

МОЖЛИВОСТІ РОЗВИТКУ ТА ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ МОДЕЛІ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

У статті розглядаються питання класифікації витрат підприємства і пропонується один з варіантів системи класифікації як моделі витрат. Аналізуються напрямки застосування такої моделі і переваги та вади автоматизованого управління витратами.

There are some questions about classification of enterprise's costs analyzed and one of a third variant of the classification's system recommended as model of costs in this article. They analyzed some lines of application that model and underscore advantage of automated management of costs.

Підвищення ефективності управління витратами підприємств значною мірою визначається достовірністю та ємністю їх інформаційних моделей.

В загальному розумінні модель — це матеріально-речовий або уявний об'єкт, який у процесі дослідження замінює об'єкт-оригінал таким чином, що вивчення моделі дозволяє одержати нові знання про об'єкт-оригінал. У зв'язку з цим, моделювання якогось об'єкту, у тому числі й витрат різних ресурсів підприємств. — це процес побудови, вивчення та використання моделей. Процес моделювання складається з кількох послідовних етапів.

На першому етапі будується модель об'єкту, яка відображає певні суттєві характеристики оригіналу. На другому етапі систематизується інформація про модель, вивчається її достовірність та об'єктивність, тобто уточнюються параметри моделі відносно реальної практики і модель вивчається як самостійний об'єкт дослідження, наприклад, за допомогою математичних методів. На третьому етапі здійснюється перенос знань про модель на об'єкт-оригінал з урахуванням тих якостей оригіналу, які не були відображені у моделі або були змінені при побудові моделі. На четвертому, заключному етапі одержана інформація від моделювання використовується в наукових цілях або в управлінні об'єктом-оригіналом.

Модель витрат підприємств на виробництво та обіг втілюється у системі класифікації витрат, що надає можливість одержати сукупність угруповань, які розкривають внутрішню структуру, процеси формування витрат та взаємозв'язки між окремими їх частинами. Тобто класифікація витрат - це теоретична модель системи витрат підприємств як економічного об'єкту, яка є методологічною основою управління витратами. Ємність цієї моделі визначається вірним вибором класифікаційних ознак, що відображають інформаційні характеристики об'єкта. Існуючі зараз класифікації витрат не відповідають об'єкту, характеризуються неповнотою, фрагментарністю, відсутністю єдиної термінології, ігноруванням різного рівня абстракції деяких угруповань витрат. Окремі класифікаційні ознаки відхиляються внаслідок їх неначебно чисто теоретичного значення. У той же час, в систему класифікації витрат вводиться ряд ознак, що не відображають однозначно яких-небудь певних рис об'єкта, його внутрішньої структури, що суперечить самому значенню категорії класифікації.

Таким чином, мова може йти про дві системи класифікації витрат. Перша характеризує саме властивості витрат як об'єкта, які не залежать від мети та бажань суб'єктів управління. Наприклад, витрати, пов'язані з управлінням та збутом, є по відношенню до декількох видів продукції непрямыми незалежно від порядку їх включення до собівартості продукції, що діяв до 2000 року, або що діє згідно з П(С)БО 16 "Витрати", тобто це — одне з об'єктивних класифікаційних угруповань. Друга система класифікації витрат має суб'єктивний характер і орієнтована на досягнення певних управлінських цілей: планування витрат, калькулювання собівартості продукції тощо. Однак провести чітку межу між цими класифікаціями досить складно, оскільки навіть суб'єктивні класифікаційні ознаки звернені на об'єкт і тому певною мірою теж відображають його риси.

Проте можна виділити деякі угруповання, які доцільно вводити до складу об'єктивної системи класифікації витрат та можуть використовуватись як їх інформаційна модель.

Найбільш глибоке абстрактне угруповання витрат за **економічним змістом** обумовлене участю у процесі виробництва засобів праці, предметів праці, безпосередньо живої праці. Угруповання відображає об'єктивно існуючі відміни у русі кожного з зазначених елементів процесу виробництва, має важливе методологічне значення як початкове угруповання витрат. Таке групування не одержало в економічній літературі та на практиці достатнього розвитку: його плутають з аналогічною за змістом, але більш поверхневою, конкретною класифікацією за елементами витрат (тобто за їх складом), або з класифікацією за характером праці.

