

УДК 363.13.02.1

**Белоусова С.В.***старший викладач кафедри фінансів і кредиту**Харківського інституту фінансів**Київського національного торговельно-економічного університету*

## ІНТЕГРОВАНА МОДЕЛЬ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ЩОДО РОЗПОДІЛУ ВИТРАТ ЗА ЦЕНТРАМИ СТРАТЕГІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

У статті удосконалено інтегровану модель прийняття управлінських рішень щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємства. Визначено, що інтегрована модель дозволяє формалізувати процедури аналізу стратегічних та фінансових результатів підприємства. Зроблено висновок, що помилковий вибір баз розподілу витрат може призвести до помилкового встановлення собівартості, а це може призвести до негативних наслідків. Встановлено, що з метою підвищення ефективності прийняття управлінських рішень щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємствам необхідно розподіляти постійні витрати пропорційно обсягу реалізації в грошовому вираженні та відносити витрати по погашенню відсотків за кредит тільки на центр стратегічної фінансової відповідальності.

**Ключові слова:** інтегрована модель, управлінське рішення, розподіл витрат, стратегічна фінансова відповідальність, підприємство.

### **Белоусова С.В. ИНТЕГРИРОВАННАЯ МОДЕЛЬ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ЗАТРАТ ПО ЦЕНТРАМ СТРАТЕГИЧЕСКОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ**

В статье усовершенствовано интегрированную модель принятия управленческих решений по оптимизации распределения затрат по центрам стратегической финансовой ответственности предприятия. Определено, что интегрированная модель позволяет формализовать процедуры анализа стратегических и финансовых результатов предприятия. Сделан вывод, что ложный выбор баз распределения затрат может привести к ошибочному установлению себестоимости, а это может привести к негативным последствиям. Установлено, что с целью повышения эффективности принятия управленческих решений по оптимизации распределения затрат по центрам стратегической финансовой ответственности предприятиям необходимо распределять постоянные расходы пропорционально объему реализации в денежном выражении и относить расходы по погашению процентов за кредит только в центр стратегической финансовой ответственности.

**Ключевые слова:** интегрированная модель, управленческое решение, разделение, стратегическая финансовая ответственность, предприятие.

### **Belousova S.V. INTEGRATED MODEL OF MANAGEMENT DECISIONS ON THE ALLOCATION OF EXPENSES FOR THE CENTER FOR STRATEGIC OF FINANCIAL RESPONSIBILITY ENTERPRISES**

The paper improved integrated model of decision-making to optimize the allocation of costs for the strategic centers of the financial responsibility of the company. Determined that the integrated model allows us to formalize procedures and strategic analysis of financial results. The conclusion is that the wrong choice of bases cost sharing may lead to erroneous installation costs, and this may lead to negative consequences. Established that in order to improve management decisions to optimize distribution costs for the Center for Strategic financial liability companies must allocate fixed costs in proportion to sales in monetary terms and costs attributed to repay interest on the loan only the center of strategic financial responsibility.

**Keywords:** integrated model management solutions, distribution costs, strategic financial liability, enterprises.

**Постановка проблеми.** Основна мета діяльності підприємств – розвиток, що виражається в збільшенні капіталізації, прибутку, частки ринку й поліпшенні інших ключових показників сфери розвитку. Кожний керівник підприємства розуміє, що якими б високими не були його доходи, їх можна оцінити лише в порівнянні з витратами. Таке порівняння дозволяє оцінити кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства – прибуток. Тому, неадекватна оцінка витрат робить неможливим кінцеві висновки щодо рівня доходності підприємства. Саме тому одна з найбільш актуальних проблем більшості вітчизняних підприємств – неопізнане та неконтрольоване зростання витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності. Для вирішення цієї проблеми необхідно чітко розуміти їх сутність та впроваджувати на підприємстві сферу управління та розподілу витрат. Ключовою метою розподілу витрат є їх оптимізація. В рамках цієї мети можна розглядати два напрямки розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності: мінімізація витрат при заданому обсязі виробництва та максимізація віддачі при заданому рівні витрат.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Останнім часом вчені все більше приділяють увагу вивченням питання оптимізації розподілу витрат за цен-

трами стратегічної фінансової відповідальності підприємства, серед яких Т. Адаменко [1], І. Давидович [2], Н. Кальєніна [3], О. Кірдіна [4], Н. Костецька [5], О. Крисальний [6], Я. Леонов [7], Г. Партин [8] та інші. Незважаючи на значну кількість наукових праць, теоретичні, методичні та прикладні аспекти потребують більш ґрунтовного вивчення.

