

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКА НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

Однолько Вікторія Олександрівна

УДК 330.342:657.471:664

**МЕХАНІЗМИ ТА ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ
ПІДПРИЄМСТВ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ**

08.00.04 – економіка та управління підприємствами
(за видами економічної діяльності)

Автореферат

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Одеса – 2015

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана у ПВНЗ «Міжнародний університет бізнесу і права» (м. Херсон) Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Немченко Валерій Вікторович,
Одеська національна академія харчових
технологій, завідувач кафедри обліку і аудиту.

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Бурова Тетяна Андріївна,
Миколаївський національний університет
імені В.О. Сухомлинського, завідувач кафедри
обліку і економічного аналізу;

доктор економічних наук, доцент
Левкіна Руслана Володимирівна,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка,
доцент кафедри економіки та маркетингу.

Захист відбудеться «25» березня 2015 року о 10-00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 41.088.04. в Одеській національній академії харчових технологій за адресою: 65039, м. Одеса, вул. Канатна, 112, конференц-зала.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Одеської національної академії харчових технологій за адресою: 65039, м. Одеса, вул. Канатна, 112.

Автореферат розісланий «24» лютого 2015 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

І.С. Кайтанський

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Інтенсифікація виробництва, оптимізація витрат і пошук раціональних шляхів розвитку виробничо-господарської діяльності харчових підприємств потребують переосмислення форм управління з точки зору ефективності споживання використовуваних ресурсів. Управління виробництвом на сучасному етапі ринкових перетворень в умовах кризи потребує доповнень, і оптимізація витрат стає однією з найважливіших домінант вітчизняної економіки.

Проблема управління витратами і впливу структури витрат на виробничо-господарську діяльність харчових підприємств з метою підвищення ефективного споживання ресурсів залишається, як і раніше, недостатньо вивченою, а, між тим, вона визначає напрямки ефективного розвитку системи харчової промисловості і формує основу відтворювального процесу по оптимуму витрат на виробництво в майбутньому.

У цьому зв'язку дослідження форм управління витратами є багатоплановим процесом, у зв'язку з чим, дана проблема зумовлює необхідність вирішення ряду теоретичних і науково-прикладних завдань і носить актуальний характер. Методичні підходи, що застосовуються в сучасній системі управління витратами, не повною мірою враховують організаційний оптимум господарської діяльності, і, як наслідок, не відповідають сучасним вимогам інтенсифікації та оптимальності створених витрат у харчовому виробництві.

Проблема управління витратами підприємств харчової промисловості розроблялася відомими вченими-економістами, серед яких: П.Й. Атамас, І.А. Бланк, І.Ю. Бондар, Т.А. Бурова, Ф.Ф. Бутинець, С.І. Дем'яненко, Й.С. Завадський, О.О. Заїнчковський, Г.Г. Кірейцев, В.О. Ластовецький, Р.В. Левкіна, А.М. Марочкін, Л.В. Нападовська, В.В. Немченко, В.М. Нелеп, М.С. Пушкар, П.Т. Саблук, П.Л.Сук, Ю. С. Цал-Цалко та ін. Частина дослідників акцентують увагу на управлінському аспекті (управлінський облік, економічний аналіз, контролінг, бюджетування та ін.), а інша частина тяжіє до облікового аспекту.

У той же час, недостатньо розробленими є такі питання, як порівняльний аналіз категорій собівартості продукції, витрат виробництва і економічних витрат, взаємозв'язок змістовно-структурного підходу до витрат з темою управління витратами, власне тема економічних витрат вивчається фрагментарно і не вистачає цілісності та панорамності у її вивченні, немає розробок щодо структурування поняття «управління витратами».

В умовах фінансової кризи особливо необхідне стратегічне бачення перспектив розвитку підприємств харчової промисловості, що вимагає формування якісно нових підходів до процесу управління ефективністю їх функціонування. У цих обставинах організація дієвого управління витратами, як одного із засобів досягнення харчовим підприємством високих економічних результатів, є пріоритетним напрямком в його діяльності, завданням

стратегічного характеру, вирішення якого забезпечить його подальший розвиток.

Важливість і значимість означених проблем зумовили вибір теми, постановку мети і завдань дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана у зв'язку з тематикою науково-дослідних робіт Міжнародного університету бізнесу і права за темами “Фінансово-економічний механізм сталого розвитку аграрних підприємств в умовах трансформації до СОТ” (номер державної реєстрації 0109U002936) та “Ефективне використання ресурсного потенціалу АПК України в умовах глобалізації світової економіки” (номер державної реєстрації 0109U002938). Внесок автора полягає у розробці наукових положень та методичних рекомендацій щодо формування систем управління витратами на підприємствах харчової промисловості.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційного дослідження є обґрунтування теоретико-методичних засад і розробка практичних рекомендацій з формування системи механізмів та інструментів управління витратами підприємств харчової промисловості.

Для досягнення поставленої мети були поставлені і вирішені наступні завдання:

- дослідити теоретичні аспекти теми та уточнити класифікацію витрат харчового виробництва;
- розробити адаптивний механізм управління витратами харчового підприємства;
- удосконалити методичні засади оцінки витрат харчового підприємства;
- запропонувати модель оцінки економічної стабільності харчового підприємства;
- розробити методичний підхід до управління витратами в харчовій промисловості;
- обґрунтувати методичні засади формування стратегії управління витратами й результатами харчових підприємств;
- сформулювати концепцію стратегічного управління витратами харчових підприємств;
- обґрунтувати рекомендації з організації управлінського обліку витрат підприємств харчової промисловості.

Об'єктом дослідження є процеси управління витратами підприємств харчової промисловості.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та прикладні аспекти формування системи механізмів та інструментів управління витратами підприємств харчової промисловості.

Методи дослідження. Теоретичну і методологічну основу дослідження становили системний підхід до аналізу економічних явищ і процесів, базові положення сучасної економічної теорії та економіки підприємства.

Дослідження проводилось з використанням наступних методів дослідження: теоретичне узагальнення і порівняння – для визначення сутності понять «витрати», «управління витратами»; структурно-логічний аналіз – при

дослідженні методів управління витратами та їх еволюції; порівняння – для характеристики систем управління витратами.; статистичний аналіз і синтез - при здійсненні аналізу структури та динаміки витрат підприємств харчової промисловості.

Інформаційну базу дослідження склали нормативні та законодавчі акти органів державної влади України, що регламентують господарську діяльність харчових підприємств, офіційні матеріали Державної служби статистики України, основні положення наукових праць вітчизняних і зарубіжних науковців з досліджуваної проблеми; планова, звітна й організаційно-методична документація підприємств харчової промисловості; матеріали періодичних видань, наукових конференцій та інші матеріали, оприлюднені в економічній пресі та розміщені в мережі Internet.

