

ОРГАНІЗАЦІЯ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ  
УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВАORGANIZATION OF AN EFFECTIVE ENTERPRISE  
COST MANAGEMENT SYSTEM

У статті розглянуті основні положення управління витратами підприємства. Описані основні функції, особливості та рівні управління витратами. Визначено, що система управління витратами – це цільова, багаторівнева інформаційна система, об'єктом управління якої є витрати. Система управління витратами орієнтована на надання управлінської інформації для забезпечення прибутковості бізнесу в короткостроковій перспективі і досягнення стійкої конкурентної переваги в довгостроковій перспективі. Показано, що система управління витратами є елементом комплексної системи управління підприємством і перебуває в тісній взаємодії з іншими її елементами. Визначено місце системи управління витратами в комплексній системі управління підприємством. Наведена порівняльна характеристика методів управління витратами. Зроблено висновок, що в мінливих умовах макро- і мікросередовища підприємства особливо важливий комплексний підхід до управління витратами. Під час побудови системи управління витратами необхідно комбінувати різні методи управління витратами з метою створення системи, що задовольняє інформаційні запити суб'єктів управління.

**Ключові слова:** управління витратами, система управління витратами, функції управління витратами, комплексний підхід до управління витратами, механізм управління витратами.

*В статье рассмотрены основные положения управления затратами предприя-*

*тия. Описаны основные функции, особенности и уровни управления затратами. Определено, что система управления затратами – это целевая, многоуровневая информационная система, объектом управления которой являются расходы. Система управления затратами ориентирована на предоставление управленческой информации для обеспечения прибыльности бизнеса в краткосрочной перспективе и достижения устойчивого конкурентного преимущества в долгосрочной перспективе. Показано, что система управления затратами является элементом комплексной системы управления предприятием и находится в тесном взаимодействии с другими ее элементами. Определено место системы управления затратами в комплексной системе управления предприятием. Представлена сравнительная характеристика методов управления затратами. Сделан вывод, что в быстро меняющихся условиях макро- и микросреды предприятия особенно важен комплексный подход к управлению затратами. При построении системы управления затратами необходимо комбинировать различные методы управления затратами с целью создания системы, которая удовлетворяет информационные запросы субъектов управления.*

**Ключевые слова:** управление затратами, система управления затратами, функции управления затратами, комплексный подход к управлению затратами, механизм управления затратами.

УДК 338.36

<https://doi.org/10.32843/infrastruct35-31>

**Єршоміна М.О.**

к.е.н., доцент кафедри управління державними і корпоративними фінансами

Український державний університет залізничного транспорту

**Карачарова К.А.**

к.е.н., доцент кафедри управління державними і корпоративними фінансами

Український державний університет залізничного транспорту

**Семотюк В.В.**

студент

Український державний університет залізничного транспорту

*The article analyzes the scientific achievements of domestic and foreign scientists on the problems of enterprise cost management. As a result of the study, it is determined that most theoretical developments are devoted to the accounting aspect, while such cost management functions as planning, analysis and control are poorly explored. The main provisions of cost management of the enterprise are also considered. Basic functions, features and levels of cost management are described. It is determined that a cost management system is a targeted, multi-level, cost-effective information system. A cost management system is focused on providing management information to ensure the profitability of the business in the short term and achieve sustainable competitive advantage in the long run. It is shown that the cost management system is an element of a comprehensive enterprise management system and is in close interaction with its other elements. The place of the cost management system in the complex enterprise management system is determined. A comparative description of cost management methods is presented. It is stated that at each level of enterprise cost management it is envisaged to achieve different goals by applying appropriate management methods, with strategic and operational cost management being interrelated processes. The factors of efficiency of the cost management system, which depends on the organization of their analysis, are revealed. It is concluded that in the rapidly changing conditions of macro and microenvironment of the enterprise, a complex approach to cost management is especially important. As a result of the analysis of the comparative characteristics of different methods of cost management it is established: first, different methods of cost management are effective with respect to different stages of the product life cycle; second, the effectiveness of applying different methods of cost management depends on the functions performed: collecting information to calculate the cost of production; collecting cost information for management decisions. When building a cost management system, it is necessary to combine different methods of cost management in order to create a system that meets the information requests of management.*

**Key words:** cost management, cost management system, cost management functions, integrated approach to cost management, cost management mechanism.

