

Саєнко М.Г.

*Внутрішній економічний
механізм підприємства*

КУРС ЛЕКЦІЙ

ЗМІСТ

ТЕМА №1 ПОНЯТТЯ ПРО ВНУТРІШНІЙ ЕКОНОМІЧНИЙ МЕХАНІЗМ ПІДПРИЄМСТВА	5
1.1. Суть та структура внутрішнього економічного механізму підприємства.....	5
1.2. Принципи і чинники внутрішнього економічного механізму підприємства.....	12
1.3. Форми існування внутрішнього економічного механізму підприємства.....	14
1.4. Передумови функціонування внутрішнього економічного механізму підприємства.....	18
ТЕМА №2 ПІДПРИЄМСТВО І ОРГАНІЗАЦІЙНО-СТРУКТУРНІ МЕХАНІЗМИ ЙОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ	21
2.1. Підприємство як об'єкт функціонування його внутрішніх економічних механізмів.....	21
2.2. Структуризація підприємства як важливий внутрішній організаційний механізм.....	28
2.3. Виробнича структуризація підприємства.....	30
2.4. Організаційна структуризація підприємства.....	32
2.5. Організаційні структури управління на підприємстві.....	41
2.6. Порядок створення внутрішньогосподарських підрозділів підприємства.....	46
ТЕМА №3 ВНУТРІШНІ РИНКОВО-ЦІНОВІ МЕХАНІЗМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА. ВНУТРІГОСПОДАРСЬКИЙ КОМЕРЦІЙНИЙ РОЗРАХУНОК.....	49
3.1. Сутність внутрігосподарського ринку і трансфертних цін, принципи їх формування	49
3.2. Методи розробки трансфертних цін і перетворення їх на механізми функціонування внутрігосподарського ринку.....	61
3.3. Сутність госпрозрахунку і внутрігосподарського розрахунку.....	74
3.4. Нормативно-правове регулювання внутрігосподарських відносин.....	78
ТЕМА 4. СИСТЕМА ПЛАНУВАННЯ ЯК ВАЖЛИВА СКЛАДОВА ВНУТРІШНЬОГО ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ ПІДПРИЄМСТВА	82
4.1. Сутність внутрішньогосподарського планування.....	82
4.2. Принципи і методи розробки внутрішньогосподарських планів.....	88
4.3. Нормативна база планування.....	97

ТЕМА 5 МЕХАНІЗМИ ВИРОБНИЧОЇ ПРОГРАМИ	102
5.1. Сутність і порядок розробки виробничої програми підрозділу	
5.2. Структура виробничих програм внутрігосподарських підрозділів.....	108
5.3. Методи оцінки продукції у виробничих програмах.....	113
5.4. Обґрунтування виробничої програми виробничою потужністю.....	116
5.5. Забезпечення виробничої програми трудовими ресурсами.....	121
ТЕМА 6. МЕХАНІЗМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ І ПРИБУТКОМ ПІДПРИЄМСТВА	126
6.1. Склад витрат підрозділів і порядок їх планування.....	126
6.2. Формування бюджетів підрозділів.....	134
6.3. Планування собівартості продукції.....	146
6.4. Планування прибутку виробничих підрозділів.....	151
ТЕМА 7: МЕХАНІЗМИ СТИМУЛЮВАННЯ ПІДРОЗДІЛІВ.....	156
7.1. Роль, форми і джерела стимулювання	156
7.2. Стимулююча функція оплати праці	159
7.3. Оплата праці за кінцевим колективним результатом і її стимулююча роль	166
7.4. Стимулювання через участь у прибутку	173
ТЕМА 8. МАТЕРІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА РЕЗУЛЬТАТИ РОБОТИ	179
8.1. Зміст і форми матеріальної відповідальності	179
8.2. Методи обчислення збитків і економічних санкцій	182
8.3. Особливості внутрігосподарської матеріальної відповідальності	187
ТЕМА 9. ОЦІНКА І КОНТРОЛЬ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА, ЯК ВАЖЛИВИЙ ЙОГО ВНУТРІШНІЙ МЕХАНІЗМ	193
9.1. Загальне поняття про контроль діяльності підрозділів ...	193
9.2. Оцінка діяльності внутрішньогосподарського підрозділу і її критерії	199
9.3. Чекова форма внутрішньогосподарського контролю ...	208
9.4. Внутрішньогосподарський облік як важлива форма контролю діяльності підрозділів	213
ТЕМА 10 ДІАГНОСТИКА Й ОПТИМІЗАЦІЯ ОПЕРАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ І ВЕМП ТА ЇХ КАДРОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	225
1. Методичні основи аналізу й оптимізації операційної системи підприємства	225
2. Діагностика внутрішнього економічного механізму підприємства	236
3. Кадрове забезпечення ВЕМП	239

ТЕМА №1 ПОНЯТТЯ ПРО ВНУТРІШНІЙ ЕКОНОМІЧНИЙ МЕХАНІЗМ ПІДПРИЄМСТВА

- 1.1. Суть та структура внутрішнього економічного механізму підприємства
- 1.2. Принципи і чинники внутрішнього економічного механізму підприємства
- 1.3. Форми існування внутрішнього економічного механізму підприємства
- 1.4. Передумови функціонування внутрішнього економічного механізму підприємства

1.1. Суть та структура внутрішнього економічного механізму підприємства

Кожна система (органічна, механічна, суспільна, економічна тощо) має свої внутрішні джерела і важелі руху, росту та розвитку. Їх можна назвати внутрішніми механізмами.

Механізми в загальному розумінні – це система елементів, що призначена для перетворення руху одного чи декількох елементів у потрібний рух інших елементів. Відповідно, під *економічними механізмами* розуміють використання певних елементів економічної системи для зміни і підсилення руху інших елементів цієї ж системи. Тобто йдеться про засоби або *важелі* підвищення результативності господарювання на підприємстві.

Щоб краще зрозуміти суть і завдання внутрішнього економічного механізму підприємства (ВЕМП), розглянемо його місце у процесі відтворення та задоволенні потреб всіх суб'єктів на підприємстві (рис. 1.1.).

Отож джерелом процесу виробництва, а, отже і ВЕМП є *потреби*, насамперед економічні, матеріальні. Усвідомлені потреби стають *інтересами* – особистими, груповими, суспільними. Тобто, усім правлять інтереси і це треба мати на увазі, будуючи ефективний внутрішній економічний механізм підприємства.



Рис. 1.1. Місце ВЕМП у процесі відтворення і задоволення потреб

Іншого способу задовольнити основні матеріальні і соціальні інтереси всіх суб'єктів (стейкхолдерів) підприємства, ніж як через організацію виробництва, не існує. Потреби та інтереси проходять червоною лінією через процес виробництва, ставши ядром місії, цілей і функцій підприємства. Організація виробництва полягає в наступному:

а) розподіл колективу на структурні суб'єкти: підрозділи, адміністративний центр, тощо;

б) побудова економічних відносин між суб'єктами з приводу володіння і використання ресурсів та результатів виробництва;

в) виробниче споживання ресурсів.

Внутрішній економічний механізм підприємства (ВЕМП), підзаряджаючись джерелом потреб та інтересів, спрямовує свій вплив на виробництво, насамперед на суб'єктів господарювання і їх взаємовідносини між собою, виступаючи в ролі каталізаторів зростання результативності використання ресурсів задля конкурентостійкості і прибутковості. При цьому ВЕМП використовує свою систему *важелів* впливу, які підсилюються певною системою їх *забезпечення* (див. рис 1.1). Виходячи з означеного можна сформулювати сутність внутрішнього економічного механізму підприємства.

Внутрішній економічний механізм підприємства (ВЕМП) – це система *економічних важелів*, методів їх застосування та забезпечення, що впливає на інтереси та *взаємовідносини суб'єктів* господарства, активізуючи зростання результативності використання ресурсів, можливостей і сильних сторін підприємства, сприяючи подоланню загроз і слабких сторін задля високої конкурентоздатності, прибутковості і, в результаті, – для максимально можливого задоволення потреб всіх суб'єктів господарювання.

ВЕМП є системою, в якій взаємодіють її складові – підсистеми і елементи (див. рис. 1.1). Можна виділити дві основні **підсистеми ВЕМП**: підсистему важелів і забезпечення.

- ❖ Підсистема ***важелів ВЕМП*** з методами їх застосування у свою чергу включає елементи (механізми):

- механізми організаційної і виробничої структури та організаційної структури управління;
 - механізми внутрігосподарського ринку і внутрігосподарських (трансфертних) цін;
 - механізми внутрігосподарського планування;
 - механізми управління виробничою програмою, витратами і прибутком;
 - мотиваційні механізми;
 - механізми матеріальної відповідальності;
 - механізми оцінки і контролю та інші.
- ❖ Підсистема **забезпечення** повноцінного функціонування важелів ВЕМП теж включає в себе елементи:
- правове забезпечення застосування важелів;
 - нормативне забезпечення;
 - кадрове забезпечення;
 - організаційне забезпечення;
 - інформаційне забезпечення;
 - інноваційне забезпечення;
 - фінансове забезпечення тощо.

Таким чином, **структура ВЕМП** включає в себе наступні **механізми (важелі)**, що проявляються переважно у формі зв'язків між окремими підрозділами підприємства, а також між підрозділами і адміністративним центром:

❖ **Організаційно-структурні економічні механізми**, які проявляються і діють:

а) через **організаційну структуру** підприємства (внутрігосподарські підрозділи, підрозділи - центри відповідальності);

б) через **виробничу структуру** (кількість, розміри і поєднання галузей);

в) через **організаційні структури управління (ОСУ)**: традиційні класичні ОСУ (лінійні, функціональні, лінійно-функціональні, удосконалені лінійно-функціональні тощо) і сучасні, стратегічні ОСУ (проектні, матричні, дивізіональні, мережеві, віртуальні тощо).