Наукова новизна одержаних результатів дисертаційного дослідження полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних засад і розробці практичних рекомендацій з формування системи механізмів та інструментів управління витратами підприємств харчової промисловості. Наукова новизна найважливіших результатів дослідження полягає у наступному:

вперше:

- розроблено адаптивний механізм управління витратами харчового підприємства, заснований на логічному взаємозв'язку «результати – витрати – ресурси», що реалізує цільовий підхід до управління витратами й реалізацію його принципів у процесі ціноутворення, враховує радикальні зміни рівня витрат на основі проведення реорганізації й зміни структури виробничого процесу, а також поточної зміни в результаті безперервного вдосконалювання технології й організації виробництва;

удосконалено:

- методичні засади оцінки витрат харчового підприємства, а саме: запропоновано інтегральний підхід до порівняльної оцінки витрат і результатів харчового підприємства на основі розрахунку коефіцієнта концентрації витрат і результатів по видах діяльності, що враховує частку кожного виду в сукупних витратах і результатах;

- модель оцінки економічної стабільності харчового підприємства на основі методу декомпозиції, використання якої дозволяє не тільки виявити й оптимізувати витрати підприємства, пов'язані з його основною діяльністю, але й диференціювати бізнес-процеси на окремі критерії, вибудувати функціональний взаємозв'язок бізнес-процесів підприємства із зовнішнім і внутрішнім середовищем;

- методичний підхід до управління витратами в харчовій промисловості, в основі якого лежить класифікація витрат, що базується на методиці виявлення змін різних видів витрат залежно від управлінських рішень, що дає можливість додати управлінню витратами об'єктивний характер;

дістали подальший розвиток:

- класифікація витрат харчового виробництва на основі виділення додаткових ознак з погляду управління: за можливістю управління, за відбиттям у обліку й звітності, за принципом прийнятих зобов'язань, за місцем

формування, залежно від прийнятого управлінського рішення й за фактором стабільності;

- методичні засади формування стратегії управління витратами й результатами харчових підприємств, зокрема визначені її концептуальні основи й запропоновано алгоритм розробки, що включає концептуальний, експертний, аналітичний і емпіричний етапи;

- концепція стратегічного управління витратами харчових підприємств, а саме: запропонована в якості основної в стратегічному управлінні витратами модифікована концепція оптимізації доданої вартості на основі стейкхолдерської теорії фірми, що дозволяє погоджувати стратегію управління витратами зі стратегією підприємства й зі стратегічними інтересами стейкхолдерів;

- рекомендації з організації управлінського обліку витрат підприємств харчової промисловості на основі маржинального підходу, а саме запропоновано систему управлінського обліку витрат по центрах відповідальності із застосуванням принципів «стандарт-кост», що підвищує аналітичні можливості й контрольну функцію управлінського обліку.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання теоретико-методичних розробок та практичних рекомендацій щодо формування системи механізмів та інструментів управління витратами підприємств харчової промисловості органами влади різних рівнів при розробці державних і галузевих стратегічних програмних документів, у діяльності підприємств і організацій харчової промисловості, у процесі підготовки фахівців з економіки підприємств.

Вищезгадані рекомендації використовуються у практичній діяльності Департаменту агропромислового розвитку Херсонської обласної державної адміністрації (довідка №5-700-5/199 від 21.05.2014 р.); ФГ «Аделаїда» Голопристанського району Херсонської області (довідка №112/1 від 26.11.2014 р.), ТОВ «Гримат груп» Горностаївського району Херсонської області (довідка №26 від 23.05.2014 р.), СТОВ «Дніпро» Білозерського району Херсонської області (довідка № 28/01 від 28.03.2014 р.), в навчальному процесі Міжнародного університету бізнесу і права (довідка №679 від 25.03.2014 р.).

Особистий внесок здобувача. Всі наукові результати, викладені в дисертації і винесені на захист, отримані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертаційній роботі використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати дисертаційного дослідження були представлені на: II Всеукраїнській науково-практичній конференції «Фінансова система України: стан, проблеми, перспективи» (м. Херсон, Херсонський державний аграрний університет, 18–19 квітня 2012 року); V III Міжнародній науково-практичній конференції „Wykszta senie i nauka bez granic - 2012» (Польща, м. Перемишль, 07-15 грудня 2012 р.); II Всеукраїнській науково-практичній Інтернет — конференції викладачів, молодих учених та студентів «Актуальні аспекти розвитку підприємств аграрної сфери: облік, аудит та фінансування» (м. Херсон,

Херсонський державний аграрний університет, 18–19 листопада 2013 року); III Всеукраїнській науково-практичній конференції «Фінансова система України: стан, проблеми, перспективи» (м. Херсон, Херсонський державний аграрний університет, 27-28 травня 2013 р.); VIII Міжнародна науково — практична конференція «Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин» (м. Умань, Уманський національний університет садівництва, 24-25 квітня 2014р.); X Міжнародній науково-практичній конференції «Aktualne problemy nowoczesnych nauk - 2014» (Польща, м. Перемишль, 07-15 червня 2014 р.).

Публікації одержаних результатів. Основні результати дисертації висвітлено в 7 наукових працях, опублікованих автором, загальним обсягом 3,3 обл. вид. арк., в тому числі особисто автору належить 3,3 обл. вид. арк. У фахових наукових провідних виданнях опубліковано 5 статей обсягом 2,7 обл. вид. арк.

Обсяг та структура дисертації. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Дисертація викладена на 206 сторінках, в тому числі 185 сторінок основного тексту, включає 15 таблиць, 31 рисунок. Список використаних літературних джерел містить 151 найменування на 15 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У першому розділі «Теоретичні засади управління витратами підприємств харчової промисловості» досліджено витрати, як економічну категорію, їх зміст і класифікацію, організаційно-управлінські аспекти управління витратами підприємств харчової промисловості, наукові засади організації процесу управління витратами харчових підприємств.

В результаті дослідження виявлено економічну сутність понять «витрати» і розкрито їх зміст з позицій причинно-наслідкових взаємозв'язків і взаємозумовленості, а також впливу факторів і екстерналій у процесі розвитку соціально-економічних систем. Уточнено зміст поняття «витрати», що варто розглядати як виражені в грошовій формі ресурси підприємства, витрачені у зв'язку з регенерацією виробничої діяльності. Запропоноване трактування витрат спирається на поняття обігу капіталу підприємства і дозволяє розширити теоретико-пізнавальні можливості поняття (насамперед за рахунок розгляду взаємодії внутрішнього й зовнішнього економічного простору підприємства) і поєднати теоретичні й управлінські аспекти в аналізі (трактування економічних витрат як багатоаспектних й ін.).

