

ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА ЕКОНОМІКИ ТА УПРАВЛІННЯ ПРОМИСЛОВИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

THEORY AND PRACTICAL ASPECTS OF ECONOMICS AND INDUSTRIAL ENTERPRISES MANAGEMENT

УДК 658:338.512

СТРУКТУРУВАННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА, ЯК НЕВІД'ЄМНА СКЛАДОВА ПРИ РОЗРОБЛЕННІ ЙОГО ВИРОБНИЧОЇ ПРОГРАМИ

М.К. Бондарчук, д.е.н., професор

Національний університет «Львівська політехніка», Львів, Україна

Г.М. Воляник, к.е.н., доцент

Національний лісотехнічний університет України, Львів, Україна

О.Б. Курило, к.е.н.

Національний університет «Львівська політехніка», Львів, Україна

*Бондарчук М.К., Воляник Г.М., Курило О.Б.
Структурування витрат підприємства, як невід'ємна
складова при розробленні його виробничої програми.*

У статті досліджено механізм структурування операційних витрат у процесі розроблення виробничої програми підприємств. Виокремлено індикатори вибору найкращого варіанту зміни структури асортименту продукції підприємства.

Ключові слова: витрати, собівартість, конкурентоспроможність, виробнича програма

*Бондарчук М.К., Воляник Г.М., Курило О.Б.
Структурирование затрат предприятия, как неотъемлемая
составляющая при разработке его производственной
программы.*

В статье исследован механизм структурирования операционных затрат в процессе разработки производственной программы предприятий. Обозначены индикаторы выбора наилучшего варианта изменения структуры ассортимента продукции предприятия.

Ключевые слова: затраты, себестоимость, конкурентоспособность, производственная программа

*Bondarchuk M.K., Volyanyk G.M., Kurylo O.B. Structuring
enterprise expenses as an integral part of production program
developing.*

The article views the mechanism of operating expenses structuring in the process of enterprise production program developing. The authors determined indicators that provide the selection of the best option to change enterprise product range structure.

Keywords: expenses, cost, competitiveness, production program

Одним із важливих показників підприємства, який дозволяє зробити висновок про ефективність його діяльності, є прибуток. Він виступає мотиваційним стимулом, а також забезпечує розвиток підприємства, будучи внутрішнім джерелом формування його грошових коштів. Оскільки на величину прибутку передусім впливають витрати, роль та значення процесу структурування і управління витратами важко переоцінити.

На теперішній час структура витрат вітчизняних підприємств більшості галузей економіки є нераціональною, що значною мірою зумовлює низький рівень конкурентоспроможності багатьох видів продукції не лише на світовому, але і на внутрішньому ринках. Зокрема, у собівартості продукції необґрунтовано великою є частка матеріальних витрат, що зумовлено, насамперед, недостатніми темпами та масштабами впровадження енергозберігаючих технологій.

Структура витрат у розрізі кожного виду продукції, яку виробляє або планує виробляти підприємство, безпосередньо визначає рівень прибутковості різних видів продукції і, отже, справляє суттєвий вплив на оцінку виробничо-збутових можливостей господарюючого суб'єкта.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

За таких умов постає необхідність реалізації комплексу організаційно-економічних заходів щодо удосконалення процесу структурування витрат при формуванні та розробці його виробничої програми. На теперішній час такими вітчизняними вченими як: А. Алексєєнко, Ф. Бутинець, С. Голов, М. Грещак, Н. Гришко, І. Давидович, А. Загородній, А. Захарчин, С. Котляров, О. Кузьмін, Л. Нападовська, О. Мельник, В. Палій, Г. Партин, Й. Петрович, Ю. Погорелов, І. Скворцов, А. Турило, Р. Фроленко, А. Череп, М. Чумаченко, Н. Чухрай, Ю. Цал-Цалко, Л. Шкварчук та ін. розроблено науково обґрунтовані методи та моделі аналізування та структурування витрат господарюючих суб'єктів. Вагомий внесок у розроблення теоретичних та методичних положень щодо оцінювання та управління витратами здійснено у працях зарубіжних науковців: К. Друрі, Г. Коха, П. Ревентлоу, Д. Шима, О. Шмаленбаха, Д. Хана.

Проте, існує потреба у вдосконаленні існуючих теоретичних засад оптимізації структури витрат підприємств, зокрема, у процесі розроблення їх виробничих, фінансових та матеріальних бюджетів, підвищення ефективності використання ресурсів, покращення технологій виготовлення продукції, а також методичних підходів щодо оцінювання впливу структурування витрат підприємств на економічні результати їх діяльності. При цьому недостатньо вивченими залишаються проблеми урахування галузевої специфіки структурування витрат та формування оптимального співвідношення між їх складовими. Необхідність вирішення цих завдань обумовлює актуальність вибраної теми даного дослідження.

