

*Якушик І.Д., доктор економічних наук, професор,
директор Навчально-наукового фінансово-економічного інституту
Українського державного університету фінансів та міжнародної торгівлі*

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

***Анотація.** Проаналізовано базові концепції управління витратами та сучасні методи управління витратами підприємства. Розроблено пропозиції щодо вибору методів управління витратами відповідно до підходу формування системи економічної безпеки підприємства. Розглянуто умови застосування методів управління витратами підприємства в системі його економічної безпеки. Виявлено, що найважливішою передумовою забезпечення економічної безпеки підприємства є не мінімізація витрат, а їх оптимізація, застосовуючи адекватні методи управління витратами. Визначено концептуальні підходи до створення системи забезпечення економічної безпеки підприємства. Узагальнено відповідність методів управління витратами застосовуваним підходам до створення системи економічної безпеки підприємства. Доведено, що доцільність застосування методів управління витратами залежить від обраного підходу до формування системи економічної безпеки підприємства.*

***Ключові слова:** концепції, методи управління, витрати, система економічної безпеки, підприємство.*

Постановка проблеми. Створення системи економічної безпеки для вітчизняних підприємств стає дедалі одним із найважливіших завдань, що виникають у результаті дії різних зовнішніх і внутрішніх загроз, зумовлених становленням ринкових механізмів в Україні. Його вирішення неможливе без використання ресурсів. Вартісним виразом ресурсів є витрати, величина яких, у свою чергу, суттєво впливає на економічну безпеку підприємства. Економічна безпека підприємства є чутливою до будь-яких змін витрат, найменші коливання їхньої величини можуть призвести до погіршення стану економічної безпеки. На жаль, такі коливання не завжди є передбачуваними з боку менеджерів підприємства, передусім, через те, що в умовах невизначеності керованість витрат підприємства є невисокою, а тип управління витратами, здебільшого, є реактивним. Цілям підвищення керованості витрат підприємства, а отже, й цілям зміцнення системи його економічної безпеки мають слугувати управлінські дії випереджального характеру, результативне здійснення яких унеможливлене без адекватного інструментарію. Низка цих обставин висуває на перше місце проблему вибору методів управління витратами у системі економічної безпеки підприємства.

Мета статті полягає у дослідженні підходів до формування системи економічної безпеки та методів управління витратами підприємства, їх деталізації, що дало б змогу напрацювати певні рекомендації щодо вибору методів управління витратами у системі економічної безпеки підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій показав, що питання забезпечення економічної безпеки підприємства сьогодні перебувають у просторі підвищеної уваги вітчизняних і зарубіжних науковців. Серед науковців та практиків, які внесли значний вклад у дослідження економічної безпеки підприємства, можна виділити: Т.В. Журко, М.Н. Власенко [3], В.Л. Ортинський, І.С. Керницький, З.Б. Живко, М.І. Керницька, М.О. Живко [4], Г. Козаченко, О. Ляшенко, В. Пономарьова [5] та інших. Питання управління витратами підприємства розробляють: Ю.М. Великий, В.В. Прохорова, Н.В. Сабліна [1], Н.В. Гришко [2], Г.В. Козаченко, Ю.С. Погорелов, Л.Ю. Хлап'юнов, Г.А. Макухін [7], Г.Б. Поляк [8], В.П. Савчук [9], Г.І. Хотинська [10]. Але

здебільшого вони досліджують лише окремі питання проблеми, що стосуються, насамперед, розроблення понятійного апарату теорії економічної безпеки, визначення основних складових економічної безпеки підприємства, принципів функціонування системи економічної безпеки підприємства, класифікації загроз, механізмів забезпечення економічної безпеки тощо. З іншого боку, незважаючи на висвітлення проблематики управління витратами в сучасних наукових працях, сфера управління витратами, зазвичай, не пов'язується з проблематикою економічної безпеки підприємства. Проте, незважаючи на сьогоденну актуальність проблематики економічної безпеки підприємства та наявність певної кількості публікацій з цього приводу, питання щодо вибору методів управління витратами у системі економічної безпеки підприємства практично не розглядалися.