Класифікація витрат за **характером праці** відображає якісну різницю ролі живої та уречевленої праці у процесі створення вартості: якщо витрати уречевленої праці переносять свою вартість на створений продукт, то витрати живої праці створюють нову вартість.

Об'єктивна дія фактору часу обумовлює необхідність локалізації витрат за **часовими періодами**. По відношенню до часових періодів витрати класифікуються на минулі, поточні та майбутні. У залежності від ступеня деталізації виділяються день, тиждень, декада, місяць, квартал, півріччя, рік.

Групування витрат **підприємства по відношенню до стадій кругообігу господарських засобів на високому рівні абстракції** відображає сутність економічних процесів формування витрат. За даною ознакою виділяються витрати, що виникають у зв'язку із залученням засобів праці, предметів праці та трудових ресурсів (тобто витрати постачання у широкому значенні): зі здійсненням процесу виробництва; з реалізацією продукції.

Класифікація витрат **по відношенню до функцій діяльності** є подальшим аналітичним поділенням витрат по стадіям та сферам кругообігу господарських засобів. Вона обумовлена об'єктивними процесами формування сукупних витрат підприємства у зв'язку зі здійсненням численних функцій: залучення та підготовки кадрів; постачання; конструкторської, технологічної підготовки, освоєння та удосконалення виробництва; безпосередньо виробництва (технологічні функції); технічного, енергетичного та транспортного обслуговування виробництва; організації виробництва та управління; господарського обслуговування: соціального обслуговування та розвитку; фінансово-збутової діяльності.

По відношенню до створення і збільшення вартості виробленого продукту витрати поділяються на продуктивні та непродуктивні. До продуктивних належить відносити витрати по створенню та збільшенню вартості уречевленої праці, тобто витрати, що створюють нову вартість. До цієї групи витрат треба віднести частку витрат на управління, що приймає участь у створенні вартості виробленої продукції. Непродуктивні витрати пов'язані з вирахуваннями із вартості виробленого продукту і включають як ті витрати, що обумовлені неефективним господарюванням (наприклад, нестачі матеріальних ресурсів), так і ті, що об'єктивно необхідні для нормального здійснення виробничої діяльності - витрати на техніку безпеки, промсанітарію, утримання річних видів охорони, рекламу продукції, відрахування постачальницьким організаціям тощо.

Неоднорідний склад сукупних витрат обумовлює необхідність виділення їх окремих елементів **за складом витрат**. Для витрат операційної діяльності виділяють такі економічні елементи: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати. Класифікація за складом витрат є конкретною, поверхньою формою абстрактних класифікацій витрат за економічним змістом та за характером праці і тому, як і зазначені угруповання, вона логічно попереджує всім іншим конкретним класифікаційним групуванням витрат.

За періодичністю виникнення витрати виробництва класифікуються на поточні, одноразові та періодичні. До поточних витрат відносяться постійно виникаючі (з періодичністю менше кварталу), звичайні для виробничого процесу витрати. Одноразові витрати - одноразово виникаючі витрати, що забезпечують процес виробництва на довгостроковий період (наприклад, витрати на освоєння нових виробництв, цехів, агрегатів, нових видів продукції тощо). Періодичні витрати - це ті, що регулярно повторюються з періодичністю більше кварталу (наприклад, витрати на оплату відпусток). Така класифікація відображає об'єктивні економічні та соціальні процеси формування витрат.

В залежності від **зв'язку з саме виробничим процесом** витрати діляться на саме виробничі (основні) та накладні. При цьому основним витратам традиційно протиставляються накладні витрати (на управління та обслуговування виробництва). За таким трактуванням наклад-

ні витрати виступають як небажані, не обумовлені безпосередньо виробничим процесом. Але поділ витрат на основні та накладні є конкретною формою вияву більш абстрактного групування витрат по відношенню до створення і збільшення вартості продукту (поділу витрат на продуктивні та непродуктивні). Виходячи з цього значна частка непродуктивних витрат у складі накладних (витрати на техніку безпеки, промсанітарію, витрати обігу тощо) об'єктивно пов'язана з необхідністю забезпечення нормального здійснення виробництва. За таким трактуванням витрати на управління і на виробниче обслуговування доцільно відносити не до накладних витрат, а до складу основних, а у складі накладних головними були б витрати, що забезпечують процес виробництва та збуту продукції, а також втрати, пов'язані з поганим господарюванням.