Метою статті є розроблення механізму структурування витрат при формуванні його виробничої програми та виокремлення основних індикаторів щодо вибору варіанту зміни асортименту продукції.

Виклад основного матеріалу

В умовах динамічного ринкового середовища забезпечення належного рівня конкурентоспроможності вимагає від підприємств постійного, або, принаймні, періодичного перегляду складу та структури асортименту продукції, яку вони виготовляють. У свою чергу, таке оцінювання повинно спиратися на дані про склад та структуру витрат (як поточних, так і капітальних), пов'язаних із впровадженням нових технологій, а процедура вибору найкращого варіанту технологічних змін повинна передбачати структурування цих витрат.

Загалом, під структуруванням витрат підприємства пропонується розуміти напрям управління ними, який передбачає поділ витрат підприємства на групи (за видами витрат, видами продукції, що виготовляється, тощо) та встановлення найкращого співвідношення між величиною витрат за різними групами, за якого

максимізуються певні фінансові результати діяльності господарюючого суб'єкта.

Зокрема, важливим прийомом структурування витрат підприємства є виокремлення тих видів витрат, величина яких змінюється зі зміною певних управлінських рішень у контексті реалізації деякого заходу з управління прибутком підприємства та зміною його асортиментної політики.

При цьому структурування витрат повинно відповідати низці принципів, до яких слід віднести такі:

- принцип оптимальності розміру витрат, згідно якого існує найкращий за даного обсягу виробництва продукції розмір як сукупних витрат підприємства, так і кожної з їх складових;
- принцип взаємозамінності витрат, згідно з яким за більшістю видів витрат існує можливість їх певного взаємозаміщення, яке, зокрема, є результатом здатності виробничих ресурсів частково замішувати одне одного;
- принцип взаємозв'язку структури витрат з рівнем ефективності господарської діяльності підприємства, згідно з яким наслідком покращення структури витрат підприємства повинно бути зростання економічних результатів та підвищення його прибутковості;
- принцип технологічної однорідності, згідно якого структура витрат технологічно однорідних підприємств (які відносяться до однієї галузі) повинна бути певною мірою однаковою, якщо така структура наближається до оптимальної;
- принцип зіставлення, згідно якого методи порівняння показників структури витрат за різними технологічно однорідними підприємствами, а також аналізування її динаміки повинні розглядатися як засоби встановлення резервів покращання цієї структури на кожному окремому підприємстві [1].

Стосовно заходів з впровадження на підприємстві нових технологічних процесів, то для вибору їх найкращих варіантів потрібно виокремити технологічно-релевантні витрати, величина яких безпосередньо залежить від обраного варіанту технології виготовлення продукції. Для того, щоб це було економічно обґрунтовано, підприємство повинно володіти інформацією про те, яку частку прибутку у загальному його обсязі дозволяє отримати реалізація того чи іншого виду продукції. Лише за умови наявності цієї інформації можна встановити, виробництво яких видів продукції доцільно збільшувати, а яких скорочувати [2].

Очевидно, що визначення обсягу прибутку від реалізації продукції за кожним її видом потребує обчислення величини витрат на виробництво кожного виду цієї продукції. Складність такого обчислення зумовлена наявністю частини витрат, яку неможливо безпосередньо (прямо) віднести на

кожен вид продукції, який виготовляє підприємство.

На нашу думку, основний принцип віднесення витрат за видами продукції повинен полягати у наступному: віднесення витрат за видами продукції слід вважати виконаним правильно, якщо отримані внаслідок цього показники собівартості та прибутку від виробництва одиниці кожного виду продукції дозволяють здійснити обґрунтоване формування асортиментної політики підприємства.

Інакше кажучи, питання стоїть не про те наскільки «дійсною» є отримана внаслідок віднесення витрат величина собівартості одиниці продукції, а про те, чи дозволяє інформація про саме таке її значення прийняти управлінські рішення про зміну структури асортименту продукції, що виготовляє підприємство, за якої досягається максимально можлива ефективність його господарської діяльності.

