

УДК 658.338.512

## ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ІННОВАЦІЙНО-АКТИВНОГО ПІДПРИЄМСТВА

**Селіванова Н.М.***Одеський державний аграрний університет*

В статті розглянуто систему управління витратами. Досліджено поняття сутності управління витратами підприємства. Досліджено складові в системі управління витратами підприємницьких структур. Теоретично обґрунтовано принципи побудови системи управління витратами. Запропоновано послідовність формування системи управління витратами на підприємстві. Встановлено, що на рівні підприємств і організацій досягнення мети удосконалення системи управління витратами виробництва має тісно пов'язуватися з показниками ефективності виробництва та якості продукції. Саме на зв'язок витрат виробництва з показниками ефективності виробництва звернуто особливу увагу при визначенні напрямів, форм і методів управління витратами.

**Ключові слова:** витрати, управлінське рішення, управління, система управління витратами, інноваційно-активне підприємство

In the article the control system by charges has been considered. Concept of essence control by charges has been investigated. Investigated components in the control system by charges business structures have been researched. The principles of expenses control system by charges construction on an enterprise have been grounded. The sequence of expenses control system on an enterprise has been offered. It is set that at the level of enterprises and organizations gaining of improvement a control system by charges production must closely contact with the indexes of efficiency of production and quality of products. Exactly attention should be paid on connection of charges of production with the indexes of efficiency of production while defining directions, forms and methods of management charges.

**Key words:** charges, management solution, management, control system by charges, innovative-active enterprise

**Актуальність проблеми.** Практика господарювання на українських інноваційно-активних підприємствах вказує на те, що витрати на сьогодні є суто об'єктом обліку, тоді як ринкові умови вимагають обов'язкового розгляду їх як об'єкта управління. Особливої актуальності сьогодні набувають питання управління інноваційними витратами. Аналіз тенденцій

---

© Селіванова Н.М., 2013

розвитку інноваційно-активних підприємств дає підставу стверджувати, що їх роль буде зростати і в подальшому у зв'язку з підвищенням науково-технічного рівня виробництва, ускладненням технологічних процесів та зростанням витрат на їх обслуговування.

Серед існуючих інструментів оптимізації витрат основними є інструменти регулярного управління витратами, до яких відносять облік, контроль і заходи щодо зниження їх рівня. Правильне управління витратами, в свою чергу, створює підприємства солідний запас стійкості та підвищує його ефективність, а значить, посилює його здатність до захисту своїх ринкових інтересів і здатність за інших рівних умов отримати більший прибуток.

Управління витратами – окрема ланка менеджменту і економіки, яка має важливе значення для їх функціонування та загальної ефективності економічної системи. На рівні підприємства чи організації управління витратами поєднує в собі елементи операційного (виробничого) та фінансового менеджменту з метою оптимізації витрат і забезпечення максимального прибутку. На макроекономічному рівні суть управління витратами зводиться до впливу на основні макроекономічні важелі регулювання економіки з метою мінімізації питомих виробничих витрат і забезпечення найвищої ефективності використання матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів у масштабах національної економіки [1].

Необхідність вивчення проблем управління витратами в сучасних мінливих умовах ринкового реформування національної економіки додатково визначається об'єктивною необхідністю у забезпеченні оперативного і ефективного реагування інноваційно-активних підприємств на перетворення господарського середовища, створенні належних організаційно-економічних засад підвищення ефективності виробництва конкурентоспроможної продукції в умовах загострення ринкового суперництва.

**Аналіз останніх наукових досліджень.** Теоретичні та методологічні аспекти формування системи витрат та управління ними знайшли своє відображення у роботах І.А. Басманова, П.С. Безруких, Є.А. Бельтюкова, М.А. Вахрушиної, М.П. Войнаренка, В.М. Гальперіна, С.Ф. Голова, Т.П. Карпової, Г.В. Козаченко, Е.П. Козлової, В.В. Лук'янової, А.Ш. Маргуліса, В.М. Нижника, П.П. Новіченка, О.О. Орлова, В.Ф. Палія,

Є.Г. Рясних, Я.В. Соколова, С.А. Стукова, В.І. Ткача, М.В. Ткача, Ю.С. Цал-Цалко, М.Г. Чумаченка, А.Д. Шеремета та ін. Серед найбільш фундаментальних зарубіжних досліджень з цієї проблеми слід відзначити праці А. Алчіана, К. Друрі, В. Говіндараджана, Р. Манна, Е. Майєра, Дж. Сігела, Дж. Фостера, Ч. Хорнгрена, Дж. Шанка, Дж. Шима.