Виклад основного матеріалу. Світова та вітчизняна практика свідчать, що аксіомою є взаємозалежність між системою економічної безпеки підприємства та процесом управління витратами. На думку деяких авторів, найважливішими умовами забезпечення економічної безпеки підприємства є «...мінімізація витрат підприємства, адаптація до нововведень і розширення сфери використання послуг інфраструктури ринку. Представляється, що саме ці умови здатні найістотніше вплинути на формування прибутку підприємства, забезпечивши тим самим його економічну безпеку» [5, с. 122]. З цього приводу слід зауважити, що скорочення витрат може бути лише засобом тимчасового забезпечення економічної безпеки підприємства. Водночас, ухвалюючи рішення щодо скорочення витрат, не слід забувати, що витрати умовно поділяються на високопродуктивні та непродуктивні, перші з них «працюють» на збільшення прибутків підприємства, другі є певним баластом, тому скорочення і навіть мінімізація мають стосуватись лише других, тобто, непродуктивних витрат. Авторська позиція зводиться до того, що найважливішою передумовою забезпечення економічної безпеки підприємства є не мінімізація витрат, а їх оптимізація. Оптимізувати витрати в системі економічної безпеки підприємства можна, застосовуючи адекватні методи управління витратами.

Наразі існують різні концептуальні підходи до управління витратами, серед яких досить складно обрати один, який би відповідав вимогам формування ефективної системи економічної безпеки підприємства. Розглянемо сутність домінуючих концепцій управління витратами, а саме: витратоутворюючих факторів; економічної доданої вартості; ланцюжка цінностей; альтернативних витрат; стратегічного позиціонування.

Концепцією витратоутворюювальних факторів передбачається, що витрати підприємств залежать від впливу різних структурних та функціональних чинників. Функціональні (операційні) фактори пов'язані зі здатністю компанії успішно функціонувати. У числі структурних факторів – масштаб діяльності й обсяг інвестицій, горизонтальна і вертикальна інтеграція, крива досвіду господарюючого суб'єкта, технології, складність, обумовлена широтою асортиментів виробів та послуг [10].

Складові витрат у концепції доданої вартості розглядаються на всіх стадіях додавання вартості, починаючи із закупівель сировини й матеріалів і закінчуючи реалізацією власної продукції, робіт, послуг. Ключовим моментом є максимізація різниці (доданої вартості) між закупівлями та реалізацією [1; 9].

У рамках концепції стратегічного управління витратами SCM використовуються два способи розвитку стійкої конкурентної переваги: низька собівартість (лідерство по витратах) і диференціація продукції. Основний акцент стратегії лідерства по витратах робиться на досягненні більше низької собівартості в порівнянні з конкурентами [8].

Концепція ланцюжка цінностей ґрунтується на розширеному підході до формування й управління витратами й припускає врахування витратоутворюючих механізмів по всьому ланцюжку цінностей у межах погодженого набору видів діяльності. Ланцюжок цінностей розбиває конкретну галузь на окремі стратегічні види діяльності. Вихідна позиція для аналізу витрат – це визначення ланцюжка цінностей конкретної галузі й установлення витрат, доходів і активів для кожного виду економічної діяльності (ланки ланцюжка цінностей) [1; 9].

Сутність концепції альтернативності витрат полягає у припущенні, що будь-яке фінансове рішення приймається в результаті порівняння альтернативних витрат, і практична реалізація

будь-якого управлінського рішення в цьому випадку пов'язана з відмовою від якогось альтернативного варіанта. Надходження й витрати коштів, незалежно від часу їхнього виникнення, не пов'язані із прийнятим рішенням, не повинні братись до розрахунку [1].

