

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ СЕМЕНА КУЗНЕЦЯ

СВИДЛО ГАННА ІГОРІВНА

УДК 658.15.(043.3)

**УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА
НА ОСНОВІ ОЦІНКИ БЕЗЗБИТКОВОСТІ**

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

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Харків – 2014

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана у Харківському національному економічному університеті імені Семена Кузнеця Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Сєрова Ірина Анатоліївна,
Харківський національний економічний
університет імені Семена Кузнеця, доцент кафедри
статистики та економічного прогнозування.

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Зборовська Ольга Михайлівна,
Дніпропетровський університет
імені Альфреда Нобеля, завідувач кафедри
економіки підприємства;

кандидат економічних наук, доцент
Христенко Лариса Миколаївна,
Східноукраїнський національний університет
імені Володимира Даля (м. Луганськ),
доцент кафедри менеджменту та економічної
безпеки.

Захист відбудеться «22» травня 2014 року о 13.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради, шифр Д 64.055.01, у Харківському національному економічному університеті імені Семена Кузнеця за адресою: 61166, м. Харків, пров. Інженерний, 1-А.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця за адресою: 61166, м. Харків, пров. Інженерний, 1-А.

Автореферат розісланий «18» квітня 2014 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради

І. М. Чмутова

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Процес функціонування промислових підприємств в умовах нестабільного ринкового середовища обумовлюється обмеженістю оборотних коштів, відсутністю державних замовлень, проблемами із збутом продукції, несвоєчасністю платежів, високим податковим тягарем, напруженою соціальною обстановкою, що негативно позначається на результатах їх діяльності.

Так, у 2012 році рентабельність операційної діяльності машинобудівних підприємств Харківської області у порівнянні з 2011 роком знизилась до 6,3 проти 7,5%, у той час як аналогічний загальнодержавний показник був дещо вищим – відповідно 9,9 та 9,3%. Високою за підсумками 2012 року є питома вага збиткових машинобудівних підприємств Харківщини у їх загальній кількості по галузі – 30,6%.

За оцінками професійних експертів українських консалтингових фірм, що досліджують виробничо-технологічний та організаційно-технічний потенціал підприємств машинобудування, 55–65% від загальної їх кількості спроможні стабілізувати економічний стан, налагодити ритмічну роботу і надалі забезпечити стійке зростання виробництва, спираючись на власні внутрішні резерви та реалізуючи власні інноваційні програми адаптації до ринкових умов господарювання. Розробка таких програм вимагає відповідного теоретико-методичного забезпечення управління результативністю діяльності вітчизняних промислових підприємств.

Базовою складовою цілісної системи управління підприємством, що безпосередньо відображає взаємозв'язок результату виробничої та господарської його діяльності, є управління витратами.

Дослідженню витрат підприємства присвячені роботи вітчизняних науковців: Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, Є. В. Мниха, В. Я. Савченка, В. В. Сопка, М. Г. Чумаченка, а також зарубіжних вчених: Е. Бріттона, Б. Райна, Т. Скоуна, Р. Холта, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера та ін. Питання управління витратами висвітлені у працях О. М. Зборовської, В. Г. Лебедева, Г. О. Партина, А. А. Пилипенка, Л. Г. Цимбалюк, А. В. Череп та ін. Управління витратами на основі оцінки беззбитковості становить сферу наукових інтересів В. В. Бочарова, А. П. Зудиліна, І. В. Липсица, А. В. Лотова, С. С. Ованесяна, О. С. Стоянової, а також іноземних дослідників: Дж. Кларка, У. Раутенштрауха, Джойла Г. Сігела, Джея К. Шима та ін.

Незважаючи на достатній рівень вирішеності зазначених питань, існуюча система управління витратами підприємства в Україні на практиці виявляється недостатньо результативною, що обумовлено як недосконалістю обліково-аналітичного забезпечення управління, так і невідповідністю управлінських впливів стратегічним цілям розвитку підприємств.

Потребують подальшого розвитку методичні положення щодо управління витратами підприємств на основі визначення інтервалу й площини беззбитковості, обґрунтування системи показників, розробки стратегій управління, що зумовило вибір теми дисертаційного дослідження, перелік і зміст задач.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Обраний напрямок досліджень відповідає планам наукових досліджень Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця за темою «Моделі управління розвитком промислового підприємства в нових умовах господарювання» (номер державної реєстрації 0111U006804), в межах якої обґрунтовано процедуру діагностики витрат машинобудівного підприємства.

Мета і задачі дослідження. Метою дисертаційної роботи є теоретичне обґрунтування та розвиток методичних положень щодо управління витратами машинобудівних підприємств на основі оцінки беззбитковості.

Відповідно до сформульованої мети в роботі поставлено та вирішено такі задачі:

- узагальнити існуючі підходи до управління витратами підприємства;
- обґрунтувати послідовність етапів процесу управління витратами підприємства і взаємозв'язок складових та інструментів управління;
- виявити тенденції у машинобудівній галузі в контексті розвитку як промисловості, так і національної економіки в цілому;
- розробити методичний підхід до аналізу витрат машинобудівного підприємства;
- обґрунтувати методичне забезпечення щодо оцінки беззбитковості з позицій точки, інтервалу та площини;
- сформувати систему збалансованих показників (СЗП) управління підприємством в аспекті управління витратами;
- розробити стратегії управління витратами промислового підприємства.

Об'єкт дослідження – процес управління витратами промислового підприємства.

Предмет дослідження – теоретико-методичні положення, практичні рекомендації та інструментарій управління витратами машинобудівного підприємства на основі оцінки беззбитковості.

Методи дослідження. Теоретико-методичну основу дослідження склали фундаментальні положення теорії управління, теорії організації, теорії систем, теорії ймовірностей, дослідження вітчизняних і зарубіжних вчених з питань управління витратами на підприємствах.

Для досягнення поставленої в роботі мети використано такі загальнонаукові та спеціальні методи: *системного аналізу* – для визначення управління витратами як системи і побудови взаємозв'язку блоків управління витратами; *економіко-математичного моделювання* – для розрахунку точки беззбитковості та побудови множини беззбитковості; *теорії ймовірностей* – для дослідження станів збалансованості системи збалансованих показників; *експертних оцінок* – для формування загальних показників за складовими системи збалансованих показників; *нормування* – для приведення всіх показників до однієї розмірності; *графічний* – для наочного зображення одержаних результатів.