Систематизовано підходи до класифікації витрат і результатів, визначені особливості їх формування в підприємствах харчової промисловості. В результаті дослідження уточнено класифікацію витрат харчового підприємства на основі виділення додаткових ознак з погляду управління: за можливістю управління, за відбиттям у обліку й звітності, за принципом прийнятих зобов'язань, за місцем формування, залежно від прийнятого управлінського рішення й за фактором стабільності. Запропоновано ввести до класифікації

витрат «витрати у зовнішньому економічному просторі», такі як витрати на підтримку конкурентоспроможності підприємства, витрати на підтримку комунікаційного середовища, витрати на підтримку інформаційного простору підприємства. Поряд з витратами на виробництво й реалізацію виділені «нейтральні» витрати, які не можуть безпосередньо бути віднесені ані до виробництва, ані до реалізації. Ці витрати мають тенденцію до росту й ускладнення (екологічні витрати, соціальні витрати, витрати по захисту прав власності й ін.), при цьому доведено, що некоректно всі ці витрати розглядати тільки в рамках категорії трансакційних витрат.

Запропонована поліаспектна модель економічних витрат на підприємстві, що включає технологічний, системний, затратно-результативний, обіговий й інші аспекти, яка, з одного боку, адекватна розумінню харчового підприємства як системного утворення, а з іншого боку - дає можливість підвести наукову базу під управління витратами з акцентом на тотальність, комплексність, диференційованість, безперервність, функціональність, мобілізацію резервів.

Обґрунтовано, що традиційна (переважно бухгалтерська) структура витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) недосконала: це стосується класифікації витрат по економічних елементах і статтях калькуляції (категорія собівартості має тенденцію зводити всі витрати до поточних, відбувається «роздуття» загальновиробничих і загальногосподарських витрат й ін.).

Виділено виробничо-функціональні, нормативні, диференційовані, стратегічний підходи до управління витратами й результатами діяльності харчових організацій, що базуються на узагальненні теоретичних концепцій управління витратами й результатами з позицій їх еволюції в контексті організаційних змін ринкової економіки. Аргументовано необхідність перенесення акценту в управлінні витратами зі «зниження витрат» (економії ресурсів) на «оптимізацію витрат» (формування раціональної структури ресурсів), ув'язування витрат з корисністю продукту, що є нормою сучасного господарства. Встановлено, що оптимізація витрат підприємства пов'язана безпосередньо з якістю його управління й впливає на його фінансову стабільність.

На основі порівняльної оцінки застосовуваних у цей час методів оптимізації витрат підприємства, встановлено, що найбільш доцільно для цієї мети використовувати метод декомпозиції, що дозволяє враховувати внутрішні й зовнішні фактори, що впливають на його фінансову стабільність. Розроблено модель оцінки економічної стабільності харчового підприємства на основі методу декомпозиції, використання якої дозволяє не тільки виявити й оптимізувати витрати підприємства, пов'язані з його основною діяльністю, але й диференціювати бізнес-процеси на окремі критерії, вибудувати функціональний взаємозв'язок бізнес-процесів підприємства із зовнішнім і внутрішнім середовищем.

Доведено необхідність розробки комплексного підходу до якісного управління харчовим підприємством, основу якої повинні скласти: стратегія оптимізації витрат підприємства, модель оцінки його фінансової стабільності й алгоритм діагностики системи управління. Сформовано концепцію

стратегічного управління витратами й результатами харчового підприємства, у рамках якої визначені: принципи й методи управління по виділених класифікаційних ознаках; здійснене групування управлінських впливів, виходячи із завдань, що постають перед суб'єктами управління, що дозволяє конкретизувати функції управління витратами й результатами й інструменти їх реалізації. Обґрунтовано сутність стратегії оптимізації витрат підприємства, основним завданням якої є контролінг управління витратами основних бізнес-процесів, а основним результатом застосування - істотне підвищення ефективності харчового підприємства й вивільнення грошових ресурсів для подальшого розвитку підприємства й підвищення його конкурентоспроможності на внутрішньому й зовнішньому ринках (рис. 1).



Рис. 1. Сутність стратегії оптимізації витрат підприємства харчової промисловості

Практичне застосування зазначеної стратегії дозволить досягти істотного підвищення ефективності діяльності харчового підприємства в сфері витрачання ресурсів. Вивільнені при цьому грошові кошти, можуть бути спрямовані на подальший розвиток підприємства, підвищення його конкурентоспроможності на внутрішньому і зовнішньому ринках.

У другому розділі «Методичні засади управління витратами підприємств харчової промисловості» обґрунтовано науково-методичні засади управління витратами в харчовому виробництві, розроблено методичний інструментарій управління витратами і результатами діяльності підприємств

харчової промисловості, запропоновано методичні засади оптимізації витрат харчового виробництва.

В результаті дослідження доведено що, управління витратами підприємств харчової промисловості, носить кількісний, якісний і структурний характер. Кількісний характер проявляється за допомогою ключових економічних індикаторів і підтверджується статистичною оцінкою виробничих і розподільних операцій, операцій споживання й нагромадження. Якісний характер проявляється у взаємозв'язку факторів виробництва з елементами витрат і підтверджується різним поєднанням використання факторів виробництва й моделей управління витратами. Структурний характер проявляється в різному рівні запитів споживачів і як наслідок реакцією менеджменту на ці запити й підтверджується різним проявом ефекту масштабу в малих, середніх і великих підприємствах.

Запропонований інтегральний підхід до порівняльної оцінки витрат і результатів харчового підприємства і методика розрахунку коефіцієнта концентрації витрат і результатів по видах діяльності, що враховує частку кожного виду в сукупних витратах і результатах. Реалізація запропонованого методичного підходу дозволить врахувати тенденції розвитку підприємств харчової промисловості, об'єктивно оцінити витратоутворюючі фактори на специфічному сегменті ринку і усунути суб'єктивізм в плануванні витрат і результатів.

Запропоновано модель оптимізації витрат і результатів харчового підприємства, яка побудована на основі використання цільової функції, критеріїв, що забезпечують її екстремум, і системи обмежень, що дозволяють здійснити її реалізацію за допомогою формування раціональної структури прогнозованого обігу при максимізації прибутку від реалізації продукції й маржинального доходу та мінімізацію змінних витрат.

Розроблено узагальнену модель управління витратами підприємств харчової промисловості, що забезпечує вибір і застосування найважливіших методів і інструментів управління витратами, класифікацію й систематизацію масиву методів і інструментів управління витратами з позицій харчового виробництва, а також дозволяє висунути гіпотезу про те, що кожен з існуючих інструментів управління витратами служить для здійснення однієї або декількох функцій управління, але не може служити єдиним інструментом здійснення всього управлінського циклу (рис. 2).

Запропоновано методичний підхід до управління витратами в харчовій промисловості, в основі якого лежить класифікація витрат, що базується на методиці виявлення змін різних видів витрат залежно від управлінських рішень. У результаті реалізації запропонованого підходу виникає можливість додати управлінню витратами об'єктивний характер, що включає цілі, засоби їх досягнення, механізм реалізації й неминучі обмеження, властиві харчовому виробництву.