**Невирішені частини проблеми.** Питання, пов'язані з побудовою інтегрованої моделі прийняття управлінських рішень щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємства залишається сьогодні недостатньо розробленим як в теоретичному, так і в практичному аспектах.

**Метою дослідження** є удосконалення інтегрованої моделі прийняття управлінських рішень щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємства.

**Основні результати дослідження.** В умовах переходу на міжнародні стандарти обліку та звітності підприємства мають можливість використати досвід закордонних країн в області аналізу та прогнозування фінансово-економічних результатів функціонування. Основною особливістю системи міжнародних стандартів є роздільний облік постійних та

змінних витрат по видах виробів й у цілому по підприємству. Такий підхід припускає високий ступінь інтеграції обліку, аналізу та регулювання, дозволяє гнучко та оперативно ухвалювати рішення щодо нормалізації фінансового становища підприємства [4-7].

Фінансові результати, які є одним з центральних показників фінансово-економічної діяльності підприємств, використовуються в якості орієнтира, що відображає направленість стратегічного розвитку. Фінансові результати входять в програму стратегічного розвитку підприємства, показуючи підсумкові значення здійснення комплексу стратегічних та тактичних задач. Особливе значення у зв'язку з вищесказаним набуває порядок формування та аналіз фінансових результатів, прогнозування результатів діяльності підприємств, а також напрямки розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності [1-3].

В сучасних умовах необхідність проведення реформування підприємств диктує ряд стратегічних задач щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності:

позитивна динаміка збільшення прибутку підприємств;

оптимізація структури капіталу підприємств та забезпечення їх фінансової стійкості;

досягнення прозорості фінансово-економічного стану підприємств для власників, інвесторів та кредиторів;

забезпечення інвестиційної привабливості підприємства та створення ефективного механізму управління;

використання підприємствами ринкових механізмів залучення фінансових коштів для оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності.

Така функціонально-орієнтована структура є принциповою – функції системи оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності аналізуються незалежно від об'єктів, якими вони оперують. Це дозволяє чіткіше моделювати логіку і взаємодію процесів організації підприємств.

Оскільки постановка системи розподілу витратами передбачає виконання наступних етапів: визначення об'єктів витрат та їх носіїв; класифікація витрат для мети управління; облік витрат; аналіз витрат; визначення перспективних напрямків оптимізації, у т.ч. і зниження витрат; розробка та впровадження комплексу заходів щодо напрямків оптимізації витрат; регулюючі впливи; контроль. Процес удосконалення інтегрованої моделі прийняття управлінських рішень щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності починається з визначення контексту, тобто найбільш абстрактного рівня опису системи у цілому, що представлено на рис. 1, та удосконаленої моделі на рис. 2. Реалізація цієї моделі здійснюється у такий спосіб – побудова основного блоку. Сутність основного блоку полягає у складанні контекстної моделі «Удосконалити процес управління витратами як елементом управління фінансових результатів підприємства».

До головного блоку надходять блоки, які визначають:

1) вхідну інформацію, необхідну для здійснення фінансового аналізу – «Дані фінансової звітності (форма № 1, форма № 2)» та «Фінансовий план»;

