

УДК 340.6(075.80)

*І.С. Гращенко, канд. екон. наук
Я.В. Лісун, канд. екон. наук
Київський національний
університет технологій та
дизайну*

ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СФЕРИ ПОСЛУГ

У статті розглядаються особливості організації системи управління витратами на підприємствах сфери послуг. Детально розглянуто систему внутрішнього управлінського контролю, а саме методи і способи, які допомагають управлінню господарською діяльністю сервісних підприємств. Особлива увага приділена обліку витрат, проаналізовано особливість формування та значимість показників, що характеризують витрати підприємств сфери послуг.

Ключові слова: витрати, конкурентні переваги, внутрішній управлінський контроль, нормативні витрати, норми витрат.

In article of the features of organization, system control and control by charges are examined on the enterprise sphere of service. The internal administrative checking system has considered in detail, which any methods, would be keep help under management of the service enterprises economic activity. Some special attention has spared to the account of charges, forming feature and meaningfulness of the indexes, which would be characterized the charges of the enterprises service.

Key words: charges, competitive edges, internal administrative control, normative charges, norms of charges.

Вступ. В сучасних економічних умовах усе більшу значущість набувають проблеми раціонального використання потенціалу та ресурсів підприємства, що фактично відображаються у витратах на виробництво продукції, виконанню робіт та послуг. Для підприємств сфери послуг проблема управління витратами є особливо актуальною. По-перше, забезпечення високої якості обслуговування клієнтів вимагає вкладення відповідних засобів в організацію обслуговування населення, розвиток нових видів послуг і форм обслуговування, рекламу послуг і, отже, веде до росту витрат підприємства. По-друге, витрати на виконання послуг безпосередньо формують рівень цін на послуги і фінансовий результат.

Проте, на підприємствах сфери послуг питанням формування, оцінки та аналізу витрат приділяється недостатньо уваги. Практично увесь облік і аналіз зводиться до визначення абсолютної суми витрат підприємства в поточному періоді, що дає лише загальне уявлення про обсяг фактичних витрат, але не дозволяє оцінити їх ефективність.

Постановка завдання. Метою дослідження є узагальнення теоретико-методичних положень, рекомендацій та пропозицій щодо управління витратами на підприємствах сфери послуг. Досягнення цієї мети зумовило необхідність вирішення таких завдань: визначити сутність та особливості системи управління витратами на підприємствах сфери послуг; виявити фактори зовнішнього та внутрішнього середовища, що впливають на управління витратами в сфері послуг; дослідити інструменти внутрішнього управлінського контролю, що конкретизуються в системах кошторисного та механічного контролю; конкретизувати сукупність показників, що характеризують витрати підприємств сфери послуг; запропонувати шляхи удосконалення управління витратами на підприємствах сфери послуг.

В статті використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема, узагальнення, аналізу, синтезу, системного, процесного підходів.

Результати. Загальну систему контролю на підприємствах сфери послуг доцільно розуміти як комунікаційну мережу управлінського обліку, що забезпечує ефективність прийнятих на підприємстві рішень, та їх реалізацію на практиці. Внутрішній управлінський контроль у сфері послуг об'єднує методи і способи, які допомагають плануванню та організації господарської діяльності підприємства взагалі та структурних підрозділів зокрема і створюють основу правильних дій в майбутньому.

Внутрішній управлінський контроль зосереджує свою увагу на таких організаційних елементах підприємства як: відділи, служби, ділянки, приймальні пункти, що приймають участь у реалізації стратегії для досягнення встановлених цілей. Іноді таку процедуру управління називають стратегічним плануванням. Але по суті стратегічне планування не входить в систему внутрішнього управлінського контролю. Внутрішній управлінський контроль у сфері послуг є інструментом управлінського впливу на працівників підприємства для ефективного виконання обраного стратегічного напрямку дій.

Управлінський контроль як динамічний процес обумовлюється дією зовнішніх та внутрішніх факторів. Пріоритетними чинниками зовнішнього середовища, що впливають на управління витратами в сфері послуг є: темпи інфляції в країні: підвищення цього показника обумовлює збільшення витрат на оплату праці персоналу, обслуговування позикових фінансових коштів, оплату послуг транспортних, ремонтних та інших сторонніх підприємств; рівень розвитку інфраструктури ринку, який впливає на витрати підприємств сфери послуг через вартість реклами, маркетингових досліджень, вартість послуг кадрових агентств щодо підбору персоналу; зміна видів і ставок податкових платежів і відрахувань, що входять до складу витрат підприємства та відображаються на загальній сумі витрат; загальний економічний розвиток регіону: економічне зростання сприяє підвищенню купівельної спроможності населення, що сприятливо впливає на витрати підприємства. Економічний спад обумовлює зворотній вплив на витрати підприємства сфери послуг.