Поставлені задачі вирішувались за допомогою пакетів прикладних програм Microsoft Excel, Statistica, Mathcad.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти державних органів управління, офіційні статистичні дані, матеріали звітності досліджуваних підприємств, результати опитування автором керівників планово-економічних відділів підприємств, публікації вітчизняних і зарубіжних науковців у галузі менеджменту та управління витратами.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розвитку методичних положень щодо управління витратами машинобудівних підприємств на основі оцінки беззбитковості, а саме:

удосконалено:

методичний підхід до аналізу витрат машинобудівного підприємства, який відрізняється від існуючих синтезом функціональних залежностей показників витрат підприємства та інтервалів беззбитковості, що дозволяє здійснити комплексний аналіз постійної та змінної компонент витрат і рівня беззбитковості;

послідовність і зміст етапів процесу управління витратами підприємства за рахунок визначення взаємозв'язків складових та інструментів управління, а також виділення таких етапів, як побудова системи збалансованих показників та визначення площі беззбитковості, що є підґрунтям для формування ефективних стратегічних рішень стосовно управління витратами;

дістали подальшого розвитку:

методичні положення щодо розробки стратегії управління витратами підприємства, які, на відміну від існуючих, враховують взаємозв'язок зони збалансованості СЗП (негативна, нейтральна, позитивна) й стану (незбалансований, розбалансований, збалансований) підприємства, що дає можливість сформулювати сценарії управління;

процедура формування системи збалансованих показників для управління витратами підприємства, яка, на відміну від існуючих, включає три рівні: часткові показники, локальні складові, глобальні складові (фінансова, маркетингова, стратегічних рішень, інноваційно-інвестиційна) та передбачає визначення узагальнених показників за кожною глобальною складовою методом аналізу ієрархій;

методичне забезпечення оцінки беззбитковості підприємства в умовах невизначеності, яке, на відміну від існуючих, базується на аналізі імовірнісного розподілу ціни на продукцію підприємства та дає змогу розширити межі прийняття управлінських рішень за рахунок використання послідовності: точка – інтервал – чотирикутник беззбитковості.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що розроблені методичні підходи та обґрунтовані теоретичні положення доведені до рівня практичних рекомендацій і можуть бути використані на машинобудівних підприємствах для здійснення ефективного вибору стратегії управління витратами.

Запропоновані в дисертації висновки і рекомендації, що мають прикладний характер, впроваджено на таких підприємствах: ВАТ «Харківський завод «Оргтехніка» (довідка № 757 від 30.12.2010), де прийнято до використання методичний підхід до управління витратами промислового підприємства, що дозволяє прогнозувати фінансовий стан підприємства в умовах невизначеності та моделювати альтернативні

стратегії розвитку підприємства; ПуАТ «Харківський верстатобудівний завод» (довідка № 31-70 від 17.03.2011), де прийнято до використання методичний підхід до аналізу витрат підприємства на основі синтезу функціональних залежностей показників витрат підприємства та інтервалів беззбитковості; ПрАТ «Фінпрофіль» (довідка № 302 від 15.09.2011), де прийнято до використання пропозиції щодо методичного забезпечення аналізу беззбитковості підприємства на підставі визначення точки, інтервалу та чотирикутника беззбитковості.

Особистий внесок здобувача. Всі теоретичні та практичні результати, викладені в дисертаційній роботі, одержано автором особисто. З наукових праць, які опубліковані у співавторстві, в дисертації використано лише ті положення, що є результатом особистих розробок здобувача. Внесок здобувача в роботи, виконані у співавторстві, конкретизовано у списку опублікованих праць.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дисертації оприлюднено на: Міжнародній науково-практичній конференції «Інформаційні технології в обліку та аудиті. Аудит інформаційних технологій» (Харків, 2006); VI Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Соціум. Наука. Культура» (Київ, 2010); Міжнародній науково-практичній конференції «Соціально-економічний розвиток України та її регіонів: проблеми науки та практики» (Харків, 2010); IX Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальные проблемы и перспективы развития экономики Украины» (Алушта, 2010); Міжнародній науково-практичній конференції «Соціально-економічний розвиток України та її регіонів: проблеми науки та практики» (Харків, 2011); XI Международной научно-практической конференции для студентов, аспирантов и молодых ученых «Трансформация экономических теорий и процессов в эпоху глобализации» (Санкт-Петербург, Российская Федерация, 2013).

Публікації. Основні результати і висновки дисертаційної роботи опубліковано в 14 наукових працях, у тому числі: розділ у колективній монографії; 6 статей у наукових фахових виданнях України; 1 стаття у виданні, яке включено до міжнародних наукометричних баз; 6 публікацій за матеріалами конференцій загальним обсягом 5,4 ум.-друк. арк., з яких особисто автору належить 4,1 ум.-друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Дисертацію викладено на 224 сторінках машинописного тексту; вона містить 38 таблиць (з яких 1 займає 1 повну сторінку), 91 рисунок, 9 додатків на 23 сторінках; список використаних джерел складається зі 272 найменувань – на 28 сторінках. Обсяг основного тексту дисертації становить 172 сторінок.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У вступі обґрунтовано актуальність теми дослідження, визначено його мету і задачі, об'єкт і предмет, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів.

У першому розділі – «Теоретичні положення щодо управління витратами промислових підприємств» – розкрито зміст та уточнено визначення основних

понять категоріального апарату управління витратами; досліджено еволюцію та узагальнено основні підходи до управління витратами; обґрунтовано послідовність етапів процесу управління витратами підприємства і взаємозв'язок складових та інструментів управління.

Важливим елементом аналізу будь-якої економічної категорії є дослідження її структури. У дисертації розглянуто існуючі класифікації витрат та виділено класифікаційну ознаку «витрати за відношенням до обсягу виробництва». Це обумовлено тим, що розподіл витрат на умовно-постійні та умовно-змінні є базою для побудови функціональних залежностей між витратами і результатами виробничої діяльності підприємства.

Аналіз еволюції управління витратами надав можливості виокремити три підходи – функціональний, системний, процесний, що дозволяють: визначити функції управління витратами на основі формування облікової бази і контролю їх виконання; виділити структурні елементи управління витратами; відстежити послідовність взаємозв'язку прийнятих рішень на всіх стадіях життєвого циклу підприємства.

Виходячи з цього, сформульовано ряд гіпотез і припущень щодо управління витратами підприємства (рис. 1).



Рис. 1. Гіпотези та припущення щодо управління витратами підприємства

Висунуті гіпотези дозволили визначити послідовність взаємозалежних етапів процесу управління витратами підприємства і взаємозв'язку його складових та інструментів.

Послідовність управління витратами промислового підприємства має такий вид: мета блоку – задачі, які вирішуються в межах блоку – інструментарій (рис. 2).