г) через виробничо-технологічні зв'язки між підрозділами, через три їх типи:

○ *Послідовний технологічний зв'язок*, притаманний виробництву однорідного кінцевого продукту, де сировина послідовно переробляється в кілька етапів. Центром цієї системи (головним виробництвом) є виробництво кінцевого продукту, яке визначається результатами діяльності всіх елементів технологічної системи. Така мережа зв'язків характерна для металургійної, текстильної, хімічної, лісової та інших галузей промисловості.

○ *Паралельний технологічний зв'язок*, являє собою мережу зв'язків з розгортанням виходів з першої виробничої ланки в ряд паралельних виробництв, які виготовляють з напівфабрикатів різні кінцеві продукти. Центральним елементом такої виробничої системи є виробництво, яке переробляє вихідну сировину. Така структура має місце у нафтопереробній, деревообробній, взуттєвій та швейній промисловості.

○ *Послідовно-паралельний технологічний зв'язок* – це мережа зв'язків з різними входами вихідної сировини у ряд виробництв з послідовним розгортанням входів у такі виробництва, одно- чи дворівневим напівфабрикатом і кінцевим продуктом. У середній ланці такої виробничої системи виготовляються напівпродукти для кінцевої ланки, проте вони самі можуть бути кінцевими продуктами. Така структура характерна для машинобудівних галузей промисловості (авіаційної, автомобільної, суднобудівної тощо

Структура технологічної мережі виробництва кінцевого продукту впливає на організацію виробничої кооперації між підрозділами, визначає ступінь залежності підрозділу підприємства від його адміністративного центру, а також організацію управління на рівні адміністративного центру.

❖ *Механізми внутрішньогосподарського ринку* - це механізми економічних (товарно-грошових) відносин між підрозділами, між підрозділами і адміністрацією, що забезпечують ефективне функціонування підприємства на основі *економічного інтересу* внутрішньогосподарських підрозділів в

кінцевих результатах діяльності. В основі системи внутрішньогосподарського ринку лежать *внутрішні (трансфертні) ціни*. Вони являють собою умовно-розрахункові ціни, за якими підрозділи передають один одному товари або надають послуги.

❖ Механізми *планування* діяльності підрозділів здійснюються шляхом встановлення їм основних показників виробничо-фінансової діяльності, які найбільшою мірою стимулюють досягнення високих результатів, оскільки базуються на прогресивних нормах матеріальних, трудових і грошових витрат і адекватних стимулах.

❖ Механізми управління *виробничою програмою* забезпечують виконання головного, що є змістом діяльності підрозділів і узгоджене функціонування підприємства в цілому.

❖ Механізми управління *витратами і прибутком* є одним із найважливіших важелів, оскільки, управляючи витратами, можна напряму впливати на прибутковість підприємства – головну мету господарської діяльності.

❖ Механізми *контролю* діяльності підрозділів дають змогу своєчасно помітити відхилення від плану, неефективне використання ресурсів і економічних механізмів, визначити місце їх виникнення і причини, вжити відповідних заходів щодо усунення та відновлення умов для позитивних результатів. Базою і важливою формою контролю є система *оцінки* діяльності підрозділів, оскільки дозволяє адекватно оцінити стан справ у підрозділах і підприємстві в цілому.

❖ *Мотиваційні механізми* підприємства безпосередньо стимулюють та мотивують підрозділи і охоплюють, як правило, три підсистеми мотивів, кожна з яких спрямована на досягнення певних цілей підприємства, а саме:

- *Мотиваційний механізм високоякісної продуктивної праці* спрямований на вироблення внутрішніх мотивів до високорезультативної праці, підвищення її продуктивності, раціонального використання виробничих ресурсів, високої якості і скорочення термінів освоєння нової конкурентоспроможної продукції тощо. Мотиваційний механізм праці є

визначальним, в якому інтерес і схильність особи до праці має більшу мотиваційну цінність, ніж спонукання, а останнє – ніж примушення. Для колективів, де переважає мотиваційний механізм праці, характерні висока якість продукції, перевиконання норм виробітку, задоволення працею, висока дисципліна та низька плинність кадрів.

- *Мотиваційний механізм науково-технічного розвитку* виробництва спрямований передусім на мотивацію підвищення науково-технічного рівня підприємства, створення та освоєння нових видів продукції. В основу цього механізму покладено мотиви сприйняття нововведень, мотиви запровадження нововведень, мотиви інженерно-технічної творчості.

- *Мотиваційний механізм підприємництва* спрямований на формування в підрозділах підприємницької поведінки, що забезпечує виживання та досягнення успіху в умовах конкуренції в коротко- і довгостроковому періодах. Дані механізми породжують мотиви конкуренції і кооперації при створенні нової продукції і технології, підприємницькі стратегії, мотиви підприємницького ризику, мотиви підприємницьких реакцій на зміну зовнішнього середовища, мотиви внутрішньофірмового підприємництва, які забезпечують гнучкість управління і сприйняття нововведень.

- ❖ Механізми *матеріальної відповідальності* підрозділів передбачають компенсацію збитків одного підрозділу за рахунок прибутку або собівартості іншого, з вини якого вони виникли.

Особливості кожної з наведених складових внутрішнього економічного механізму, його головні важелі, визначають характер діяльності підприємства як системи та, при умілому застосуванні, створюють умови для досягнення поставлених цілей.

Таким чином, *предметом дисципліни* «Внутрішній економічний механізм підприємства» є вивчення економічних *важелів* і методів їх застосування та забезпечення; способів впливу на суб'єктів господарювання та їх взаємовідносини, на

здіяння інтересів, як каталізаторів зростання результативності використання ресурсів, задля конкурентності і прибутковості підприємства.

1.2. Принципи і чинники внутрішнього економічного механізму підприємства

На формування і ефективність ВЕМП впливають наступні **групи чинників**, які безумовно потрібно враховувати:

➤ Чинники *макросередовища*: стан економіки країни, політико-правові відносини, особливості господарського механізму суспільства, стан державного регулювання економіки країни (домінуюча форма власності на засоби виробництва, фіскальна і монетарна політика, існуючі системи ціноутворення, планування і інші) тощо.

➤ Чинники *мікросередовища*: конкурентне середовище, поведінка поставщиків, покупців, партнерів, місцевої влади і її органів тощо.

➤ Особливості *виробничих відносин* всередині підприємства, рівень їх налаштованості на використання сильних сторін і можливостей підприємства, усунення його слабких сторін і загроз зовнішнього середовища.

➤ Рівень підсистеми забезпечення повноцінного функціонування важелів ВЕМП (правового, кадрового, фінансового, інноваційного, інформаційного тощо).

**

Результативність внутрішнього економічного механізму підприємства на пряму залежить від безвідмовного дотримання чітко виділених та науково обґрунтованих принципів, які є виразом об'єктивно існуючих зв'язків і взаємозалежностей в системі ВЕМП. Тобто, принципи існують об'єктивно тому ігнорувати або відмінити їх ніхто не може, їх слід дотримуватися. Отож, **принципи** побудови і функціонування ВЕМП наступні:

- Принцип цільової *сумісності та зосередженості* передбачає створення такої системи взаємовідносин на підприємстві, коли: а) всі підрозділи і ланки управління *сумісні*, не протистоять, а, навпаки доповнюють одне одного, утворюють єдиний сумісний механізм, систему; б) всі ланки такого механізму *зосереджуються* на вирішенні загального завдання. Тобто, робота окремих цехів, дільниць, лабораторій, відділів будується таким чином, щоб у кінцевому підсумку у визначений термін було вироблено саме ту продукцію, на яку у даний момент є попит споживача.

- Принцип *безперервності і надійності* передбачає створення таких умов, за яких досягається *безперервність і надійність* тобто стабільність заданого режиму виробничого процесу. Вирішення цього завдання забезпечується: а) надійністю та злагодженістю функціонування як самої управляючої системи та її органів, так і об'єкта, яким управляють; б) наявністю зворотного зв'язку між усіма компонентами управляючих органів та об'єктів управління; в) визначеними процедурами та конкретними заходами усунення відхилень, що виникають в процесі роботи.

- Принцип *планомірності, пропорційності та динамізму* означає, що система управління має забезпечити планомірний, пропорційний і динамічний розвиток підприємства і його підрозділів, пов'язавши всі послідовні етапи виробничого процесу як на ближню так і на дальню перспективу за допомогою системи *стратегічного*, поточного та оперативного планування, спрямування контролю як на поточну, так і на майбутню прибутковість фірми.

- *Демократичний* принцип функціонування ВЕМП заперечує волюнтаризм і суб'єктивізм, кладе в основу колективний, демократичний характер вироблення рішень але персональну відповідальність за їх реалізацію. Демократичний принцип розподілу функцій управління, ґрунтується на методах і правилах суспільного поділу праці. Йдеться про те, що підготовка управлінського рішення та відповідальність за

його реалізацію на практиці повинні покладатися на той орган, який: краще за інших інформований про стан справ на відповідному об'єкті; найбільше заінтересований у реалізації та високій ефективності прийнятого рішення; може нести матеріальну, юридичну, адміністративну відповідальність за якість прийнятого рішення і повноту його реалізації.

