

**Клюс Ю.І.**доктор економічних наук, доцент  
Східноукраїнський національний університет  
імені Володимира Даля

## АНАЛІЗ ФАКТОРІВ, ЩО ВПЛИВАЮТЬ НА ВИБІР БАЗИ РОЗПОДІЛУ І МЕТОДУ УПРАВЛІННЯ ЗАТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

У статті визначено мету дослідження факторів, що впливають на вибір бази розподілу і методу управління затратами підприємства, та вдосконалено їх класифікацію. Обґрунтовано причини виділення саме таких груп факторів у запропонованій класифікації. Розроблено матрицю розподілу затрат по підрозділах і видах продукції за принципом найменшої трудомісткості розрахунків та проаналізовано її складники.

**Ключові слова:** підприємство, управління, затрати, фактор, метод, база.

В статье определены цели исследования факторов, влияющих на выбор базы распределения и метода управления затратами предприятия, и усовершенствована их классификация. Обоснованы причины выделения именно таких групп факторов в предложенной классификации. Разработана матрица распределения затрат по подразделениям и видам продукции по принципу наименьшей трудоемкости расчетов и проанализированы ее составляющие.

**Ключевые слова:** предприятие, управление, затраты, фактор, метод, база.

**Постановка проблеми.** Затрати виробництва є однією з найважливіших якісних характеристик діяльності підприємства, оскільки вони визначають розмір доходів, фінансовий стан, рентабельність та конкурентоспроможність підприємства. Саме тому серед великої багатоманітності факторів впливу слід виділити та дослідити головні, які забезпечать ефективне функціонування суб'єктів господарювання на ринку. Вдосконалення теоретичних і методичних положень управління затратами промислових підприємств, підвищення рівня ефективності шляхом урахування впливу факторів на вибір бази розподілу і методів управління ними є одними з основних передумов забезпечення стабільності та подальшого розвитку промислових підприємств.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням ефективного управління затратами промислових підприємств займалися багато науковців, як вітчизняних, так і закордонних. Що стосується питання факторів, які впливають на затрати підприємства і сприяють їх ефективному управлінню, то в наукових джерелах відомих науковців, таких як І.Є. Давидович [1], Н.О. Костецька [2], С.В. Мочерний [3], Дж. Ріле [5], Г. Фандель [4] та ін., існує низка розбіжностей щодо їхнього впливу на вибір бази розподілу та методу управління затратами. Це питання потребує подальших ґрунтовних досліджень, оскільки наведені групи факторів розглядаються відокремлено від самого процесу виробництва.

**Метою дослідження** є проведення аналізу факторів, що впливають на вибір бази розпо-

ділу і методу управління затратами підприємства, та їх систематизування.

**Виклад основного матеріалу дослідження.**

У науковій літературі існують різні точки зору стосовно факторів, що впливають на затрати підприємства, які необхідно враховувати під час розроблення стратегії зниження затрат. В управлінському обліку розглядається лише один фактор – обсяг виготовленої продукції. Цей підхід обмежує процес управління затратами, оскільки зводиться, по-перше, до порівняння постійних затрат зі змінними, а середніх – із граничними; по-друге, до аналізу співвідношення затрат; по-третє, до обсягу виробництва і прибутку; по-четверте, до аналізу беззбиткового обсягу виробництва, гнучких бюджетів, валового прибутку [2, с. 160].

У результаті застосування різних методів розподілу й управління затратами отримують кілька варіантів розрахунку собівартості окремих видів продукції. Отже, детальний аналіз окремих факторів, що визначають відмінності в собівартості, є необхідною частиною цього дослідження. У рамках такого аналізу досліджуваний об'єкт (промислове підприємство) розглядається як складна змінна система, піддана впливу низки зовнішніх і внутрішніх факторів.

Основною метою визначення факторів, що впливають на вибір бази розподілу і методу управління затратами, є формування ефективного механізму реагування на зміни як внутрішнього, так і зовнішнього середовища підприємства в ході виконання поставлених керівництвом підприємства завдань.