**Постановка проблеми.** В умовах конкурентного ринку в різних галузях економіки основним фактором зміцнення позицій підприємства на ринку є реалізація стратегії мінімізації витрат. Нині оцінка ролі управління витратами для підприємств неухильно зростає, що зумовлено насамперед можливістю зниження собівартості товарів і послуг за збереження заявленого рівня якості

шляхом вишукування резервів зниження витрат і оптимізації їхньої структури.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема управління витратами нині є актуальною і значущою. Вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти проводять наукові дослідження в цій сфері. Українські автори стверджують, що реальним напрямом зменшення витрат є система управління

ними. Вони вважають, що інформаційне забезпечення управління витратами підпорядковується, як класичній системі обліку, так і традиційній системі управлінського обліку. Управління витратами як принципово нову систему, яка дає змогу чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати, розглядає С.Ф. Голов [1, с. 30]. Що управління витратами включає такі елементи, як планування, нормування, облік, калькулювання, економічний аналіз, контроль, регулювання та прогнозування витрат, дотримується думки Т.П. Карпова [2, с. 55], О. Попов вважає, що управління витратами – це розроблення і реалізація управлінських впливів, заснованих на використанні економічних законів щодо формування та регулювання витрат підприємства відповідно до його стратегічних і поточних цілей. Тобто що управління витратами – складова система управлінського обліку [3, с. 736]. Таким чином, більшість теоретичних розробок присвячено обліковому аспекту, водночас такі функції управління витратами, як планування, аналіз і контроль, не досить досліджені.

**Постановка завдання.** Метою статті є теоретичне обґрунтування та розроблення рекомендацій щодо формування системи управління витратами підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** А. Файоль у праці «Загальне і промислове управління» [4] визначив основні елементи управління, такі як: передбачення, організація, розпорядництво, координування і контроль. На сучасному етапі розвитку науки про управління можна стверджувати, що вплив суб'єкта управління на об'єкт здійснюється за допомогою виконання таких функцій, як: планування, організація, координація, мотивація і контроль. Деякі автори наукової літератури до п'яти базових функцій управління додають: аналіз, прогнозування, цілепокладання. В умовах конкурентного ринку менеджерам підприємства необхідно приділяти особливу увагу підвищенню ефективності виробництва та підтримці цільового рівня рентабельності, тому управління витратами займає особливе місце в економіці підприємства. У виробничо-господарській діяльності підприємство використовує різні види ресурсів, вартісна оцінка яких значною мірою впливає на рівень рентабельності продукції і послуг, це означає, що є об'єктивна необхідність управління витратами підприємства.

Нині оцінка ролі управління витратами для підприємств неухильно зростає, що зумовлено насамперед можливістю зниження собівартості товарів і послуг за збереження заявленого рівня якості шляхом вишукування резервів зниження витрат і оптимізації їхньої структури. Але підприємство може досягати поставлених цілей тільки за наявності ефективного елемента управління, який здійснює вплив на входи системи з метою забезпечення її функціонування за заданих параметрів

і контроль вихідних параметрів, порівнюючи їх із нормативними значеннями.

Під час управління витратами об'єктом управління є витрати підприємства на різних етапах життєвого циклу, суб'єктами управління – керівники, менеджери і фахівці. Питанню розвитку теорії та методології управління витратами присвячено значну кількість монографій, публікацій та наукових статей. Вітчизняні та зарубіжні автори у своїх працях використовують поняття «управління витратами», однак точного й однозначного визначення цього поняття немає, воно є предметом наукової дискусії. Можна стверджувати, що на сучасному етапі управління витратами є підсистемою фінансового та виробничого менеджменту із властивим їй набором функцій.