Розроблено алгоритм управління витратами в харчовій промисловості, у результаті якого створюються умови, що забезпечують адекватне реагування

менеджменту харчового підприємства на складну економічну ситуацію в витратоутворюючому просторі.

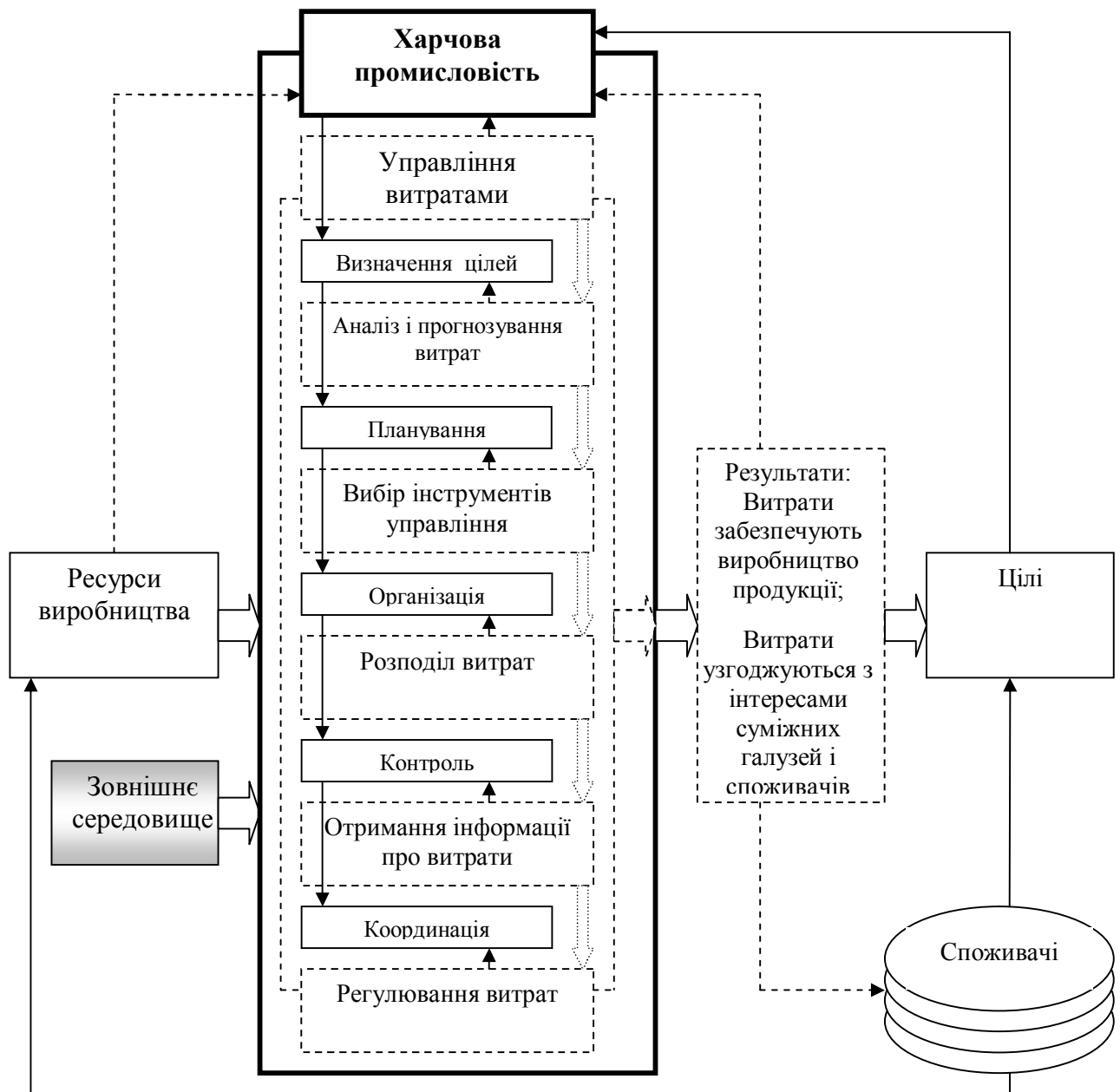


Рис. 2. Узагальнена модель управління витратами в харчовій промисловості

Доведено, що витратоутворюючий простір у харчовій промисловості формується на макро-, мезо- і мікрорівні, а основними факторами його утворення виступають економічні інтереси особистості, суспільства й держави. Обґрунтовано комплексний підхід до управління витратами в харчовій промисловості, що включає концептуальний і аналітичний блоки управління витратами; закономірності й особливості реалізації цільових пріоритетів у процесі витратоутворення.

Обґрунтовано й розроблено методичні засади формування стратегії управління витратами й результатами, зокрема визначені її концептуальні основи й запропоновано алгоритм розробки, що включає концептуальний, експертний, аналітичний і емпіричний етапи; визначені елементи стратегії

(контролінг, індикативне планування, бюджетування) та механізму її реалізації (рис. 3).