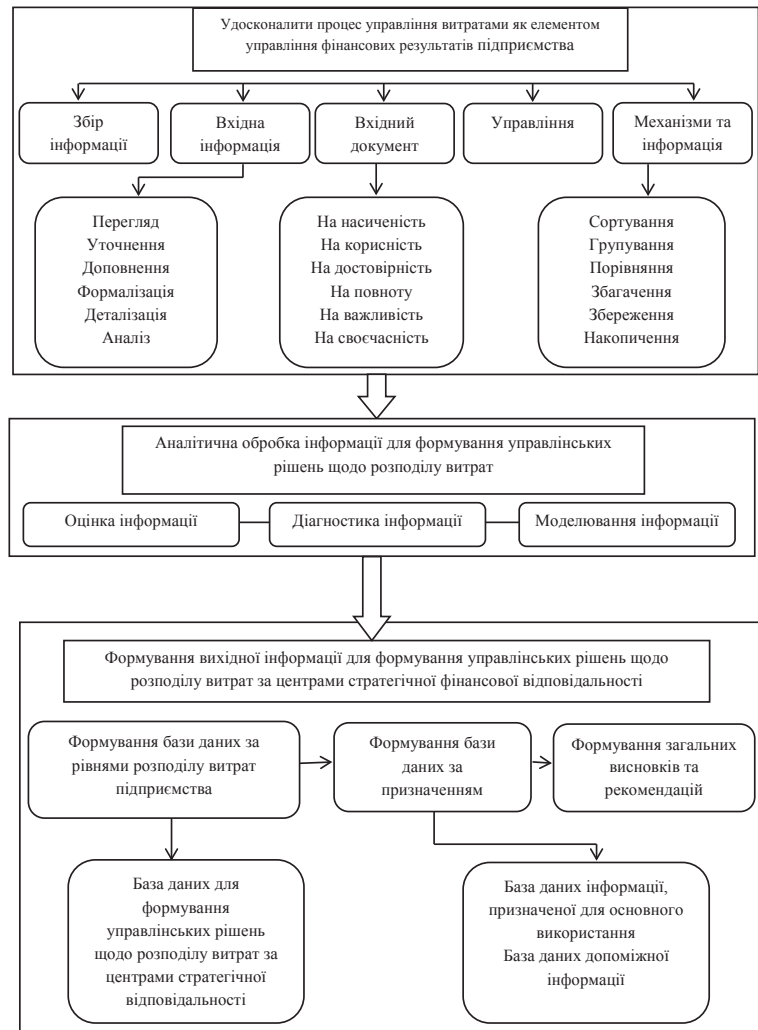
2) форму вихідного документу – «Рекомендації з удосконалення процесу управління фінансовими результатами»;

3) управління – «Розпорядження начальника фінансового відділу»;

4) механізми – «Програмне забезпечення» та особа, яка проводить оцінку фінансових результатів діяльності підприємства – фінансовий аналітик. До інших блоків входить аналітична обробка інформації та формування вихідної інформації.

Етапи інтегрованої моделі переходять з контекстної схеми на блоки, що декомпонуються, з урахуванням закладеного змісту. Блоки між собою пов'язані послідовними діями, що дозволяє наглядно проілюструвати рух інформаційних потоків удосконаленої моделі.

Інтегрована модель прийняття управлінських рішень щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємства містить такі основні етапи: вивчити структуру витрат підприємств; провести аналіз розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відпо-



**Рис. 1. Контекстна схема інтегрованої моделі прийняття управлінських рішень щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємства**

Джерело: авторська розробка

відальності; провести аналіз показників беззбитковості за центрами стратегічної фінансової відповідальності; оцінити результати проведених аналізів; сформулювати рекомендації з удосконалення процесу оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємства.

Розподіл постійних витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності відбувається пропорційно основній заробітній платі робітників, зайнятих у виробництві; пропорційно витратам на основну сировину; пропорційно витратам на маркетинг; пропорційно маржиальному доходу.