В процесі управління витратами необхідно враховувати також внутрішні чинники: різну витратоємність послуг і робіт, залежно від їх номенклатури; швидкість обертання оборотних коштів підприємства, що впливає на мінімізацію накладних витрат в собівартості послуг; рівень якості і прогресивності технологій виконання послуг і робіт; ефективності праці персоналу; рівень організації і культури обслуговування споживачів (рис. 1).

Особливістю управління витратами на підприємствах сфери послуг є система механічного контролю, дія якої полягає в регулярній перевірці поточної роботи підлеглих та регулюванні витрат на основі фактичних результатів, отриманих в результаті перевірки.

Система кошторисного контролю використовує елементи механічного контролю і зворотного зв'язку. Вона нерозривно пов'язана з плануванням і тому застосовується як в поточний період, так і в довгостроковій перспективі. Механічна система і система кошторисного контролю організуються по-різному, залежно від типу управління: із зворотним або прямим зв'язком.

Зворотний зв'язок передбачає «вхід» у вигляді матеріальних, трудових, фінансових, інформаційних ресурсів і «вихід» як сукупність товарів, послуг та витрат на виведення їх на ринок. Такий зв'язок ґрунтується на контролі шляхом зіставлення фактичних даних з плановими і коригування останніх у випадках виявлення відхилень. В системі механічного контролю фактичні показники порівнюють з кошторисними (стандартними), коригуючи з метою приведення у відповідність до кошторисних показників майбутніх результатів.



Рис. 1 Схема управління витратами підприємств сфери послуг

Управління за прямим зв'язком орієнтоване на перспективу, передбачаючи оцінку очікуваного рівня обсягу виробництва послуг і витрат та зіставленні їх з плановими показниками, зводячи при цьому виявлені відхилення до мінімуму. При управлінні за прямим зв'язком пріоритетне значення мають кошториси, які складають орієнтуючись на бажані майбутні результати та коригують при ухваленні альтернативних рішень з метою найповнішого фінансового забезпечення запланованих результатів.

Процес управління як за зворотнім, так і за прямим зв'язком складає зміст системи внутрішнього управлінського контролю. Забезпечення ефективності управління витратами потребує розробки правил, напрямів та певних процедур у вигляді інструкцій, стандартів, охоронних пристроїв, паролів доступу до інформації та зокрема фінансової інформації. Дієвість системи управлінського контролю на підприємствах сфери послуг визначається внутрішньою культурою організації у відповідності до прийнятих ній нормам поведінки, традицій, стосунків з громадськістю.

Характер системи внутрішнього контролю залежить від зовнішнього середовища. Замовники, постачальники, конкуренти, суспільство, державні органи постійно взаємодіючи з підприємством, впливають не лише на інформаційну систему, орієнтовану на зовнішніх користувачів, але впливають і на побудову системи внутрішнього контролю. При цьому здійснення щоденного поточного контролю менеджером нижчої ланки управління неможливе без деталізованої аналітичної інформації на основі нормування, яка формується в результаті управлінського обліку за центрами відповідальності.

Результати дослідження показали, що система управління витратами на основі нормування включає: планування витрат на основі норм, що забезпечують ви-

конання поставлених завдань; документування витрат, підтверджених нормами з обов'язковим зазначенням в дозвільних документах можливості цільового використання ресурсів для виконання робіт і надання послуг; списання витрат на рахунки бухгалтерського обліку на основі норм та формування виробничого результату з урахуванням можливих відхилень; оперативне виявлення відхилень від норм для вироблення швидкої і ефективної реакції на ліквідацію перевитрат.

Отже, нормативне управління витратами в сфері послуг відрізняється від традиційних методів сильнішим впливом на формування собівартості послуг та потребує високої оперативності інформації. Поняття нормативних витрати пов'язане з науково обґрунтованим розрахунком норм витрат на матеріали, робочу силу і накладні витрати з урахуванням можливих обмежень. Нормативні витрати є засобом оцінки виробничих змін та позначаються на прибутку.

Нормативні витрати регулюються стандартами, що визначають споживчі якості робіт та послуг. Але навіть чітке дотримання стандартів не звільняє підприємство від контролю витрат. Управління витратами на основі норм запобігає необґрунтованим втратам, покращує політику закупівель та підвищує ефективність діяльності в сфері послуг в цілому.

Встановлення нормативних витрат на послугу передбачає підсумовування нормативних витрати на матеріали і працю, накладних витрат. У практичній діяльності підприємств сфери послуг доцільно застосовувати два підходи до визначення нормативних витрат: аналіз фактичного використання матеріалів і праці; встановлення розрахункових норм на основі технічного аналізу.

Використання першого підходу дозволяє закласти відхилення минулого періоду в норми на майбутній період. Другий підхід до визначення нормативних витрат забезпечує ефективність надання послуг, оскільки дозволяє точніше виявляти відхилення, аналізувати та впливати на них.