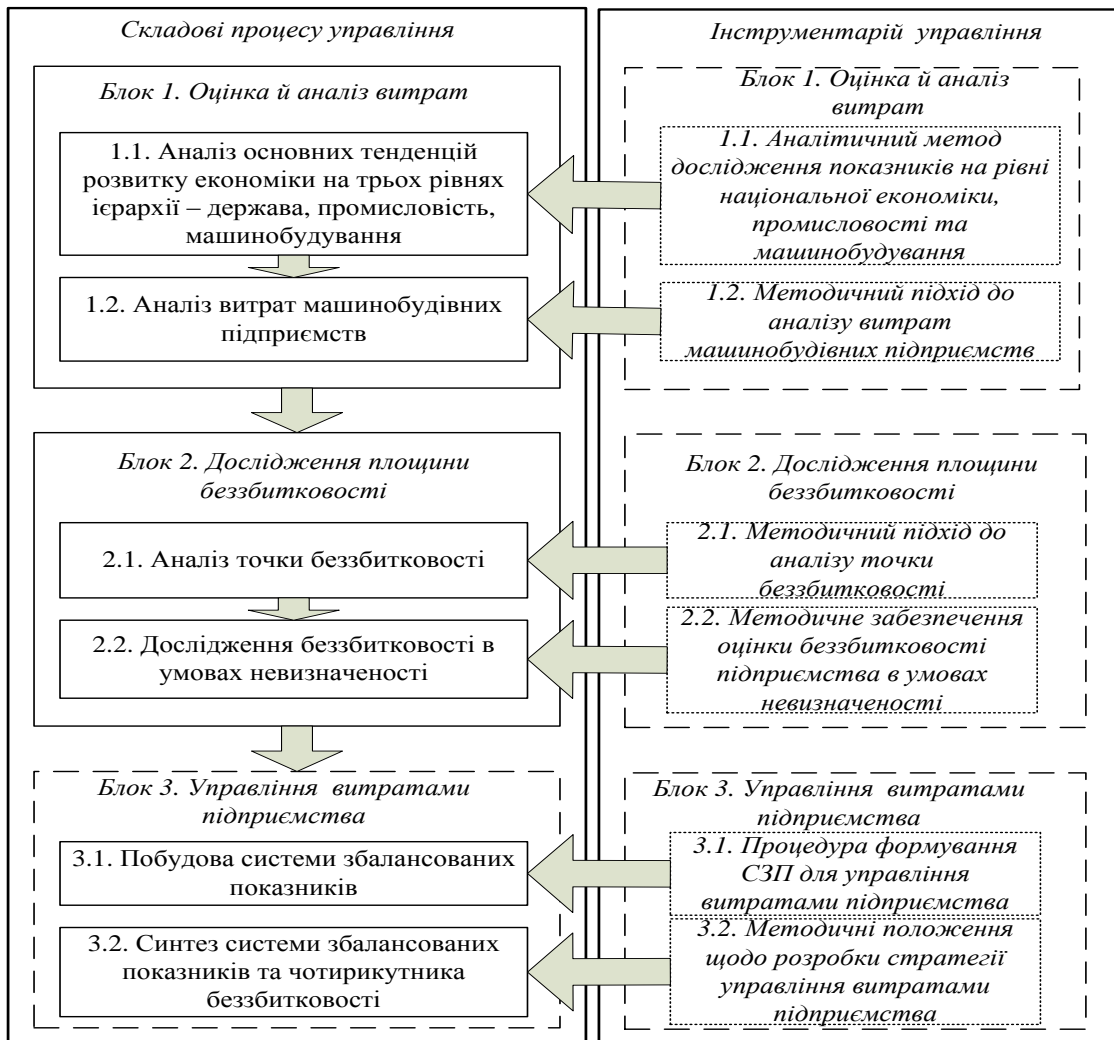


Рис. 2. Взаємозв'язок складових та інструментів управління витратами промислового підприємства

Взаємозв'язок складових та інструментів управління витратами підприємства дозволяє визначити послідовність побудови області безбитковості (точка – інтервал – площина) та сформуванню системи збалансованих показників, що є підґрунтям для формування ефективних стратегічних рішень стосовно управління витратами підприємства.

У другому розділі – «Аналіз діяльності машинобудівних підприємств у контексті оцінки їх безбитковості» – проведено загальний аналіз стану і тенденцій розвитку економіки України та визначено роль машинобудування; розроблено методичний підхід до аналізу витрат машинобудівного підприємства;

обґрунтовано методичне забезпечення щодо оцінки беззбитковості з позицій точки, інтервалу та площини.

Аналіз загальних тенденцій розвитку економіки України показав, в умовах світової кризи виявилися її суттєві недоліки, пов'язані перш за все з міжгалузевими деформаціями у промисловості.

Так, у 2012 р. залишається значною питома вага енергетичної та добувної галузей у загальному обсязі реалізації промислової продукції – 20,3 та 11,7% відповідно. В той же час у переробній промисловості частка машинобудування за цим показником склала лише 16,6%. Це обумовлює низьку конкурентоспроможність національної економіки на світовому ринку, її вразливість до зовнішніх чинників.

Динаміка обсягів виробництва на рівні національної економіки, промисловості та машинобудування характеризується загальною тенденцією до зростання за 2003–2007 рр., наявністю уповільнення темпів зростання у 2005–2007 рр. та їх зниженням у 2008–2012 рр.

Однак, незважаючи на кризу 2009–2010 рр. і значну варіацію показників динаміки, машинобудування залишається основою промислового комплексу країни, значну роль у формуванні якого відіграють такі сучасні форми організації бізнесу, як фінансово-промислові та індустріальні групи.

Тенденції, що склалися в машинобудуванні України, характерні і для підприємств індустріальної групи «Українська промислова енергетична компанія» (ІГ УПЕК), результати аналізу динаміки виробництва яких подано в табл. 1.

Таблиця 1

Якісна оцінка діяльності підприємств ІГ УПЕК за показником динаміки виробництва продукції за 2008–2012 рр.

Підприємство	Скорочена назва підприємства	Основна тенденція	Поведінка в період кризи	Поведінка в після кризовий період
ПуАТ «Харківський верстатобудівний завод»	Харверст	Зростання	Падіння	Зростання
ПуАТ «Харківський електротехнічний завод «Укрелектромаш»	ХЕЛЗ	Стабільна	Стабільна	Стабільна з трендом до зниження
ПуАТ «Харківський підшипниковий завод»	ХАРП	Зростання	Стабільна	Зростання
ТОВ «Лозівський ковальсько-механічний завод»	ЛКМЗ	Падіння	Значне падіння	Зростання та стабілізація
ТОВ «Українська ливарна компанія»	УЛК	Стабільна	Значне падіння	Зростання та стабілізація

Необхідною умовою розвитку підприємств ІГ УПЕК є забезпечення беззбиткової діяльності, що досягається ефективним управлінням витратами, інструментарієм реалізації якого виступає методичний підхід до аналізу витрат (рис.3).

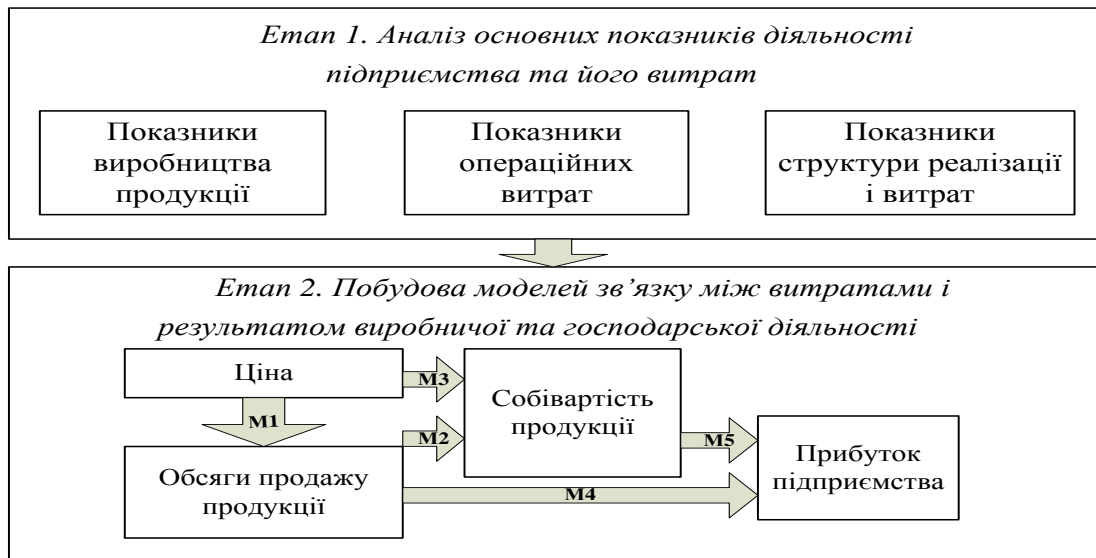


Рис. 3. Етапи реалізації методичного підходу до аналізу витрат промислового підприємства

У межах даного методичного підходу побудовано моделі взаємозв'язку між витратами та реалізацією продукції для всіх підприємств машинобудування та металообробки, що входять до ІГ УПЕК і продемонстровані на прикладі ПуАТ «Харківський підшипниковий завод» (табл. 2).

