль за виконанням попередніх етапів. Пропонуємо, враховуючи специфіку діяльності досліджуваних підприємств й мету стратегії, за повний цикл реалізації стратегії щодо управління витратами обирати в короткостроковому періоді — місяць, у довгостроковому — декілька місяців (квартал, пів року, рік), залежно від складності засобів досягнення мети.

Для формування системи управління витратами необхідно визначити її суб'єкт та об'єкт. Суб'єктами управління витратами (підсистема яка управляє) виступають працівники підприємства, які будь-яким чином впливають на формування витрат. Об'єктами управління витратами (підсистема якою управляють) є витрати, тобто можуть бути їх кількісні характеристики: абсолютний розмір, структура, динаміка, рівень та якісні — види витрат, методи, способи та інструменти, процеси, ресурсні потоки тощо.

Реалізація будь-якої стратегії розвитку підприємства досягається через чітко окреслену її мету. Метою системи управління витратами визначено забезпечення ефективного фор-

мування витрат при раціональному витрачанні ресурсів шляхом виконання поставлених завдань за всіма елементами системи, для досягнення очікуваного рівня результативності.

Отже, найбільш складним в системі управління витратами вбачається з'ясування саме її елементів, оскільки їх достатність й зміст будуть визначати результат дієвості й ефективності системи. Рекомендовано на підприємствах обирати такі елементи системи управління витратами: етапи, які визначатимуть своєчасність застосування засобів реалізації стратегії; господарські процеси, які споживають ресурси за певними ознаками; концепції, які розкривають функціонування системи; функції, методи й інструменти.

Для вітчизняних підприємств функціями управління витратами є: управління, планування й прогнозування, координація і регулювання, активізація і стимулювання виконання, облік і аналіз. Відсутність комплексного сприйняття системи управління підприємством залишає не вирішеними питання узгодження функцій системи управління витратами із системою управління підприємства в цілому. Ключовими параметрами системи управління витратами є: організаційна структура управління (центр відповідальності фінансового директора, центр виникнення витрат, центр рентабельності); фактори виробничої діяльності і об'єкти обліку витрат. Зазначені параметри можуть комбінуватися або деталізуватися з різним ступенем аналізу [7, с. 58].

Системний підхід до управління витратами забезпечить позитивний економічний ефект, дозволить визначити найбільш вигідні альтернативні варіанти використання ресурсів, наявних у підприємства, знизити невиробничі витрати і загалом вплинути не тільки на рівень витрат, але і розширити можливості маніпулювання цінами на послуги, забезпечуючи додаткові конкурентні переваги. Так, організація нормативно-довідникової інформації передбачає: встановлення об'єктивних норм, що сприятиме ефективному контролю за понесеними витратами; прийняття раціональних рішень для покращення використання матеріальних ресурсів, визначення дефектів виробництва (понад нормативні витрати списувати на винних осіб). Порівняння фактичних витрат з плановими (нормативними) дає змогу в процесі аналізу оцінювати роботу підрозділів з використання ресурсів, з'ясувати причини відхилень фактичних витрат від планових і відповідно стимулювати працівників підприємства до їх зниження.

З метою забезпечення точного й достовірного збору й обробки інформації про витрати, їх виникнення й контроль має здійснюватись в автоматизованому середовищі за певними структурами управління витратами. До таких структур у підприємствах ресторанного господарства автором статті рекомендовано віднести: центри відповідальності, економічний сектор та адміністрація за кожним автоматизованим робочим місцем. Таким чином, запропоновано концентрувати інформацію про витрати за місцями їх виникнення та, в цьому розрізі по ним обробляти й приймати управлінські рішення. Для реалізації зазначеного вченими робиться акцент на забезпеченні дієвості системи управління витратами шляхом поділу підприємства на центри відповідальності [6, с. 126].

Оскільки на підприємстві процес бюджетування реалізуються більше року, тому оптимізація витрат у розрізі фінансового планування, обліку і контролю відбувається в повному обсязі. Згідно з цим, керівництво підприємства повинно продовжувати контролювати розроблену систему бюджетів, та центри відповідальності витрат, а також впроваджувати бюджетування на базі автоматизованого програмного забезпечення. Це надасть можливість здійснення оперативного контролю та прийняття рішень стосовно термінового управління витратами, а також зробить позитивні зміни під час формування фінансового результату.

Дослідивши усі запропоновані вище рекомендації, підприємство отримає певні переваги організації ефективного управління витратами:

- регулювання зв'язків між структурними підрозділами підприємства, центрами відповідальності;
- вибір і реалізація нових технологій, методів оптимізації і зниження витрат;
- раціональне використання ресурсів на підприємстві;
- збільшення долі ринку і зростання вартості бізнесу.