Грунтуючись на концепції затратоутворюючих факторів (структурних і функціональних), у роботі вдосконалена класифікація факторів, що визначають вибір бази розподілу і методу управління затратами. На рис. 1 подано класифікацію факторів, що впливають на вибір бази розподілу і методу управління затратами.

Діяльність підприємств, спрямована на підвищення конкурентоспроможності, передусім пов'язана зі:

- збільшенням складності продукції і послуг, що надаються;
- підвищенням вимог до системи управління якістю;
- збільшенням капіталоємності;
- зменшенням життєвого циклу продукції і послуг, а також часу їх виходу на ринок;
- використанням передових технологій і різноманітних каналів поширення.

Причиною виникнення перерахованих вище факторів є впровадження у діяльність підприємства досягнень науково-технічного прогресу, тому можливо об'єднати ці фактори в єдину групу – «фактори прогресу».

Фактори цієї групи викликають зростання накладних витрат, які замінюють частину прямих витрат на працю і матеріали. Отже, пропорційно зростанню частки накладних витрат у собівартості (у разі застосування некоректних

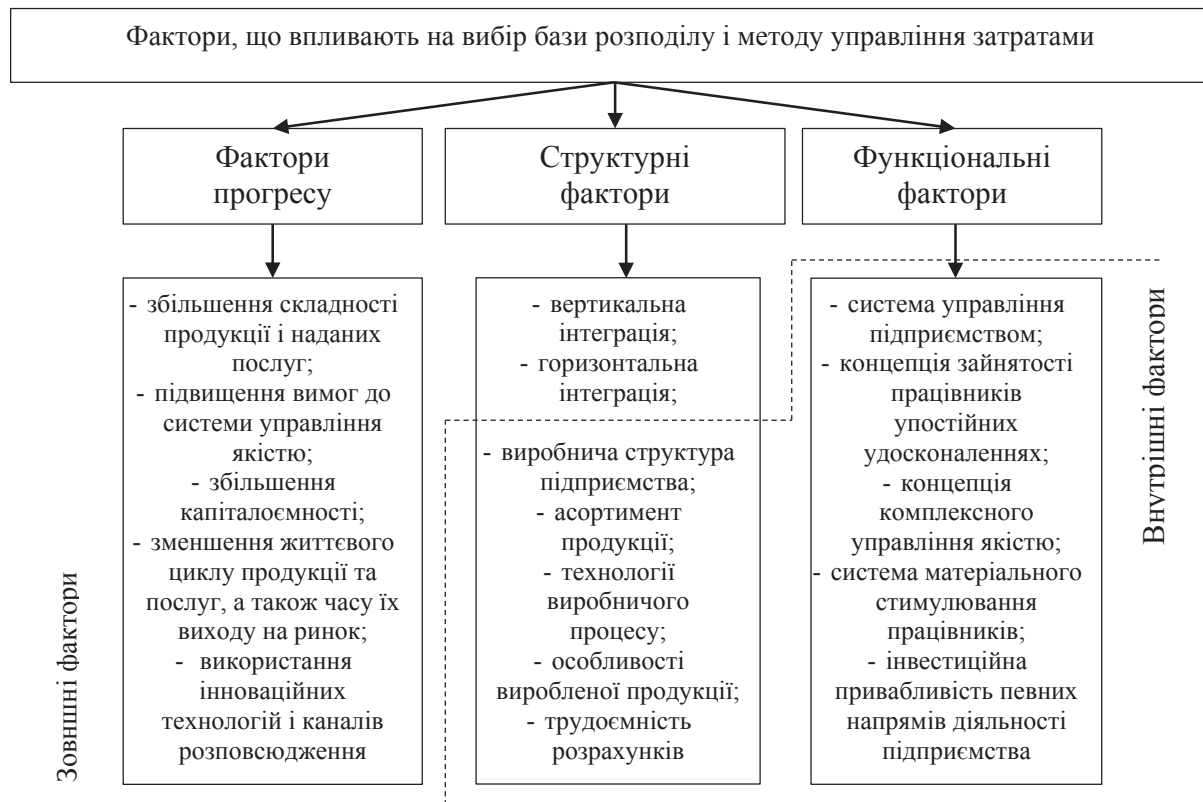
методів розподілу витрат) зростає ступінь її спотворення. Така ситуація виникає під час застосування традиційних методів управління затратами.