- Принцип *науковості та обґрунтованості* вибору важелів і методів ВЕМП виходить з того, що вони мають бути науково обґрунтовані та перевірені на практиці. На сучасному етапі, в умовах гострої конкурентної боротьби – це аксіома. Лише науково - обґрунтовані рішення можуть забезпечити конкурентні переваги. Сучасне управління немислиме без безперервного збору, обробки та аналізу різної інформації: науково-технічної, економічної, правової, морально-психологічної та ін. Це, у свою чергу, передбачає використання новітньої комп'ютерної техніки та математичних методів як важливої передумови нормального функціонування механізмів управління на підприємствах.

- Принципу *ефективності управління* в системі ВЕМП забезпечується розробкою *багатоваріантних шляхів* досягнення однієї й тієї самої мети. Тобто, підприємство має постійно перебувати в пошуку ефективніших рішень, спрямованих на поліпшення організації виробництва, випуск конкурентоспроможної продукції, забезпечення прибутковості.

1.3. Форми існування внутрішнього економічного механізму підприємства

Внутрішній економічний механізм може мати різні форми функціонування. Їх багато. Кожна складова структури ВЕМП має свої форми. Приміром, механізми стимулювання можуть набирати форми або грошових виплат, або матеріальних благ, пільг тощо; механізми матеріальної відповідальності можуть проявлятися у формі штрафних санкцій або ж відшкодування заподіяної шкоди; механізми контролю можуть наби-

рати форм або ревізії, або перевірки, або самоконтролю; однією із форм оцінки є чекова форма контролю; відповідно чимало форм прояву в організаційно-структурних механізмів, у внутріринкових механізмів, у внутрігосподарському плануванні, в управлінні виробничою програмою, витратами виробництва і прибутком тощо.

Таке різноманіття форм дає можливість вибирати із них найбільш оптимальні в кожній конкретній ситуації. Зрозуміло, такий вибір є мистецтвом управління, що будується на глибокому розумінні суті і можливостей кожної із форм ВЕМП.

Форми функціонування ВЕМП *різняються* між собою:

- а) формами зв'язків між підрозділами;
- б) організаційно-структурними формами;
- в) способами впливу на організацію виробництва;
- г) способами впливу на використання ресурсів;
- д) ступенем свободи економічної поведінки підрозділів;
- е) показниками ефективності діяльності підрозділів тощо.

Незважаючи на значну чисельність форм функціонування ВЕМП, всі вони в кінцевому підсумку призначені для вдосконалення взаємовідносин між суб'єктами господарювання, насамперед між підрозділами. А раз так, то можна, дещо укрупнивши і спростивши, виділити такі головні економічні *форми функціонування підрозділів* (форми ВЕМП):

- підрозділи – центри витрат;
- підрозділи – центри прибутку.

Підрозділи, що є *центрами витрат*, виготовляють, як правило, продукцію внутрішньогосподарського призначення, їх діяльність досить жорстко регламентується, а ефективність оцінюється за показниками витрат. Це передусім підрозділи *технологічної* спеціалізації, яким притаманні зв'язки в межах технологічної послідовності обробки.

Підрозділи, що є *центрами прибутку*, у свою чергу поділяються на а) підрозділи, що формують реальний прибуток, тобто виготовляють кінцеву продукцію, яку реалізують на ринку, і б) підрозділи, що формують розрахунковий умовний прибуток, тобто виробляють проміжну продукцію внутрі-

шньогосподарського призначення, яку передають іншим підрозділам за внутрішніми планово-розрахунковими цінами і створюють таким чином розрахунковий умовний прибуток як частину прибутку підприємства. Як правило, це підрозділи *товарної* (предметної) та змішаної спеціалізації.

Вибір тої чи іншої **форми** функціонування конкретного механізму ВЕМП залежить від наступних **основних чинників**.

➤ Від *загальних чинників* ВЕМП: стану макро-, мікро- і внутрішнього середовищ підприємства, стану систем забезпечення внутрішніх механізмів (інформаційного, правового, нормативного, інноваційного т.д.).

➤ Від *розмірів підприємства*, рівня концентрації виробництва. Якщо малому підприємству більш притаманне централизоване управління з прямим плановим регулюванням його діяльності, то на великих підприємствах (особливо в умовах динамічного зовнішнього середовища) можуть застосовуватись децентралізовані, договірні форми регулювання діяльності підрозділів внутрішньогосподарської кооперації. А товарно-спеціалізовані підрозділи великих підприємств, що є суб'єктами ринку, взагалі можуть мати широку свободу поведінки. За рахунок внутрішньої спеціалізації та кооперування великі підприємства, на відміну від малих, мають більші можливості підвищувати загальний рівень кваліфікації персоналу, завантажувати обладнання, зменшувати витрати на складські та транспортні операції, рекламу та ін. Концентрація фінансових і людських ресурсів у великих корпораціях дає змогу останнім здійснювати внутрішньофірмову диверсифікацію капіталу з однієї галузі економіки в іншу, що поряд з тими перевагами, які вони мають за рахунок концентрації ресурсів, дає їм можливість існувати навіть у найбільш несприятливих для економіки періодах. Диверсифікація поряд з науково-технічним прогресом стала головним напрямком підприємництва великого капіталу.

➤ Від *типу виробництва*. Тип виробництва буває: а) одиничним (широка непостійна номенклатура, невеликі обсяги однакових виробів, що не повторюються в часі); б) серійний

(обмежена номенклатура, що випускається серіями і періодично повторюється та в) масовим (тривалий безперервний період виготовлення однорідного товару обмеженої номенклатури у великих обсягах). Отож від типу виробництва залежить виробнича структура підприємства та його підрозділів, характер технологічних процесів та їх оснащеність, форми організації виробництва, праці та управління. У міру підвищення серійності виробництва (концентрації) розширюється застосування високопродуктивного спеціального обладнання, прогресивних технологічних процесів, зменшується необхідність жорсткого контролю за функціонуванням окремих підрозділів та централізації управління підприємством взагалі.

➤ Від *стратегії розвитку* підприємства, його *ринкової політики*. Тобто в значній мірі від того, яких стратегічних цілей воно намагається досягти: чи захопити нову ринкову нішу, чи забезпечити стабільну діяльність, чи проводити стратегію скорочення, чи не звертати увагу на зміну ринкових умов функціонування тощо. Адже найважливішою рисою підприємства в сучасних умовах господарювання має бути *гнучкість, адаптація* до змін навколишнього середовища, що забезпечується наявністю стратегічного контексту в діяльності фірми. Отож і вибираються такі форми ВЕМП, які таку гнучкість неодмінно забезпечать або підсилять, ефективно впливатимуть на розв'язання трьох *фундаментальних проблем адаптації до ринку*, а) проблему підприємництва (приспосовування до ринку); б) технологічну проблему (ефективного використання ресурсів) в) адміністративну проблему (формування структур і процедур які б забезпечували конкурентостійкість і прибутковість підприємства).

➤ Від обсягів і якості *ресурсів*, в першу чергу від фінансових можливостей. Тобто вибір тої чи іншої форми ВЕМП залежить від рівня забезпеченості ресурсами, їх якості, фінансових можливостей господарства.

➤ Від *кадрового* забезпечення в першу чергу. Навіть високоефективні форми ВЕМП не дадуть результатів, якщо

персонал підприємства і підрозділів очолюватимуть посередності.

Внутрішній економічний механізм може мати різні *режими функціонування*: від жорсткого адміністративного управління з високою централізацією прийняття рішень до повного саморегулювання в умовах вільного ринку. Між цими крайніми станами можливий ряд варіантів. Вибір режиму функціонування внутрішнього економічного механізму також в значній мірі визначається означеними вище *чинниками* вибору форм ВЕМП.

Критерієм ефективності форм і системи ВЕМП в цілому є формування такої сучасної виробничої системи на підприємстві, яка стане:

- високоєфективною – вирізнятиметься високою продуктивністю при мінімальних витратах виробництва;
- високоадаптивною – невідкладно реагуватиме на зміни середовища, особливо ринкового, за рахунок високого рівня гнучкості техніки і технології, яка забезпечувала би мінімум витрат трудових і матеріальних ресурсів при зміні (оновленні) об'єктів виробництва;
- стабільною – характеризуватиметься постійним складом і структурою технічних засобів, технологічного процесу та організації виробництва протягом певного періоду часу.

1.4. Передумови функціонування внутрішнього економічного механізму підприємства

Крім всього іншого, для ефективного функціонування внутрішнього економічного механізму підприємства, потрібно створити відповідні *організаційно-правові умови*. Такими умовами є наступні:

➤ Майнова відокремленість виробничих підрозділів підприємства. Адже дія ВЕМП спрямована на відносини між суб'єктами господарювання, насамперед між підрозділами підприємства. А тому спочатку потрібно ці суб'єкти-підроз-

діли економічно ідентифікувати (виділити), забезпечивши відповідними ресурсами. Це означає, що за кожним із них треба *персонально закріпити* частину виробничих фондів (переважно основних) – передати в оперативне управління. Така *майнова самостійність* у свою чергу створює умови для наступної організаційно-економічної самостійності.

➤ Відносна економічна самостійність виробничих підрозділів. Вона можлива, отже, в умовах відносно майнової самостійності і може бути досягнута *скороченням* кількості *планових показників* і використанням у виробничих підрозділах деяких елементів *ринкової* економіки. З цією метою на підприємстві вводяться внутрішні планово-розрахункові ціни на продукцію, роботи і послуги для здійснення взаєморозрахунків між підрозділами підприємства. Економічна самостійність покликана посилити на рівні підрозділів реалізацію таких *принципів*, як порівняння витрат з результатами діяльності, економічну заінтересованість та матеріальну відповідальність.