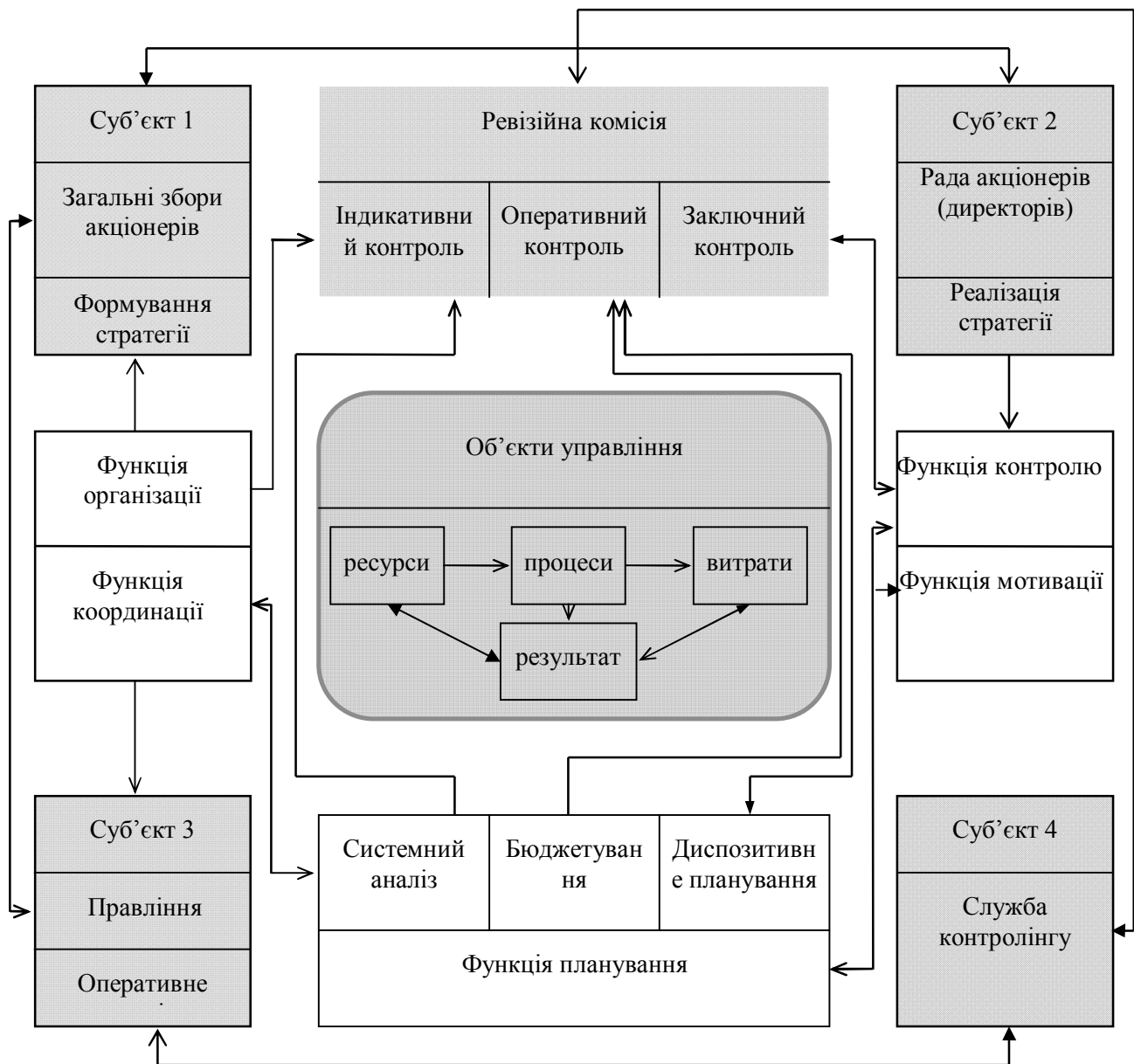


Рис. 3. Механізм управління витратами і результатами діяльності харчових підприємств

Розроблені науково-методичні засади бюджетування як інструменту управління витратами й результатами діяльності підприємства харчової промисловості, що включають: характеристику основних принципів бюджетування, модель процесу бюджетування, технологію бюджетування, в основу якої покладена ітераційна процедура.

Обґрунтовано концепцію контролінгу як технології управління витратами й результатами в розрізі якісно й кількісно орієнтованої спрямованості, обґрунтовано його методичні основи, що включають: визначення цілей, їх декомпозицію й формалізацію за допомогою системи показників і інструментарію, що забезпечує реалізацію виділених цілей і оцінку

операційного ризику; планування заходів і складання бюджетів для досягнення цілей; виконання планових заходів; контроль фактичних значень показників і аналіз відхилень із метою обґрунтування управлінських рішень.

У третьому розділі **«Формування механізмів управління витратами підприємств харчової промисловості»** запропоновано механізми розробки та впровадження системи управління витратами на харчовому підприємстві, сформовано механізм стратегічного управління витратами на харчових підприємствах, обґрунтовано рекомендації з організації моніторингу і контролю в системі управління витратами харчового виробництва.

Стратегічне управління витратами харчового підприємства розглядається як безперервний процес, заснований на необхідності використання принципів і функцій управління у взаємозв'язку зі стадіями життєвого циклу підприємства й стадіями управління витратами відповідно до виробленої стратегії. Під процесом стратегічного управління витратами розуміється сукупність послідовних дій по проведенню ретроспективного стратегічного аналізу витрат, вибору стратегічних альтернатив, прийняттю рішень в сфері стратегічного управління витратами, їх виконанню, контролю й регулюванню, проведенню перспективного стратегічного аналізу й прийняттю на цій основі стратегічних рішень.

Управління витратами в стратегічному аспекті здійснюється шляхом впливу на певні фактори, які під впливом керуючого впливу змінюють свій стан, формуючи загальну спрямованість, вектор стратегічного управління складом, структурою, величиною витрат у процесі функціонування й розвитку харчового підприємства, що викликало необхідність розробки відповідної класифікації факторів, що відображає особливості харчових підприємств, оскільки в ній виділені характерні для них класифікаційні ознаки. Харчове підприємство самостійно визначає стосовно до своєї діяльності класифікаційні ознаки й фактори, що грають значну роль для вибору керуючих параметрів і формулювання конкретних kaizen-завдань відповідного рівня управління витратами.

Запропонована модифікація концепції доданої вартості базується на поєднанні інтересів чотирьох основних стейкхолдерів - власників, персоналу, держави, споживачів, і виділення інтересів самого підприємства як самостійного господарюючого суб'єкта. Для власників основною метою підприємництва є максимізація рентабельності акціонерного капіталу; для персоналу - це максимізація фонду оплати праці, поліпшення ергономічних характеристик робочого місця, соціальні гарантії; для держави - максимізація одержуваних податкових платежів; для споживачів - мінімізація ціни й оптимальне співвідношення «ціна - якість». Для підприємства - можливість забезпечення стабільності функціонування й здійснення діяльності в якості самостійного господарюючого суб'єкта.

Пріоритетна група стейкхолдерів, інтереси якої задовольняються найбільшою мірою, визначається за допомогою розробленого алгоритму ретроспективного стратегічного аналізу, що дозволяє виявити спрямованість стратегічного розвитку підприємства в ретроспективі. Управлінські рішення,

прийняті на основі ретроспективного стратегічного аналізу, визначають вектор перспективного розвитку підприємства. Застосовуючи модифікацію запропонованого алгоритму, проводиться перспективний стратегічний аналіз із метою вироблення управлінських рішень на вибір релевантних керуючих параметрів в сфері управління витратами. Прийняття управлінських рішень істотно спрощується при використанні запропонованого дерева kaizen-завдань, що представляє собою декомпозицію стратегічних kaizen-завдань в сфері управління витратами до оперативного рівня.

В результаті дослідження сформовано адаптивний механізм управління витратами харчового підприємства, що включає в себе основні функції: встановлення цілей, аналіз зовнішніх і внутрішніх факторів, аналіз витрат у минулому періоді, планування, оптимізацію й контроль за ними (рис. 4). В рамках системи розроблено алгоритм управління витратами харчового підприємства, що дозволяє поетапно приймати ефективні рішення в сфері управління і забезпечити взаємодію різних підрозділів підприємства в цьому процесі. Покроковий алгоритм функціонування механізму управління витратами враховує радикальні зміни їх рівня на основі проведення реорганізації й зміни структури виробничого процесу, а також поточної зміни в результаті безперервного вдосконалювання технології й організації виробництва без проведення робіт капітального характеру.