Застосування традиційних методів управління затратами не дає змоги сформуванню достовірні дані про собівартість продукції, що випускається, через відсутність можливості розрахунку загальної суми затрат у рамках технологічного маршруту (ТМ) окремого виду продукції, тому що на окремих стадіях виробництва витрати декількох ТМ не розрізняються.

Отже, на вибір бази розподілу і методу управління затратами мають значний вплив структурні фактори, які дають змогу коректно здійснювати управління затратами залежно від типу виробничої структури підприємства.

До структурних факторів слід також віднести вплив галузевої структури, до якої належить підприємство. Вертикальна інтеграція – виробнича кооперація підприємств однієї галузі або близьких за характером галузей промисловості, що спеціалізуються на виготовленні вузлів, деталей і заготовок, комплектуючих та інших виробів, необхідних для кінцевого продукту [4, с. 311].

У зарубіжних джерелах під вертикальною інтеграцією розуміють створення власних структурних підрозділів, що займаються вироб-



**Рис. 1. Фактори, що впливають на вибір бази розподілу і методу управління затратами**  
(розроблено автором)

ництвом необхідних ресурсів для власних потреб [5, с. 262]. Так чи інакше, вертикальна інтеграція має на увазі переміщення вихідного ресурсу в рамках галузей або окремих підприємств. Цей фактор впливає на асортимент виробленої продукції або послуг і безпосередньо залежить від політики підприємства щодо деталей і заготовок, необхідних для виробництва продукції (придбання деталей і заготовок у сторонніх організацій або виготовлення власними силами). Під час прийняття подібних управлінських рішень необхідна точна інформація про витрати на виробництво власними силами окремих ресурсів.

Горизонтальна інтеграція – галузева єдність підприємств, виробництво яких характеризується технологічною спільністю й однорідністю продукції, що випускається [4, с. 315]. У ринкових умовах горизонтальна інтеграція в сукупності із законами попиту і пропозиції визначає масштаби виробництва. Саме вона буде впливати на ступінь точності розрахунків собівартості для встановлення конкурентоспроможних цін і, отже, на вибір методу управління затратами.

Ще одним фактором, що впливає на вибір бази розподілу і методу управління затратами, є технологія виробничого процесу. Цей фактор впливає не на управління затратами в межах всього технологічного процесу, а тільки на його окремі елементи. Це зумовлено самим поняттям «технологія», тому що вона різна для кожної стадії виробництва.

До структурних факторів також належать особливості виробленого продукту, тобто специфіка змісту підприємницької діяльності підприємства (виробництво, будівництво, торгівля, надання аудиторських або консалтингових послуг, туристична діяльність).

Структура може розглядатися не тільки в розрізі окремих структурних підрозділів, а й із погляду окремих видів продукції, що випускається, тому велике значення має такий фактор, як асортимент продукції, що випускається.

Для підприємств, які випускають різноманітні продукти в рамках виробничого асортименту, точні реальні дані по витратах дуже важливі для визначення ціни продукції або послуги, їх представлення і просування на ринку, а також для прийняття управлінських рішень щодо асортименту продукції та каналів розподілу.

Одним із факторів, який піддається кількісній оцінці, є фактор трудомісткості розрахунків, пов'язаних із вибором методу управління затратами.

Для того щоб дотримуватися принципу найменшої трудомісткості розрахунків, необ-

хідно оцінити обсяг розрахунків, які повинні бути виконані для управління затратами. У табл. 1 представлена матриця розподілу затрат, де перетин стовпців і рядків означає, що даний підрозділ бере участь у виробництві даного виду продукції.