Таблиця 2

Моделі взаємозв'язку між витратами та реалізацією продукції для ПуАТ «Харківський підшипниковий завод»

Модель	Аналітичний вигляд
М1 – модель залежності обсягів продажу продукції від ціни	$Y_1(P) = -77500P + 478050$
М2 – модель залежності собівартості одиниці продукції від обсягів продажу	$Y_2(Y_1) = 2,041 + \frac{10670}{Y_1}$
М3 – модель залежності собівартості одиниці продукції від ціни	$Y_2(P) = 2,041 + \frac{10670}{-77500 \cdot P + 478050}$
М4/5 – модель залежності прибутку підприємства від ціни	$Z(P) = (478050 - 77500 \cdot P) \cdot \left[P - 2,041 - \frac{10670}{-77500 \cdot P + 478050} \right]$

Побудовані залежності по основних економічних показниках підприємства дозволяють проаналізувати точку беззбитковості, визначити рівень беззбитковості, що має певні межі (інтервали) й виокремити запас безпеки на підприємствах, який характеризує відносне перевищення фактичного обсягу виробництва в порівнянні з точкою беззбитковості. Запас безпеки розраховується за формулою:

$$S = \frac{Y_{\text{факт}} - Y_{\text{без}}}{Y_{\text{факт}}},$$

де $Y_{\text{факт}}$ – фактичний обсяг виробництва;
 $Y_{\text{без}}$ – обсяг беззбиткового виробництва.

Розрахунок інтервалів беззбитковості та запасу безпеки подано в табл. 3.

Таблиця 3

Розрахунок інтервалів беззбитковості по підприємствах ІГ УПЕК

Підприємство	Ціна, тис. грн	Ціновий інтервал беззбитковості, тис. грн. $[p^{\min}; p^{\max}]$	Фактичний обсяг виробництва, од.	Об'ємний інтервал беззбитковості, од. $[Y^{\min}; Y^{\max}]$	Запас безпеки	
					2011	2012
ХАРП	4,90	[2,0746; 6,1348]	98300	[2603; 31730]	0,95	0,96
ЛКМЗ	5,64	[5,087; 6,89]	7471	[2777; 9545]	0,20	0,28
УЛК	11,55	[5,98; 17,25]	1560	[476; 2618]	0,35	0,48
Харверст	4492	[2274; 5274]	2	[1; 4]	0,75	0,50
ХЕЛЗ	0,80	[0,3915; 1,453]	71275	[16980; 105600]	0,46	0,51

На підставі даних табл. 3 зроблено такі висновки:

1) всі підприємства ІГ УПЕК знаходяться як в ціновому, так і в об'ємному інтервалах беззбитковості, що свідчить про прибутковість їх діяльності;

2) для ТОВ «Лозівський ковальсько-механічний завод» існує мінімальний запас безпеки, що має тенденцію до збільшення;

3) нестабільною є діяльність ПуАТ «Харківський верстатобудівний завод», що обумовлено проблемами з формуванням портфеля замовлень і, відповідно, з реалізацією продукції.

З метою підвищення маневреності підприємств при прийнятті управлінських рішень стосовно витрат, у роботі побудовано чотирикутники беззбитковості.

При здійсненні управління витратами площа чотирикутника виступає критерієм ефективності такого управління, тобто:

1) чим більша площа чотирикутника, тим більш варіантним є управління витратами підприємства, що ускладнює прийняття управлінських рішень та призводить до необхідності зменшення площі цього чотирикутника;

2) графічне переміщення чотирикутника визначає зміну витрат і доходів.

Таким чином, побудовані чотирикутники беззбитковості дають змогу визначати наявність беззбитковості та оцінити ефективність управління витратами підприємства.

У третьому розділі – «Методичне забезпечення процесу управління витратами машинобудівного підприємства» – сформовано систему збалансованих показників для управління витратами підприємства; побудовано зони збалансованості системи показників; проведено аналіз ймовірностей для дослідження станів системи збалансованих показників; визначено показники в

кожній зі складових збалансованості, побудовано загальні показники по кожній зі складових; проведено аналіз часткових показників системи збалансованих показників; розраховано зони збалансованості системи показників по кожному підприємству; проведено аналіз станів системи збалансованих показників; розроблено стратегії управління витратами залежно від матриці станів; здійснено імітацію реалізації стратегій для кожного підприємства.

В роботі обґрунтовано доцільність використання такої модифікації системи збалансованих показників, яка б враховувала специфіку управління витратами підприємства, для чого узагальнено їх різновиди: система збалансованих показників KPI Soft, система збалансованих показників розвитку управління машинобудівним підприємством (СЗП РУМП); система збалансованих показників Каплана – Нортон. Досліджені системи збалансованих показників мають узагальнюючий характер, спрямований на покращення діяльності підприємства в цілому. Однак при розгляді підфункцій управління, таких, як управління персоналом, управління фінансами, управління витратами, доцільною є побудова системи збалансованих показників, спрямованої на більш детальний опис даних підфункцій.

У дисертаційній роботі під системою збалансованих показників для управління витратами підприємства розуміється система показників, що взаємопов'язані або узгоджені один з одним і прикладне використання якої спрямоване на забезпечення беззбиткової діяльності підприємства.

Система збалансованих показників містить у собі чотири складові – фінансову, маркетингову, стратегічних рішень, інноваційно-інвестиційну, кожна з яких може знаходитися в трьох зонах – негативній, нейтральній, позитивній. Залежно від комбінації чотирьох складових системи в роботі виділено три стани системи збалансованих показників – збалансований, розбалансований, незбалансований.

При збалансованій системі кожен показник може знаходитись в одній з трьох зон. Якщо всі показники знаходяться в однакових зонах, то можна говорити про збалансованість цієї системи. Тобто важливим з позиції збалансованості, є не зона, в якій знаходяться значення показників, а необхідність знаходження всіх показників в одній зоні. Розбалансована система показників – це така система, в якій показники знаходяться в різних, але суміжних зонах, і таких зон не більше двох. Незбалансованою система показників буде в тому випадку, коли вона розбалансована і деякі показники знаходяться в несуміжних зонах.