Як зазначалося вище, у теорії управління витратами підприємства створені різні концепції управління витратами, реалізують їх інструменти та різні методи управління витратами. Серед методів управління витратами – стандарт-кост, абзорпшн-костинг, CVP-аналіз, метод ABC, таргет-костинг, кайзен-костинг, бенчмаркінг витрат, кост-кілінг, LCC-аналіз, метод VCC [2; 6; 7]. Кожен метод відрізняється від інших за змістом, характером застосування і горизонтом використання. З одного боку, кожен з представлених методів не є винятковим, тобто не перешкоджає використанню інших методів. У той же час очевидно, що спільне їх застосування не завжди можливо, хоча б тому, що деякі методи суперечать один одному за поставленими цілями, вихідним допущенням і значенням системи управління витратами в управлінні підприємством у цілому [6]. Розглянемо більш детально можливості застосування сучасних методів управління витратами при формуванні системи економічної безпеки підприємства.

Одним із факторів, що зумовлює вибір того чи іншого методу управління витратами, є підхід до створення системи економічної безпеки підприємства. У науковій літературі виділяють три підходи до створення системи економічної безпеки підприємства: вартісний, витратний та мішаний [3]. Вартісний підхід доцільно обирати, коли на підприємстві немає обмежень у фінансових ресурсах. Концептуально він зводиться до визначення вартості системи економічної безпеки та обґрунтування економічної доцільності її запровадження.

Такий підхід передбачає такі варіанти:

Перший варіант. Застосовуються типові рішення щодо забезпечення економічної безпеки, вартість яких вже відома, за аналогією з підприємствами-лідерами. Після їх впровадження оцінюється досягнутий рівень економічної безпеки. Тому, в якості методів управління витратами для першого варіанту вартісного підходу формування системи економічної безпеки доцільніше використовувати бенчмаркінг, метод ABC. Впровадження бенчмаркінгу припускає порівняння стану управління витратами на підприємстві з підприємствами-лідерами для подальшого прийняття рішень у сфері управління витратами. Головними умовами впровадження бенчмаркінгу є правильний вибір підприємства-еталона і наявність повної та достовірної інформації про еталонні результати й методи їх досягнення. Застосування методу ABC передбачає, що діяльність підприємства щодо забезпечення його економічної безпеки розглядається як процеси. Сума витрат підприємства впродовж періоду визначається на основі витрат на здійснення сукупності відповідних процесів щодо забезпечення його безпеки.

Другий варіант. Проводиться розрахунок показників безпечного функціонування підприємства, потім визначається перелік необхідних заходів, спрямованих на їх досягнення. Далі проводиться розрахунок вартості запропонованих заходів, змісту та переліку необхідного забезпечення для їх реалізації. Отже, такий варіант формування системи економічної безпеки передбачає обов'язкове використання показника нормативних витрат, тому доцільним може бути застосування таких методів управління витратами, як стандарт-кост, директ-костинг. Впровадження системи стандарт-кост на підприємстві передбачає реалізацію двох положень: витрати повинні бути відображені у порівнянні зі стандартними (нормативними); відхилення, виявлені за допомогою порівнянь фактичних витрат зі стандартними, повинні бути ідентифіковані з причинами, що їх викликали. У разі правильної організації стандарт-кост облік ведеться за принципом виключення, тобто враховуються лише відхилення від стандартів.

За витратним підходом передбачається, як правило, жорстка регламентація (обмеження) бюджету на створення системи економічної безпеки підприємства. Наразі виділяють основні явні загрози та проводяться заходи з мінімізації їхнього впливу на результати діяльності підприємства. Тому, в якості методів управління витратами для цих технологій доцільніше використовувати таргет-костинг, кайзен-костинг, кост-кілінг. Перші два методи управління витратами мають однакову мету – досягнення певної величини витрат при забезпеченні мінімально можливих умов безпеки підприємства. Застосування цих методів дає змогу не

просто мінімізувати витрати, а й увідповіднити їх до потрібного рівня, при цьому необхідна організація постійного контролю рівня витрат на підприємстві. Застосування кост-кілінгу можливо при переході з вартісного підходу формування системи економічної безпеки на витратний. Метод кост-кілінг спрямований на максимальне зменшення витрат у найкоротший термін при забезпеченні мінімально допустимого рівня економічної безпеки підприємства.

