

Колісник Г.М., Штулер Г.Г.

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В РЕЖИМІ РЕАЛЬНОГО ЧАСУ: СТРАТЕГІЧНИЙ ОРІЄНТИР

В статті досліджено, виявлено й структуровано елементи системи управління витратами котра спрямована на ідентифікацію всіх механізмів створення вартості на підприємстві. В статті доведено, що комплекс критеріїв процесу управління витратами повинен розглядати стратегію організації крізь призму системи показників, що охоплює всі сфери діяльності та забезпечуватися певною методикою для створення системи збалансованого управління. На основі теоретичного обґрунтування сучасної системи управління витратами запропоновано та розкрито систему показників, які виступають концептуальною основою для реалізації стратегії розвитку та отримання бажаних результатів.

Ключові слова: витрати, управління витратами, система управління витратами, процес управління, структура системи управління витратами.

Постановка проблеми. Сучасні світові економічні тенденції спонукають керівників до формування якісно нової системи управління витратами своєї діяльності. У зв'язку з цим вітчизняна наука відчуває нестачу в комплексних науково-практичних розробках, присвячених аспектам управління витратами в умовах інформаціоналізму. Управління витратами в режимі реального часу вимагає зворотного зв'язку зважаючи на стратегічні орієнтири розвитку. Потребують систематизації комплексні дані з усіх контрольних взаємопов'язаних параметрів: показники, що характеризують взаємини з клієнтами, фінанси і внутрішні бізнес-процеси. Також необхідним є виділення випереджаючих і відстрочених індикаторів даного процесу управління витратами.

Уваги заслуговує підхід до визначення системи показників процесу управління витратами спрямований на ідентифікацію всіх механізмів створення вартості.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дана проблема привертає все більшу увагу українських учених. Питання стратегічного бачення управління витратами з урахування поточних реалій знайшли своє відображення в дослідженнях таких вітчизняних учених: І. Давидович, В. Панасюк, А. Турило, А. Череп та зарубіжних учених: А. Сміт, Д. Рікардо, Ж. Б. Сей, А. Маршал, Й. Шумпетер та ін. Проте, незважаючи на актуальність, досі залишаються невирішеними питання, що полягають у дослідженні поточного управління витратами з огляду на стратегічні орієнтири.

Загальноприйнята модель управління витратами не враховує довгострокової перспективи та часто реалізується без визначеної стратегії. Вирішення цієї проблеми не терпить зволікань, оскільки наразі управління витратами вимагає розробки та реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів відповідно до його стратегічних цілей.

Формулювання цілей статті. Мета статті полягає в тому, щоб побудувати дієву систему показників процесу управління витратами, котра б базувалася на стратегічних пріоритетах діяльності та враховувала усі складові процесу управління витратами.

Опис основного матеріалу дослідження. Однією зі складових процесу управління витратами виступає стратегічний зворотний зв'язок, тобто інформування або комунікація. Використання системи показників в якості мови спілкування допомагає перевести складні та розпливчасті поняття в більш точну форму і оцінити результат вдосконалення потоку створення цінності.

Слід зазначити, що традиційна система показників, заснована на фінансових оцінках, призначена для порівняння результатів попередніх періодів на основі внутрішніх стандартів діяльності. Однак, в XXI столітті багато хто ставить під сумнів односторонню зосередженість на фінансових показниках. Прикладом є критика Пола Р. Нівена: «Фінансові оцінки ідеально підходили для світу, в якому панували матеріальні активи. Але все ж нова економіка, в умовах якої особлива увага приділяється нематеріальним активам, вимагає більшого від систем оцінки результатів діяльності. Сучасні системи повинні вміти виявляти, описувати, відстежувати і забезпечувати зворотний зв'язок з нематеріальними активами, що визначає успіх організації» [5, с. 9].