Таблиця 1

**Матриця розподілу затрат за підрозділами і видами продукції**

Підрозділ \ Види продукції	Підрозділ					
	1	2	...	j	...	M
1	$P_1^1$	$P_1^2$	...	$P_1^j$	...	$P_1^m$
2	$P_2^1$	$P_2^2$	...	$P_2^j$	...	$P_2^m$
...			...		...	
i	$P_i^1$	$P_i^2$	...	$P_i^j$	...	$P_i^m$
...	...	...	...	...	...	...
N	$P_n^1$	$P_n^2$	...	$P_n^j$	...	$P_n^m$

Для визначення числа необхідних операцій (R) розподілу затрат пропонується використовувати таку формулу:

$$R = \sum_{i,j=1}^{N,M} P_i^j \times Q_j, \quad (1)$$

де  $P_i^j$  – кількість видів затрат, що підлягають розподілу в i-му підрозділі на j-ту кількість видів продукції;

$Q_j$  – число видів продукції, на які необхідно розподілити затрати на даному етапі виробництва;

1. і ... N – кількість підрозділів підприємства;  
1 ... j ... M – кількість випущених видів продукції.

Структура будь-якої системи задається складом елементів, що входять до системи, і складом зв'язків між цими елементами [3, с. 430]. Зв'язки можуть бути задані двояко: у бінарній формі («є – ні») у кожній парі елементів структури і/або з характеристикою напруженості сили зв'язку між елементами даної пари. У тій та іншій формі зв'язок між елементами i, j різниться у напрямі [1, с. 99]. У зв'язку із цим системі розглядають не як сукупність усіх наявних усередині неї взаємозв'язків, а тільки з погляду тих взаємозв'язків, які наявні в межах технологічного маршруту.

Під час визначення трудомісткості розрахунків щодо розподілу затрат у процесі управління ними необхідно врахувати також такий фактор, як застосування бази розподілу. Як видно з табл. 1, можливе застосування баз розподілу затрат у вартісному (наприклад, виручка, зарплата основних працівників) і натуральному (наприклад,

людино-, машиногодінному) вираженні. Дані про бази розподілу у вартісному вираженні є даними бухгалтерського обліку, тоді як використання баз розподілу витрат у натуральному вираженні вимагає додаткового збору інформації (фактичних даних за різними СП), що значно ускладнює процедуру розрахунків.

Наступна група факторів – функціональні. Основним серед них буде фактор, пов'язаний із впливом системи управління підприємством на вибір методу розподілу витрат. Облік впливу даного фактору дає керівництву підприємства змогу значно розширити свій економічний потенціал.

Наступний функціональний фактор взаємопов'язаний із попереднім, тому що він також впливає на розширення можливостей підприємства. Використовуючи різні методики розподілу затрат стосовно одного об'єкту, керівництво підприємства може отримати кілька варіантів розрахунку рентабельності окремих видів продукції і, отже, вибирати з них найбільш привабливий для інвесторів. Цей фактор можна визначити як фактор інвестиційної привабливості окремих напрямів діяльності підприємства.

Особлива пріоритетна роль належить такому функціональному фактору, як система матеріального стимулювання працівників окремих структурних підрозділів. Облік цього фактору вимагає застосування найбільш об'єктивного методу управління затратами для оцінки внеску працівників окремого структурного підрозділу в загальний фінансовий результат діяльності підприємства. Оцінка даного чинника безпосередньо пов'язана з концепцією залучення працівників у постійні вдосконалення (Kaizen, BPI – Business Process Improvement).

Наступний фактор пов'язаний із концепцією комплексного управління якістю (TQM – Total

Quality Management). Ця концепція заснована на вимірі й відстеженні затрат за допомогою аналізу, що складається з трьох частин:

1. Вимірювання і відстеження витрат на запобігання низькій якості.

2. Вимірювання і відстеження витрат на моніторинг рівня низької якості.

3. Вимірювання і відстеження витрат на виправлення низької якості, яка виявилася до того, як продукція була реалізована.

У рамках даної концепції виникає необхідність у визначенні того напрямку діяльності або підрозділу, в якому такі затрати найбільш значні. Для цього використовується інформація, отримана з урахуванням вибраного методу управління затратами.

Не всі фактори підлягають кількісному вимірюванню, тому вплив на багатьох із них оцінюється емпіричним шляхом.