Комбінований підхід до створення системи забезпечення економічної безпеки підприємства є, з одного боку, більш сприятливим, оскільки поєднує постійну та змінну форми забезпечення. Постійна форма передбачає розроблення заходів з мінімізації впливу основних явних по відношенню до діяльності підприємства загроз, настання яких завдає максимального збитку. Змінна форма передбачає запровадження механізмів подолання впливу деструктивних факторів, які позапланово, раптово виникають у діяльності підприємства. Однак поєднання недоліків двох попередніх підходів у складі комбінованого призводить до ускладнення не лише управління витратами на реалізацію заходів протидії економічним загрозам, а й управління самою системою економічної безпеки підприємства. При застосуванні комбінованого підходу витрати на функціонування системи економічної безпеки менші порівняно з вартісним підходом, при цьому досягається більш високий рівень економічної безпеки в порівнянні з рівнем безпеки за витратним методом. Відповідно, набір методів управління витратами при формуванні системи економічної безпеки за комбінованим підходом ширше і може включати: стандарт-кост, метод ABC (при постійній формі забезпечення економічної безпеки), таргет-костинг, кайзен-костинг (при змінній формі забезпечення економічної безпеки).

Застосування того чи іншого підходу до створення системи економічної безпеки підприємства вимагає вибору методів управління витратами, які мають бути узгоджені із цілями діяльності підприємства, що є обов'язковою умовою забезпечення його економічної безпеки. Узагальнено відповідність методів управління витратами застосовуваним підходам до створення системи економічної безпеки підприємства відображено в табл. 1.

Таблиця 1

Відповідність методів управління витратами підходам до створення системи економічної безпеки підприємства

| Методи управління витратами | Підходи до створення системи економічної безпеки підприємства | | |
|-----------------------------|---|-----------|--------------|
| | Вартісний | Витратний | Комбінований |
| Стандарт-кост | + | - | + |
| Метод ABC | + | - | + |
| Бенчмаркінг витрат | + | - | - |
| Таргет-костинг | - | + | + |
| Кайзен-костинг | - | + | + |
| Кост-кілінг | - | + | - |

Джерело: розроблено автором.

Примітка: «+» – метод частково відповідає обраному підходу до формування СЕБП;
«-» – метод не відповідає обраному підходу до формування СЕБП.

Вибір методів управління витратами в системі економічної безпеки підприємства визначається наявністю певних умов, а саме: економічною доцільністю, гармонізацією використаних методів управління витратами; повнотою реалізації функцій управління.

Умова економічної доцільності при виборі методу управління витратами підприємства в системі його економічної безпеки має принциповий характер. Економічна доцільність визначається як можливість досягнення поставлених цілей підприємства щодо забезпечення його економічної безпеки при перевищенні інкрементного доходу над інкрементними витра-

тами при застосуванні обраного методу управління витратами. У більшості випадків цей дохід буде неявним, оскільки він проявляється не в збільшенні бухгалтерського доходу або грошового потоку, а в зниженні витрат [6].

Економічна доцільність багато в чому зумовлює інші умови застосування методу або сукупності методів управління витратами:

– доповнення вибраними методами управління витратами один одного при досягненні поставлених цілей підприємства;

– одночасне використання двох або більше методів управління витратами не повинно призводити до конфлікту результатів, що можливо в тому випадку, коли використання кожного з методів призводить до різних результатів і, відповідно, вимагає різних управлінських рішень;

– як мінімум, один з обраних методів управління витратами повинен бути орієнтований на стратегічне управління витратами;

– з метою зниження витрат на застосування сукупності методів кращим є використання однакової або схожої по структурі інформації та процедури її формування;

– реалізація методів управління витратами повинна припускати досягнення одних і тих же цілей при концентрації зусиль, що дозволить досягти їх з меншими витратами; різні методи можуть бути розраховані на досягнення однакових цілей різними способами.