Проведений аналіз літературних джерел показав, що майже всі роботи орієнтовані на традиційний підхід до обліку, планування і контролю витрат, який за сучасних умов не достатньо ефективно дозволяє управляти витратами. На сьогодні залишаються не до кінця вирішеними питання структурування витрат, аналізу існуючої системи управління як об'єкта формування витрат, обґрунтованого формування і розподілу непрямих витрат та інші проблеми, що стосуються організаційних, економічних, облікових і технологічних аспектів. Актуальність дослідження визначається необхідністю вирішення комплексних проблем, пов'язаних із удосконаленням системи управління витратами на інноваційно-активних підприємствах.

**Метою роботи** є теоретичне обґрунтування принципів формування та функціонування системи управління витратами підприємства, а також розробка рекомендацій щодо її удосконалення.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Управління витратами – це динамічний процес, який включає управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності підприємства. Воно не зводиться лише до зниження затрат, а поширюється на всі елементи управління.

У сучасний період управління витратами, як єдиного цілісного процесу, що визначає політику підприємств та організацій, в Україні практично не існує. На це також звертає увагу відомий український вчений, академік М.Г. Чумаченко, який зазначає, що в даний час ще не має чіткої системи управління процесом зниження собівартості [2].

Формуванню такої системи заважають наступні перешкоди:

- відсутність стимулів зменшення витрат виробництва;
- недостатня увага до вивчення та запровадження зарубіжного досвіду управління витратами;
- відсутність комплексного та історичного підходів до формування

системи управління витратами;

– наявність об'єктивних чинників зростання цін на базові виробничі ресурси: енергію, сировину, матеріали, землю, воду, чисте повітря, а також зростання інфляції, податків і соціальних відрахувань тощо.

С.Ф. Голов розглядає управління витратами як принципово нову систему, яка дає змогу чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати [3]. Т.П. Карпова вважає, що управління витратами включає такі елементи: планування, нормування, облік, калькулювання, економічний аналіз, контроль, регулювання та прогнозування витрат [4]. На думку О. Попова 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. Управління витратами – складова система управлінського обліку [5].

Надання дієвого управлінського впливу на витрати, що являють собою надзвичайно складне та різноманітне економічне явище, вимагає забезпечення не менш значного ступеня диференціації відповідної управлінської системи, а також обґрунтованого застосування широкого діапазону форм і методів розв'язання управлінських завдань, пов'язаних із управлінським регулюванням обсягів вжитку виробничих ресурсів [6]. Наприклад, Б. Майданчик, М. Карпунін, М. Моїсєєв відзначають, що інтеграція різноманітних (за часом протікання, місцями виникнення та ін.) процесів формування витрат до складу комплексної системи управління витратами насамперед має здійснюватися на засадах пошуку шляхів надання погодженого впливу на динаміку собівартості та споживчі параметри продукції, що виробляється, на усіх етапах її життєвого циклу [7].

Таким чином, управлінське регулювання витрат має являти собою, з одного боку, безперервний у часі процес комплексного впливу на обсяги використання виробничих ресурсів підприємства з метою забезпечення їх оптимального рівня, структури і динаміки, а з іншого – потребує належного групування робіт та функцій, спрямованих на розв'язання гомогенних виробничих і управлінських завдань, а, отже, й певного акумулювання сум витрат, пов'язаних з вирішенням цих завдань. Так, А. Градов відзначає з цього приводу, що цільова спрямованість функціонування системи

управління витратами має бути зосереджена не стільки на визначенні резервів скорочення витрат, скільки спрямуватися на створення умов для підвищення ефективності використання ресурсів в процесі досягнення заздалегідь визначених для підприємства цілей [8].