#### **Висновки з проведеного дослідження.**

Досліджені фактори являють собою систему, що забезпечує конкурентоспроможність продукції і, відповідно, підприємства у цілому. Значення кожного окремого фактору різне залежно від стану галузі, конкуренції в ній, розвитку підприємства. У статті доведено, що основною метою визначення факторів, що впливають на вибір бази розподілу і методу управління затратами, є формування ефективного механізму реагування на зміни як внутрішнього, так і зовнішнього середовища підприємства в процесі його діяльності. Ґрунтуючись на концепції затратоутворюючих факторів (структурних і функціональних), у статті вдосконалено класифікацію факторів, що визначають вибір бази розподілу і методу управління затратами, та запропоновано матрицю розподілу затрат по підрозділах і видах продукції. Розширення її змістовного наповнення може бути напрямом перспективних досліджень.

#### **Список використаних джерел:**

1. Давидович І. Є. Управління витратами: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
2. Костецька Н.О. Факторний підхід до формування стратегії зниження витрат підприємства. Галицький економічний вісник. 2011. № 1(30). С. 159–165.
3. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія. Т. 3. К.: Академія, 2002. 952 с.
4. Фендель Г. Теорія виробництва і витрат; пер. з нім. за наук ред. М.Г. Грецака. К.: Таксон, 2000. 520 с.
5. Riley, John G. Bredt Rationing: A. Further Remark. 1987. № 4.

Klius Yu.I.

## ANALYSIS OF FACTORS AFFECTING THE SELECTION OF COST ALLOCATION BASE AND COST MANAGEMENT METHOD OF THE ENTERPRISE

As a result of applying different methods of distribution and cost management, there are several options for calculating the cost of certain types of products. Consequently, a detailed analysis of individual factors that determine differences in cost is a necessary part of this study. Based on the concept of cost-generating factors (structural and functional), the classification of factors determining the choice of cost allocation base and cost-management method is improved.

The reason for the above factors is the introduction of achievements of scientific and technological progress in the enterprise. Therefore, it is possible to combine these factors into a single group – “Factors of Progress”. Structural factors should also include the impact of the sectoral structure, which includes the company. Vertical integration is a production cooperation of enterprises of one industry or similar industries, specializing in manufacturing units, parts and blanks, components, and other products necessary for the final product.

In determining the complexity of calculations for the distribution of costs in managing them, it is also necessary to consider the factor such as the application of the allocation base. As can be seen from the proposed matrix of cost allocation for divisions and product types, it is possible to apply bases of cost-sharing (for example, earnings, salaries of key employees) and natural (e.g., human, machine, and hourly) expressions.

The following group of factors is functional. The main among them will be the factor associated with the impact of the enterprise management system on the choice of method of cost allocation. Accounting for the influence of this factor allows the management of the enterprise to significantly expand its economic potential.

Not all factors are subject to quantitative measurement, so the impact on many of them is evaluated empirically.

The investigated factors represent a system that ensures the competitiveness of products and, accordingly, the enterprise as a whole. The value of each individual factor varies depending on the state of the industry, competition in it, and the enterprise development.

**Key words:** enterprise, management, expenses, factor, method, base.

УДК 349.232(045)

**Бондаренко О.М.**кандидат економічних наук, доцент  
Національний авіаційний університет**Масюк І.І.**студент  
Національний авіаційний університет

## МЕХАНІЗМ ТА ПРИЧИНИ НАРАХУВАННЯ ІНДЕКСАЦІЇ

У статті розглянуто порядок індексації заробітної плати та її наслідки для працівників і роботодавців. Проаналізовано особливості механізму індексації виплат працівникам в Україні, основні правила нарахування індексації, нові зміни в законодавстві стосовно індексу споживчих цін, а також виплати, які ми можемо індексувати, та які не підлягають індексації. Впроваджено термін «базовий місяць» на «місяць підвищення доходу». Визначено, що змінився не тільки вислів базового місяця, а і його значення.

**Ключові слова:** інфляція, індексація, заробітна плата, дохід, індекс споживчих цін, базовий місяць, оклад.