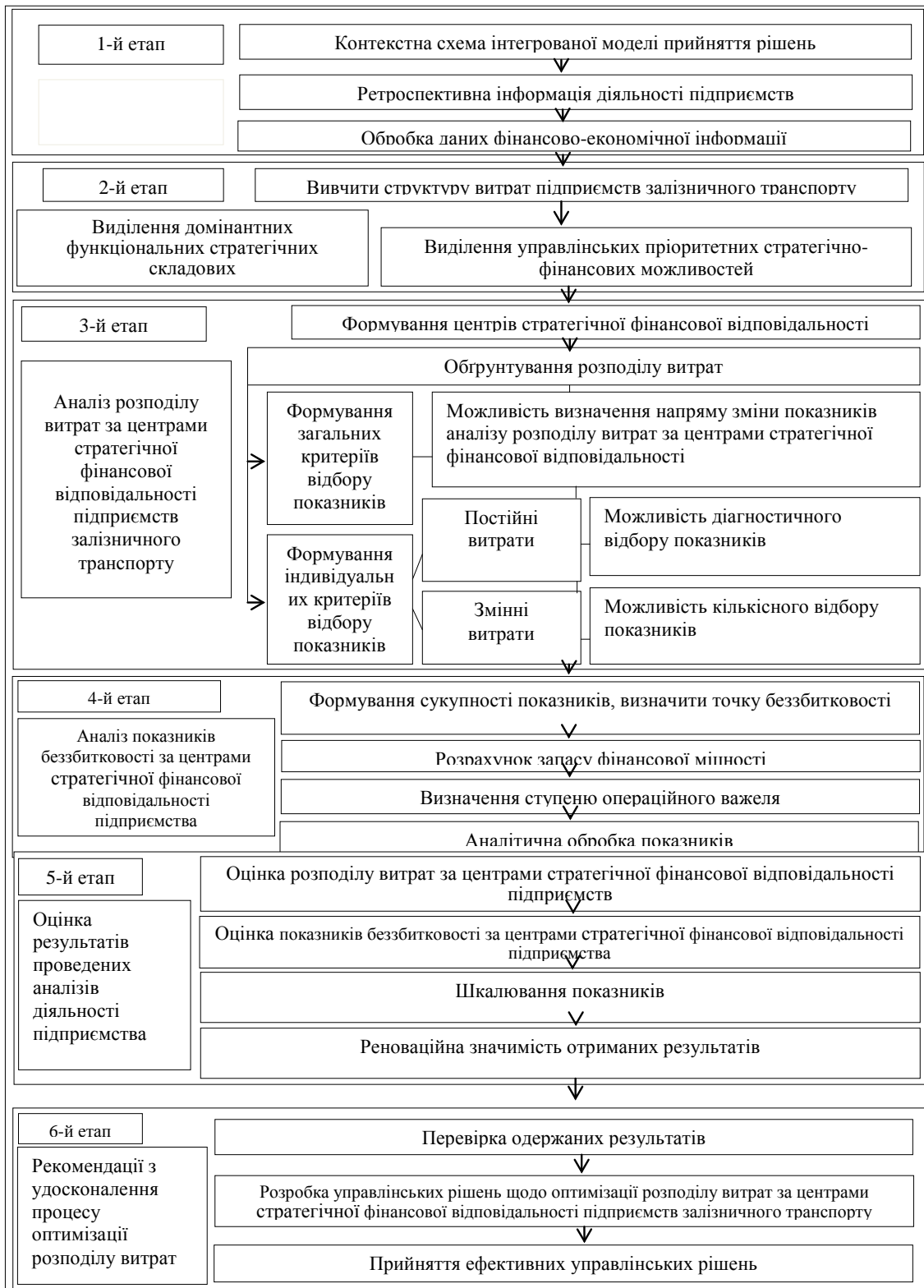


Рис. 2. Інтегрована модель прийняття управлінських рішень щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємства

Джерело: авторська розробка

Декомпозиція функціонального блоку «Аналіз показників безбитковості за центрами стратегічної фінансової відповідальності» містить такі основні блоки: розрахувати показники рентабельності підприємства; розрахувати точку безбитковості; розрахувати запас фінансової міцності; визначити ступінь операційного важеля; оцінити результати розрахунків.

Удосконалена інтегрована модель дозволяє фінансовим аналітикам бачити логіку виконання щодо формування стратегічної та фінансової стратегії, за допомогою якої керівництво підприємств зможе підвищити ефективність виробництва, а також проводити оцінку якості формування та реалізації стратегії, упорядковувати дії, реалізувати структурний підхід щодо оптимізації розподілу витрат, постійно поновлювати інформаційну базу за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємства. Саме тому при складній цеховій структурі та багатомоделювальному виробництві на підприємствах розподіл постійних витрат відбувається в кілька етапів з використанням відповідної бази розподілу.

На першому етапі весь масив постійних витрат підприємства розподіляється між виробничими підрозділами.

На другому етапі сумарні постійні витрати виробничих підрозділів розподіляються на об'єкти калькуляції (продукцію).

Як відомо, існує дві основних вимоги до вибору показника бази розподілу постійних витрат [7-8]:

1) він повинен відображати причинно-наслідковий зв'язок між об'єктом обліку, на який відносяться витрати, і самими витратами, що розподіляються;

2) він повинен легко обліковуватись.