У дисертації обґрунтовано, що СЗП повинна мати три рівні складових і ключових показників. Перший рівень складових – це чотири складові щодо покращення управління витратами. Другий рівень складових – це конкретне розширення попередніх складових до сучасних умов виробничої діяльності машинобудівних підприємств (напрямки вдосконалення діяльності підприємства). Третій рівень – це сукупність ключових показників, що використовуються для кількісних характеристик складових другого рівня (рис. 4).

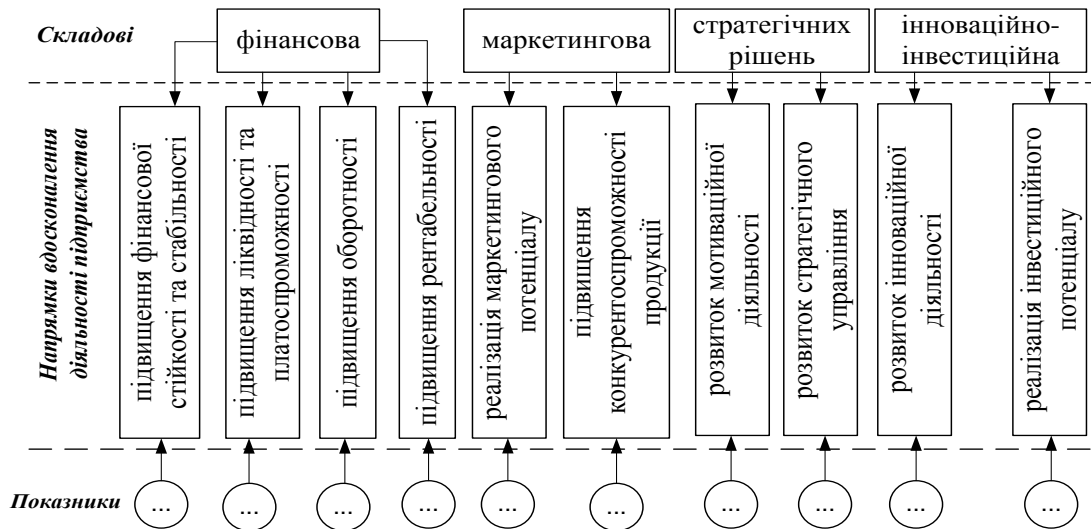


Рис. 4. Система збалансованих показників для управління витратами підприємства

У рамках кожної складової визначено ряд часткових показників. Для визначення складу показників, що включаються до кожної локальної складової, використано експертний метод. Для оцінки узгодженості думок експертів розраховувались коефіцієнти конкордації, всі значення яких становили понад 0,75, тобто оцінки є узгодженими. Показники обирались за умов, якщо середня оцінка експертів складала понад 0,5.

Таким чином, отримано, що за фінансовою складовою кількість часткових показників склала 12, по маркетинговій – 6, по складовій стратегічних рішень – 4, по інноваційно-інвестиційній складовій – 5 показників.

Для формування одного інтегрального показника по кожній складовій використано метод аналізу ієрархій.

Кожен з часткових показників має свої одиниці виміру, тому для згортання було проведено нормування показників. Значення інтегральних показників, розраховані по кожній складовій і подано в табл. 4.

Таблиця 4

Інтегральні показники за складовими системи збалансованих показників для підприємств ІГ УПЕК

Складова	Підприємство				
	Харверст	ХЕЛІЗ	ХАРП	ЛКМЗ	УЛК
Фінансова	0,30	0,38	0,35	0,23	0,39
Маркетингова	0,33	0,32	0,39	0,38	0,40
Стратегічних рішень	0,30	0,29	0,50	0,48	0,49
Інноваційно-інвестиційна	0,15	0,18	0,16	0,17	0,10

Використовуючи принцип триангулярності визначено межі зон збалансованості: від 0 до 0,33 – негативна, від 0,33 до 0,67 – нейтральна, від 0,67 до

1 – позитивна. Процес нормування дозволив об'єднати показники за складовими в зони та в подальшому відстежити взаємозв'язок цих зон зі станом збалансованості. В роботі виділено 9 станів збалансованості системи показників, для кожного з яких визначено ефективні стратегії управління витратами.

У дисертації запропоновано використовувати стратегії двох класів:

стратегії першого класу спрямовані на збалансованість системи збалансованих показників. Даний клас стратегій доцільно використовувати у випадку, коли спостерігається розбалансованість або незбалансованість системи показників. При розбалансованій системі показники знаходяться в рамках ближчих зон, тому доцільно покращувати один або два показники (стратегія 1), при незбалансованій системі показники знаходяться в антагоністичних зонах, тому доцільно покращувати два або три показники (стратегія 2);

стратегії другого класу спрямовані на зміну значень показників. Оскільки наявність розбалансованості чи незбалансованості характеризується знаходженням двох показників у різних зонах, то в рамках цього класу доцільно виділяти агресивну та консервативну стратегії. Агресивна стратегія спрямована на покращення показників у рамках системи збалансованих показників на дві зони, а консервативна – на покращення показників на одну зону.

Якщо система показників збалансована й знаходиться у позитивній або нейтральній зоні, то є сенс підтримувати існуючий стан підприємства (стратегія підтримки).

У результаті розрахунків інтегральних показників за складовими СЗП було отримано матрицю станів для досліджених підприємств (рис. 5).

Зона збалансованості

Позитивна	7	8	9
Нейтральна	4	ХАРП, ЛКМЗ, УЛК	6
Негативна	1	Харверст, ХЕЛЗ	3
	Незбалансований	Розбалансований	Збалансований

Стан збалансованості

Рис. 5. Матриця станів підприємств ІГ УПЕК

За результатами позиціювання підприємств у матриці для кожного з них визначено певну стратегію. Наприклад, для ПуАТ «Харківський підшипниковий завод» доцільно використовувати консервативну стратегію, спрямовану або на підтримання збалансованості, або на перехід до незбалансованої системи. Для визначення більш ефективної стратегії доцільно розглянути систему збалансованих показників для даного підприємства.

Так, покращити показники за фінансовою та маркетинговою складовими в умовах, які склались на підприємстві, неможливо, оскільки це потребує залучення значних додаткових ресурсів (значення інтегрального показника за фінансовою та маркетинговою складовими відповідно 0,35 та 0,39 близькі до межової границі зони (0,33)). Інша ситуація спостерігається за складовими стратегічних рішень та інноваційно-інвестиційній. Значення інтегральних показників за цими складовими (відповідно 0,5 та 0,16) близькі до центрів інтервалів зон збалансованості, що розширює керованість їх варіації за наявних ресурсів.

Для збільшення інноваційно-інвестиційної складової на 0,17 од. необхідно збільшити частку інноваційної продукції на 0,1 од., частку інвестицій на 0,27 од., частку реінвестицій – на 0,33 од., що дозволить значно оновити виробничі потужності та діяльність підприємства. Однак це потребує великих фінансових ресурсів, суттєвих технічних і технологічних змін у виробництві, що фактично у сучасній економічній ситуації неможливо.

Таким чином, зроблено висновок про необхідність вдосконалення складової стратегічних рішень. Зміна таких її показників, як ефективність мотиваційних заходів на 0,4 од., частка управлінського персоналу на 0,1 од. та ефективність стратегічних заходів на 0,1 од. приведе систему показників до стану незбалансованості, однак в цілому ситуація на підприємстві покращиться, що, в свою чергу приведе до зменшення площини чотирикутника беззбитковості i , як наслідок – до зменшення невизначеності (рис. 6).