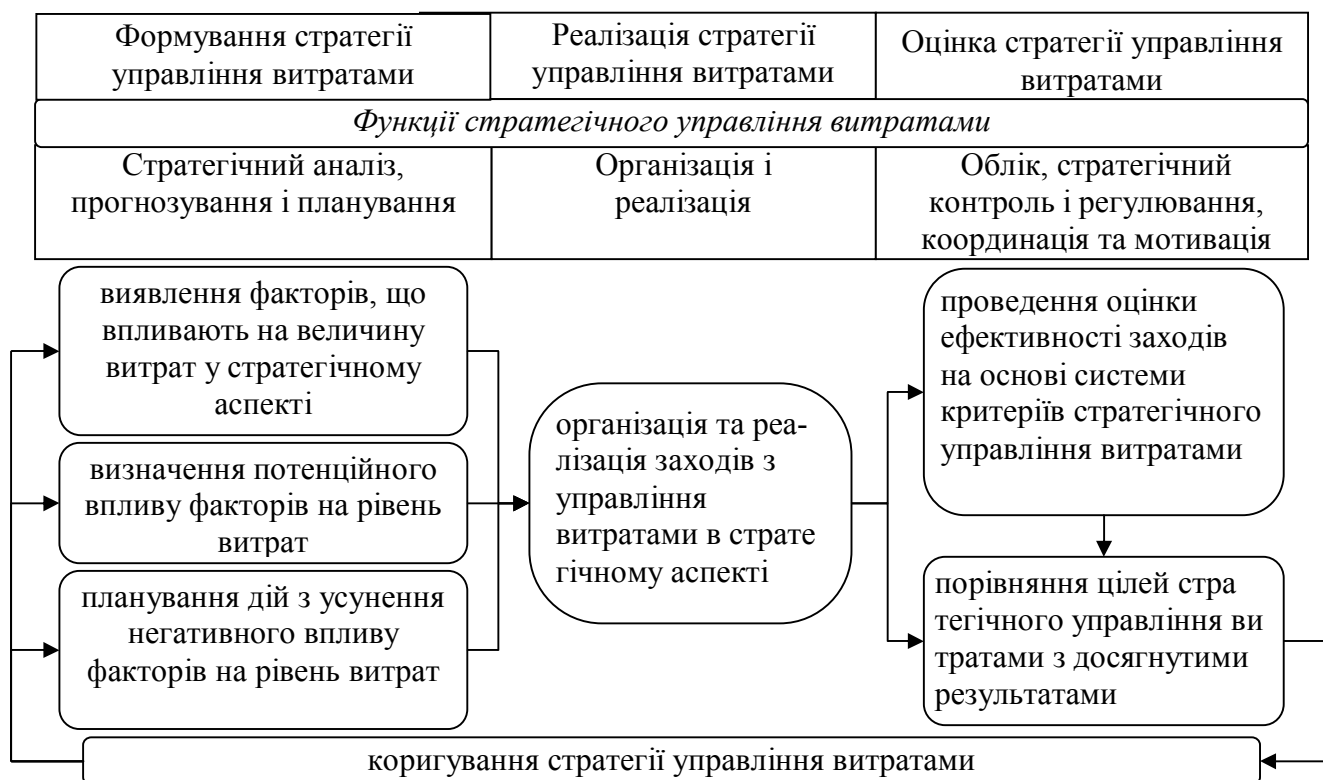


Рис. 4. Модель стратегічного управління витратами харчового підприємства

Розроблено комплекс наукових і практичних рекомендацій з організації управлінського обліку витрат підприємств харчової промисловості на основі маржинального підходу. Визначено об'єкти управлінського обліку витрат у

харчовому виробництві, обґрунтований інтегрований (структурно-факторний) підхід до виділення центрів відповідальності на харчовому підприємстві. Запропоновано систему управлінського обліку витрат харчового підприємства по центрах відповідальності із застосуванням принципів «стандарт-кост», що підвищує аналітичні можливості й контрольну функцію управлінського обліку, а також можливості застосування прогресивних систем управління витратами в забезпеченні конкурентоспроможності харчових підприємств.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення і розроблено новий підхід до вирішення важливого наукового і практичного завдання – формування системи механізмів та інструментів управління витратами підприємств харчової промисловості. Отримані наукові результати дають можливість зробити наступні висновки теоретичного, методичного та прикладного характеру:

1. В результаті дослідження уточнено зміст поняття «витрати», що пропонується розглядати як виражені в грошовій формі ресурси підприємства, витрачені у зв'язку з регенерацією виробничої діяльності. Систематизовано підходи до класифікації витрат і результатів, визначені особливості їх формування в підприємствах харчової промисловості і уточнено класифікацію витрат харчового підприємства на основі виділення додаткових ознак з погляду управління: за можливістю управління, за відбиттям у обліку й звітності, за принципом прийнятих зобов'язань, за місцем формування, залежно від прийнятого управлінського рішення й за фактором стабільності.

2. Запропоновано інтегральний підхід до порівняльної оцінки витрат і результатів харчового підприємства на основі розрахунку коефіцієнта концентрації витрат і результатів по видах діяльності, що враховує частку кожного виду в сукупних витратах і результатах. Реалізація запропонованого методичного підходу дозволить врахувати тенденції розвитку підприємств харчової промисловості, об'єктивно оцінити витратоутворюючі фактори на специфічному сегменті ринку і усунути суб'єктивізм в плануванні витрат і результатів.

3. Розроблено комплекс наукових і практичних рекомендацій з організації управлінського обліку витрат підприємств харчової промисловості на основі маржинального підходу. Визначено об'єкти управлінського обліку витрат у харчовому виробництві, обґрунтовано інтегрований (структурно-факторний) підхід до виділення центрів відповідальності на харчовому підприємстві. Запропоновано систему управлінського обліку витрат харчового підприємства по центрах відповідальності із застосуванням принципів «стандарт-кост», що підвищує аналітичні можливості й контрольну функцію управлінського обліку, а також можливості застосування прогресивних систем управління витратами в забезпеченні конкурентоспроможності харчових підприємств.

4. Встановлено, що оптимізація витрат підприємства пов'язана безпосередньо з якістю його управління й впливає на його фінансову

стабільність. На основі порівняльної оцінки застосовуваних у цей час методів оптимізації витрат підприємства, встановлено, що найбільш доцільно для цієї мети використовувати метод декомпозиції, що дозволяє враховувати внутрішні й зовнішні фактори, що впливають на його фінансову стабільність. Розроблено модель оцінки економічної стабільності харчового підприємства на основі методу декомпозиції, використання якої дозволяє не тільки виявити й оптимізувати витрати підприємства, пов'язані з його основною діяльністю, але й диференціювати бізнес-процеси на окремі критерії, побудувати функціональний взаємозв'язок бізнес-процесів підприємства із зовнішнім і внутрішнім середовищем. Запропоновано модель оптимізації витрат і результатів харчового підприємства, яка побудована на основі використання цільової функції, критеріїв, що забезпечують її екстремум, і системи обмежень, що дозволяють здійснити її реалізацію за допомогою формування раціональної структури прогнозованого обігу при максимізації прибутку від реалізації продукції й маржинального доходу та мінімізацію змінних витрат.