Необхідно відзначити ще кілька важливих моментів, що стосуються методів розподілу постійних витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємства:

1) при зміні рівня деталізації й бази розподілу постійних витрат, як правило, отримують різні оцінки рентабельності окремих виробничих підрозділів або видів продукції;

2) чим вище частка постійних витрат, тим більших змін в оцінках рентабельності окремих видів продукції можна чекати в результаті перерозподілу постійних витрат;

3) не існує ідеальної бази розподілу постійних витрат, але існує більш коректна база розподілу для кожного підприємства;

4) потенційні вигоди від більш докладного розподілу постійних витрат повинні перевершувати пов'язані з ним витрати.

При помилках у виборі бази розподілу часто виникають помилки, пов'язані з викривленням собівартості.

Причина таких викривлень полягає в тому, що використовується база розподілу витрат не відповідає реальним причинно-наслідковим зв'язкам між витратами та кінцевими об'єктами фінансових результатів.

**Висновки.** Запропонована інтегрована модель дозволяє формалізувати процедури аналізу стратегічних та фінансових результатів підприємства

та зробити висновки щодо раціонального використання витрат підприємств. Таким чином, помилковий вибір баз розподілу витрат може призвести до помилкового встановлення собівартості, а це може призвести до наступних наслідків. По-перше, неправильне встановлення продажних цін на продукцію підприємства. Установлення меншої ціни внаслідок заниженої собівартості зменшить потенційний прибуток від виробництва й реалізації даної продукції, а в крайньому випадку – взагалі приведе до збиткового виробництва. Установлення завищених цін на продукцію з реально більш низькою собівартістю може привести до втрати частки ринку та обсягів продажів. По-друге, можливе ухвалення рішення про припинення виробництва прибуткової продукції, ґрунтуючись на невірній інформації про завищену собівартість і відповідно, негативну рентабельність. По-третє, можливе виробництво неприбуткових продуктів. З метою підвищення ефективності прийняття управлінських рішень щодо оптимізації розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємствам необхідно розподіляти постійні витрати пропорційно обсягу реалізації в грошовому вираженні та відносити витрати по погашенню відсотків за кредит тільки на центр стратегічної фінансової відповідальності; збільшити обсяг виробництва продукції по центру фінансової відповідальності, щоб випуск її став рентабельним; підвищити ефективність використання виробничих ресурсів, що формують собівартість продукції та ін.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Адаменко Т. М. Особливості стратегічного управління затратами підприємства / Т. М. Адаменко // Економіка. Менеджмент. Підприємництво. – 2011. – № 23 (II). – С. 100–106.
2. Давидович І. Є. Управління витратами: Навчальний посібник. / Давидович І. Є. – К.: ЦУП. – 2008. – 320 с.
3. Кальєніна Н. В. Інструментарій системи управління витратами підприємства / Н. В. Кальєніна // Класичний приватний університет. – 2011. – № 1. – 230 с.
4. Кірдіна О. Г. Поєднання різних підходів до управління витратами на залізничному транспорті [Електронний ресурс] / О. Г. Кірдіна, Ю. В. Мірошніченко // Академічний огляд. Науковий журнал. – 2012. – № 2 (37). – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/ao/2012\\_2/13.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/ao/2012_2/13.pdf)
5. Костецька Н. І. Стратегічне управління витратами як засіб забезпечення конкурентоспроможності підприємства [Електронний ресурс] / Н. І. Костецька // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2012. – № 5 (31). – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/inek/2012\\_5/81](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2012_5/81).
6. Крисальний О. В. Організаційно-економічні особливості інноваційної діяльності / О. В. Крисальний // Економіка АПК. – 2005. – № 8. – С. 10-13.
7. Леонов Я. В. Система управління витратами як фактор підвищення конкурентоспроможності [Електронний ресурс] / Я. В. Леонов // Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму. – 2010. – № 1 (3). Том 2. – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/bmnef/2010\\_1\\_2/24](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/bmnef/2010_1_2/24).
8. Партин Г. О. Оцінка концепцій управління витратами суб'єктів господарювання / Г. О. Партин // Регіональна економіка. – 2008. – № 2. – С. 44–50.
9. Панасюк В. М. Витрати виробництва: управлінський аспект. / Панасюк В. М. – Тернопіль: Астон. – 2005. – 288 с.