

## 5. Висновки

Запропоновано метод аналізу роботи комбікормових підприємств, який надає можливість підвищити рівень якості продукції та покращити конкурентоспроможність в ринковому середовищі. Встановлено, що забезпечення належного рівня безпеки продовольства неможливе без організації тотального контролю якості і безпеки кормів і кормових добавок для тваринництва з використанням сучасних приладів і нових високочутливих методів аналізу.

### Література

1. Бессонова, Л. П. Анализ процессов дискретного и непрерывного дозирования компонентов комбикормов [Текст]: брошюра / Л. П. Бессонова, Н. В. Петров, Е. Н. Дружкова, С. В. Сафонова // *Обзорная информация. Сер: Комбикормовая промышленность*. – М.: ЦНИИТЭИ «Хлебпродинформ», 1995. – 36 с.
2. Афанасьев, В. Комбикормовая промышленность России: прошлое, настоящее, будущее [Текст] / В. Афанасьев // *Комбикорма*. – 2008. – №2. – С. 4-9.
3. Глебов, Л. А. Проектирование комбикормовых заводов с основами САПР [Текст] / Л. А. Глебов, Б. В. Касьянов. – М.: ВО «Агропромиздат», 2008. – 303 с.
4. Пасхавер, Б. Й. Господарський механізм агропромислового комплексу кризового періоду [Текст] / відп. ред. Б. Й. Пасхавер та ін. – К.: Ін-т екон. НАН України, 2005. – 351 с.
5. Джордж, С. Всеобщее управление качеством: стратегии и технологии, применяемые сегодня в самых успешных компаниях (TQM) [Текст] / С. Джордж, А. Ваймерских. – СПб.: Виктория плюс, 2002. – 256 с.
6. Завадський, Й. С. Управління сільськогосподарським виробництвом в системі АПК [Текст] / Й. С. Завадський. – К., 1992. – 367 с.
7. Касьянов, Б. Выбор многокомпонентных весов для комбикормового производства [Текст] / Б. Касьянов // *Мукомольно-элеваторная и комбикормовая промышленность*. – 2006 – № 4.

8. Мацуга, О. Н. Перспективы украинского комбикормового производства [Текст] / О. Н. Мацуга // *Хранение и переработка зерна*. – 2006. – № 9. – С. 14-15.
9. Солошонок, А. Л. Сучасний стан та перспективи виробництва комбікормів для сільськогосподарських тварин [Текст] / А. Л. Солошонок, В. М. Суржавський, В. В. Світецький // *Продуктивність агропромислового виробництва*. – 2007. – №6. – С. 106.
10. Уштомирская, Л. А. Принципы формирования групп независимых экспертов при оценке перспективности технологических нововведений [Текст] / Л. А. Уштомирская, А. Д. Чудаков. – СТИН, 1996. – №1. – С. 22-25.

### ФУНКЦИОНАЛЬНАЯ СХЕМА УПРАВЛЕНИЯ КАЧЕСТВОМ ПРОДУКЦИИ НА КОМБИКОРМОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Базой для автоматизированного учета сырья, полупродуктов и продукции в течение всего производственного процесса являются отраслевые нормативы или разработанные на комбикормовом предприятии технологические инструкции. В статье предложена функциональная схема управления качеством продукции на комбикормовых предприятиях. Предложен метод анализа работы комбикормовых предприятий, который предоставляет возможность повысить уровень качества продукции и улучшить конкурентоспособность в рыночной среде.

**Ключевые слова:** комбикормовые предприятия, функциональная схема, управление качеством, продукция, моделирование, производственный цикл.

*Ткаченко Тарас Ігорович, аспірант, кафедра якості, стандартизації та сертифікації, Черкаський національний університет ім. Б. Хмельницького, Україна, e-mail: taraskacnu@rambler.ru*

*Ткаченко Тарас Ігорович, аспірант, кафедра якості, стандартизації та сертифікації, Черкаський національний університет ім. Б. Хмельницького, Україна, e-mail: taraskacnu@rambler.ru*

*Tkachenko Taras, Cherkasy National University named after Bogdan Khmelnytsky, Ukraine, e-mail: taraskacnu@rambler.ru*

УДК 657.372.1

Ходзицька В. В.

## СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ЯК ГОЛОВНА СКЛАДОВА СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Проаналізовано вплив управління витратами на прийняття стратегічних управлінських рішень і функціонування системи стратегічного управлінського обліку. Стаття відображає орієнтири стратегічного управлінського обліку на формування системи сучасних знань, яка поєднує облікові концепції щодо прийняття ефективних управлінських рішень з метою формування ділової стратегії суб'єктів господарювання, спрямованих на забезпечення стійких конкурентних переваг в бізнес-середовищі.

**Ключові слова:** стратегічне управління витратами, інформаційна система стратегічного управлінського обліку, діяльність бізнес-структур

### 1. Вступ

Ринкова економіка вимагає від бізнес-структур значного збільшення обсягу інформації, що виникає як всередині підприємства, так і за його межами. Зі сторони зовнішніх суб'єктів виникає відповідний

інтерес або до діяльності даного підприємства, або до її результатів. Збільшується обсяг інформації про попит на продукцію, що випускається, про можливість збуту продукції на визначеному ринку, умовах і вимогах, маркетинговому забезпеченні виробництва даної продукції та ефективність її випуску.

В кінці 80-х років XX століття система існуючого традиційного управлінського обліку не задовольняла вимоги сучасного конкурентного середовища ведення бізнесу і вимагала нових підходів стратегічного менеджменту. В якості нової практики бізнес-стратегії управлінський персонал почав активно використовувати стратегічний управлінський облік.

Цим обґрунтовується актуальність проведення даних досліджень.

## 2. Аналіз літературних даних і постановка проблеми

Визначення «стратегічний управлінський облік» виникло у 80-х роках XX століття. Однак економічна література до цього моменту не надала однозначного визначення поняття «стратегічний управлінський облік». Проведення дослідження і вивчення поглядів провідних вітчизняних і іноземних вчених-економістів [1 – 6] наводить декілька визначень економічного терміну «стратегічний управлінський облік».

Так, «стратегічний управлінський облік повинен зосередитися на зовнішніх факторах (таких як прибутковість конкурентів, частка на ринку і т. ін.), тоді як для традиційного обліку характерна зосередженість на внутрішніх процесах і явищах» [1, с. 387].

«Стратегічний управлінський облік (Strategic Managerial Accounting) – це система управлінського обліку, спрямована на прийняття стратегічних управлінських рішень» [3, с. 508].

«Стратегічний управлінський облік повинен відображати відносні фінансові результати, досягнуті бізнесом по відношенню з конкурентами, постачальниками і, можливо, споживачами» [4, с. 85].

Іннес визначає стратегічний управлінський облік як «засіб для забезпечення інформацією, потрібний для того, щоб підтримувати стратегічні рішення в організації. Хоча стратегічні цілі можуть включати в себе внутрішній елемент, вони також повинні включати в себе і зовнішній елемент» [6, с. 632]. Аналогічного погляду дотримуються Купер і Каплан [7, с. 96].

Сіммондс, який першим запропонував поняття «стратегічний управлінський облік», розглядає його як «надання і аналіз даних управлінського обліку про бізнес та його конкурентів, які використовуються для моніторингу і розвитку стратегії такого бізнесу» [7, с. 26; 7, с.207; 8, с. 357].

Бромвіч запропонував наступне визначення економічного терміну «стратегічний управлінський облік»: «... надання і аналіз фінансової інформації про ринки (на яких фірма реалізує свої продукти), витрати конкурентів, структуру витрат і моніторинг стратегії підприємства і стратегій конкурентів на цих ринках на протязі ряду періодів» [9, с. 27].

Відсутність однозначного визначення терміну спонукала Лорда в 1996 році було провести комплексне дослідження, в процесі якого було визначено декілька основних напрямів, які можуть бути використані для характеристики терміну «стратегічний управлінський облік» [11, с. 348].