Перераховані умови є кращими, але їх не можна вважати строго обов'язковими, оскільки вони в цілому сприяють економічній доцільності, але не визначають її виключно.

Висновки. Вибір методів управління витратами в системі економічної безпеки підприємства визначається наявністю певних умов, а саме: економічною доцільністю, гармонізацією використовуваних методів управління витратами; повнотою реалізації функцій управління. Крім того, доцільність застосування методів управління витратами залежить від обраного підходу до формування системи економічної безпеки підприємства. Тому запропонована деталізація методів управління витратами підприємства має слугувати цілям узгодження різних методів управління витратами з підходами до формування системи економічної безпеки підприємства.

Список використаної літератури

1. Великий Ю.М. Управління витратами підприємства : монографія / Ю.М. Великий, В.В. Прохорова, Н.В. Сабліна. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2009. – 192 с.
2. Гришко Н.В. Сучасні концепції управління витратами промислових підприємств / Н.В. Гришко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lukyanenko.at.ua/load/00-0-208-20>
3. Журко Т.В. Оценка эффективности обеспечения системы безопасности деятельности хозяйствующих субъектов / Т.В. Журко, М.Н. Власенко // Аудит и финансовый анализ. – 2008. – № 5. – С. 1–6. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://auditfin.com/fin/2008/5/Jurko/Jurko%20.pdf>
4. Економічна безпека підприємств, організацій та установ : навч. посіб. / В.Л. Ортинський, І.С. Керницький, З.Б. Живко, М.І. Керницька, М.О. Живко. – К.: Правова єдність, 2009. – 544 с.
5. Козаченко Г.В. Економічна безпека підприємства: сутність та механізм забезпечення: монографія / Г.В. Козаченко, В.П. Пономарьов, О.М. Ляшенко. – К. : Лібра, 2003. – 280 с.
6. Погорелов Ю.С. Предпочтение в выборе методов управления затратами / Ю.С. Погорелов // Управління проектами та розвиток виробництва: Зб. наук. пр. – Луганськ: Вид-во СНУ ім. В.Даля, 2005. – № 2 (14). – С. 142-152. – Режим доступу: <http://www.pmdp.org.ua/>
7. Управління затратами підприємства : монографія / Г.В. Козаченко, Ю.С. Погорелов, Л.Ю. Хлапьянов, Г.А. Макухін. – К: Лібра, 2007. – 320 с.
8. Поляк Г.Б. Управління витратами суб'єктів господарювання / Г.Б. Поляк. – К.: ІНЖЕК, 2006. – 368 с.
9. Савчук В.П. Стратегическое управление издержками [Электронный ресурс] / Материалы сайта «Management. Com.Ua». – Режим доступа : <http://www.management.com.ua/financel/fin073.html>

10. Хотинская Г.И. Концептуальные основы управления затратами / Г.И. Хотинская // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. – № 4. – С. 23-30.

*Yakushyk I.D., Doctor of Economics, Professor,
Director of Educational and Scientific Institute of Finance and Economics
Ukrainian State University of Finance and International Trade*

CONCEPTUAL APPROACHES TO COST MANAGEMENT IN THE ECONOMIC SECURITY OF ENTERPRISE

Abstract. *Basic concepts of management of costs and modern methods of management of costs of the enterprise are analysed. Offers on a choice of methods of management of costs according to approach of formation of system of economic security of the enterprise are developed. Conditions of application of methods of management of costs of the enterprise in system of its economic security are considered. It is found that the most important prerequisite for ensuring economic security is not the cost minimization, and their optimization using adequate methods of cost management. It is determined conceptual approaches to creating a system of economic security. It is overviewed matching methods of cost management approach applied to create a system of economic security. It is proved that the feasibility of management costs depends on the approach to the formation of a system of economic security.*

Keywords: *concepts, methods of management, costs, the system of economic security, enterprise.*