ВИСНОВКИ

Здійснено теоретичне узагальнення управління витратами як системи інформації, що формується і в рамках системи управлінського обліку, зі стратегією функціонування, має на меті ефективно використання конкурентних переваг для успішної діяльності в перспективі.

Підвищити результативність управління витратами дозволить прогнозування обсягів виробництва та планування собівартості продукції з урахуванням природно-кліматичних та техніко-технологічних умов господарювання

підприємств. Основу організації виробництва становить система норм, в яку входить технологія виробництва продукції, норми виробітку або норми часу виконання кожної технологічної операції, норми витрачання виробничих і допоміжних матеріалів і т.д.

Таким чином, управління витратами важливий елемент конкурентної стратегії підприємства в довгостроковій перспективі, умова зростання його інвестиційно-інноваційного потенціалу. Подальші наукові дослідження спрямовані на пошук ефективних механізмів формування та використання системи управління витратами.

Література:

1. Балан А.А. Система управління витратами на промисловому підприємстві. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2014. № 3 (13). С. 43—49.
2. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз: навч. посібник. Житомир: Рута, 2003. 680 с.
3. Економіка підприємства: Підручник. За ред. С.Ф. Покропивного. К.: КНЕУ. 1999. 545 с.
4. Іванілов О.С. Економіка підприємства: підруч. [для студ. вищ. навч. закл.]. К.: Центр учбової літератури, 2009. 728 с.
5. Кузьмін О.Є. Управління витратами на підприємствах: Навч. посібник. О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник, У.І. Когут. Львів: Видавництво Львівської політехніки. 2014. 244 с.
6. Скляр Є.В. Взаємозв'язок дебіторської та кредиторської заборгованості контексті фінансової безпеки підприємств харчової промисловості. Держава та регіони. Серія. Економіка та підприємство. 2019. № 2. С. 126—132.
7. Сорока І.Ю. Управление затратами филиала транспортной компании на основе процессноориентированного подхода (Специальность 08.00.05 "Экономика и управление народным хозяйством"). Диссертация. Москва. 2014. 165 с.
8. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія. Ч.1. Х.: ВД "ИНЖЕК", 2006. С. 368.
9. Скляр Є.В., Приядко В.В. Парадигма продовольчої безпеки в контексті інтеграції України до ЄС. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2012. Вип. 4. С. 97—107. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchetei_2012_4_18

References:

1. Balan, A.A. (2014), "Cost management system in an industrial enterprise", *Ekonomika: realii chasu. Naukovy zhurnal*, vol. 3 (13), pp. 43—49.

2. Butynets', F.F. (2003), *Ekonomichnyj analiz* [Economic analysis], Ruta, Zhytomyr, Ukraine.

3. Pokropyvnyi, S.F. (1999), *Ekonomika pidpryemstva* [Economics of the enterprise], KNEU, Kyiv, Ukraine.

4. Ivanilov, O.S. (2009), *Ekonomika pidpryemstva* [Economics of the enterprise], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

5. Kuz'min, O.Ye. Mel'nyk, O.H. Kohut, U.I. (2014), *Upravlinnia vytratamy na pidpryemstvakh* [Cost management in enterprises], Vydavnytstvo L'vivs'koi politekhniki, L'viv, Ukraine.

6. Skliar, Ye.V. (2019), "Relationship between receivables and payables in the context of financial security of food industry enterprises", *Derzhava ta rehiony. Serii. Ekonomika ta pidpryemstvo*, vol. 2, pp. 126—132.

7. Soroka, Y.Yu. (2014), "Cost management of a branch of a transport company based on a process-oriented approach", *Abstract of Ph.D. dissertation, Economy, Moscow, Russia*.

8. Cherep, A.V. (2006), *Upravlinnia vytratamy sub'ektiv hospodariuvannia* [Cost management of business entities], vol.1, VD "INZhEK", Kharkiv, Ukraine.

9. Skliar, Ye.V. and Priadko, V.V. (2012), "Food security paradigm in the context of Ukraine's integration into the EU", *Visnyk Chernivets'koho torhovel'no-ekonomichnoho instytutu. Ekonomichni nauky*, vol. 4, pp. 97—107, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchetei_2012_4_18 (Accessed 20 July 2020).

Стаття надійшла до редакції 27.07.2020 р.

www.dy.nayka.com.ua

Електронне фахове видання

ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ
удосконалення та розвиток

Виходить 12 разів на рік

включено до переліку наукових фахових видань України
з питань **ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ**
(Категорія «Б»)

Наказ Міністерства освіти і науки України
від 28.12.2019 №1643

Спеціальність 281

e-mail: economy_2008@ukr.net
тел.: (044) 223-26-28, (044) 458-10-73