В якості індикаторів вибору найкращого варіанту зміни структури асортименту продукції підприємства пропонуємо використовувати такі показники:

1) показник абсолютної ефективності виготовлення певного виду продукції – цей показник може обчислюватися, зокрема, як відношення прибутку від виробництва та реалізації одиниці певного виду продукції, яку виготовляє підприємство, до собівартості одиниці або до питомої величини певного лімітуючого фактору (наприклад, трудомісткості одиниці продукції, якщо в якості обмеження на розмір виробничої програми виступає її загальна трудомісткість);

2) показник граничної ефективності виготовлення певного виду продукції – цей показник може обчислюватися, зокрема, як відношення приросту прибутку від виробництва та реалізації додаткової одиниці певного виду продукції, яку виготовляє підприємство, до собівартості одиниці або до питомої величини певного лімітуючого фактору;

За таких умов для досягнення максимальних фінансових результатів (прибутку) доцільним буде збільшення обсягів виготовлення тих видів продукції підприємства, для яких значення певного індикатору вибору найкращого варіанту зміни структури асортименту продукції буде найбільшим, та скорочення обсягів виробництва тих видів продукції, для яких таке значення буде найменшим. При цьому необхідно зазначити, що показник абсолютної ефективності виготовлення певного виду продукції, який не вимагає здійснення оцінювання динаміки змін відповідних показників, обчислюється легше, ніж показник граничної ефективності. Разом з тим, використання показника абсолютної ефективності не завжди дозволяє отримати адекватні висновки про визначення найкращих напрямів зміни структури асортименту продукції підприємства.

Цей висновок пояснюється тим, що іноді, на практиці абсолютна ефективність одного виду

продукції може виявитись більшою, ніж другого виду, хоча гранична ефективність виробництва одиниці першого виду продукції буде меншою ніж другого. Отже, в даному випадку збільшення обсягів виробництва першого виду продукції не є доцільним, хоча абсолютна ефективність його виготовлення є порівняно високою.

Таким чином, використання показника абсолютної ефективності виготовлення певного виду продукції при виборі напрямів удосконалення структури виробничої програми підприємства є доцільним, насамперед, коли між показниками абсолютної та граничної ефективності існує певний рівень пропорційності (така ситуація у першому наближенні досить часто спостерігається на практиці) [3, 4, 5].

Слід відзначити, що усі витрати підприємства можна поділити на дві групи:

- витрати, сукупний розмір яких не змінюється із зміною структури асортименту продукції, яку виготовляє підприємство;
- витрати, які безпосередньо залежать від асортименту продукції.

До витрат першої групи слід віднести переважну більшість умовно-постійних витрат підприємства. Однак, за певних умов (що, передусім, зумовлено особливостями технологічних процесів на підприємстві) до цієї групи можуть бути віднесені окремі види змінних витрат, зокрема заробітна плата основних робітників та нарахування на неї. Останній випадок є можливим тоді, коли виробнича потужність підприємства лімітується загальною трудомісткістю виготовлення продукції усіх її видів, а оплата праці залежить лише від кількості часу, відпрацьованого кожним працівником [6, 7, 8].

Що стосується другої групи витрат, то до неї, насамперед, відносяться матеріальні витрати.

Тому, у процесі формування асортиментної політики підприємства необхідно здійснювати структурування витрат, причому за усіма видами продукції, яка виготовляється. Це дозволить визначити співвідношення між витратами які залежать та не залежать від структури та асортименту продукції, що у свою чергу дозволить обрати найоптимальніший варіант зміни обсягів виготовлення продукції, приймаючи до уваги зміни цінової політики на ринку [9].

В загальному, послідовність структурування витрат підприємства при формуванні його асортиментної політики представлено на рис. 1.

Враховуючи сказане операційний прибуток підприємства від виготовлення усіх видів продукції доцільно обчислювати за формулою:

$$\Pi = \sum_{i=1}^n (C_i - C_i) \times Q_i - C \quad (1)$$

де C_i – ціна i -го виду продукції підприємства без ПДВ ($i = 1, n$), грн.;

Q_i – поточні натуральні обсяги виготовлення продукції i -го виду;

n – кількість видів продукції, які виготовляє підприємство;

C_i – витрати, які безпосередньо залежать від структури асортименту продукції, за i -им видом продукції у розрахунку на його одиницю, грн.;

C – загальна величина витрат підприємства, які не залежать від асортименту продукції, грн.;

При цьому повинно виконуватись рівняння:

$$\sum_{i=1}^n t_i \times Q_i = T \quad (2)$$

де t_i – трудомісткість виготовлення одиниці продукції i -го виду, люд. – год.;

T – загальна трудомісткість виготовлення усіх видів продукції, люд. – год.