Витрати/Доходи

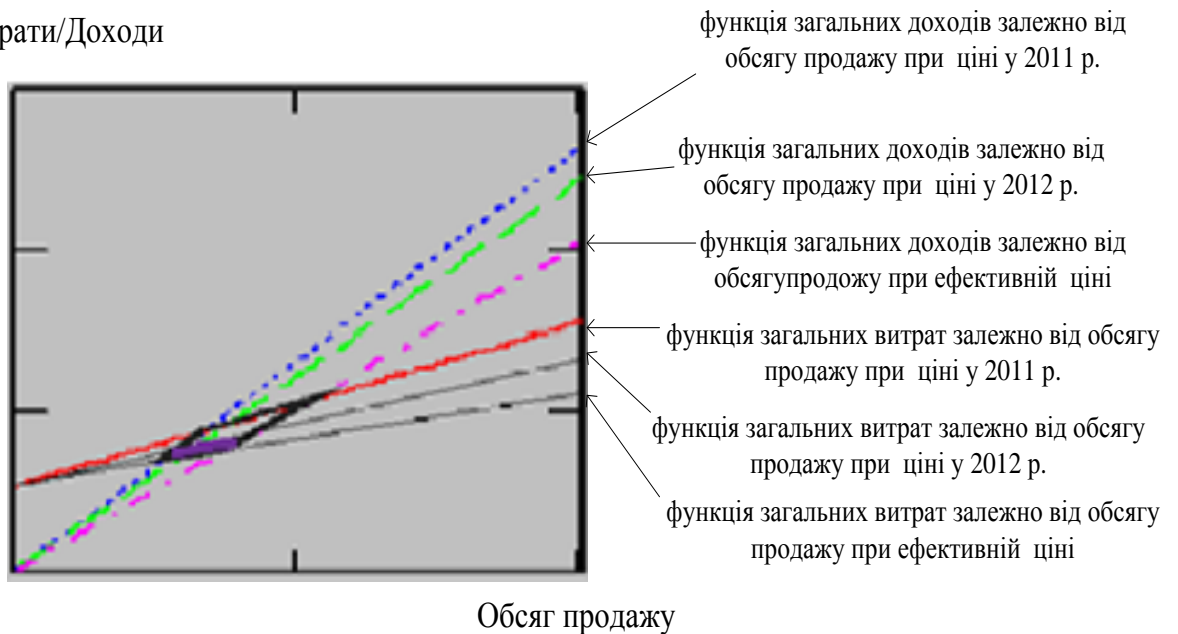


Рис. 6. Чотирикутник беззбитковості для ПуАТ «Харківський підшипниковий завод»

Проведене дослідження реалізації стратегій дозволило визначити варіанти управління витратами на підприємствах індустріальної групи УПЕК (табл. 5).

Варіанти управління витратами на підприємствах ІГ УПЕК

Підприємство	Стратегія	Можливість реалізації	Управління чотирикутником
Харверст	Стратегія 1, консервативна	Можлива	Зменшення площини та рух вліво
ХЕЛЗ	Стратегія 1, консервативна	Можлива	Зменшення площини та рух вліво
ХАРП	Стратегія 1, консервативна	Можлива	Зменшення площини
ЛКМЗ	Стратегія 1, консервативна	Можлива	Зменшення площини та рух вліво
УЛК	Стратегія 2, консервативна	Неможлива	Управління в рамках початкового чотирикутника

Таким чином, для чотирьох з п'яти підприємств ІГ УПЕК можлива реалізація запропонованих стратегій у рамках системи збалансованих показників управління витратами, а для ТОВ «Українська ливарна компанія» необхідне управління в рамках чотирикутника беззбитковості через обмеженість ресурсів підприємства.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження вирішено важливе науково-практичне завдання удосконалення теоретико-методичних положень управління машинобудівним підприємством на основі оцінки рівня беззбитковості та побудови системи збалансованих показників. Основні висновки та результати, одержані в ході дослідження, полягають у наступному:

1. Проведений аналіз категоріального апарату управління витратами засвідчив доцільність розгляду витрат у рамках взаємодії двох підходів – бухгалтерського та економічного: бухгалтерський підхід дав змогу сформувати інформаційну базу дослідження, економічний через систему показників – визначити ефективність господарської діяльності. Дослідження існуючих концепцій та методів управління дозволило виділити три основні підходи до управління витратами – функціональний, системний та процесний. Взаємодія цих підходів надала можливість визначити функції управління витратами, виділити їх структурні елементи, відстежити взаємозв'язок з прийнятими управлінськими рішеннями. В рамках взаємодії цих підходів виділено основні інструменти управління витратами.

2. Дослідження теорії та практики управління витратами промислових підприємств довели необхідність удосконалення послідовності та змісту його етапів, у межах яких виділено: блок оцінки й аналізу витрат підприємства, блок дослідження площини беззбитковості, блок управління витратами підприємства. Взаємозв'язок складових та інструментів управління витратами промислового підприємства за цими блоками дає змогу визначити послідовність побудови області беззбитковості як «точка – інтервал – площа» та обґрунтувати систему збалансованих показників, що виступає

основою для формування ефективних стратегічних рішень, спрямованих на управління витратами підприємства.

3. Аналіз загальних тенденцій розвитку економіки України дозволив виявити наявність суттєвих недоліків, зокрема міжгалузевих деформацій у промисловості. Зберігається пріоритет енергетичної та добувної галузей, що обумовлює низьку конкурентоспроможність вітчизняної промисловості, її вразливість до зовнішніх чинників. Разом з тим, питома вага машинобудування у переробній промисловості у 2003–2012 рр. мала тенденцію до збільшення з 12,2 до 16,6%, що свідчить про наявність потенціалу до відновлення та подальшого розвитку галузі.

4. Розроблено методичний підхід до аналізу витрат машинобудівного підприємства, який базується на застосуванні структурного аналізу витрат і доходів, що дає змогу виділити основний вид продукції, і є підґрунтям для побудови економіко-математичних моделей зв'язку між показниками витрат і реалізації (обсягів продажу) продукції (модель залежності обсягів продажу продукції від ціни, модель залежності собівартості одиниці продукції від обсягів продажу, модель залежності собівартості одиниці продукції від ціни, модель залежності прибутку підприємства від ціни). Основою методичного підходу є визначення структури витрат за поділом на змінні та постійні, виявлення ефективного співвідношення ціни та обсягу продажу, що дозволяє покращити управління витратами завдяки врахуванню точки, інтервалу та площини беззбитковості.

5. Обґрунтовано і розроблено методичне забезпечення оцінки беззбитковості підприємства в умовах невизначеності. Воно базується на комплексі економіко-математичних моделей аналізу витрат машинобудівного підприємства, який дав змогу більш розгорнуто проаналізувати точку беззбитковості, визначити рівень беззбитковості, що має певні межі (інтервали) й виокремити запас безпеки. З урахуванням динамічного зовнішнього середовища неможливо здійснювати операції в умовах повної визначеності, тому доцільно розглядати беззбитковість не як окрему точку в геометричному просторі, а як площину, в котрій беззбитковість може приймати різні значення. Дослідження функцій витрат і доходів в умовах невизначеності дозволило побудувати чотирикутник беззбитковості, кожна вершина якого характеризує найкращий або найгірший стан беззбитковості, що дає можливість визначити ефективність управління витратами при дослідженні руху в межах визначеного чотирикутника.