Суть системи полягає у забезпеченні інформації для управління підприємством. На підставі одержаних даних, аналізу прогнозів та виробничих бюджетів система управління витратами забезпечує планування господарської діяльності. Особливість цієї системи полягає в її орієнтації на детальний облік витрат виробництва, пов'язаних з використанням ресурсів і калькулюванням собівартості продукції з метою вишукування резервів зниження витрат на одиницю продукції. У зв'язку з цим важко погодитися з твердженням деяких авторів про те, що управлінський облік є лише підсистемою бухгалтерського обліку або його частиною. На думку С.І. Дем'яненко, система управління витратами відокремлена від бухгалтерського обліку, насамперед вона є складовою системи менеджменту на підприємстві, оскільки охоплює не тільки облік витрат, а й порядок їх планування, організацію виробництва та розробку системи стимулювання працівників за досягнення поставлених цілей [9].

Система управління витратами суттєво відрізняється від традиційного бухгалтерського обліку, орієнтованого на складання фінансової (бухгалтерської) звітності. На відміну від бухгалтерського обліку, який відображає результати діяльності підприємства за минулий період, тобто за своєю суттю є ретроспективним, вона забезпечує контроль та аналіз поточної діяльності підрозділів, дозволяє виявити взаємозв'язок між рівнем витрат, обсягами виробництва й прибутком і на підставі цього оперативно планувати майбутню діяльність. Тобто за своєю суттю система управління витратами націлена на перспективу.

Система управління витратами повинна забезпечити менеджерів підприємства такою інформацією, яка дозволить:

- приймати управлінські рішення з урахуванням їхніх економічних наслідків;
- контролювати витрати у зіставленні з нормами;
- формувати економічну стратегію;
- оцінювати формування собівартості та прибутку протягом вироб-

ничого періоду;

- оцінювати витрати в розрізі структурних підрозділів підприємства;
- приймати рішення стосовно доцільності здійснення окремих виробництв, ефективності використання ресурсів.

Отже, система управління витратами відіграє надзвичайно важливу роль у розробці стратегії поведінки інноваційно-активного підприємства в ринкових умовах, тобто обґрунтуванні управлінських рішень під впливом зовнішнього економічного середовища. Не менше значення її і в налагодженні ефективного управління, створенні ефективного механізму планування, контролю й аналізу витрат.

В процесі розбудови системи управління витратами неодмінно мають бути взяті до уваги характерні ознаки витрат, що певною мірою знаходять відбиття у специфіці генерації відповідних управлінських впливів, а саме: мінливість та висока частота змін потреб виробництва в ресурсах, а отже, й коливання обсягів витрат; різноманіття матеріально-речовинних форм ресурсів, джерел їх постачання і умов застосування на підприємстві, що обумовлює надзвичайно високий рівень диференціації способів управлінського втручання в операції, що призводять до виникнення затрат; складність та недвозначність зв'язків, які існують між кінцевими результатами господарської діяльності та об'ємами витрат, а також між ефективністю використання різних видів ресурсів при спільному їх застосуванні у межах єдиного циклу господарської активності.

Необхідно зазначити, що стратегічна мета і завдання діяльності підприємства можуть змінюватися залежно від зміни навколишнього підприємницького середовища та етапів розвитку підприємства. Однак очевидно, що мета і завдання управління витратами повинні підпорядковуватися загальній стратегічній меті функціонування підприємницької структури, хоч на певних етапах економічного розвитку. Зокрема, за одних умов для сприяння досягненню основної мети діяльності підприємства, управління витратами має забезпечувати максимізацію прибутку підприємства за дотримання бажаного рівня підприємницького ризику, за інших – мінімізацію ризику за підтримання бажаного рівня прибутку. Низький рівень витрат дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на ринку збуту, вільно провадити

свою цінову політику та за інших рівних умов досягати більш високих розмірів прибутку [10].

Однак слід мати на увазі, що зниження рівня витрат є важливим завданням, але не основною метою управління витратами підприємства. Процес тільки зниження витрат може супроводжуватися зниженням якості виготовленої продукції та сервісного обслуговування покупців, відмовою від виробництва та реалізації видів продукції, які користуються попитом, але потребують здійснення значних витрат.

Управління витратами є однією з найважливіших складових частин процесу управління підприємством. Процес управління витратами є досить складним, він складається з декількох елементів. Розглянемо елементи управління витратами підприємства. Загальну схему управління витратами підприємства наведено на рис. 1.