Отже, «управління витратами» – це функціональна сфера менеджменту підприємства, що має певну мету; самостійний напрям у системі, тобто це безперервний, динамічний процес, пов'язаний із здійсненням управлінських впливів на об'єкт управління (тобто витрати) і спрямований на раціональне використання обмежених ресурсів в процесі виробничо-господарської діяльності для досягнення високого економічного результату з використанням основних методів управління витратами, вибір яких зумовлений цілями і можливістю їх застосування. Управлінню витратами притаманні такі особливості:

1) управління витратами повинно мати превентивний характер. Деякі автори наукової літератури відмічають додаткові функції управління витратами: стимулювання; регулювання; аналіз; контроль; облік. Вплив суб'єкта на об'єкт управління здійснюється за допомогою основних функцій: планування, калькулювання;

2) управління витратами повинно володіти гнучкістю, враховувати особливості і зміни у зовнішньому і внутрішньому середовищі підприємства;

3) управління витратами повинно бути погоджено з управлінням іншими об'єктами й інтегровано в систему управління підприємством;

4) управління витратами повинно бути випереджальним.

Процес управління підприємством спрямований на вирішення конкретних завдань на всіх рівнях управління: стратегічного й оперативного. Стратегічне управління націлене на управління потенціалом підприємства, створення конкурентних переваг, тобто реалізацію довгострокових цілей (на часовому інтервалі від одного до семи років); оперативне управління спрямовано на досягнення короткострокових цілей за допомогою прийняття ефективних управлінських рішень для досягнення заданого рівня рентабельності та ефективності виробничо-господарської діяльності (на часовому інтервалі до одного року). Звідси можна виділити два рівні управління витратами: стратегічний та оперативний.

Стратегічне управління витратами передбачає реалізацію стратегії мінімазації витрат, яка спрямована на досягнення підприємством найменшого рівня витрат у галузі під час виробництва певного виду продукції або надання послуги, тобто створення конкурентної переваги за витратами. Основними завданнями стратегічного управління витратами є: регулювання виробничого процесу у відповідь на зміни у зовнішньому середовищі; перерозподіл ресурсів підприємства в бік прибуткових видів діяльності; аналіз структури витрат і пошук резервів їх зниження тощо. Основними методами стратегічного управління витратами є: «SCA», «FCA», «LCC», «Target-costing», «Kaizen-costing», «VCC», «Strategic positioning», «Cost-drivers analysis».

Оперативне управління витратами передбачає управління обмеженими матеріальними, фінансовими і трудовими ресурсами у виробничому процесі підприємства, маючи на меті максимізації прибутку і скорочення невиробничих витрат. Основними завданнями оперативного управління витратами є: облік фактичних витрат, виявлення й аналіз відхилень, вироблення управлінських рішень для мінімізації відхилень тощо. Основними методами оперативного управління витратами є: «Standard-costing», «Direct-costing», «CVPаналіз», «AB-costing», «Cost-killing». Критеріями під час оперативного управління витратами є кількісні показники, що оцінюють результат і витрати, такі як прибуток, сума покриття, собівартість тощо. Можна зробити висновок, що оперативне управління витратами враховує тільки внутрішнє середовище організації і спрямоване на максимізацію прибутку в короткостроковій перспективі, тоді як стратегічне управління витратами оцінює також зовнішні фактори, що сприяють розширенню можливостей підприємства, націлене на оцінку впливу управлінських рішень на становище підприємства в довгостроковій перспективі. При цьому слід зазначити, що на кожному рівні управління витратами підприємства передбачається досягнення різних цілей із застосуванням відповідних методів управління, при цьому стратегічне й оперативне управління витратами є взаємопов'язаними процесами.

У науковому середовищі у сфері застосування і поєднання різних систем управління витратами вважається, що системи управління витратами компанії – це системи, які виконують три основні функції. По-перше, щодо промислових підприємств, то вони відносять виробничі витрати цього періоду на випуск готової продукції так, щоб їх можна було розділити між вартістю реалізованої продукції і вартістю запасів. У цьому разі йдеться про функції підготовки звітності. По-друге, системи управління витратами забезпечують зворотний зв'язок між працівникам і менеджерам, поставляючи інформацію про ефективність процесів і

контроль витрат. По-третє, інформація використовується для оцінки витрат за операціями, продуктами, послугами й окремими клієнтами [5].