5. Виділено виробничо-функціональні, нормативні, диференційовані, стратегічний підходи до управління витратами й результатами діяльності харчових організацій, що базуються на узагальненні теоретичних концепцій управління витратами й результатами з позицій їх еволюції в контексті організаційних змін ринкової економіки. Розроблено узагальнену модель управління витратами підприємств харчової промисловості, що забезпечує вибір і застосування найважливіших методів і інструментів управління витратами, класифікацію й систематизацію масиву методів і інструментів управління витратами з позицій харчового виробництва. Запропоновано методичний підхід до управління витратами в харчовій промисловості, в основі якого лежить класифікація витрат, що базується на методиці виявлення змін різних видів витрат залежно від управлінських рішень. У результаті реалізації пропонованого підходу виникає можливість додати управлінню витратами об'єктивний характер.

6. Сформовано концепцію стратегічного управління витратами й результатами харчового підприємства, у рамках якої визначені: принципи й методи управління по виділених класифікаційних ознаках; здійснене групування управлінських впливів, виходячи із завдань, що постають перед суб'єктами управління, що дозволяє конкретизувати функції управління витратами й результатами й інструменти їх реалізації. Обґрунтовано сутність стратегії оптимізації витрат підприємства, основним завданням якої є контролінг управління витратами основних бізнес-процесів, а основним результатом застосування - істотне підвищення ефективності харчового підприємства й вивільнення грошових ресурсів для подальшого розвитку підприємства й підвищення його конкурентоспроможності на внутрішньому й зовнішньому ринках.

7. Обґрунтовано й розроблено методичні засади формування стратегії управління витратами й результатами, зокрема визначені її концептуальні основи й запропоновано алгоритм розробки, що включає концептуальний, експертний, аналітичний і емпіричний етапи; визначені елементи стратегії

(контролінг, індикативне планування, бюджетування). Обґрунтовані науково-методичні засади бюджетування як інструменту управління витратами й результатами діяльності підприємства харчової промисловості, що включають: характеристику основних принципів бюджетування, модель процесу бюджетування, технологію бюджетування, в основу якої покладена ітераційна процедура.

8. Обґрунтовано концепцію контролінгу як технології управління витратами й результатами в розрізі якісно й кількісно орієнтованої спрямованості, обґрунтовано його методичні основи, що включають: визначення цілей, їх декомпозицію й формалізацію за допомогою системи показників і інструментарію, що забезпечує реалізацію виділених цілей і оцінку операційного ризику; планування заходів і складання бюджетів для досягнення цілей; виконання планових заходів; контроль фактичних значень показників і аналіз відхилень із метою обґрунтування управлінських рішень.

9. Запропонована в якості основної в стратегічному управлінні витратами модифікована концепція оптимізації доданої вартості на основі стейкхолдерської теорії фірми. Пропонується враховувати інтереси основних груп стейкхолдерів, погоджуючи стратегію управління витратами зі стратегією підприємства й зі стратегічними інтересами стейкхолдерів, виділяючи як пріоритетні ті з них, які узгоджуються із стратегічними цілями розвитку харчового підприємства. Розроблено алгоритми проведення ретроспективного й перспективного стратегічного аналізу діяльності харчового підприємства. За результатами ретроспективного стратегічного аналізу виявляється пріоритетна група стейкхолдерів, у чийх інтересах фактично здійснюється діяльність підприємства. Результати перспективного стратегічного аналізу створюють можливість узгодити процес стратегічного управління витратами зі стратегією перспективного розвитку харчового підприємства й із пріоритетними інтересами стейкхолдерів. У якості одного з основних інструментів стратегічного управління витратами пропонується дерево kaizen-завдань, що представляє собою їх декомпозицію від стратегічного до оперативного рівнів управління харчовим підприємством з використанням деяких положень теорії безперервного вдосконалювання.

10. В результаті дослідження розроблено адаптивний механізм управління витратами харчового підприємства, що включає в себе основні функції: встановлення цілей, аналіз зовнішніх і внутрішніх факторів, аналіз витрат у минулому періоді, планування, оптимізацію й контроль за ними, заснований на логічному взаємозв'язку «результати-витрати-ресурси», що реалізує цільовий підхід до управління витратами й реалізацію його принципів у процесі ціноутворення. Механізм ґрунтується на алгоритмі управління витратами харчового підприємства, що дозволяє поетапно приймати ефективні рішення в сфері управління і забезпечити взаємодію різних підрозділів підприємства в цьому процесі. Покроковий алгоритм функціонування механізму управління витратами враховує радикальні зміни їх рівня на основі проведення реорганізації й зміни структури виробничого процесу, а також

поточної зміни в результаті безперервного вдосконалювання технології й організації виробництва без проведення робіт капітального характеру.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Однолько В.О. Ефективне управління витратами підприємств харчової промисловості / В.О.Однолько // Таврійський науковий вісник: Збірник наукових праць ХДАУ. – Вип. 82. – Херсон: Грінь Д.С., 2012. – С. 295-300.

2. Однолько В.О. Оптимізація витрат харчового виробництва / В.О.Однолько // Ефективна економіка: Електронне наукове фахове видання. – 2012. – № 11. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?n=11&y=2012>

3. Однолько В.О. Організація стратегічного управління витратами харчового підприємства / В.О.Однолько // Таврійський науковий вісник: Науковий журнал. – Вип. 86. – Херсон: Грінь Д.С., 2013. – С. 283-286.

4. Однолько В.О. Формування стратегії управління витратами на харчовому підприємстві / В.О.Однолько // Таврійський науковий вісник: Науковий журнал. – Вип. 87. – Херсон: Грінь Д.С., 2014. – С. 302-306.

5. Однолько В.О. Витрати, як економічна категорія, їх зміст і класифікація / В.О.Однолько // Культура народів Причорномор'я: Науч. журнал ТНУ им. В.И. Вернадского. – Сімферополь, 2014. – № 278. Т.1. – С. 10-14.

Матеріали конференцій:

6. Однолько В.О. Методичні засади формування ефективної системи управління витратами харчового підприємства / В.О.Однолько // Фінансова система України: стан, проблеми, перспективи: матер. III Всеукр. наук.-практич. конф., 28-29 травня 2013 р. – Херсон, 2013. – С. 107-109.