Таким чином, якщо підприємство прагне збільшити розмір свого прибутку, дещо змінивши структуру асортименту продукції, яку воно виготовляє, то, як випливає з формул (1) і (2), для цього необхідно обчислити відношення $(U_i - C_i)/t_i$ для кожного виду продукції. Тоді необхідним є збільшення обсягів виготовлення того виду продукції, для якого це відношення є максимальним, і зменшення обсягів виготовлення тих видів продукції, для яких це відношення є мінімальним. При цьому величина витрат, які не залежать від зміни структури асортименту, як величина стала, не впливає на рішення, що приймаються.

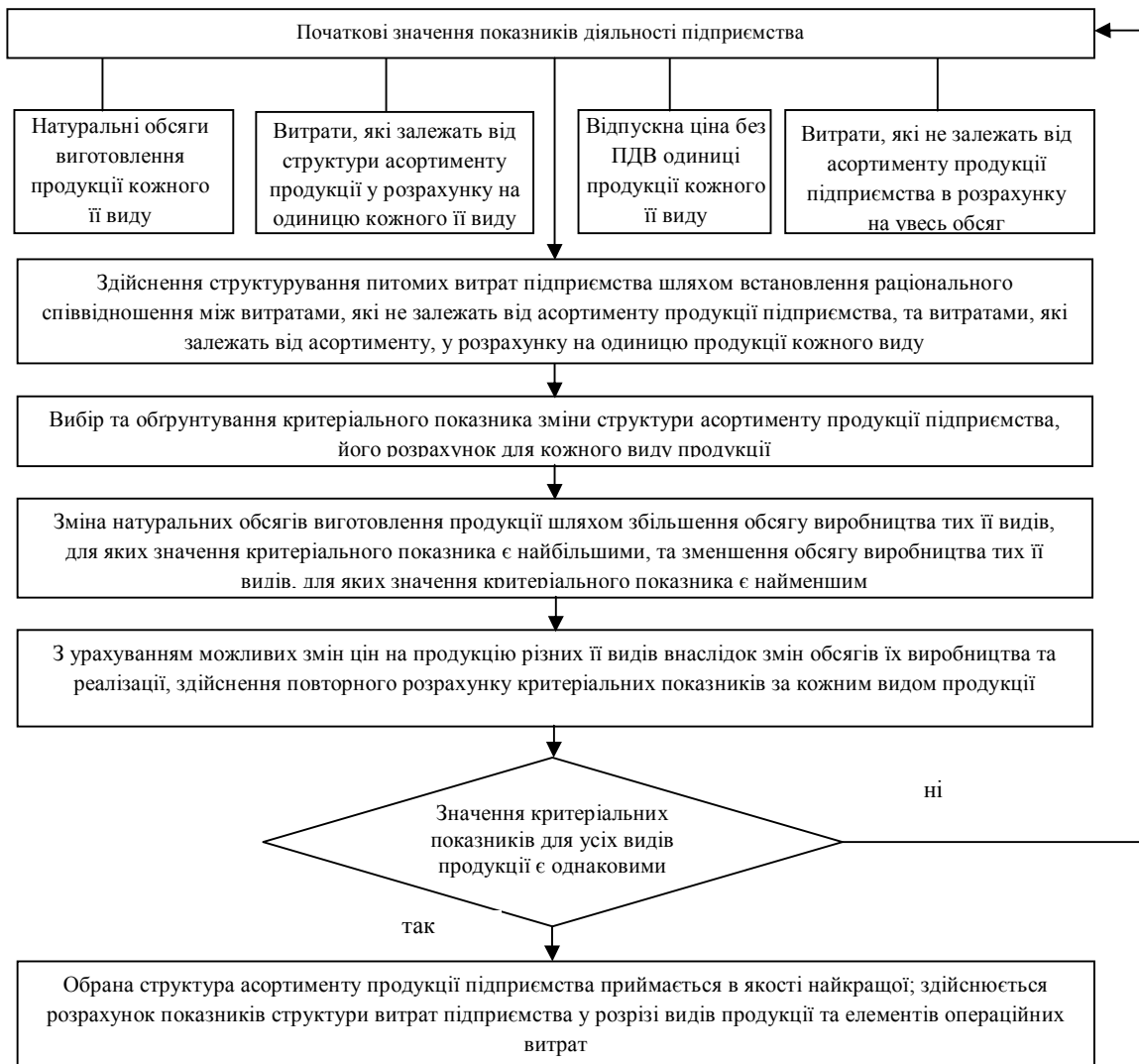


Рис. 1. Послідовність структурування витрат підприємства у процесі формування асортиментної політики