Стосовно об'єкту нашого дослідження, система показників повинна бути спрямована на

© Колісник Галина Миколаївна, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту, ДВНЗ «Ужгородський національний університет», тел.: +380501930067, e-mail: kolisnuk_galina@mail.ru

Штулер Ганна Гордіївна, старший викладач кафедри обліку і аудиту, ДВНЗ «Ужгородський національний університет», тел.: +380502625458, e-mail: shkirka2002@ukr.net

ідентифікацію всіх механізмів створення вартості на підприємстві, включаючи нематеріальні активи (відносини з клієнтами), стратегічну мету, орієнтир і ініціативи (рис. 1). Характеристики повинні інформувати про стратегію і перевірку гіпотез, на яких будується ця стратегія.

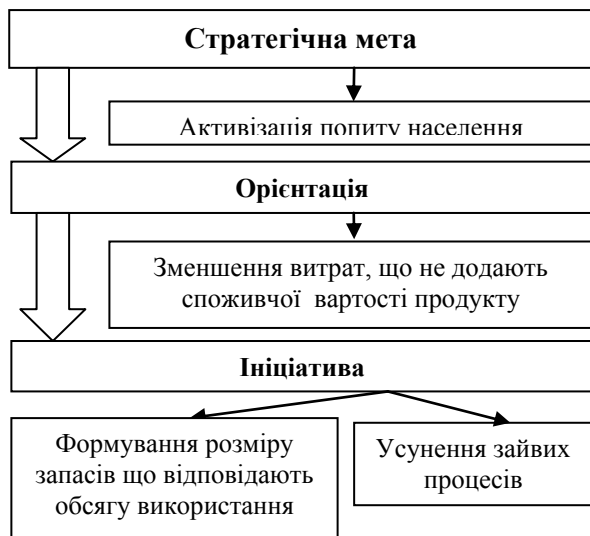


Рис. 1. Елементи системи управління витратами [1]

Трансформація з системи оцінок в систему стратегічного управління ґрунтується на гіпотезі про причинно-наслідкову залежність. Вибір споживачем однієї пропозиції з безлічі визначається набором його потреб, серед яких переважають швидкість і вартість. Продукт, який одержує найвищий рейтинг, сприймається як найбільш вигідний та найбільш цінний. Активізація попиту відбувається при наявності короткого операційного циклу, що збільшує корисність продукту і дозволяє знизити його ціну.

Короткий час циклу створення цінності є наслідком синергізму роботи процесів, орієнтованої на тимчасові «пастки» і обсяг споживання процесу-обмеження.

Перевірка гіпотези, на якій вибудовується стратегічне управління витратами, здійснюється на основі використання методів кількісного аналізу, зокрема побудови ступеневої мультипликативної функції на базі системи показників внутрішнього і зовнішнього середовища з виключенням колінеарно-пов'язаних аргументів.

Інтегрований комплекс критеріїв процесу управління витратами повинен розглядати стратегію організації крізь призму системи показників, що охоплює всі сфери діяльності та забезпечуватися певною методикою для створення системи збалансованого управління.

В основі комплексу показників лежать встановлені нами взаємозв'язки між складовими

контрольних параметрів оцінки стану системи управління витратами. [1].

Система показників процесу управління витратами розроблена в трьох аспектах (рис. 2): 1) клієнтська складова (взаємини зі споживачами); 2) фінансова складова; 3) складова внутрішніх бізнес-процесів (операційна ефективність).

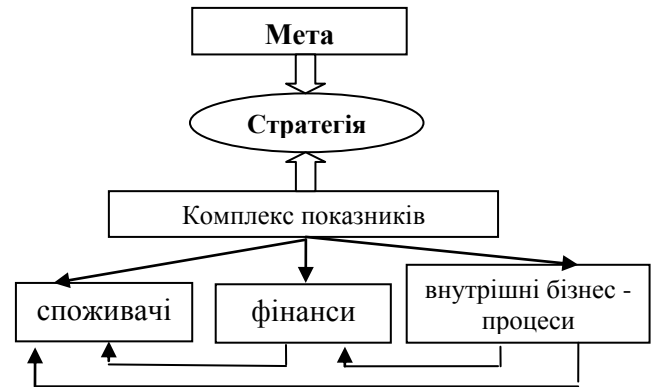


Рис. 2. Параметри системи показників процесу управління витратами[1]

Таким чином, система показників виступає концептуальною основою для реалізації стратегії та отримання результатів.