7. Однолько В.О. Особливості фінансування витрат операційної діяльності підприємств харчової промисловості / В.О.Однолько // Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин: VIII Міжнар. наук.-практич. конф., 24-25 квітня 2014 р. – Умань: Уманський національний університет садівництва, 2014. – С. 81-83.

АНОТАЦІЯ

Однолько В.О. Механізми та інструменти управління витратами підприємств харчової промисловості. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності). – Одеська національна академія харчових технологій, Одеса, 2015.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню теоретико-методичних засад і розробці практичних рекомендацій з формування системи механізмів та інструментів управління витратами підприємств харчової промисловості.

У дисертації розроблено адаптивний механізм управління витратами харчового підприємства, заснований на логічному взаємозв'язку «результати – витрати – ресурси», що реалізує цільовий підхід до управління витратами й реалізацію його принципів у процесі ціноутворення, враховує радикальні зміни рівня витрат на основі проведення реорганізації й зміни структури виробничого процесу, а також поточної зміни в результаті безперервного вдосконалювання технології й організації виробництва. Обґрунтовано концепцію формування стратегії управління витратами й результатами харчових підприємств.

Ключові слова: підприємства харчової промисловості, управління витратами, собівартість, ресурси виробництва, оптимізація витрат, управлінський механізм, стратегічне управління, бюджетування, контролінг, економічна ефективність.

АННОТАЦІЯ

Однолько В.А. Механизмы и инструменты управления затратами предприятий пищевой промышленности. - Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.04 - экономика и управление предприятиями (по видам экономической деятельности). - Одесская национальная академия пищевых технологий, Одесса, 2015

Диссертация посвящена обоснованию теоретико-методических основ и разработке практических рекомендаций по формированию системы механизмов и инструментов управления затратами предприятий пищевой промышленности.

В работе систематизированы подходы к классификации затрат и результатов, определены особенности их формирования на предприятиях пищевой промышленности и уточнена классификация затрат пищевого предприятия на основе выделения дополнительных признаков с точки зрения управления: по возможности управления, по отражению в учете и отчетности, по принципу принятых обязательств, по месту формирования, в зависимости от принятого управленческого решения и по фактору стабильности.

Предложен интегральный подход к сравнительной оценке затрат и результатов пищевого предприятия на основе расчета коэффициента концентрации затрат и результатов по видам деятельности, учитывающий долю каждого вида в совокупных затратах и результатах. Реализация предложенного методического подхода позволит учесть тенденции развития пищевой промышленности, объективно оценить затратообразующие факторы на специфическом сегменте рынка и устранить субъективизм в планировании затрат и результатов.

Разработан комплекс научных и практических рекомендаций по организации управленческого учета затрат предприятий пищевой промышленности на основе маржинального подхода. Определены объекты управленческого учета затрат в пищевом производстве, обоснован интегрированный (структурно-факторный) подход к выделению центров ответственности на пищевом предприятии. Предложена система управленческого учета затрат пищевого предприятия по центрам

ответственности с применением принципов «стандарт-кост», что повышает аналитические возможности и контрольную функцию управленческого учета, а также возможности применения прогрессивных систем управления затратами в обеспечении конкурентоспособности пищевых предприятий.

Разработана модель оценки экономической стабильности пищевого предприятия на основе метода декомпозиции, использование которой позволяет не только выявить и оптимизировать расходы предприятия, связанные с его основной деятельностью, но и дифференцировать бизнес-процессы на отдельные критерии, выстроить функциональную взаимосвязь бизнес-процессов предприятия с внешней и внутренней средой.

Предложен методический подход к управлению затратами в пищевой промышленности, в основе которого лежит классификация затрат, основанная на методике выявления изменений различных видов расходов в зависимости от управленческих решений. В результате реализации предлагаемого подхода появляется возможность добавить управлению затратами объективный характер.

Сформирована концепция стратегического управления затратами и результатами пищевого предприятия, в рамках которой определены: принципы и методы управления по выделенным классификационным признакам; осуществлена группировка управленческих воздействий, исходя из задач, стоящих перед субъектами управления, что позволяет конкретизировать функции управления затратами и результатами и инструменты их реализации.

Обоснованы и разработаны методические основы формирования стратегии управления затратами и результатами, в частности определены ее концептуальные основы и предложен алгоритм разработки, включая концептуальный, экспертный, аналитический и эмпирический этапы; определены элементы стратегии (контроллинг, индикативное планирование, бюджетирование).

Предложена в качестве основной в стратегическом управлении затратами модифицированная концепция оптимизации добавленной стоимости на основе стейкхолдерских теории фирмы. Предлагается учитывать интересы основных групп стейкхолдеров, согласовывая стратегию управления затратами стратегии предприятия и со стратегическими интересами стейкхолдеров, выделяя в качестве приоритетных те из них, которые согласуются со стратегическими целями развития пищевого предприятия. Разработаны алгоритмы проведения ретроспективного и перспективного стратегического анализа деятельности пищевого предприятия. В качестве одного из основных инструментов стратегического управления затратами предлагается дерево kaizen-задач, которое представляет собой их декомпозиции от стратегического до оперативного уровней управления пищевым предприятием с использованием некоторых положений теории непрерывного совершенствования.

В результате исследования разработан адаптивный механизм управления затратами пищевого предприятия, который включает в себя основные функции: установление целей, анализ внешних и внутренних факторов, анализ расходов в прошлом периоде, планирование, оптимизацию и контроль за ними,

основанный на логической взаимосвязи «результаты-затраты-ресурсы», реализующей целевой подход к управлению затратами и реализацию его принципов в процессе ценообразования. Пошаговый алгоритм функционирования механизма управления затратами учитывает радикальные изменения их уровня на основе проведения реорганизации и изменения структуры производственного процесса, а также текущего изменения в результате непрерывного совершенствования технологии и организации производства без проведения работ капитального характера.

Ключевые слова: предприятия пищевой промышленности, управления затратами, себестоимость, ресурсы производства, оптимизация расходов, управленческий механизм, стратегическое управление, бюджетирование, контроллинг, экономическая эффективность.

SUMMARY

Odnolko V.A. Mechanisms and management tools cost the food industry. - Manuscript.

Thesis for the degree of candidate of economic sciences, specialty 08.00.04 - economics and management of enterprises (by economic activity). - Odessa National Academy of Food Technologies, Odessa, 2015.

The thesis is devoted to theoretical and methodological grounding principles and develop practical recommendations on formation mechanisms and systems management tools cost the food industry.

In the thesis the adaptive mechanism of cost management food business based on the logical relationship "results - expenses - resources" that implements a targeted approach to cost management and implementation of its principles in the pricing takes into account the radical changes in the level of costs based on the reorganization and changes structure of the production process and the current changes due to the continuous improvement of technology and organization of production. The concept of forming a strategy of cost management and results of food enterprises.

Keywords: food industry, cost management, cost, resources, production, costs, management mechanism, strategic management, budgeting, controlling, cost efficiency.