Ефективність системи управління витратами багато в чому залежить від організації їх аналізу, яка визначається такими факторами:

- формою і методами обліку витрат, що застосовуються на підприємстві;
- ступенем автоматизації обліково-аналітичного процесу на підприємстві;
- станом планування і нормування рівня операційних витрат;
- наявністю відповідних видів щоденної, щотижневої і щомісячної внутрішньої звітності про операційні витрати, що дозволяють оперативно виявляти відхилення, їх причини та своєчасно застосовувати коригувальні заходи з їх облаштування;
- наявністю фахівців, які вміють грамотно аналізувати й управляти процесом формування витрат [6].

Отже, система управління витратами – це цільова, багаторівнева інформаційна система, об'єктом управління якої є витрати. Система управління витратами орієнтована на надання управлінської інформації для забезпечення прибутковості бізнесу в короткостроковій перспективі і досягнення стійкої конкурентної переваги в довгостроковій перспективі, що є одночасно елементом комплексної системи управління підприємством і перебуває в тісній взаємодії з іншими її елементами.

Взаємодія суб'єктів, об'єктів, функцій, принципів і методів управління витратами забезпечує збереження, функціонування і розвиток системи управління витратами підприємства. Система управління витратами займає особливе місце в системі управління підприємством і повинна розглядатися як її підсистема. При цьому система управління витратами інтегрована в загальну систему управління підприємством і перебуває в тісному взаємозв'язку з іншими елементами системи. Оскільки управління витратами пов'язано з іншими сферами управлінської діяльності, такими як управління виробництвом, управління збутом, управління маркетингом, управління персоналом, управління фінансами, управління інноваціями, управління матеріально-технічним постачанням, управління якістю, то в процесі управління необхідно дотримуватися принципу комплексності. Отже, можна стверджувати, що управління витратами на підприємстві повинно мати комплексний характер.

Уявімо механізм управління витратами підприємства:

1. Зміни фінансової структури підприємства і виділення місць виникнення витрат і центів фінансової відповідальності.

2. Побудова інформаційних потоків для забезпечення оперативного збору і передачі інформації про витрати.

3. Планування витрат за допомогою складання калькуляцій та бюджетів.

4. Оперативний облік витрат за центрами фінансової відповідальності і статтею витрат.

5. Поточний контроль витрат за допомогою порівняння фактичних величин із нормативними, виявлення відхилень.

6. Аналіз витрат, їхньої динаміки і структури, аналіз контрольних показників.

7. Розроблення управлінських рішень.

Вплив суб'єкта управління на об'єкт здійснюється за допомогою методів управління, за допомогою яких реалізуються функції управління. У межах механізму управління витратами можуть бути використані різні методи управління витратами. Порівняльний аналіз методів управління витратами наведено у таблиці 1.

У результаті аналізу встановлено: по-перше, різні методи управління витратами ефективні щодо різних стадій життєвого циклу продукції; по-друге, ефективність застосування різних методів управління витратами залежить від виконуваних функцій: збір інформації для калькулювання собівартості продукції; збір інформації про витрати для прийняття управлінських рішень. Найбільш поширений в українській практиці традиційний метод управління витратами «absorption-costing» продовжує функціонувати, але його можливості не можуть повною мірою задовольнити вимоги управління економічним агентом ринку в мінливих умовах зовнішнього середовища. Бурхливий розвиток технологій й активне впровадження інновацій підштовхує компанії вкладати значні кошти на стадіях планування та розроблення, отже, традиційні методи управління витратами перестають задовольняти інформаційні потреби управління. Починаючи з 80-х років ХХ століття з'явилися принципово нові методи, розширився коло об'єктів калькулювання і показників собівартості. Поряд із показниками собівартості одиниці продукції і певної сукупності продуктів затребувана інформація про собівартість нетрадиційних об'єктів калькулювання, таких як операція, бізнес-процес, життєвий цикл продукту та інше. Розглянуті методи управління витратами тактичного рівня, такі як «directcosting»

і «standard-costing», концентруючись виключно на внутрішньому середовищі організації та ігноруючи зовнішнє середовище, не відповідають вимогам, що пред'являються економічним середовищем, у якому працюють сучасні підприємства. У результаті значних змін умов господарювання виразно виявилася неспроможність традиційних методів управління витратами повною мірою забезпечити інформаційні потреби для цілей управління високотехнологічними компаніями. Тому нині активно розвиваються сучасні концепції у сфері стратегічного управління витратами, такі як «lifecycle-costing», «target-costing», «kaizen-costing», «ABC», «value-chain concept», які спрямовані на подолання обмежень традиційних методів управління витратами.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що жоден із наявних методів управління витратами окремо не здатний повністю забезпечити виконання облікових і управлінських функцій, необхідних для організації ефективної системи управління витратами. Тому для організації ефективної системи управління витратами необхідно комбінувати різні методи управління витратами з метою створення системи, що найбільшою мірою задовольняє інформаційні запити суб'єктів управління.