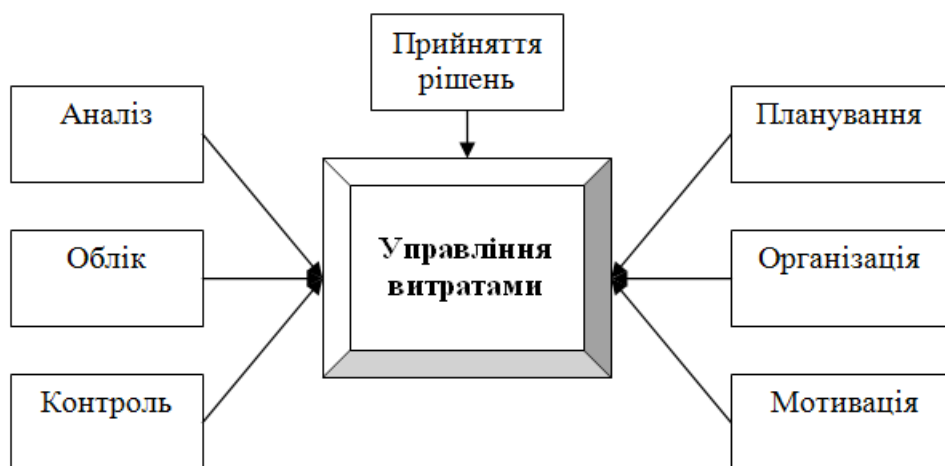


Рис. 1. Схема управління витратами на підприємстві [11]

Облік витрат передбачає спостереження, ідентифікацію, вимірювання та реєстрацію фактів витрачання ресурсів у процесі господарської діяльності підприємства. На підприємствах організується облік за економічними елементами витрат, за статтями калькуляції, за місцями виникнення витрат та центрами відповідальності. Основною метою організації обліку витрат є створення інформаційної бази для здійснення аналізу витрат та прийняття відповідних управлінських рішень.

Аналіз витрат проводиться з метою визначення ступеня раціональності витрат та оцінки впливу факторів на їх обсяг. Результати аналізу дають змогу виявити резерви економії витрат підприємства та причини перевитрат, а також є базою для планування витрат.

Прийняття рішень у сфері витрат полягає в обґрунтуванні доцільності виробництва окремих видів продукції (виконання певних видів робіт, надання певних послуг), виборі техніки та технології, формуванні товарного асортименту підприємства. Від рівня і значення прийнятого управлінського рішення залежить розмір необхідних для виконання цього рішення витрат. Розмір витрат, у свою чергу, впливає на величину фінансового результату діяльності підприємства.

Планування витрат здійснюється з метою визначення необхідного рівня витрат для забезпечення ефективної роботи підприємства, а також обчислення прибутку, який буде отримано за певного рівня та структури витрат.

Організація витрат полягає у визначенні місць формування витрат і центрів відповідальності з метою відслідковування причин перевитрат або економії витрат та відповідальних за це осіб. Мотивація полягає у спонуканні працівників підприємства до дотримання ними встановлених планових витрат і пошуку способів їх зниження. Цей процес відбувається через залучення заробітної плати, премій, перспектив службового просування до основних показників діяльності підприємства, зокрема до величини здійснених витрат.

Контроль організується за допомогою обліку та аналізу витрат. Він встановлюється щодо рівня дозволених витрат, відхилення фактичних витрат від планових значень з виявленням причин відхилень, виконання встановлених норм витрачання ресурсів, зміни норм.

Система управління витратами, як і будь-яка система управління, поділяється на дві підсистеми: підсистема, яка управляє; підсистема, якою управляють, тобто об'єкт управління.

Управління витратами на підприємстві здійснюється суб'єктами управління, якими є керівники, фахівці підприємства та його структурних підрозділів (цехів, дільниць). Структура підсистеми, яка управляє, залежить від розміру підприємства, виду діяльності та специфіки виробництва.

Об'єктом управління в цій системі виступають процеси, операції, явища, які виникають під час господарської діяльності підприємства, що розглядаються з погляду витрачання ресурсів, тобто здійснення витрат, а предметом управління є самі витрати.