Для того, щоб мати дані про повну собівартість кожного виробу, яке виготовляє підприємство, розподілимо витрати, що не залежать від структури асортименту продукції, між її видами таким чином, щоб інформація, отримана внаслідок такого розподілу, призводила до прийняття тих самих оптимальних рішень щодо виробничої

програми підприємства, що і використання критерію:

$$Z = \frac{U_i - C_i}{t_i} \rightarrow \max \quad (3)$$

Використання даного коефіцієнту дозволить виконати такий розподіл витрат між виробами, за якого можна було б обґрунтовано встановити напрями покращення асортиментної політики

підприємства. З цією метою обчислимо такий показник:

$$\alpha = \frac{C}{\sum_{i=1}^n (C_i - C_i) \times Q_i}, \quad (4)$$

де α – коефіцієнт розподілу витрат, які не залежать від структури асортименту продукції, частка одиниці.

Здійснивши низку математичних перетворень, повна собівартість одиниці продукції згідно запропонованого підходу буде обчислюватися за формулою:

$$C_{ni} = C_i + \alpha \times (C_i - C_i), \quad (5)$$

критерій вибору того виду продукції, виробництво якої потрібно розширювати, буде мати такий вигляд:

$$Z' = \frac{C_i - C_i - \alpha \times (C_i - C_i)}{t_i} \rightarrow \max, \quad (6)$$

При цьому рішення, отримані згідно з критерієм (6), будуть повністю співпадати з рішеннями, отриманими згідно критерію (3).

Висновки

З вищевикладеного випливає, зокрема, висновок про особливу значущість лімітуючого фактора при прийнятті рішень про асортиментну політику підприємства. У даному випадку цим фактором була загальна трудомісткість виготовлення продукції. Отже, регулюючи склад та структуру виробничої програми згідно запропонованого підходу, підприємство тим самим змінює відносний рівень та структуру собівартості та величину цін на свою продукцію, що, у свою чергу, за умови використання поданого методу дозволить збільшити розмір фінансових результатів підприємства, зокрема, його прибутку.

Список літератури:

1. Kurylo K. B. Methodical basics of analysis of spending patterns of enterprises / A. I. Vivchar, K. B. Kurilo, V. M. Krochuk // Science and Education : materials of the IV international research and practice conference, Vol. I, Munich, October 30-d – 31st, 2013. – Vela Verlag Waldkraiburg – Munich – Germany, 2013. – P. 269 – 275.
2. Іщук С. О. Методи визначення оптимальних виробничих програм за фінансовими критеріями розвитку підприємства / С. О. Іщук // Економіка і прогнозування : наук.-аналіт. журн. – К., 2006. – №4. – С. 123 – 132.
3. Рац О. М. Визначення сутності поняття ефективність функціонування підприємства / О. М. Рац // Економічний простір. – 2008. – № 15. – С. 275 – 286.
4. Салига К. С. Ефективність господарської діяльності підприємства : монографія / К. С. Салига. – Запоріжжя : ЗЦНТІ, 2005. – 180 с.
5. Череп А. В. Ефективність як економічна категорія [Електронний ресурс] / А. В. Череп, Є. М. Стрілець // Ефективна економіка. – 2013. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1727>.
6. Волкова М. В. Система управління витратами промислового підприємства / М. В. Волкова // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики : зб. наук. пр. – Х. : ХНУМГ, 2013. – № 3 (23). – С. 25 – 33.
7. Давидович І. Є. Управління витратами : навч. посіб. / І. Є. Давидович. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. – 228 с.
8. Замора О. І. Основні тенденції формування і використання трудових ресурсів / О. І. Замора // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – №4. – С. 85 – 91.
9. Курило О. Б. Структурування витрат – невід’ємна складова при оцінюванні виробничо-збутового потенціалу підприємства / О. Б. Курило, І. І. Топій // XXXII Міжнародна науково-практична конференція «Тенденції розвитку організаційного та проектного менеджменту» 6-7 грудня 2013 р. – Львів: ЛЕФ, 2013. – Ч. 2. – С. 88 – 91.

Надано до редакції 04.12.2014

Бондарчук Марія Константинівна / Maria K. Bondarchuk

Воляник Галина Михайлівна / Galina M. Volyanyk

Курило Оксана Богданівна / Oksana B. Kurylo
laputa@meta.ua

Посилання на статтю / Reference a Journal Article:

Структурування витрат підприємства, як невід’ємна складова при розробленні його виробничої програми [Електронний ресурс] / М.К. Бондарчук, Г.М. Воляник, О.Б. Курило // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2015. – № 1 (17). – С. 73-77. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2015/n1.html>