**Висновки з проведеного дослідження.** В умовах конкурентного ринку підприємство повинно приділяти особливу увагу підтриманню цільового рівня рентабельності і збереженню високої якості виробленої продукції за умов ефективного управління витратами. Тому, безпосередньо беручи участь у процесі формування прибутку, управління витратами займає особливе місце в економіці підприємства.

Встановлено, що розглянуті методи управління витратами мають універсальний характер і не враховують специфіки економічних суб'єктів; не відповідають принципам системності та комплексності, оскільки не охоплюють усіх етапів життєвого циклу, що значно знижує їхню ефективність. Таким чином, комплексний підхід до управління витратами повинен полягати у:

1. Взаємозв'язку всіх функцій управління витратами (планування, облік, контроль, аналіз і прийняття управлінських рішень).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика різних методів управління витратами

Функції	Методи управління витратами							
	“absorption-costing”	“direct-costing”	“standard-costing”	“life-cycle-costing”	“target-costing”	“kaizen-costing”	“activity-based-costing”	“value-chain concept”
прогнозування	–	–	–	–	–/+	–/+	–	–
планування	–/+	–/+	+	+	+	–	–	–
облік	+	+	+	–/+	–	–	+	–
аналіз	–/+	+	+	+	–/+	–/+	+	+
контроль	–	+	+	+	–	–	–	–
оптимізація	–	–	–	+	+	+	+	+

2. Реалізації управління витратами на всіх етапах життєвого циклу товару з використанням різних методів управління витратами з урахуванням їхніх особливостей і переваг.

3. Створенні єдиної інформаційної бази для реалізації комплексного підходу до управління витратами підприємства.

### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Голов С.Ф. Управлінський облік : Підручник. Київ : Лібра, 2003. 704 с.
2. Карпова Т.П. Управленческий учет. Москва : Аудит ЮНИТИ, 1998. 350 с.
3. Попов О. Управління витратами. Економічна енциклопедія : У 3 т. Київ : Видавничий центр «Академія», 2002. Т. 3. 952 с.
4. Файоль А. Общее промышленное управление. Москва, 2001. URL: <http://gtmarket.ru/laboratory> (дата звернення: 05.09.2019).
5. Гордановська В.П. Зниження собівартості продукції в умовах інтенсифікації виробництва : монографія. Київ : Техніка, 1990. 117 с.

6. Бланк, И.А. Управление финансовыми ресурсами. Киев : Омега-Л, Эльга, 2001. 768 с.

### REFERENCES:

1. Holov S. F. (2003) *Upravlinskyi oblik: Pidruchnyk [Management Accounting: A Tutorial]*. Kiev: Libra.
2. Karpova T. P. (1998) *Upravlencheskyi uchet [Management accounting]*. Moscow: UNIT Audit.
3. Popov O. (2002) *Upravlinnia vytratamy. Ekonomichna entsyklopediia. T. 3 [Cost Management. Economic Encyclopedia. V. 3]*. Kiev : Academy.
4. Faiol A. (2001) *Obshchee promyshlennoe upravlenie [General Industrial Administration]*. Moscow. Available at: <http://gtmarket.ru/laboratory> (accessed 05 September 2019).
5. Hordanovska V. P. (1990) *Znyzhennia sobivartosti produktsii v umovakh intensyfikatsii vyrobnytstva [Reduction of production cost in conditions of production intensification]*. Kiev: Technology.
6. Blank Y. A. (2001) *Upravlenye fynansovymy resursamy [Management of financial resources]*. Kiev: Omega-L, Elga.