6. Обґрунтовано процедуру формування системи збалансованих показників для управління витратами підприємства, в рамках якої виділено 10 напрямів вдосконалення управління діяльністю підприємства, що відображають різні її аспекти і характеризуються відповідними показниками та згруповані у чотири глобальні складові – фінансову, маркетингову, стратегічних рішень, інноваційно-інвестиційну. В роботі запропонована матриця визначення взаємозв'язку станів збалансованості системи збалансованих показників (збалансований, незбалансований та розбалансований) і зон (позитивна, нейтральна та негативна). Використання в системі збалансованих показників чотирьох складових дозволило визначити ймовірність попадання показників у кожний стан системи, що в подальшому дало можливість розробити та реалізувати стратегії управління витратами підприємства.

7. У результаті формування матриці станів системи збалансованих показників визначено дев'ять основних ситуацій, в яких може знаходитись підприємство в рамках визначеної системи. Розроблено стратегії двох класів для управління витратами підприємства: стратегії першого класу спрямовані на збалансованість системи збалансованих показників; стратегії другого класу спрямовані на покращення самих показників. Перший клас стратегій доцільно використовувати у випадку, коли спостерігається розбалансованість (покращення одного або двох показників – стратегія 1) або незбалансованість системи показників (покращення двох або трьох показників – стратегія 2). Другий клас визначає кількісне покращення показників у рамках однієї (консервативна стратегія), чи двох (агресивна стратегія) зон. Ці стратегії апробовано на підприємствах ІГ УПЕК, що дало змогу здійснити управління їх витратами на основі системи збалансованих показників шляхом покращення значень показників.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії

1. Серова И. А. Вероятностная модель управления безубыточностью / И. А. Серова, А. И. Наумова (Свидло) // Прикладная статистика: современные подходы и инструментарий анализа массовых явлений и процессов : монография / Под ред. д.э.н., проф. Раевневой Е. В., д.э.н., проф. Кизима Н. А. – Х. : ФЛП Либуркина Л. М.; ИД «ИНЖЭК», 2010. – С. 243–257. *(Особистий внесок здобувача: проведено аналіз сучасного стану великого підприємства відповідно до теорії А. Чендлера; визначено залежність масштабу виробництва від розмірів підприємства, тобто його виробничої потужності та інтенсивності, з якою ці потужності використовуються; розглянуто аналітичний підхід до визначення взаємозв'язку між витратами і доходами при різних обсягах виробництва; побудовано площину невизначеності беззбитковості).*

Статті у наукових фахових виданнях України

2. Серова І. А. Інформаційно-аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень: загальнометодологічний аспект / І. А. Серова, Г. І. Наумова (Свидло) // Бизнес Информ. – 2009. – № 4. – С. 141–143. *(Особистий внесок здобувача: виокремлено принципи формування системи збалансованих показників, які передбачають, з одного боку визначення критичної межі стійкості підприємства, з іншого – визначення допустимого діапазону змін показників).*

3. Наумов И. Г. Тенденции развития малых предприятий: аналитический обзор / И. Г. Наумов, А. И. Наумова (Свидло) // Бизнес Информ. – 2009. – № 4. – С. 83–86. *(Особистий внесок: проведено аналіз структури малих підприємств, рівня заробітної плати робітників, валових капітальних інвестицій, структури оборотних активів, рентабельності, що дало змогу визначити ряд засобів, які мають бути спрямовані на підтримку малого бізнесу).*

4. Наумова (Свидло) Г. І. Управління беззбитковістю підприємства / Г. І. Наумова (Свидло) // *Бизнес Інформ.* – 2010. – № 5 (2). – С. 26–28.

5. Наумов І. Г. Оцінка рівня збалансованості системи показників діяльності підприємств / І. Г. Наумов, П. О. Іващенко, Г. І. Наумова (Свидло) // *Статистика України.* – 2011. – № 4. – С. 12–15. (*Особистий внесок здобувача: запропоновано підхід до кількісної оцінки рівня збалансованості системи показників діяльності підприємства, встановлено ймовірність розподілу ступеня збалансованості*).

6. Свидло Г. І. Побудова системи збалансованих показників для управління витратами на підприємствах індустріальної групи «УПЕК» / Г. І. Свидло // *Вісник Хмельницького національного університету.* – 2013. – № 3, Т. 3. – С. 235–241.

7. Свидло Г. І. Формування стратегій управління витратами промислового підприємства [Електронний ресурс] / Г. І. Свидло // *Економіка. Управління. Інновації.* – 2013. – № 2 (10). – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2013_2_72.pdf.

Статті у наукових періодичних виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз

8. Серова І. А. Концептуальна схема управління затратами промислового підприємства / І. А. Серова, А. І. Свидло // *Проблеми економіки.* – 2013. – № 1. – С. 237–243. (*Особистий внесок здобувача: побудовано концептуальну схему управління витратами підприємства, що дозволяє сформуванню інформаційну базу дослідження*).

Публікації за матеріалами конференцій

9. Наумова (Свидло) Г. І. Сучасні інформаційні технології як засіб зменшення обліково-звітного навантаження на підприємства / Г. І. Наумова (Свидло) // Міжнародна науково-практична конференція «Інформаційні технології в обліку та аудиті. Аудит інформаційних технологій» (Харків, 24–25 листопада 2006 р.). – Х. : ВД «Фактор», 2006. – С. 186–191.

10. Наумова (Свидло) Г. І. Механізм синтезу системи показників управління підприємством / Г. І. Наумова (Свидло) // Матеріали шостої всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Соціум. Наука. Культура» (Київ, 26–28 січня 2010 р.). – К. : ТК Меганом, 2010. – С. 75–77.

11. Наумова (Свидло) Г. І. Управління беззбитковістю великого підприємства / Г. І. Наумова (Свидло) // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Соціально – економічний розвиток України та її регіонів: проблеми науки та практики» (Харків, 27–28 травня 2010 р.). – Х. : ХНЕУ, 2010. – С. 119–122.

12. Наумова (Свидло) Г. І. Система збалансованих показників розвитку управління машинобудівним підприємством / Г. І. Наумова (Свидло) // Матеріали ІХ міжнародної науково-практичної конференції «Актуальные

проблемы и перспективы развития экономики Украины» (Алушта, 30 сентября – 2 октября 2010 г.). – Симферополь, 2010. – С. 135.

13. Наумова (Свидло) Г. І Рівень збалансованості системи показників [Електронний ресурс] / Г. І. Наумова (Свидло) // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Соціально-економічний розвиток України та її регіонів: проблеми науки та практики» (Харків, 19–20 травня 2011 р.). – Х. : ХНЕУ, 2011. – С. 266–268. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM): кольор.; 12 см. – Систем. вимоги: Pentium; 32 Mb RAM; CD-ROM Windows 98/2000/NT/XP; Adobe Acrobat Reader. – Назва з контейнера.