Для досягнення поставленої мети необхідно було вирішити наступні основні задачі:

- Розглянути і обґрунтувати корисність і необхідність використання стратегічного управлінського обліку

як складової системи комплексного управління підприємством.

- Проаналізувати процес упровадження системи стратегічного управлінського обліку в діяльність бізнес структур.
- Виділити і описати позитивні моменти використання обліково-аналітичного забезпечення процесу прийняття стратегічних управлінських рішень, призначених для планування майбутньої стратегії й тактики функціонування підприємства загалом та окремих стратегічних господарських центрів відповідальності.
- Визначити основні проблеми, які виникли у підприємства при використанні вимірювання й оцінки ефективності господарювання загалом та за окремими стратегічними господарськими центрами відповідальності на різних фазах життєвого циклу.

## 3. Результати досліджень

Стратегічне управління витратами – це використання даних про витрати для розробки й визначення кращих стратегій, які забезпечать стійку конкурентну перевагу. Загалом компанії обирають одну з двох загальноприйнятих стратегій: (1) лідерство в витратах; (2) лідерство в продукті через його диференціацію. Мета стратегії лідерства в витратах полягає у забезпеченні такої самої або кращої споживчої цінності з нижчими, ніж у конкурента витратами. Отже, стратегія низьких витрат ставить за мету збільшення споживчої цінності за рахунок зменшення витрат споживача. Наприклад, зменшення витрат на виробництво продукту за рахунок вдосконалення виробничого процесу дозволить фірмі зменшити ціну продажу продукту, що зменшить витрати споживача. З іншого боку, стратегія диференціації спрямована на збільшення споживчої цінності внаслідок збільшення надбання споживача. Забезпечуючи споживачеві те, що для нього не забезпечують конкуренти, фірма досягає конкурентної переваги. Звичайно, щоб стратегія диференціації була прийнятною, додана цінність, яку отримує споживач внаслідок диференціації, повинна перевищувати витрати фірми на здійснення такої диференціації. Різні стратегії також потребують різної інформації про витрати, маючи на увазі, що системи обліку витрат можуть відрізнитися – в залежності від стратегії, прийнятої фірмою.

Зосередження уваги на споживчій цінності спонукає менеджера до визначення, які саме види діяльності у цьому ланцюжку є важливими для клієнта. Система стратегічного управлінського обліку повинна відстежувати інформацію про різноманітні види діяльності, які складають внутрішній ланцюжок цінності. Галузевий ланцюжок цінності також є вирішальним для стратегічного управління витратами. Галузевий ланцюжок цінності – це низка взаємозв'язаних видів діяльності, які створюють цінність, – від базових сировинних матеріалів до утилізації продукту кінцевим споживачем. Розуміння галузевого ланцюжка зростання цінності є принциповим для розуміння стратегічно важливих видів діяльності фірми. Розчленування ланцюжка цінності фірми на стратегічно важливі види діяльності створює основу для успішного здійснення стратегії лідерства в цінах та диференціації. Фундаментальним для структури ланцюжка цінності має визнання

існуючих комплексних зв'язків та взаємозалежностей між видами діяльності як всередині, так і поза фірмою. Отже, існує два типи зв'язку: внутрішній і зовнішній. Внутрішні зв'язки — це зв'язки між видами діяльності, які здійснюються в рамках частки фірми у галузевому ланцюжку цінності (внутрішній ланцюжок цінності). Зовнішні зв'язки — це зв'язки в діяльності між фірмою та постачальниками і клієнтами фірми. Отже, ми можемо говорити про зв'язки з постачальниками і зв'язки з клієнтами. Використання цих зв'язків у досягненні взаємовигідного результату фірмою, її постачальниками та клієнтами має ключове значення для успіху стратегічного управління витратами. Цілком зрозуміло, що метою є управляти цими зв'язками краще за конкурентів, створюючи у такий спосіб конкурентну перевагу.