При відборі показників слід використовувати наступні критерії: зв'язок зі стратегією; зрозумілість; причинно-наслідковий зв'язок; частота оновлення; доступність; кількісне вираження; дисфункціональність.

Тобто, система показників повинна включати в себе поєднання випереджаючих індикаторів факторів майбутньої ефективності (оцінка перспектив) і відстрочених індикаторів результатів (оцінка минулого). Запізнілі показники без випереджальних не дають уявлення про те, як виконуються намічені орієнтири. Випереджаючі характеристики без запізнених можуть продемонструвати короточасні поліпшення, але не показують, чи призвели ці поліпшення до підвищення результатів для клієнтів. Дана концептуальна основа сприяє зміцненню дисципліни реалізації стратегії.

У табл. 1. наведені найважливіші відмінності між відстроченими і випереджаючими індикаторами діяльності. В розробленій системі рушійні фактори і результати діяльності знаходяться в нерозривному зв'язку між собою: результати, досягнуті в одних параметрах, виступають в ролі рушійних чинників для показників діяльності в параметрах вищої ієрархії.

До відстрочених індикаторів складової «внутрішні бізнес-процеси» належать: - тривалість, швидкість, ефективність циклу потоку; - коефіцієнт наближення до потенційного часу циклу, характеризує відношення фактичної тривалості до потенційного часу циклу. Потенціал часу циклу

визначається винятком часу зайвих процесів, які не створюють цінність, і скороченням тривалості роботи необхідних процесів за допомогою зниження запасів цінностей до рівня пропускної здатності процесу. - коефіцієнт зближення темпу зростання виробітку на одного працівника в цілому по організації і на одного робітника, зайнятого в процесі виробництва. Показник кількісно виражає усунення втрат, пов'язаних із

зайвим переміщенням працівників при здійсненні виробничих операцій. Зближення досягається впровадженням системи упорядкування, що веде до скорочення чисельності працівників і зростання продуктивності праці. - вартість основних засобів, що обслуговують зайві процеси, що не створюють вартості.

Таблиця 1

Відстрочені і випереджальні показники ефекту [1]

Характеристики	Визначення	Переваги	Недоліки
Відстрочені (діагностичні)	Показники, орієнтовані на результат в кінці періоду	Легко визначити	Орієнтовані на минуле та не відображають поточної діяльності.
Випереджаючі (стратегічні)	Показники, котрі стимулюють результати відображені в відстрочених індикаторах	Мають прогностичний характер та існує можливість корегування відповідно до умов	Важко визначити. Це можуть бути показники, що раніше не використовувалися

До випереджаючих індикаторів складової «внутрішні бізнес-процеси» належать: затрати часу на зайві процеси, що не створюють вартості; обсяг запасів, що перевищують продуктивність процесу.

До відстрочених індикаторів складової «фінанси» належать наступні коефіцієнти: тривалість збергання запасів; частка власних оборотних коштів в покритті запасів коефіцієнт наближення поточної ліквідності до швидкої. Показник пов'язаний з рівнем ефективності управління запасами, культуру організації технологічного потоку з мінімальними партіями запасів. коефіцієнт співвідношення скоригованого рівня валової прибутку і рівня нез'язаних з запасами витрат. Показник характеризує рентабельність вкладень в запаси цінностей; рівень комерційних витрат; рівень загальногосподарських витрат; частка витрат, що не додають споживчої вартості продукту; частка скритих витрат; коефіцієнт корисності витрат, що характеризує внесок ресурсів в створення споживчої цінності і скорочення витрат, що не додають споживчої вартості продукту; коефіцієнт затратовіддачі, що характеризує розмір виручки на кожен гривню витрачених ресурсів. Цей показник відображає ефективність використання ресурсів.