14. Свидло А. И. Синтез бухгалтерского и экономического подходов при определении категории «затраты предприятия» / А. И. Свидло // Материалы XI Международной научно-практической конференции для студентов, аспирантов и молодых ученых «Трансформация экономических теорий и процессов в эпоху глобализации» (Санкт-Петербург, 6 июля 2013 г.). – Санкт-Петербург : Изд. центр экономических исследований, 2013. – С. 25–30.

АНОТАЦІЯ

Свидло Г. І. Управління витратами підприємства на основі оцінки безбитковості. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності). – Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця, Харків, 2014.

Дисертацію присвячено вирішенню актуального науково-практичного завдання щодо теоретичного обґрунтування та розвитку методичних положень відносно управління витратами машинобудівних підприємств на основі оцінки безбитковості.

У роботі узагальнено існуючі підходи до управління витратами підприємства. Обґрунтовано послідовність етапів процесу управління витратами підприємства, взаємозв'язок складових та інструментів управління. Виявлено основні тенденції у машинобудівній галузі в контексті розвитку як промисловості, так і національної економіки в цілому. Розроблено методичний підхід до аналізу витрат машинобудівного підприємства. Обґрунтовано методичне забезпечення щодо аналізу безбитковості з позицій точки, інтервалу та площини. Сформовано систему збалансованих показників управління підприємством в аспекті управління витратами. Розроблено стратегії управління витратами промислового підприємства із застосуванням матричного підходу.

Ключові слова: витрати, управління, оцінка безбитковості, точка безбитковості, інтервал безбитковості, площина безбитковості, система збалансованих показників, стратегія управління витратами.

АННОТАЦИЯ

Свидло А. И. Управление затратами предприятия на основе оценки безубыточности. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.04 – экономика и управление предприятиями (по видам экономической деятельности). – Харьковский национальный экономический университет имени Семена Кузнеця, Харьков, 2014.

Диссертация посвящена решению актуального научно-практического задания по теоретическому обоснованию и развитию методических положений относительно управления затратами машиностроительных предприятий на основе оценки безубыточности.

Анализ категориального аппарата, который формирует понятие «управление затратами» позволил установить целесообразность рассмотрения взаимосвязи бухгалтерского и экономического подходов в формировании затрат предприятия.

Проанализированы существующие классификации затрат промышленных предприятий, выделен классификационный признак «затраты по отношению к объемам производства», который дает возможность учитывать переменную и постоянную составляющие затрат для построения функциональных зависимостей объемов производства и затрат на производство.

На основе анализа подходов к управлению затратами предприятия выделены три основных – функциональный, системный и процессный. В рамках взаимодействия подходов определены методы управления затратами предприятия – анализ безубыточности и система сбалансированных показателей.

Исследование проблемы управления затратами предприятия позволило сформировать ряд гипотез: гипотеза 1 – распределение затрат на переменные и постоянные закладывает основу для построения функциональных зависимостей для определения объемов безубыточного производства продукции; гипотеза 2 – безубыточность в условиях неопределенности в достаточной степени оценивается четырехугольником безубыточности; гипотеза 3 – расчет безубыточности предприятия целесообразно определять по основному виду продукции; гипотеза 4 – система сбалансированных показателей является эффективным инструментом управления затратами промышленного предприятия. Это послужило теоретической базой для определения последовательности этапов процесса управления затратами.

В работе определена взаимосвязь составляющих и инструментов управления затратами, которая позволила исследовать последовательность построения области безубыточности (точка – интервал – плоскость) и сформировать систему сбалансированных показателей, которые являются основой для принятия эффективных стратегических решений, направленных на управление затратами предприятия.

Предложен методический подход к анализу затрат предприятия, посредством которого осуществляется диагностика производственной деятельности предприятия, оценка и анализ затрат. Анализ затрат предприятия основывается на выявлении системы показателей, которая имеет отношение к затратам предприятия, отслеживает основные функциональные связи между этими показателями и определяет эластичность изменений по каждому показателю.

Разработано методическое обеспечение расчета точки безубыточности, инструментарием которого выступает аппарат теории безубыточности, позволивший построить интервалы безубыточности и оценить запас безопасности на предприятиях.

Реализация данного методического обеспечения позволяет построить плоскость безубыточности, на основе анализа которой в дальнейшем осуществляется управление затратами промышленного предприятия.

В работе представлена процедура формирования системы сбалансированных показателей управления затратами предприятия, включающая три уровня: частные показатели, локальные перспективы и глобальные перспективы (финансовая, маркетинговая, стратегических решений, инновационно-инвестиционная); определены резервы управления затратами в рамках каждой составляющей. Исследование систем сбалансированных показателей дало возможность определить понятие сбалансированности таких систем. В результате этого в работе предложена матрица определения состояния (сбалансированное, разбалансированное, несбалансированное) и зоны (негативная, нейтральная, позитивная) сбалансированности системы показателей.

В рамках матрицы состояний системы сбалансированных показателей было выделено девять ситуаций, для каждой из которых разработаны стратегии управления затратами предприятия. Реализация этих стратегий дает возможность эффективно управлять затратами предприятия.

Ключевые слова: затраты, управление, оценка безубыточности, точка безубыточности, интервал безубыточности, плоскость безубыточности, система сбалансированных показателей, стратегия управления затратами.

ABSTRACT

Svidlo A. I. Management by the cost of enterprise on the basis of estimation of break-even. – Manuscript.

The dissertation for the scientific degree of the candidate of economics sciences, specialty 08.00.04 - economy and management by an enterprise (on the types of economic activity). – Simon Kuznets Kharkiv National University of Economic, Kharkiv, 2014.

The thesis is devoted to the solving important scientific and practical task of theoretical rationale and the development of methodological norms regarding cost management of engineering enterprises by assessing the break-even.

The current approaches to managing costs are summarized in the thesis. The sequence of process steps of cost management and interconnection of components and management tools are substantiated. The basic trends in the engineering industry in the context of both industry development and the national economy development as a whole are discovered. The methodical approach of cost analysis of the engineering enterprise is developed. Methodical support of the break-even analysis from the standpoint of point, interval and plane is substantiated. The balanced scorecard of the management in terms of cost management is formed. The strategy of cost management of the industrial enterprise using a matrix approach is developed.

Keywords: costs, management, estimate breakeven, break-even point, interval break-even, space break-even, balanced scorecard, cost management strategy.

СВИДЛО ГАННА ІГОРІВНА

**УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА НА ОСНОВІ ОЦІНКИ
БЕЗЗБИТКОВОСТІ**

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

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Підп. до друку 15.04.2014 Формат 60 × 90/16.
Папір офсетний. Друк різнографічний.
Обсяг 0,9 ум.-друк. арк. Наклад 100 прим. Зам. № 47

Надруковано у центрі оперативної поліграфії ТОВ «Рейтинг».
Свідоцтво про державну реєстрацію ю.о. АОО №507350.
61003, м. Харків, пров. Соляниківський, 4.
Тел. (057) 771-00-92, 771-00-96, (057) 700-53-51, 741-34-26