#### 4. Висновки

1. Таким чином, управлінський контроль на основі діяльності вимагає детальної інформації про види діяльності.
2. Цей новий підхід фокусується на підзвітності за види діяльності, а не за витрати, і робить наголос на максимізації результатів діяльності всієї системи замість результативності окремих підрозділів.
3. Управлінський облік на основі діяльності пропонує істотні вигоди, включаючи вдосконалену точність калькулювання собівартості продукту, вдосконалений процес прийняття рішень, посилені можливості для стратегічного планування та здатність ефективніше управляти видами діяльності. Більше того, орієнтована на діяльність система особливо зручна для підтримки мети безперервного вдосконалення — цілі, що є визначальною для фірм, які конкурують у глобальному масштабі. Проте ці вигоди не можуть бути одержані без витрат.
4. Для багатьох фірм вигоди від заміни функціонально орієнтованої системи на систему на основі діяльності переважають витрати. Як наслідок — застосування калькулювання на основі діяльності та управління діяльністю поширюється, а інтерес до управлінського обліку на основі діяльності підвищується.

#### Література

1. Атамас, П. Й. Управлінський облік [Текст]: навч. пос. / П. Й. Атамас. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 440 с.
2. Друрі, К. Управлінський і виробничий облік [Текст]: пер. з англ.; підр. / К. Друрі. — М.: ЮНІТИ-ДАНА, 2002. — 1040 с.
3. Голов, С. Ф. Управлінський облік [Текст]: підр. / С. Ф. Голов. — К.: Лібра, 2003. — 704 с.
4. Кит, У. Стратегический управленческий учёт [Текст]: пер с англ. / У. Кит. — М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. — 448 с.
5. Innes, J. Strategic Management accounting, in tones [Text] / J. Innes (ed.) // Handbook of Management accounting, Gee. — Ch. 2. — 1998. — P. 968.
6. Cooper, R. Measure costs right: make the right decisions [Text] / R. Cooper, R. S. Kaplan // Harvard Business Review. — September/October 1988. — P. 96-103.
7. Simmonds, K. Strategic management accounting [Text] / K. Simmonds // Management accounting. — 1981. — № 59(4). — P. 26-29.
8. Simmonds, K. Strategic management accounting for pricing: a case example [Text] / K. Simmonds // Accounting and Business Research. — 1982. — № 12(47). — P. 206-214.
9. Simmonds, K. The accounting assessment of competitive position [Text] / K. Simmonds // European Journal of Marketing, Organization and Society. — 1986. — № 12(4). — P. 357-374.
10. Bromwich, M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets [Text] / M. Bromwich // Accounting, Organisation and Society. — 1990. — № 1. — P. 27-46.
11. Lord, B. R. Strategic management accounting: the emperor's new clothes? [Text] / B. R. Lord // Management Accounting Research. — 1996. — № 7(3). — P. 347-366.

#### СТРАТЕГИЧЕСКОЕ УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ ЯК ГЛАВНАЯ СОСТАВЛЯЮЩАЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Представлен анализ влияния управления затратами на принятие стратегических управленческих решений и функционирование системы стратегического управленческого учета. В статье отражены преимущества стратегического управленческого учета, направленные на формирование системы современных знаний, которая объединяет учетные концепции по принятию эффективных управленческих решений с целью формирования деловой стратегии субъектов хозяйствования, направленных на обеспечение стойких конкурентных преимуществ в бизнес-среде.

**Ключевые слова:** стратегическое управление затратами, информационная система стратегического управленческого учета, деятельность бизнес-структур

*Ходзицька Валентина Василівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку підприємницької діяльності, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана, Україна, e-mail: valentina\_kneu@mail.ru*

*Ходзицькая Валентина Васильевна, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета предпринимательской деятельности, Киевский национальный экономический университет им. В. Гетьмана, Украина, e-mail: valentina\_kneu@mail.ru*

*Khodzytska Valentyna, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Ukraine, e-mail: valentina\_kneu@mail.ru*