**Yeromina Marina**

Candidate of Economic Sciences,  
Senior Lecturer at Department of Management of State  
and Corporate Finance  
Ukrainian State University of Railway Transport

**Karacharova Katerina**

Candidate of Economic Sciences,  
Senior Lecturer at Department of Management of State  
and Corporate Finance  
Ukrainian State University of Railway Transport

**Semotuk Volodymir**

Student  
Ukrainian State University of Railway Transport

## ORGANIZATION OF AN EFFECTIVE ENVIRONMENTAL COST MANAGEMENT SYSTEM

**The purpose of the article.** The purpose of the article is to theoretically substantiate and develop recommendations for the formation of an enterprise cost management system.

**Methodology.** The methodological basis of this study is a systematic analysis of the cost management system and the enterprise management system. Strategic cost management techniques such as SCA, FSA, LCC, Target-costing, Kaizen-costing, VCC, Strategic positioning, Cost-drivers analysis are analyzed, and basic methods of operational management of expenses, namely «Standard-costing», «Direct-costing», «CVP analysis», «AB-costing», «Cost-killing». The comparative characteristics of different methods of cost management are carried out.

The information base of the research is the legislative and normative acts of Ukraine on determining the costs of the enterprise and the organization of the enterprise cost management system; monographs, periodical national and foreign scientific publications; materials of scientific and practical conferences; results of own research.

**Results.** Cost management is a functional area of enterprise management that has a specific purpose; independent direction in the system, that is, a continuous, dynamic process associated with the implementation of managerial influences on the object of management (ie cost) and aimed at the rational use of scarce resources in the process of farming and economic activity to achieve high economic results using basic methods of cost management, the choice of which is determined by the goals and the possibility of their application.

The enterprise management process is aimed at solving specific problems at all levels of management: strategic and operational. Strategic management is aimed at managing the potential of the enterprise, creating competitive advantages, ie the realization of long-term goals (in the interval of one to seven years); Operational management is aimed at achieving short-term goals by making effective management decisions to achieve the desired level of profitability and efficiency of production and economic activity (at a time interval of up to one year). This sets out two levels of cost management: strategic and operational.

In the scientific environment of the application and combination of various cost management systems, it is believed that a company's cost management systems are systems that perform three main functions. First, in relation to industrial enterprises, they attribute the production costs of a given period to the production of finished products so that they can be divided between the cost of sales and the cost of inventories. In this case, we are talking about reporting preparation functions. Second, cost management systems provide feedback between employees and managers, delivering information on process efficiency and cost control. Third, the information is used to estimate the costs of operations, products, services and individual customers.

Therefore, a cost management system is a targeted, multi-level, cost-based information system. Cost management system is focused on providing management information to ensure the profitability of the business in the short term and achieve sustainable competitive advantage in the long term, which is both an element of a comprehensive enterprise management system and is in close interaction with its other elements.

The interaction of entities, objects, functions, principles and methods of cost management ensures the preservation, operation and development of the enterprise cost management system. Cost management system occupies a special place in the enterprise management system and should be considered as its subsystem. In this case, the cost management system is integrated into the overall enterprise management system and is closely interconnected with other elements of the system.

**Practical implications.** The influence of the subject of control on the object is carried out by means of control methods by which the control functions are implemented. Different cost management techniques can be used within the cost management mechanism. The study found that none of the existing methods of cost management alone is not fully capable of performing the accounting and management functions required to organize an effective cost management system. Therefore, in order to organize an effective cost management system, it is necessary to combine different methods of cost management in order to create a system that best satisfies the information requests of management entities.

**Value / originality.** In a competitive market, the company should pay special attention to maintaining the target level of profitability and maintaining the high quality of products produced in the conditions of effective cost management. Therefore, directly involved in the process of profit generation, cost management holds a special place in the economy of the enterprise.

It is established that the considered methods of cost management are universal in nature and do not take into account the specifics of economic entities; do not comply with the principles of systematicity and complexity, because they do not cover all stages of the life cycle, which significantly reduces their effectiveness. Thus, a comprehensive approach to cost management should consist in: the interconnection of all cost management functions, the implementation of cost management at all stages of the product life cycle, the creation of a single information base for the implementation of a comprehensive approach to cost management of the enterprise.