Формуючи систему управління витратами, потрібно враховувати їхні



особливості, а саме: динамізм витрат, тобто те, що вони постійно рухаються та змінюються; різноманіття витрат, тобто потрібно застосовувати багато методів і прийомів в управлінні ними. Враховуючи особливості витрат, формуючи систему управління ними, можна зазначити низку вимог до системи управління, а саме:

- недопущення зайвих витрат,
- комплексний характер управлінських рішень,
- вдосконалення інформаційного забезпечення,
- системний підхід до управління витратами,
- орієнтованість на стратегічні цілі розвитку підприємства,
- органічне поєднання витрат з якістю продукції,
- єдність методів на різних рівнях управління витратами,
- впровадження методів зниження витрат,
- управління витратами на різних стадіях життєвого циклу продукції

[12].

Таким чином, управління витратами являє собою надзвичайно складний, багатоаспектний і динамічний процес, який складається з формування і здійснення управлінських впливів, що базуються на застосуванні об'єктивних економічних закономірностей, відносно формування та регулювання витрат підприємства відповідно до його стратегічних та поточних цілей.

Але слід зазначити, що в більшості сучасних підходів до розбудови системи управління витратами залишаються остаточно невирішеними важливі управлінські проблеми, що, зокрема, стосуються необхідності розширення горизонту планування витрат, обґрунтування управлінських рішень в області відбору інновацій (ресурсних або технологічних), встановлення резервів підвищення ефективності використання ресурсів на ґрунті збільшення корисних властивостей продукції, яка виробляється, а також забезпечення належного рівня спадкоємності між стратегічними та поточними планами. Можливості вирішення зазначених питань Волкова М.В. прямо і безпосередньо пов'язує з необхідністю реалізації цілісного комплексу принципів (табл. 1), що складають змістовне підґрунтя для розробки послідовності формування та функціонування системи управління витратами підприємства [6].

Таблиця 1. Принципи формування та функціонування системи управління витратами підприємства

Принцип	Характеристика принципу
1	2
Цілісність і єдність	Нерозривний зв'язок управління витратами з виконанням інших функцій управління виробничо-господарською діяльністю
Ціле-спрямованість	Погодженість з ієрархією цілей (стратегічних і поточних) в фінансово-економічній, маркетингово-збутовій, виробничо-технологічній та інших сферах діяльності підприємства
Ситуаційність	Відповідність до конкретних умов виникнення проблемних ситуацій
Активність	Надання впливу на фактори і ресурси формування витрат підприємства
Структурованість	Створення і функціонування системи управління витратами здійснюється згідно з ієрархією заздалегідь поставлених цілей у сфері управління
Ієрархічність	Визначення критеріїв і розподіл (згідно з цими критеріями) відповідальності (повноважень) за виконання певних управлінських робіт в сфері управління витратами
Комплексність	Повнота охоплення факторів і зв'язків, які надають вплив на досягнення цілей підприємства в сфері управління витратами
Динамізм	Управління витратами має враховувати зміни умов господарювання (закономірності формування витрат), що відбуваються за часом
Релевантність	Пріоритети управлінського регулювання мають визначатися відповідно до можливостей впливу певних видів витрат на досягнення стратегічних і поточних цілей підприємства
Узгодженість цілей і ресурсів	Цілі, досягнення яких передбачається в процесі управління витратами мають бути реальні й досяжні, а само їх досягнення повинне забезпечуватися мінімально необхідним об'ємом ресурсів
Альтернативність (варіативність)	Управлінські рішення в сфері управління витратами мають враховувати альтернативні можливості використання економічних ресурсів підприємства
Збалансованість і самоорганізація	Сполучення контролю та невторчання керівників до прийняття і реалізації управлінських рішень виконавцями
Дисципліна	Виконання відповідальними особами всіх рішень, прийняття яких відбулося відповідно до встановленої процедури
Моніторинг і контроль	Цілісний підхід до спостереження, аналізу, контролю, оцінки ефективності та якості управлінських рішень
Причинно-наслідковий характер	При наявності одного фактору, характер причинно-наслідкових зв'язків якого з формуванням витрат є набагато тіснішим за інші, цей фактор має відігравати роль генеральної цілі
Мотиваційний характер	Орієнтація на створення дієвого мотиваційного механізму оптимізації витрат ресурсів підприємства
Достатність аналітичної бази	Розширення круга параметрів і показників, використовуваних при управлінні витратами, повинно відбуватися тільки у разі якісної зміни складу і характеру впливу факторів управлінського впливу, збільшення міри їх мінливості і невизначеності змін
Узгодженість нормативно-методичної бази	Нормативно-методична база управління витратами має бути однорідною, процедури, форми і методи регулювання не повинні входити в протиріччя із вживаним на підприємстві інструментарієм управління
Циклічність появи нестандартних ситуацій	Урахування закономірностей коливання витрат, внаслідок дії яких управлінські рішення, спрямовані на подолання будь-якого роду негативних тенденцій, мають бути спрямовані на усунення глибинних причин, а не проявів цих тенденцій