При розробці нормативних витрат виникає ряд проблем, що стосуються суті норм, обумовлених умовами роботи, які можуть бути ідеальними, безпомилковими та легко здійснюваними. Виходячи з цього, доцільно згрупувати норми витрат наступним чином:

1) основні норми витрат — постійні норми, що залишаються незмінними впродовж тривалого періоду. В умовах зміни обсягів надання послуг, технологій та цін, основні норми не відбиватимуть поточних запланованих витрат і тому стають непридатними для управління витратами та мають обмежене застосування;

2) ідеальні норми витрат — мінімальні витрати для діяльності в ідеальних умовах господарювання. На практиці ідеальні норми рідко вважаються досяжними, але можуть бути корисні менеджерам в процесі мотивації до зниження витрат;

3) поточні норми витрат — досяжні витрати на певний відрізок часу, які забезпечують заплановану ефективність діяльності. Такі норми є цілями, які можуть бути реально досягнуті в умовах ефективної діяльності та слугують базою порівняння фактичних і нормативних витрат.

Нормативні витрати залишаються без змін у разі відсутності значних відхилень. Враховуючи це термін дії нормативів є індивідуальним для кожного підприємства. Чим частіше підприємства міняють асортимент продукції, послуг або удосконалюють технологію, тим частіше їм доводиться розробляти або переглядати норми, оскільки це безпосередньо впливає на прибутковість бізнесу. При порівнянні нормативних витрат на роботи і послуги з плановими витратами встановлюється певною мірою напруженість нормативів.

Завданням обліку витрат у сфері послуг є інформування керівництва підприємства і його підрозділів про відхилення від норм (стандартів).

Функція аналізу як складова процесу управління витратами створює інформаційне поле витрат, всебічну оцінку досягнутих результатів, оптимізацію та

обґрунтування управлінських рішень щодо подальшої раціоналізації витрат на основі принципів системного, комплексного і кібернетичного підходів [1-4].

Економічний аналіз витрат підприємств сфери послуг доцільно проводити за такими напрямками: узагальнюючий аналіз показників витрат підприємства; аналіз граничного рівня витрат; аналіз кошторису витрат на надання послуг; аналіз прямих і накладних витрат; аналіз витрат операційної, інвестиційної та фінансової діяльності; аналіз собівартості послуг за центрами формування витрат і центрами відповідальності; аналіз кінцевих фінансових результатів зміни витрат підприємства [2].

Найважливішими показниками, за допомогою яких можна управляти витратами підприємств сфери послуг, повинні стати такі відносні показники, як витратоемність і витратовіддача. Витратоемність характеризує долю витрат в кожній гривні виручки, що отримана за надання послуги чи виконання роботи. Зазначений показник є ефективним аналітичним інструментом для оцінки рівня витрат в цілому по підприємству, його структурним підрозділам, окремим видам робіт і послуг. Витратовіддача є оберненим показником і характеризує обсяг виручки, що припадає на кожну гривню витрачених засобів, тобто свідчить про результативність поточних витрат.

Критерієм економічності поточних витрат підприємства виступає мінімізація рівня витратоемності його діяльності. Низький рівень витратоемності дозволяє підприємству отримувати конкурентні переваги на ринку, вільніше здійснювати свою цінову політику і за інших рівних умов досягати вищих розмірів прибутку. Проте зниження рівня витрат на одну гривню виручки не є самоціллю підприємства сфери послуг, а завжди повинно чітко кореспондувати з якістю послуг, що надаються, і відповідним рівнем обслуговування клієнтів.

Висновки. Забезпечення стабільної діяльності підприємств сфери послуг потребує не лише мінімізації витрат, а й досягнення такого рівня, за яким вони сприймаються споживачами через прийнятний рівень цін та приносять відповідний прибуток сервісним підприємствам.

З метою удосконалення управління витратами доцільно проводити їх класифікацію, що дозволяє встановити природу та особливості формування та розподілу за визначеними об'єктами управління. Ефективність процесу управління витратами істотно зростає при забезпеченні якісного управлінського обліку. На підприємствах сфери послуг доцільно організувати такий облік на рівні окремих елементів і статей витрат, в розрізі окремих груп і видів послуг. Використання фактичних даних у сфері сервісу в зіставленні з нормативними дозволяє посилити управлінський вплив на процес формування собівартості і підвищити результативність системи контролю за витратами.

ЛІТЕРАТУРА

1. Контролінг. Навч. посібник / Г.О. Швиданенко, В.В. Лавриненко, О.Г. Дервяненко, Л.М. Приходько. — К.: КНЕУ, 2008. — 264 с.
2. Мних С.В. Економічний аналіз: Підручник: Вид. 2-ге, перероб. та доп. — Київ: Центр навчальної літератури, 2005. — 472 с.
3. Пушкар М.С., Пушкар Р.М. Контролінг — інформаційна система стратегічного менеджменту: Монографія. — Тернопіль: Карт-бланш, 2004 — 370 с.
4. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навч. Посібник. — Київ: ЦУЛ, 2002. — 656 с.

irylyj@ukr.net

Надійшла до редколегії 15.04.2011 р.