➤ Прогресивна нормативна база. Дуже важлива передумова існування ВЕМП. Нормативна база, в першу чергу як науково-обґрунтовані *нормативи витрачання ресурсів*, є основою планування, регулювання і контролю діяльності структурних підрозділів, порівняння виробничих витрат з досягнутими результатами, розмежування відповідальності за результати діяльності між підрозділами та об'єктивної оцінки і стимулювання діяльності персоналу.

➤ Система обліку руху матеріальних цінностей, витрат і продукції в підрозділах і підприємстві в цілому. Дає змогу одержувати інформацію про стан і результати роботи підприємства і його підрозділів, надходження, внутрішньовиробничі переміщення, використання і реалізацію матеріальних ресурсів, а також дає можливість визначити оптимальність їх використання і встановити надійний контроль.

➤ Раціональна система оцінки, контролю і матеріального стимулювання діяльності підрозділів. Без справедливої *об'єктивної оцінки* діяльності підрозділів і їх відповідного

стимулювання ВЕМП немислимий. Адже така система забезпечує економічну заінтересованість трудових колективів у максимальному підвищенні кінцевих результатів роботи як свого підрозділу, так і підприємства в цілому, дає змогу запровадити надійний контроль, ефективне використання ресурсів, підвищити конкурентоспроможність.

➤ Економічна відповідальність за кінцеві результати праці. Це одна з найважливіших передумов ефективного функціонування ВЕМП, тобто високої економічної ефективності взаємодії підрозділів підприємства, оскільки ставить у залежність кінцеві результати діяльності підрозділів від якості такої діяльності, сиріч сприяє досягненню оптимального співвідношення між отриманими результатами і витраченими ресурсами, працює на прибутковість.

➤ Потужна підсистема забезпечення ВЕМП (див. рис.1.1). Йдеться про кадрове, інформаційне, фінансове, інноваційне, правове забезпечення тощо. Без такої передумови, без створення такої *підсистеми* результативність ВЕМП буде вкрай низькою або в ряді випадків навіть неможливою.

ТЕМА №2 ПІДПРИЄМСТВО І ОРГАНІЗАЦІЙНО-СТРУКТУРНІ МЕХАНІЗМИ ЙОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ

- 2.1. Підприємство як об'єкт функціонування його внутрішніх економічних механізмів
- 2.2. Структуризація підприємства як важливий внутрішній організаційний механізм
- 2.3. Виробнича структуризація підприємства
- 2.4. Організаційна структуризація підприємства
- 2.5. Організаційні структури управління на підприємстві
- 2.6. Порядок створення внутрішньогосподарських підрозділів підприємства

2.1. Підприємство як об'єкт функціонування його внутрішніх економічних механізмів

Поглиблений розгляд внутрішніх економічних механізмів варто почати із об'єкта їх функціонування, тобто з підприємства. Спочатку слід уяснити, що таке підприємство, розглянути його можливу виробничу і організаційну структуризацію, структуру управління тощо. Лише в такому разі можна глибше зрозуміти сутність внутрішніх економічних механізмів, реальні можливості їх використання задля зростання прибутковості підприємства. То що ж таке підприємство?

Підприємство (за Господарським кодексом України) – це самостійний суб'єкт господарювання, створений компетентним органом державної влади або органом місцевого самоврядування, чи іншими суб'єктами для задоволення суспільних та особистих потреб шляхом систематичного здійснення виробничої, науково–дослідної, торговельної, іншої господарської діяльності в порядку, передбаченому законодавством.

Іншими словами, *підприємство* – це самостійний господарюючий суб'єкт, створений засновниками задля отримання прибутку чи задоволення інших потреб, зареєстрований в компетентних органах влади і діє на основі статуту, є юридичною особою, має найменування, ідентифікаційний код, печатку, відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків.

Таке визначення підприємства є узагальненим. Проте специфічні особливості сільського господарства накладають свій відбиток на діяльність організаційних форм господарювання в цій галузі, тому виникає необхідність в уточненні визначення поняття сільськогосподарського підприємства.

Сільськогосподарське підприємство — це юридична особа, основним видом діяльності якої є виробництво та переробка сільськогосподарської продукції, виручка від реалізації якої становить не менше 75 % загальної суми виручки.

**

У практиці господарювання кожне підприємство здійснює багато **видів діяльності**, котрі за ознакою спорідненості можна об'єднати в окремі *головні напрямки*:

а) виробнича діяльність (оптимізація обсягу виробництва продукції відповідно до виробничих можливостей підприємства та потреб ринку, забезпечення матеріально-технічними ресурсами, тощо);

б) інноваційна діяльність (технологічна і конструкторська підготовка виробництва, запровадження технічних, організаційних та інших нововведень, формування інвестиційної політики на найближчі роки, визначення обсягу необхідних інвестицій);

в) дослідження ринку товарів (маркетингові дослідження, визначення рівня конкурентоспроможності товарів);

г) комерційна діяльність (розробка та реалізація рекламних заходів, організація збуту виробленої продукції, стимулювання покупців);

д) післяпродажне обслуговування (пусконалагоджувальні роботи у сфері експлуатації куплених товарів, їх гарантійне та сервісне обслуговування);

е) економічна діяльність (стратегічне та поточне планування, облік та звітність, ціноутворення, система оплати праці, зовнішньоекономічна та фінансова діяльність);

є) соціальна діяльність (управління трудовими ресурсами, професійна підготовка працівників, створення належних умов праці та відпочинку).

**

Для багатокладної економіки України характерним є існування різних форм власності і різноманітних організаційно-правових форм господарювання. Звідси велике розмаїття видів підприємств. Відповідно до Господарського Кодексу країни, для зручності, підприємства *класифікують*.

❖ *Залежно від форм власності:*

- приватне підприємство, що діє на основі приватної власності громадян чи суб'єкта господарювання (юридичної особи);
- підприємство, що діє на основі колективної власності (підприємство колективної власності);
- комунальне підприємство, що діє на основі комунальної власності територіальної громади;
- державне підприємство, що діє на основі державної власності;
- підприємство, засноване на змішаній формі власності (на базі об'єднання майна різних форм власності).

Поряд з цим, в Україні можуть діяти також інші види підприємств, передбачені законом. Приміром, якщо в статутному фонді підприємства іноземна інвестиція становить не менш як десять відсотків, воно визнається підприємством з іноземними інвестиціями. Підприємство, в статутному фонді якого іноземна інвестиція становить сто відсотків, вважається іноземним підприємством.

❖ *Залежно від способу утворення (заснування) та формування статутного фонду:*

- Унітарне. Створюється одним засновником, який виділяє необхідне для того майно, формує відповідно до закону статутний фонд, не поділений на частки (паї), затверджує статут, розподіляє доходи, безпосередньо або через керівника, який ним призначається, керує підприємством і формує його трудовий колектив на засадах трудового найму, вирішує питання реорганізації та ліквідації підприємства. Унітарними є підприємства державні, комунальні, підприємства, засновані на власності об'єднання громадян, релігійної організації або на приватній власності засновника.

- Корпоративне. Утворюється, як правило, двома або більше засновниками за їх спільним рішенням (договором), діє на основі об'єднання майна та/або підприємницької чи трудової діяльності засновників (учасників), їх спільного управління справами, на основі корпоративних прав, у тому числі через органи, що ними створюються, участі засновників (учасників) у розподілі доходів та ризиків підприємства. Корпоративними є кооперативні підприємства, підприємства, що створюються у формі господарського товариства, а також інші підприємства, в тому числі засновані на приватній власності двох або більше осіб.

❖ *Залежно від кількості працюючих та обсягу валового доходу від реалізації продукції за рік:*

- Малі підприємства - підприємства (незалежно від форми власності), в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний (фінансовий) рік не перевищує 50 осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за цей період не перевищує суми, еквівалентної 500000 євро за середньорічним курсом Національного банку України щодо гривні.

- Великі підприємства - підприємства, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний (фінансовий) рік перевищує 1000 осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за рік перевищує суму, еквівалентну

5 млн. євро за середньорічним курсом Національного банку України щодо гривні.

- **Середні** - всі інші підприємства (працюючих – більше 50, але менше 1000 осіб; валовий дохід – більший 500 тис., але менший 5 млн. євро).

- ❖ **Залежно від правового статусу та форми господарювання:** одноосібні; кооперативні, орендні, господарські товариства.

- ❖ **За галузево-функціональним видом діяльності:** промислові, сільськогосподарські, будівельні, транспортні, торгівельні, інноваційні, посередницькі, банківські, страхові, туристичні та інші підприємства.

- ❖ **За територіальним підпорядкуванням:** головні, дочірні, асоційовані, філії.

- ❖ **Залежно від структури виробництва:** вузькоспеціалізовані, багатопрофільні, комбіновані.

- ❖ **Залежно від співвідношення технологічних і ринкових аспектів** виділяють наступні типи підприємств:

- Підприємства *«технологічного»* типу функціонують на основі базових технологічних процесів, заміна яких веде до зміни профілю підприємства і по суті до організації нового підприємства. До технологічного типу відносять підприємства металургійного профілю, більшість підприємств хімічної промисловості та ін.

- Для підприємств *«кон'юнктурного»* типу характерні реактивна взаємодія з ринком, відсутність стабільної технології і виробництва продукції, що не потребує тривалого освоєння. До таких належать підприємства торгівлі, посередницькі організації, деякі машинобудівні складальні фірми.