Поділ витрат за залежністю від діяльності підприємства обумовлений реальним існуванням залежних і незалежних від підприємства витрат. До незалежних від підприємства відносяться відрахування на соціальне і пенсійне страхування, витрати на утримання вищих організацій тощо. Така класифікація дозволяє визначити коло планованих і контрольованих показників витрат, встановити реальну відповідальність за витрати.

За зв'язком зі зміною обсягу виробництва в економічній літературі та на практиці витрати поділяють на умовно-змінні та умовно-постійні (можливі і інші варіанти: змінні та постійні, залежні та незалежні від об'єму виробництва, пропорційні та непропорційні). Характерною рисою такого групування є прагнення виділити незалежність від обсягу виробництва однієї групи витрат і зв'язок з ним іншої групи. Проте залежність витрат від обсягу виробництва є відносною, тому то рівень витрат водночас визначається і багатьма іншими факторами, які можуть протидіяти впливу зміни обсягу виробництва. Тому ми підтримуємо точку зору, що більш доцільно класифікувати витрати по ознаці залежності від зміни масштабу виробництва. При групуванні витрат по зв'язку зі зміною масштабу виробництва на відміну від класифікації витрат в залежності від зміни обсягу виробництва, яка визначає лише загальну тенденцію зміни витрат, всі без винятку витрати підприємства розглядаються як більш або менш змінні, у зв'язку з чим вони поділяються на умовно-постійні, прямо-пропорційні, прогресивні, дигресивні, регресивні, гнучкі.

В економічній літературі і практиці широко використовується класифікація витрат за способом їх включення до собівартості окремих видів продукції. Виділення за цією ознакою прямих та непрямих витрат пов'язано з тим, що одна група витрат прямо пов'язана з виготовленням певних виробів або з наданням певних послуг і робіт, а друга група - одночасно з виробництвом багатьох виробів, робіт, послуг. Це і обумовлює віднесення прямих витрат на окремі види продукції безпосереднім, прямим способом, а непрямих - шляхом розподілу. Виходячи з цього, доцільно поділяти витрати на прямі та непрямі не за способом включення до собівартості продукції, а за об'єктивною ознакою - по відношенню до конкретних носіїв витрат.

За ступенем економічної однорідності витрати підприємства поділяються на одноелементні та комплексні. До одноелементних відносяться економічно однорідні, не подільні на складові частки витрати. Комплексні витрати складаються з декількох економічних елементів.

Групування витрат по місцям виникнення (центрам) витрат - філіям підприємства, його відділам, службам, цехам, виробництвам, технологічним процесам, групам обладнання, робочим місцям тощо - є подальшим розвитком абстрактних класифікацій витрат за стадіями кругообігу господарських засобів, сферами кругообігу засобів і функціями діяльності. У загальному випадку центр витрат в економічній літературі визначається як первинний осередок аналітичного обліку, що встановлюється для управління процесом формування витрат. Оскільки при відділенні центрів витрат треба виходити з просторової локалізації витрат, то в залежності від ступеню деталізації їх можна поділити на витрати конкретних носіїв, витрати стадій виробничих процесів та витрати організаційно-структурних підрозділів підприємства.

З цим групуванням витрат тісно пов'язана класифікація витрат по центрам відповідальності. Чіткої межі між ними не проводять, але на нашу думку, таке групування витрат здійснюється в залежності від відношення центрів відповідальності до різних стадій і сфер кругообігу засобів, функцій діяльності підрозділів і окремих робітників, тобто є похідною, вторинною від цих класифікацій і не має самостійного значення для характеристики витрат як об'єкту.