До випереджаючих індикаторів складової «фінанси» належать ті ж показники, що і для відстрочених індикаторів складової «внутрішні бізнес-процес».

До відстрочених індикаторів складової «клієнти» належать: виручка від продажу товарів, робіт, послуг; індекс споживчої довіри, що співпадає з коефіцієнтом зростання виручки

від продажу продукту. Показник призначений для атестації «дисципліни» операційної впорядкованості; кількість повторних закупок; частка споживчого ринку.

До випереджаючих індикаторів складової «клієнти» належать ті ж показники, що і для відстрочених індикаторів складової «фінанси».

Висновки і перспективи подальших досліджень. Таким чином, розроблена система показників характеризує перспективи трьох параметрів: клієнтів, фінансів і внутрішніх бізнес-процесів. Основною перевагою запропонованої системи показників є можливість визначення послідовності гіпотези і концепції причинно-наслідкового зв'язку між показниками, що вимірюють результати діяльності, і тими внутрішніми рушійними силами, які привели до цих результатів.

Елементи цієї системи концентрують увагу на вхідних характеристиках процесу - факторах, трансформуючи традиційну технологію управління витратами. Застосування цієї системи показників дозволить оцінити систему управління витратами і підпорядкувати її функціонування кінцевим результатами діяльності.

Перспективами подальших досліджень виступає необхідність в практичному застосуванні запропонованої системи показників процесу управління витратами. Адаптація методики надасть змогу виявити пріоритети напрямків скорочення витрат та усунути втрати часу та праці. Запропонований нами інструментарій вимагає апробації, тому результати наукових пошуків будуть висвітлені в подальших наукових публікаціях.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Городкова, С.А. Основные слагаемые современной системы управления затратами / С.А. Городкова // Вестник Сибирского университета потребительской кооперации. - 2011. - № 1. - С. 137-147.

2. Давидович І. Є. Управління витратами: Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2008. – 320с.
3. Козаченко Г.В. Особливості витрат як об'єкта управління. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/8251/19Kozachenko.pdf?sequence=1>
4. Маршал А. Принципы экономической науки. Экономическая мысль запада. – М.: Издательская группа «Прогресс». 1993. – 375 с.
5. Нивен, П.Р. Сбалансированная система показателей для государственных и неприбыльных организаций: пер. с англ. / П.Р. Нивен; под ред. О.Б. Максимовой. - Днепропетровск: Баланс Бизнес Букс, 2005. - 336 с.
6. Панасюк В. Управління витратами виробництва. – Тернопіль: «Економічна думка», 1999. – 118с
7. Паламарчук, А.С. Формирование и списание затрат при производстве продукции / А.С. Паламарчук // Справочник экономиста. - 2009. - № 3. -С. 38-45.
8. Пивкин, С.А. Особенности выбора базы распределения косвенных расходов при расчете себестоимости продукции производственного предприятия / С.А. Пивкин // Экономический анализ: теория и практика. - 2007. - № 9. - С. 63-67
9. Рикардо, Д. Начала политической экономики и налогового обложения. Сочинения. Том 1. – М.: Госполитиздат. – 1955. – 360 с.
10. Смит А. Исследования о причинах богатства народов. / Пер. с англ., отв. ред. Л. И. Абалкин; рос. АН Ин-т экономики. – М.: Наука. 1993, – 596 с.
11. Сэй Ж.-Б., Батиста Ф. Тракт по политической экономии. / Ж.-Б. Сей; Экономические софизмы. Экономические гармонии /Ф. Батиста / Сост., вступ. статья, коммент. М. К. Бункина, А. М. Семенов. – М.: Дело, 2000. – 232 с.
12. Турило А.М. Управління витратами підприємства: навч. посібник / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. - К.: Центр навч. літератури, 2006. - 120 с.
13. Череп А. В. Управління собівартістю / А. В. Череп. – Харків : ВД «ИНЖЕК», 2005. – 373 с.
14. Шумпетер Й. Теория экономического развития (Исследования предпринимательской прибили, капитала, кредита, процента и цикла конъюнктуры). – М.: Прогрес, 1982. – 230 с.
15. Сайт державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2015/fin/fchpr/fchpr_u/fchpr_sv_0315_u.htm