- Підприємства *«маркетингового»* типу орієнтуються на поточні потреби ринку, водночас намагаються заздалегідь підготувати технологію до майбутніх потреб ринку, вони активно впливають на майбутній ринковий попит.

- Підприємства *«технологічної атаки»* спроможні не лише еволюційно змінити технологію виробництва внаслідок впли-

ву науково-технічного прогресу, а й самостійно або раніше за інших здійснити стрибкоподібні зміни технології.

Наведена класифікація не є досконалою і повною: одному підприємству можуть бути притаманні характерні риси кількох типів. Проте кожне підприємство визначає основні стимули своєї діяльності в напрямку того чи іншого типу стратегічної поведінки і залежно від цього створює свою виробничу, організаційну та управлінську структури.

**

Сучасне підприємство - це складна відкрита виробничо-господарська і соціальна **система**, яка включає в себе підсистеми і елементи, що перебувають між собою у діалектичній єдності. Вона (система) є взаємопов'язаним і взаємообумовленим цілим, що має в результаті взаємодії інші якості, ніж його складові – підсистеми і елементи. Розуміння цього неодмінно слід враховувати і забезпечувати системний підхід, будуючи ефективну систему ВЕМП

Підсистема – це складова системи, що має свою специфіку, і яку саме тому можна розглядати як самостійну систему зі складовими елементами, що її утворюють.

Елементи – складові підсистеми які, взаємодіючи з системою, іншими підсистемами і між собою, виступають інтегрованими факторами, що формують певні сприятливі або несприятливі умови середовища підприємства.

Отже, підприємство є системою, що складається з *підсистем*: постачання ресурсів, виробництво, збут, фінанси, менеджмент тощо. У свою чергу кожна підсистема включає елементи. Приміром, підсистема виробництво включає такі *елементи* як виробничі підрозділи, потужності, технології, земля, будівлі, техніка, організація, інтенсивність і продуктивність виробництва, управління і контроль, умови праці, ефективність виробництва тощо.

Підприємство, як систему, можна розглядати з наступних **аспектів**:

➤ З *виробничо-технічного* погляду підприємство являє собою техніко-технологічний комплекс, систему робочих

машин та механізмів, які відповідають його потужності та видам продукції (робіт, послуг), що випускаються.

➤ *Організаційно* підприємство є виробничою одиницею економіки країни з певними внутрішньою структурою, зовнішнім оточенням, закономірностями функціонування та розвитку. Організаційна система підприємства охоплює виробничу, організаційну та управлінську структуру підприємства, а також зв'язки між виробництвом та управлінням, між підприємством та зовнішніми суб'єктами.

➤ *З соціального* погляду підприємство – це соціальна підсистема суспільства, завдяки якій здійснюється взаємодія суспільних, колективних і особистих інтересів.

➤ *Економічно* підприємство є відокремленою ланкою галузі, яка визначається певною господарською, фінансовою, економічною самостійністю. Економічна система підприємства охоплює економічні відносини підприємства з державою, державним бюджетом, організаціями ринкової інфраструктури, постачальниками виробничих ресурсів та споживачами продукції (робіт, послуг), населенням, а також внутрішні відносини, які виникають між підрозділами підприємства, між останніми та апаратом управління.

➤ *З інформаційної* точки, зору підприємство – складна динамічна система, яка характеризується великим обсягом, інтенсивністю та різноспрямованістю інформаційних зв'язків між підсистемами й елементами, а також зовнішнім оточенням. Інформаційна підсистема підприємства охоплює планування, звітну, нормативно-технічну документацію, а також різноманітну інформацію, яка характеризує стан і рух компонентів підприємства.

➤ В *екологічному* аспекті підприємство - це виробничо-екологічна система, яка взаємодіє із зовнішнім оточенням шляхом матеріально-енергетичного обміну.

➤ Щодо *адміністративно-правового* статусу, то з цього погляду підприємство є юридичною особою, системою з установленими державою в законодавчому порядку правами та обов'язками.

2.2. Структуризація підприємства як важливий внутрішній організаційний механізм

Ефективний внутрігосподарський механізм немислимий, як і взагалі неможливе існування багатопрофільного підприємства без його структуризації.

Структуризація підприємства – це виділення в його складі суб'єктів внутрішньогосподарських економічних відносин (підрозділів) у таких розмірах і поєднанні, які б забезпечили максимальний ефект від їх функціонування.

Виділення певних структурних одиниць за своїм змістом є одночасно формуванням первинних трудових колективів (внутрішньогосподарських підрозділів).

Внутрігосподарський підрозділ – це відносно відособлена виробничо-господарська одиниця, яка виробляє продукцію (виконує роботи, надає послуги), має постійний склад працівників, закріплені основні виробничі засоби і є об'єктом планування, обліку, контролю, матеріального стимулювання і економічної відповідальності.

Виділяють два основних *типи структуризації*: а) технологічна; б) товарна. В умовах командно-адміністративної системи, переважно застосовувалася *технологічна структуризація* підприємства.

Формування ринкових відносин створює передумови впровадження товарної структуризації підприємств з одночасною диференціацією економічних обов'язків і розширенням делегованих повноважень підрозділів.

Товарна структуризація означає формування підрозділів навколо товарних видів продукції, тобто з числа тих технологічних ланок, для яких певний вид товарної продукції може вважатися кінцевим. Наприклад, у товарний підрозділ можуть бути об'єднані: молочнотоварна ферма, молокопереробний цех, кормодобувна бригада і мережа роздрібної фірмової торгівлі продуктами переробки молока. Такий виробничо-збутовий модуль перетворює чотири технологічних ланки в один структурний товарний підрозділ,

який стає оператором відкритого ринку, відповідає за всі економічні дії на шляху до кінцевого споживача і в підсумку - за беззбитковість виробництва. Технологічні підрозділи об'єднуються і стають товарним підрозділом послідовно ринкового типу. Звичайно, не всі підрозділи і не відразу можна структурувати в такий спосіб. Таку роботу необхідно здійснювати виважено і поетапно.

**

При структуризації підприємств в ринкових умовах можуть створюватись підрозділи *за ознакою повноти повноважень та обов'язків у формі центрів відповідальності*.

Обсяги і *сфери відповідальності* таких центрів можуть бути наступними:

➤ *центри витрат* – підрозділи, що не виробляють кінцевої продукції і не виходять на ринок, але відповідають за забезпечення ресурсами запланованого обсягу виробництва продукції, за витрати, за собівартість одиниці продукції; вироблену продукцію передають адміністрації або за її вказівкою іншим підрозділам;

➤ *центри виручки* - відповідають за повноту реалізації переданої їм для цього продукції, за реалізаційні ціни та суму грошових надходжень;

➤ *центри прибутку* – виробляють кінцеву продукцію, що виходить на ринок, відповідають за обсяги виробництва і збуту, за витрати і собівартість, за реалізаційні ціни та суму прибутку;

➤ *центри управління* - відповідають за досконалість маркетингової політики, ресурсне забезпечення, раціональність організаційно-виробничої структури підприємства, його беззбитковість і платоспроможність.

Найбільший обсяг обов'язків та повноважень мають центри прибутку, найменший - центри витрат. Тому спочатку всі підрозділи можуть одержати організаційно-економічний статус центрів витрат і лише з набуттям досвіду та навиків економічної роботи в цих первинних ланках можна створювати центри прибутку.

Структуризоване підприємство включає три форми взаємозв'язаних, різних за змістом і значенням структур: виробничу, організаційну і управлінську.

2.3. Виробнича структуризація підприємства

Виробнича структура підприємства – це кількість, розміри та поєднання галузей, які є в ньому.

Оптимальні розміри і раціональне поєднання галузей можуть стати *механізмами* зростання ефективності виробництва на підприємстві. І навпаки.

Під **галуззю** розуміють частину виробництва, що відрізняється від інших предметами і знаряддями праці, технологією, організацією виробництва, кінцевим продуктом та особливостями кваліфікації працівників. В той же час слід мати на увазі, що галузь - поняття багатогранне і багатопланове.

У *сільському господарстві* сформувались дві великі групи галузей - рослинництво і тваринництво, які в свою чергу складаються з глибше спеціалізованих галузей.

**

За **виробничою структурою** галузі підприємства *класифікують* на головні, додаткові, підсобні і обслуговуючі.

❖ *Головними* галузями є ті з них, що мають найбільше економічне значення і найвищу питому вагу товарної продукції в загальному її обсязі в господарстві, їх може бути дві, три, рідше одна. Головна галузь визначає виробничий напрям господарства, його спеціалізацію.

❖ *Додаткові* галузі мають менший обсяг виробництва порівняно з обсягом виробництва головних галузей. Вони ніби доповнюють головні галузі, створюють кращі умови для їх розвитку, сприяють раціональному використанню трудових і матеріальних ресурсів, кращій мобілізації внутрішніх резервів господарства.

❖ *Підсобні* галузі (промислові і обслуговуючі підприємства) мають невелику питому вагу в загальному обсязі виробництва і в основному забезпечують розвиток головних галу-

зей, а ще сприяють повнішому використанню наявних в господарстві ресурсів, згладжують сезонність зайнятості в сільському господарстві тощо. Підсобними є підприємства, що переробляють сільськогосподарську продукцію (млини, маслоробні, молочні, винокурні, консервні заводи і т. ін.); виробляють будівельні матеріали (цегельні і черепичні заводи); із заготівлі й обробки лісоматеріалів, заготівлі побутового каменю, гравію, піску та ін.