На сьогодні управління витратами потребує свого вдосконалення з метою підвищення ефективності господарювання. Досягнення своєї кінцевої мети – зниження витрат виробництва на підприємствах у сучасних умовах – повинно розглядатися як стратегічний напрям їх розвитку, який має забезпечити конкурентоспроможність продукції на внутрішніх і зовнішніх ринках, підвищити прибутковість діяльності.

Одним із напрямів підвищення ефективності управління витратами слід вважати, безперечно, формування її комплексної системи. Важливими умовами формування системи управління витратами виробництва мають стати такі:

- оперативне забезпечення інформацією адміністрації підприємств, яка необхідна для прийняття ними управлінських рішень з питань регулювання витрат виробництва з урахуванням економічних наслідків прийнятих рішень і їх впливу на ефективність роботи підприємства;
- спостереження і контроль за фактичним рівнем витрат у відповідності з визначеними у плановій або нормативній документації величинами;
- виявлення відхилень фактичних витрат від установлених нормативів і оцінка їх впливу на показники ефективності виробництва;
- систематизація інформації управлінського обліку виробничої діяльності підприємств;
- вироблення заходів щодо зниження витрат виробництва по забезпеченню заданих параметрів ефективності: рентабельності виробництва, якості продукції, прибутковості роботи підприємства, забезпечення стабільності його фінансового стану.

В умовах ринкової економіки товаровиробники зацікавлені у зниженні витрат, оскільки це прямо пов'язано з бізнесом, прибутковістю роботи їх фірм. Тому питання зниження витрат виробництва розглядаються в сукупності з іншими важливими показниками ефективності господарювання. При цьому ефективність управління витратами виробництва підвищується тоді, коли результати виробництва: обсяги виробництва, прибуток збільшуються вищими темпами ніж зростають витрати. Саме такий критерій – випередження темпів зростання результатів над темпами зростання витрат – приймається за основу при виробленні управлінських рішень.

У практичній діяльності реалізація заходів щодо зниження витрат

виробництва дуже часто вимагає додаткових витрат на удосконалення технологічних процесів, введення додаткових контрольних, облікових операцій. У тих випадках необхідно здійснювати техніко-економічні розрахунки, на основі яких оцінюється доцільність управлінських рішень. Такі питання є досить чітко розроблені в системах управління виробничо-господарською діяльністю зарубіжних фірм. Зниження витрат на виробництво при забезпеченні високоякісної продукції є фактором підвищення ефективності виробництва, додатковою можливістю зниження цін на продукцію і досягнення пріоритетів на ринках її збуту.

В умовах перехідної економіки України більшість державних і недержавних підприємств не зацікавлені у зниженні витрат виробництва, оскільки досягнення такої мети є досить трудомістким процесом, реалізація якого потребує здійснення значного обсягу робіт щодо впровадження науково обґрунтованих норм і нормативів обліку витрат і контролю за їх ефективним формуванням. Отже, на період, коли важелі ринкової економіки ще не проявилися у повному обсязі в напрямках створення таких умов, які сприяють ефективному формуванню системи управління витратами виробництва на підприємствах державної і недержавної форм власності, держава повинна виробити стратегію ефективного використання ресурсів і взяти на себе контроль за її реалізацією.

Можна погодитися з думкою В.М. Панасюк, що для підприємств і організацій повинні доводитися нормативи використання основних, важливих для національної економіки видів ресурсів, включаючи матеріальні, паливно-енергетичні, трудові. Визначення переліку нормативів, які доводяться до підприємств, має носити державний характер, виходячи із галузевих особливостей виробничих процесів, і доповнюватися обмеженнями на рівні регіонів. Такі нормативи для підприємств носять зовнішній характер, спрямований на підвищення ефективності використання ресурсного потенціалу держави. Величина таких нормативів має встановлювати нижню межу ефективності використання ресурсів. Перевищення встановленої межі слід вважати неефективним для суспільства і шкідливим для розвитку національної економіки в цілому [13].