REFERENCES

1. Horodkova, S.A. (2011) Osnovnye slahaemye sovremennoj systemy upravleniya zatratamy [The basic terms of modern cost management system]. Vestnyk Sybyrskoho unyversyteta potrebytel'skoj kooperatsyy - Bulletin of the Siberian University of Consumer Cooperatives, 1, 137-147. [in Russian].
2. Davydovych, I. Y. (2008) Upravlinnia vytratamy [Cost management]. Kyiv: TUL [in Ukrainian].
3. Kozachenko, H.V. (2008) Osoblyvosti vytrat iak ob'iekta upravlinnia. [Features expenses as a control object]. Visnyk ekonomichnoi naukyv - Journal of economics, 2, 81-85. Retrived from <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/8251/19Kozachenko.pdf?sequence=1>
4. Marshal, A. (1993) Pryntsyipy ekonomycheskoj nauky. Ekonomycheskaia mysl' zapada. [Principles of economics. Economic thought in the West]. Moscow: Yzdatel'skaia hruppa «Prohress» [in Russian].
5. Nyven, P.R. (2005). Sbalansyrovannaia systema pokazatelej dlia hosudarstvennykh y neprybyl'nykh orhanyzatsyj [Balanced Scorecard for by state and non-profit organizations] (O.B. Maksymova, Trans). Dnepropetrovsk: Balans Byznes Buks [in Russian].
6. Panasiuk, V. (1999). Upravlinnia vytratamy vyrobnystva [Management of production costs]. Ternopil': Ekonomichna dumka [in Ukrainian].
7. Palamarchuk, A.S. (2009). Formyrovanye y spysanye zatrat pry proyzvodstve produktsyy [Formation and cancellation costs in the production process]. Kyiv: Spravochnyk ekonomysta [in Ukrainian].
8. Pyvkyn, S.A. (2007) Osobennosty vybora bazy raspredeleniya kosvennykh raskhodov pry raschete sebestoymosty produktsyy proyzvodstvennoho predpriatyia [Features comprehensive selection of distribution of indirect costs in the calculation of the cost of production of enterprise]. Ekonomycheskyj analiz: teoryia y praktyka - The economic analysis: theory and practice, 9, 63-67 [in Ukrainian].
9. Rykardo, D. (1955) Nachala polytycheskoj ekonomyky y nalohovoho oblozhenyia [Principles of Political Economy and Taxation] Vol 1. Moscow: Hospolytyzdat [in Russian].
10. Smyt, A. (1993) Yssledovanyia o prychnakh bohatsva narodov [Research in Wealth of Nations] (L. Y. Abalkyn, Trans). Moscow: Nauka [in Russian].
11. Zh.-B. Sej & Batysta F. (2000) Trakt po polytycheskoj ekonomyy [path on political economy] Moscow: Delo [in Russian].
12. Turylo, A.M., Kravchuk, Yu.B., Turylo, A.A., (2006) Upravlinnia vytratamy pidpriemstva [Enterprise Cost Management]. Kyiv: Tsentri navch. Literatury [in Ukrainian].
13. Cherep A. B.(2005) Upravlinnia sobivartistiiu [Management cost]. Kharkiv: VD «INZhEK» [in Ukrainian].
14. Shumpeter J. (1982) Teoryia ekonomycheskoho razvytyia (Yssledovanyia predprynymatel'skoj prybyly, kapytala, kredyta, protsenta y tsykla kon'iunktury) [Theory of Economic Development (Studies of business profits, capital, credit, interest and conditions of the cycle)]. Moscow: Prohres [in Russian].
15. Sait Derzhavnoi Sluzhbu statusyky Ukrainy [Site State Statistics Service of Ukraine]. ukrstat.org. Retrieved from https://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2015/fin/fchpr/fchpr_u/fchpr_sv_0315_u.htm [in Ukrainian].