❖ *Обслуговуючі* галузі обслуговують всі інші. До них можна віднести гаражі, механічні і столярні майстерні, міні електростанції, а також підприємства (установи) культурно-побутового призначення (хлібопекарні, їдальні, лазні, пральні, комбінати побутового обслуговування населення, дитсадки, комунальні установи).

Раціональне *поєднання галузей* в різних зонах визначається з урахуванням наступних умов: ґрунтових, кліматичних та інші природних особливостей господарства; забезпеченості його землею (рілля, сіножаті, пасовища), водними джерелами; ресурсами, особливо трудовими; рівня технологій виробництва, використання НТП, виробничого потенціалу; стану прибутковості галузей і господарства в цілому; стану макро- і мікросередовища в цілому тощо.

**

Напрямок спеціалізації господарства визначають за структурою товарної продукції і за провідною галуззю, яка займає найвищу питому вагу в структурі. Якщо в господарстві дві або три провідні галузі, то всі вони вказуються у назві напряму підприємства: зерново-свинарське, зерново-скотарське, скотарсько-овочево, скотарсько-свинарсько-картопляне і т. д.

Всі підприємства ***за рівнем спеціалізації*** можна класифікувати на *чотири групи*:

а) *багатогалузеві*, що не мають чітко вираженої спеціалізації, у більшості випадків з невеликим рівнем концентрації виробництва окремих видів продукції;

б) *спеціалізовані*, які мають 2-3 товарних галузі і стільки ж додаткових. В таких господарствах вище рівень концентрації

виробництва окремих продуктів, розміри галузей дозволяють здійснити комплексну механізацію виробничих процесів. Тут на частку провідних галузей припадає 2/3 товарної продукції;

в) підприємства *поглибленої спеціалізації*, які мають одну провідну галузь великого розміру, питома вага якої займає більше 50% товарної продукції, і декілька додаткових галузей рослинництва і тваринництва. Це господарства з виробництва зерна, цукрових буряків, свинини, молока тощо

г) *вузькоспеціалізовані* господарства з однією провідною товарною галуззю або галуззю (з незакінченим виробничим циклом), частка продукції якої в структурі всієї товарної продукції становить близько 100%. До них відносяться птахофабрики, відгодівельні господарства, тепличні комбінати та ін.

Таким чином, основою для *визначення виробничої структури* підприємства є структура валової і товарної продукції, грошових надходжень, посівних площ, затрат праці і ін. *Базисом* формування виробничих структур підприємств у більшості галузей є виробничий процес виготовлення продукції.

Виробнича структура підприємства є основою для формування його організаційної структури.

2.4. Організаційна структуризація підприємства

Виробництво продукції у великих підприємствах характеризується взаємодією із засобами виробництва значної кількості людей, які створюють певні організаційні одиниці.

Організаційною одиницею підприємства є *внутрігосподарські підрозділи*.

Нагадаємо, що *внутрігосподарський підрозділ* – це відносно відособлена виробничо-господарська одиниця, яка виробляє продукцію (виконує роботи, надає послуги), має постійний склад працівників, закріплені основні виробничі засоби і є об'єктом планування, обліку, контролю, матеріального стимулювання і економічної відповідальності.

Внутрігосподарські *підрозділи класифікують* на:

- підрозділи, що займаються *основним* виробництвом (цехи, відділки, бригади, ферми);
- *функціональні* підрозділи (підрозділи які виконують одну або кілька споріднених *функцій* по забезпеченню основного виробництва та існування фірми взагалі: планово-економічний, бухгалтерський, агрономічний, зоотехнічний, ветеринарний, інженерний, будівельний, відділ кадрів і т.д.);
- *допоміжні та обслуговуючі* підрозділи (будівельні цехи, заводи по переробці продукції та виготовленню будівельних матеріалів, електростанція, пилорама, автогаражі, майстерні, склади, машино-тракторні бригади тощо);
- *культурно-побутові* підрозділи (їдальня, баня, дитячий садок, будинок культури і інші).

Отож, **організаційна структура** підприємства – це сукупність його *організаційних одиниць*, тобто основних, функціональних, допоміжних та обслуговуючих і культурно-побутових внутрігосподарських *підрозділів*, а також їх розміри та територіальне розміщення.

Склад підрозділів, що реалізують *виробничий процес* виготовлення продукції і форми їх взаємозв'язків покладені в *основу організаційної структури* підприємства. Відділення, цехи, виробничі дільниці, бригади, ферми виступають у сільськогосподарському підприємстві як **ланки виробництва**.

**

В організаційній структурі підприємства виділяють **первинні і вторинні** внутрігосподарські підрозділи *основного* виробництва.

• **Первинні** внутрігосподарські підрозділи уже не мають внутрішньої структури, тобто не діляться на постійно діючі інші структурні одиниці (це - ланки, бригади, ферми, механізовані загони тощо).

• **Вторинні** підрозділи включають в себе кілька первинних (це - відділки, дільниці, цехи т.д.).

Первинні виробничі підрозділи основного виробництва, **класифікують** наступним чином.

❖ З врахуванням **рівня механізації**, складу трудових колективів за професіями, спеціалізації:

▪ *Механізованими* бригади або ланки - підрозділи, що складаються тільки з трактористів-машиністів.

▪ Підрозділи *ручної праці* - трудові колектив в складі яких немає механізаторів.

▪ *Змішані* підрозділи - у сучасних умовах зустрічаються найчастіше.

❖ У залежності від **термінів функціонування** внутрішньогосподарські підрозділи бувають:

▪ *Постійними* – наприклад бригади, під якими розуміється колектив людей, що виконує роботи на основі поділу праці, має закріплені на ряд років землі й інші засоби виробництва.

▪ *Тимчасовими*.

❖ Залежно від **спеціалізації і поєднання** галузей підрозділи бувають:

▪ *Спеціалізовані* – виробляють, як правило, один вид продукції. Наприклад: бригади по вирощуванню окремо цукрових буряків, картоплі, фруктів; тваринницькі підрозділи по обслуговуванню визначених вікових груп тварин (наприклад, молочного поголів'я) або відгодівлі великої рогатої худоби.

▪ *Галузеві* – підрозділи, що виробляють кілька однорідних продуктів. Прикладом можуть служити рільничі, тракторно-рільничі, тракторно-овочівницькі, кормодобувні та інші аналогічні бригади.

▪ *Багатогалузеві* (комплексні) бригади виробляють продукти двох або більше галузей.

Вторинні внутрішньогосподарські підрозділи основного виробництва, як уже відмічалось, **включають** в себе відділки, виробничі дільниці, цехи і **створюються тоді**, коли на визначеній території наявні як мінімум два первинних виробничих підрозділи, діяльність яких необхідно координувати.

За вторинними підрозділами (*відділками і виробничими дільницями*) закріплюються один або кілька масивів землі, близько розташованих один від одного, з машинно-тракторним парком і іншими засобами виробництва. До складу відділків входять бригади, ферми тощо.

Відділки і виробничі дільниці є самостійними підрозділами підприємства, що здійснюють свою роботу на основі плану і внутрішньогосподарського розрахунку. У галузях рослинництва усередині відділку чи виробничої дільниці роботи ведуться постійними бригадами або механізованими ланками, а у тваринництві – постійними групами або бригадами тваринників.

Обслуговування відділків і виробничих дільниць автотранспортом, ремонт тракторів і складних машин у більшості випадків забезпечуються відповідними централізованими підрозділами.

Відділок і виробнича дільниця здійснюють свою діяльність відповідно до положення, затвердженого директором підприємства. Цим підрозділам доводиться планове завдання на рік, що включає основні показники по рослинництву і тваринництву, по засобах виробництва, а також ліміти по матеріально-технічному постачанню, чисельності і складу робочої сили, фонду заробітної плати та по інших витратах. За збільшення виробництва і зниження собівартості продукції колективи вторинних підрозділів одержують матеріальне заохочення.

Розвиток аграрного виробництва на сучасному етапі характеризується появою *нових сучасних вторинних* організаційних форм виробничих підрозділів основного виробництва, однієї з яких є *цех*.

Принципова відмінність цеху від відділку і виробничої дільниці полягає в тому, що для нього характерним є організаційний устрій за галузевим принципом. *Цех являє собою* вузькоспеціалізований підрозділ, що складається з однорідних по виробничому напрямку трудових колективів — бригад і ферм.

В основному цехи в рослинництві поєднують всі рослинницькі бригади, а цехи в тваринництві - усі ферми господарства незалежно від того, де вони розміщені. Цех овочівництва зосереджує виробничі підрозділи овочівництва закритого і відкритого ґрунту, цех механізації й електрифікації – експлуатацію і технічне обслуговування машин і устаткування.

У великих вузькоспеціалізованих господарствах, наприклад у тваринницькому підприємстві, може бути кілька тваринницьких цехів – молочного скотарства, по відгодівлі великої рогатої худоби і т.д.

**

До підрозділів *допоміжного й обслуговуючого* призначення відносяться ремонтні майстерні, автогараж, тракторний парк, складські приміщення, нафтогосподарство, культурно-побутові установи тощо.

Використання машинно-тракторного парку в підрозділах основного виробництва органічно пов'язане з діяльністю *ремонтних майстерень* господарства, склад і устаткування яких обумовлюються складністю ремонту й обсягом робіт. У великих господарствах, що мають велику кількість різноманітної техніки, доцільно, крім центральних ремонтних майстерень, створювати спеціалізовані бригади (ланки) і бригади майстрів-наладчиків, зайнятих безпосередньо в тракторно-рільничих бригадах або відділеннях. Це дозволяє значно скоротити втрати часу, зв'язані з переїздами техніки з поля до центральної ремонтної майстерні, підвищити добову продуктивність тракторів різних марок.