На рівні підприємств і організацій досягнення мети удосконалення системи витрат виробництва має тісно пов'язуватися з показниками

ефективності виробництва та якості продукції. Саме на зв'язок витрат виробництва з показниками ефективності виробництва необхідно звернути особливу увагу при визначенні напрямів, форм і методів управління витратами. Проблема полягає в тому, що знижувати витрати виробництва можна за рахунок різних факторів, які певним чином вплинуть на кінцеві результати роботи підприємств. Заходи щодо зниження витрат виробництва повинні обґрунтовуватися з позицій економічної доцільності і носити конкретний характер. Основні напрями зниження витрат виробництва на підприємствах схематично показані на рис. 2.



Рис 2. Схема напрямів удосконалення системи управління витратами виробництва

Реалізація сформованих напрямів спрямована на підвищення ролі системи управління витратами у забезпеченні ефективності роботи підприємств, перехід від пасивних методів обліку витрат за минулий період до активних методів втручання у виробництво на основі аналізу ефективності формування витрат, виявлення суттєвих відхилень від встановлених норм і нормативів.

**Висновки.** Система управління витратами підприємства є складовою управління підприємства загалом, і тому існує необхідність детального вивчення та вдосконалення саме її формування. Управління витратами полягає у цілеспрямованому впливові на витрати для зміни їхнього складу, структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо-господарської діяльності підприємства. Для детального дослідження та аналізу впливу різних чинників на витрати необхідне створення уніфікованої системи управління витратами, яка забезпечить успішне функціонування підприємства на ринку, виробництво конкурентоспроможної продукції та наявність прибутку. Недосконаліми є системи інформаційного забезпечення управління витратами, тому що надмірно зосереджена увага на витратах, їхній структурі, питомій вазі, проте їх прямо не пов'язують ані з доходами, ані з прибутком підприємства. Перспективним напрямом подальших досліджень є розробка методичних аспектів розподілу відповідальності між виконавцями, а також формування мотиваційного механізму забезпечення належного виконання персоналом управлінських функцій в ході функціонування системи управління витратами для досягнення найкращих результатів діяльності.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Давидович І.Є. Управління витратами [Текст]: Навчальний посібник / І.Є. Давидович. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
2. Чумаченко Н.Г. Развитие управленческого учёта в Украине [Текст] / Н.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку – 1999. – № 10. – С. 2 – 9.
3. Голов С.Ф. Управлінський облік [Текст]: Підручник / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
4. Карпова Т.П. Управленческий учёт [Текст] / Т.П. Карпова. – М.: Аудит-ЮНИТИ, 1998. – 350 с.
5. Попов О. Управління витратами [Текст] / О. Попов // Економічна енциклопедія: У 3-х томах. Т. 3. – К.: Видавничий центр «Академія», 2002. – 952 с.
6. Волкова М.В. Формування системи управління витратами підприємства [Текст] / М.В. Волкова // Комунальне господарство міст: Науково-технічний збірник. №98. – Харків, 2011. – С. 206 – 216.
7. ФСА издержек производства [Текст] / Б.И. Майданчик, М.Г. Карпунин, М.К. Моисеев и др.; под. ред. Б.И. Майданчика. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 270 с.

8. Градов А.П. Экономическая стратегия фирмы [Текст] / А.П. Градов. – СПб.: Специальная литература, 1995. – 416 с.
9. Дем'яненко С.І. Менеджмент аграрних підприємств [Текст]: Навчальний посібник / С.І. Дем'яненко. – К.: КНЕУ, 2005. – 347 с.
10. Колісник Г.М. Складові системи управління витратами підприємницьких структур / Г.М. Колісник [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/soc\\_gum/evu/2011\\_17\\_2...](http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/soc_gum/evu/2011_17_2...)
11. Управління витратами підприємства [Текст]: Навчальний посібник / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
12. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства [Текст]: Навчальний посібник / Ю.С. Цал-Цалко. – К.: Вид-во ЦУЛ, 2002. – 656 с.
13. Панасюк В.М. Витрати виробництва: управлінський аспект [Текст] / В.М. Панасюк. – Тернопіль: Астон, 2005. – 288 с.