В систему класифікації витрат доцільно ввести ознаку ступеню готовності носіїв витрат, що передбачає розподіл витрат, втілених у готових výroбах, і витрату незавершеному ви-

робництві. Таке угруповання витрат має велике значення для контролю за збереженням матеріальних ресурсів і готових виробів у виробництві, планування і регулювання виробничої програми, забезпечення ритмічності виробництва, калькулювання собівартості продукції.

Безумовно, розглянута інформаційна модель витрат, яка відображає їх об'єктивно існуючі властивості та характеристики для практичного використання в управлінні може бути формалізована, тобто виражена у формі конкретних математичних залежностей та відношень (функцій, рівень тощо).

Використання моделей витрат підприємства для ефективного управління цими витратами з метою їх оптимізації неможливо без використання електронної техніки та відповідного програмного забезпечення.

Слід зазначити, що останнім часом в Україні почав зростати інтерес до автоматизованого управління витратами підприємств, що з, одного боку, обумовлено вимушеною увагою до наявних ліцензійних програмних продуктів закордонного та вітчизняного походження (за використання неліцензійних пакетів програмного забезпечення у найближчому майбутньому загрожують жорсткі санкції), а з іншого боку об'єктивно обумовлено пошуків нових напрямків економічної діяльності. Значною мірою розвитку автоматизації управління сприяв перехід України до використання загальносвітової методики ведення бухгалтерського обліку, що дозволило використовувати і враховувати досвід існуючих стандартних пакетів АСУП.

Незважаючи на те, що АСУП, розроблені у промислово розвинутих країнах, мають більшу історію створення і пристосованість до практики конкурентного ринку (стандартно реалізують бюджетування та облік витрат за різними напрямками, економічний аналіз витрат тощо), оперативніше трансформуються до нових методик, концепцій та завдань, а також на труднощі, пов'язані з виїздом за кордон найбільш талановитих українських програмістів, та іншими чисельними перешкодами, в Україні теж створені та розвиваються АСУП, які реалізують і задачі управління витратами підприємств. Це "Парус-Підприємство 8.XX", "Галактика", "Віртуоз", "Флагман", "ІТ-Підприємство" та інші. Активно просуваються на українському ринку російські програмні продукти, особливо "ІС:Підприємство". Всі вони є достатньо якісними і дозволяють здійснювати автоматизоване управління витратами, розкриваючи цей об'єкт у багатьох аспектах. Але багато кваліфікованих економістів їх не використовують, оскільки, існуючі програми необхідно адаптувати до умов окремого підприємства і періодично корегувати в залежності від змін у законодавстві, стандартах обліку тощо. Тобто виготовлювачі програмних продуктів делегують значну частину роботи на доведення їх у робочий стан (разом з відповідними витратами) користувачам, що створює для останніх певні труднощі та незручності. Тому для поглиблення автоматизації управління діяльністю підприємств і, зокрема, витратами цієї діяльності, необхідно удосконалювати програмне забезпечення в таких напрямках, щоб цей інструментарій був для користувачів більш зручним засобом ефективного управління, у тому числі і витратами.

Необхідно також активніше вести роботу по навчанню управлінню витратами в умовах АСУП студентів вузів, що давно є стандартом для закордонної системи освіти. Це б сприяло підготовці фахівців, які могли б дійсно користуватись інформаційною моделлю витрат підприємств для вирішення управлінських завдань в сучасних умовах.

ЛІТЕРАТУРА

1. Кубік В.Д., Обнявко О.В. Управління формуванням витрат виробництва підприємств // Організаційно-економічний механізм підтримки розвитку народного господарства України: Збірник наукових статей. – Одеса: ОДЕУ, 1995. – С.106.
2. Обнявко О.В. Характеристика інформаційної моделі витрат виробництва // Збірник наукових праць молодих вчених. – Випуск 2. - Частина I: Ринкові важелі та стимули розвитку господарчих систем. - Одеса: АТЗТ ІРЕНТТ, 1998. –С. 78-88.
3. Обнявко О.В. Перспективи використання нейронних комп'ютерів в управлінні витратами підприємств // Збірник наукових праць Одеського державного економічного університету. – Випуск 4: Сучасні інформаційні системи та методи управління. – Одеса: Принт Майстер, 1999. – С. 163-178.