Для обслуговування виробництва в господарствах організуються також *транспортні підрозділи*. Їх розмір і склад залежать від обсягу вантажоперевезень, визначеного перспективним планом господарства по кожному виробничому об'єкту і виду транспорту. При цьому автомашини звичайно концентруються в *гаражі* і використовуються централізовано. Очолює роботу автогаража завідувач, у підпорядкуванні якого знаходяться автомеханіки, чисельність яких залежить від кількості машин.

Для збереження продукції, запасних частин і інших матеріалів у підприємстві є *складське господарство*.

Житлові будинки й інші культурно-побутові об'єкти об'єднані в *житлово-комунальне господарство*, очолюване звичайно заступником директора по господарській частині.

**

За поєднанням структурних одиниць організаційна структура підприємства буває: дво-, три-, чотириступінчастою, а також змішаною організаційною структурою, яка розчленовується по вертикалі на відповідну кількість **рівнів управління**, а по горизонталі на окремі **ланки**.

Основними рівнями типової організаційної структури є: цех - відділок - дільниця - бригада - робоче місце.

**

Чинники структуризації підприємства.

Організаційна і виробнича структура підприємства перебувають у процесі постійного розвитку під впливом НТП, зростання рівня техніки, технології, форм організації виробничих процесів та інших чинників. Отож у процесі вдосконалення структури (реструктуризації) необхідно враховувати дані **чинники** як зовнішнього, так і внутрішнього впливу, що створюють *умови* побудови раціональних структур.

До **зовнішніх чинників** структуризації відносять чинники макросередовища (економічні, правові, науково-технічні, соціально-культурні, екологічні), мікросередовища (стан галузі і конкурентного середовища, поведінка основних покупців, постачальників, стейкхолдерів тощо)

До **внутрішніх** чинників структуризації відносять цілі та стратегії розвитку підприємства, ресурсні обмеження, специфіку продукції та технології її виготовлення, чисельність персоналу, потужність виробництва тощо.

Проте **вибір структурних рішень** у виробництві визначається передусім наступними **найважливішими чинниками**:

- Формами спеціалізації та кооперування підрозділів;
- Орієнтацією виробництва;
- Організаційним середовищем;

➤ Місцем розташування виробництва.

Розглянемо докладніше вплив кожного з цих чинників на формування організаційної і виробничої структури підприємства.

• **Форми спеціалізації** виробничих підрозділів.

Існують *дві основні форми спеціалізації*:

- а) технологічна;
- б) товарна.

Технологічна структура передбачає виконання цехами підприємства певної частини технологічного процесу. Підрозділи створюються за принципом технологічної однорідності. Прикладами цехів технологічної спеціалізації є: на машинобудівному заводі – ливарні, ковальські, механічні, термічні; на текстильному підприємстві – прядильні, ткацькі, обробні.

Технологічна форма спеціалізації цехів і технологічна виробнича структура характерні для підприємств одиничного та дрібносерійного виробництва, які випускають різноманітну та нестійку номенклатуру виробів.

Товарна (продуктова) структура має місце, коли основні цехи підприємства спеціалізуються на виготовленні будь-якого виробу, групі однорідних виробів, вузлів, деталей, з використанням найрізноманітніших технологічних процесів і операцій. У цехах товарної спеціалізації взагалі здійснюється замкнутий цикл виробництва, у зв'язку з чим їх часто називають товарно-замкнутими.

Прикладами таких цехів є цех шестерень на верстатобудівному заводі; цехи двигунів, шасі, коробок швидкостей на автомобільному тощо.

Товарна форма спеціалізації цехів і товарна організаційна структура характерні для підприємств крупносерійного та масового виробництва, які випускають обмежену номенклатуру виробів у великих обсягах.

Поширеним типом виробничої структури для підприємств багатьох галузей промисловості є товарно-технологічна, або змішана, яка характеризується наявністю на підприємстві

основних цехів, що організовані як за технологічною, так і за предметною ознакою. Як різновид цієї спеціалізації використовують товарно-подетальну чи товарно-повузлову спеціалізацію цехів з неповним циклом виготовлення продукції.

Спеціалізація та кооперування у виробництві дають змогу підвищити рівень механізації і навіть автоматизації окремих однорідних виробничих процесів, а, відтак, забезпечити зростання продуктивності праці, зниження собівартості одиниці продукції, підвищення її якості і конкурентоспроможності, прибутковості підприємства.

Виробництво може спеціалізуватися на одній із фаз виробничого процесу, наприклад на складанні виробів або механічній обробці. Проте воно може спеціалізуватися також на всіх фазах виробництва продукції – від отримання замовлень до постачання виробу замовнику.

Широка спеціалізація, до якої на сучасному етапі прагне більшість підприємств, дає можливість краще використати ресурси, можливості і сильні сторони підприємства, насамперед величезний потенціал його *системності* (взаємодоповнення і взаємопідтримку підсистем і елементів). Однак тенденції світового розвитку підприємств – це вузькоспеціалізоване підприємство.

- **Орієнтація виробництва.** Прийняття структурних рішень детермінується також складністю продукції та способів її виробництва, що залежить від його орієнтації.

Так розширення *технологічної спеціалізації* сприяє збільшенню кількості виробничих процесів виготовлення наукомістких і капіталомістких виробів. Виробнича структура таких підприємств зорієнтована на розвиток технологій та вимагає формування виробничих підрозділів з жорсткою залежністю від технологічного процесу.

Водночас існує багато підприємств з орієнтацією виробничої структури *на продукт (товар)*, тобто виготовляється декілька простих подібних видів продукції.

- **Організаційне середовище** та його елементи, наприклад організаційна (управлінська) культура виробництва,

характеризують потенційні можливості розвитку виробничої структури та створюють умови для формування нових структурних підрозділів.

- **Місце розташування** виробництва та структурних підрозділів найчастіше визначається вимогами клієнтів у тому чи іншому регіоні. Глобалізація виробничої бази передбачає розташування нових виробництв у регіонах, де можливо забезпечити мінімум витрат, насамперед за рахунок дешевих ресурсів, наближення до ринків збуту та пільгових умов господарювання.

Критерієм створення раціональної структури підприємства (насамперед, організаційної) або розроблення рекомендацій щодо її удосконалення полягає в пошуку такого її варіанта, який би найкраще відповідав головним **критеріям** структуризації підприємства, якими є:

- а) зростання **керованості** об'єкта;
- б) сприяння структури підвищенню **ефективності управління** об'єктом.

Загальним **напрямком** поліпшення керованості і підвищення ефективності управління об'єктом є максимально можливе **спрощення** його організаційної (як і виробничої) структури. Спрощення досягається: а) скороченням кількості елементів системи; б) спрощенням зв'язків між елементами; в) підвищенням стабільності функціонування системи.

Розвиток виробничих та організаційних структур підприємства не можна розглядати ізольовано від структур управління, тому що виробнича та організаційна структури - це лише об'єкти управління. Раціональна структура апарату управління є основою планомірного та ритмічного функціонування виробничої та організаційної структури.

2.5. Організаційні структури управління на підприємстві

Кожній організаційній структурі підприємства відповідає адекватна організаційна структура управління.

Організаційна структура управління (ОСУ) - це сукупність взаємодіючих ланок і окремих працівників апарату управління, що ґрунтується на виробничій та організаційній структурах підприємства і виконує різноманітні функції управління.

Іншими словами ОСУ – це система впорядкованих взаємозв’язаних посад, повноважень, відповідальностей і завдань, яка дає змогу підприємству здійснювати управлінську, а відтак виробничо-фінансову діяльність.

На сучасних підприємствах існують різні системи взаємовідносин між управлінськими працівниками, тобто різні **організаційні системи управління (ОСУ)**. Їх можна розділити на дві великі групи:

- Класичні ОСУ.
- Стратегічні ОСУ

❖ **Класичні (традиційні) ОСУ**, – зорієнтовані на поточну діяльність, тобто на прийняття стандартних рішень. Вони, як правило, більш стабільні, створені за лінійним чи функціональним принципом, ієрархічні, централізовані з чітким розподілом і документальним закріпленням управлінських повноважень. Контроль – переважно адміністративний, централізований і спеціалізований за сферами та ланками.

Розглянемо окремі традиційні класичні ОСУ глибше.

➤ **Лінійні ОСУ** – характеризується лінійним адміністративним підпорядкуванням між керівниками і підлеглими, коли кожний працівник одержує вказівки лише від одного керівника відповідно до підлеглості. Наприклад, керівники бригад (ферм) безпосередньо підпорядковані керівнику відповідного відділку, а керівники відділків – керівнику господарства. Працівники, що очолюють виробничі підрозділи, нази-

ваються лінійними керівниками. Лінійні структури управління в сільському господарстві були поширені вже на ранніх етапах колективних форм господарювання при низькому рівні спеціалізації та ведення виробництва. В сучасному сільськогосподарському виробництві лінійні структури управління характерні для виробничих підрозділів незначних розмірів. Перевагою лінійної структури управління є чіткий розподіл обов'язків і завдань, а недоліком – відсутність висококваліфікованих спеціалістів відповідних галузей, що впливає на якість рішень лінійних керівників.