References

1. Velikij Yu.M. Upravlinnya vitratami pidpriemstva : monografiya / Yu.M. Velikij, V.V. Prohorova, N.V. Sablina. – H. : VD «INZhEK», 2009. – 192 s.
2. Grishko N.V. Suchasni koncepcii upravlinnya vitratami promislovih pidpriemstv / N.V. Grishko // [Elektronnij resurs]. – Rezhim dostupu: <<http://www.lukyanenko.at.ua/load/0-0-0-208-20>>
3. Zhurko T.V. Ocenka `effektivnosti obespecheniya sistemy bezopasnosti deyatel'nosti hozyajstvuyuschih sub`ektov / T.V. Zhurko, M.N. Vlasenko // Audit i finansovyj analiz. – 2008. – № 5. – S. 1-6. – [Elektronnij resurs]. – Rezhim dostupu : <<http://auditfin.com/fin/2008/5/Jurko/Jurko%20.pdf>>
4. Ekonomichna bezpeka pidpriemstv, organizacij ta ustanov : navch. posib. / V.L. Ortins'kij, I.S. Kernic'kij, Z.B. Zhivko, M.I. Kernic'ka, M.O. Zhivko. – K.: Pravova ednist', 2009. – 544 s.
5. Kozachenko G.V. Ekonomichna bezpeka pidpriemstva: sutnist' ta mehanizm zabezpechennya : monografiya / G.V. Kozachenko, V.P. Ponomar'ov, O.M. Lyashenko. – K. : Libra, 2003. – 280 s.
6. Pogorelov Yu.S. Predpochtenie v vybore metodov upravleniya zatratami / Yu.S. Pogorelov // Upravlinnya proektami ta rozvitok virobnictva: Zb.nauk.pr. – Lugans'k: Vid-vo SNU im. V.Dalya, 2005. – № 2 (14). – S. 142-152. Rezhim dostupu: <<http://www.pmdp.org.ua/>>
7. Upravlinnya zatratami pidpriemstva : monografiya / Kozachenko G.V., Pogorelov Yu.S., Hlap'onov L.Yu., Makuhin G.A. – K: Libra, 2007. – 320 s.
8. Polyak G.B. Upravlinnya vitratami sub`ektiv gospodaryuvannya / G.B. Polyak. – K.: INZhEK, 2006. – 368 s.
9. Savchuk V.P. Strategicheskoe upravlenie izderzhkami [Elektronnyj resurs] / Materialy sajta «Management. Com.Ua». – Rezhim dostupa : <http://www.management.com> <<http://www.management.com>>. ualfinancelfin073.html
10. Hotinskaya G.I. Konceptual'nye osnovy upravleniya zatratami / G.I. Hotinskaya // Menedzhment v Rossii i za rubezhom. – 2002. – № 4. – S. 23-30.

*Якушик И.Д., доктор экономических наук, профессор,
директор Учебно-научного финансово-экономического института
Украинского государственного университета финансов и международной торговли*

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ПОДХОДЫ К УПРАВЛЕНИЮ ЗАТРАТАМИ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Аннотация. Проанализированы базовые концепции управления затратами и современные методы управления затратами предприятия. Разработаны предложения по выбору методов управления затратами в соответствии с подходом формирования системы экономической безопасности предприятия. Рассмотрены условия применения методов управления затратами предприятия в системе его экономической безопасности. Выявлено, что важнейшей предпосылкой обеспечения экономической безопасности предприятия является не минимизация затрат, а их оптимизация, применяя адекватные методы управления затратами. Определены концептуальные подходы к созданию системы обеспечения экономической безопасности предприятия. Обобщено соответствие методов управления затратами применяемым подходам к созданию системы экономической безопасности предприятия. Доказано, что целесообразность применения методов управления затратами зависит от выбранного подхода к формированию системы экономической безопасности предприятия.

Ключевые слова: концепции, методы управления, затраты, система экономической безопасности, предприятие.