➤ **Лінійно-штабні ОСУ** характеризуються *підпорядкуванням спеціалістів* відповідного профілю керівникам структурних підрозділів. Спеціалісти допомагають їм при розробці управлінських рішень, але розпорядчими функціями не наділені. Лінійно-штабні структури управління в сільськогосподарському виробництві зустрічаються рідко, їх недоліком є недостатнє використання потенціалу спеціалістів, які виступають лише в ролі помічників лінійних керівників, своєрідних дорадників.

➤ **Лінійно-функціональні ОСУ** – найбільш поширені нині і характеризуються наявністю двох типів підпорядкування: лінійного і функціонального. У лінійно-функціональних структурах управління загальна кількість лінійних зв'язків залишається такою ж, як і в лінійно-штабних, але значно зростає функціональна *підлеглість спеціалістам* відповідних служб: агрономічної, зоотехнічної, інженерної, планово-економічної, бухгалтерської тощо. Це призводить до дублювання діяльності, зниження активності лінійних керівників, неузгодженості дій спеціалістів окремих функціональних служб.

❖ **Стратегічні ОСУ** – це структури ринкового типу, зорієнтовані на невідкладну реакцію на зміни у зовнішньому середовищі і характеризуються значно більшою *децентралізацією*, гнучкістю, універсальністю в діяльності окремих ланок. Лінійно-функціональні підрозділи тут, як правило, доповнюються *автономними* ланками, створеними під певну

мету, під певний проект. Стратегічні ОСУ, крім того, призвані досягати балансу між стратегічною та поточною діяльністю менеджерів. Стратегічні ОСУ, отже, достатньо складні і потребують високого рівня менеджменту.

Серед ОСУ стратегічного типу можна виділити наступні.

➤ **Матричні ОСУ** – це сучасні, характерні для стратегічного управління ОСУ, що застосовують при *програмно-цільовому* управлінні (рис. 2.1.). Для них характерний *подвійний* розподіл повноважень та підпорядкування спеціалістів: по вертикалі – керівнику відповідних функціональних підрозділів, а по горизонталі – керівнику проекту або програми, спрямованої на кінцевий результат. Це вимагає участі функціональних спеціалістів у виконання програмно-цільового завдання (проекту). Матричні структури управління створюють на основі існуючих лінійно-штабних або лінійно-функціональних, вони мають тимчасовий характер, оскільки після виконання програми розпадаються. Такі структури вимагають врахування

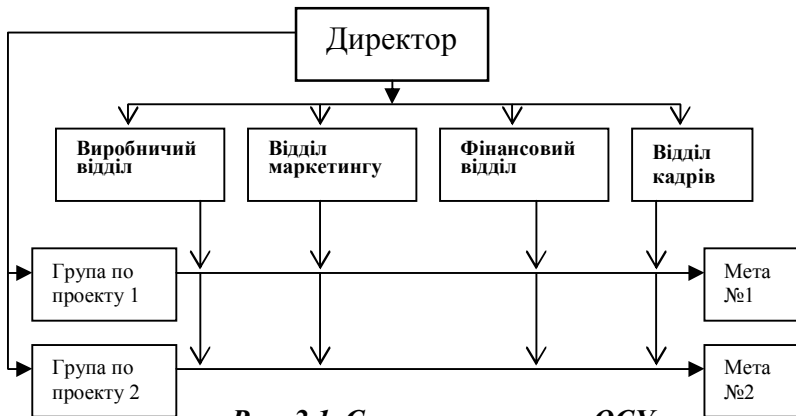


Рис. 2.1. Схема матричних ОСУ

індивідуальних можливостей спеціалістів. Основні *переваги* матричних структур: а) створюється можливість для розвитку як функціональної спеціалізації, так і для виконання цільових проектів (програм); б) ефективніше використовуються праців-

ники функціональних підрозділів; в) програми забезпечуються висококваліфікованими спеціалістами. *Недоліки* – подвійне підпорядкування фахівців (керівнику традиційного підрозділу та керівнику програми), а також одночасні взаємовідносини керівника функціонального підрозділу з кількома керівниками програм, що ускладнює координацію робіт між ними. Незважаючи на це, матричні структури управління є перспективними при впровадженні досягнень науково-технічного прогресу і передового досвіду у виробництво, при переході до стратегічного управління в умовах турбулентного ринкового середовища.

➤ **Проектні ОСУ** – направлені на виконання окремих проектів, а тому схожі з матричними. Різниця лише в тому, що в кожен проектну групу делегуються на певний час представники функціональних підрозділів підприємства (рис. 2.2).

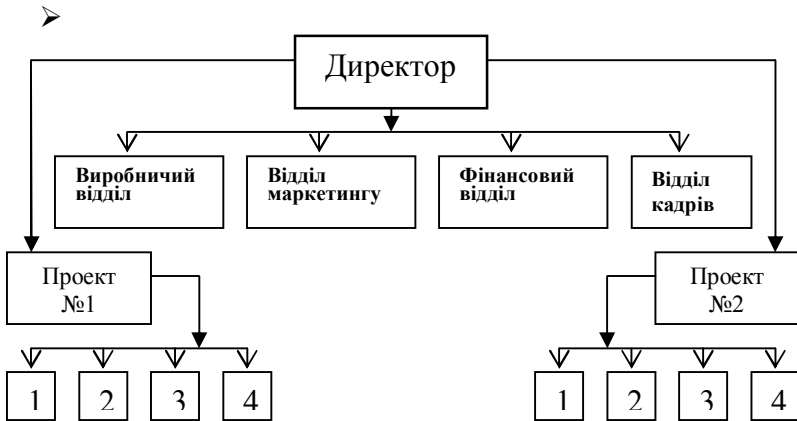


Рис. 2.2. Схема проектних ОСУ

(де 1,2,3,4 – групи чи фахівці відповідно виробничі, маркетингові тощо)

➤ **Дивізіональні ОСУ** – створюються шляхом делегування повноважень децентралізованим ланкам дивізіонам) за певними ознаками: за товарами (відділення товару №1, товару №2 т.д.), за географією (Хмельницьке відділення, Львівське відділення т.д.), за споживачами (відділення по роботі з інди-

відуальними споживачами, відділення по роботі з юридичними особами, відділення по роботі із зарубіжними споживачами) тощо.

Залежно від *типу виробництва і організаційних форм* господарювання організаційні структури управління сучасними підприємствами можна класифікувати:

- на багатогалузеві (територіальні);
- на галузеві (цехові);
- на змішані (комбіновані).

Розмаїття та особливості виробництва обумовлюють необхідність застосування різних видів і типів організаційних структур управління. Основними *полярними варіантами*, між якими можна розглядати всі можливі типи структур управління є:

- стабільні ОСУ, яким не властива жорстка залежність від змін зовнішніх і внутрішніх факторів («механічна структура»);
- динамічні ОСУ, які істотно залежать від змін зовнішніх і внутрішніх факторів («органічна структура»).

Перший варіант доцільно використовувати для оперативного або тактичного типу управління, коли середовище підприємства не надто мінливе і більш-менш прогнозоване. Проте якщо середовище надто турбулентне, доцільніше створювати гнучкі динамічні структури органічного типу, характерні для стратегічного управління.

Протягом усього процесу створення продукту у виробництві необхідно підтримувати *взаємозв'язки* одних підрозділів з іншими. Йдеться про взаємозв'язки та відносини лінійних, функціональних і стратегічних (програмних) керівників підрозділів виробництва, маркетингу, фінансів та інших. Саме горизонтальні, вертикальні та діагональні посадові зв'язки цих підрозділів є основою для ефективної організації виробничого процесу, упорядкування діяльності підрозділів, забезпечення координації роботи підприємства.

Однією з особливостей управління на вітчизняних підприємствах в сучасних умовах нестабільності середовища є спроби переходу від традиційних стабільних ОСУ до гнучких, децентралізованих, динамічних, які можуть краще реагувати на несподівані зміни середовища, створюються під певні проекти і розформовуються після виконання своїх функцій. При цьому докорінно змінюються функції вищого керівництва підприємства, головних спеціалістів. Тепер для них основними є не командно-розпорядчі функції, а координація, налагодження економічного механізму внутрішньогосподарських підрозділів та підприємства в цілому.

На жаль, запровадження гнучких ОСУ, як і стратегічного управління в цілому, відбувається на Україні вкрай повільно, що призводить до значних втрат в економіці.

2.6 Порядок створення внутрішньогосподарських підрозділів підприємства

При створенні (реорганізації) системи внутрішньогосподарських підрозділів необхідно насамперед визначити їх склад і розміри.

Ініціаторами формування внутрішньогосподарського підрозділу можуть бути: а) власник (власники); б) працівники підприємства заінтересовані у створенні відносно самостійного підрозділу.

В останньому випадку *самостійність* підрозділу забезпечується насамперед закріпленням за ним необхідних засобів виробництва та землі, а також правом самостійно розпоряджатися частиною амортизаційного фонду і прибутку, та правом при формуванні виробничої програми оперативно враховувати потреби ринку.

Відносини між засновниками підприємства і підрозділами можуть будуватися на основі *оренди* або суборенди. При цьому між засновниками підприємства (адміністрацією) та колективом працівників (суб'єктом госпрозрахункових відносин), які беруть в оренду землю і засоби виробництва (або

вони передаються на інших умовах), укладається договір. В договорі фіксується, що певна кількість осіб бере в оренду у засновників підприємства землю чи засоби виробництва, зобов'язуючись використовувати їх для виробництва конкретного обсягу продукції при відповідному ліміті затрат. Фіксується також, що засновники зобов'язуються забезпечити орендарів ресурсами, обіговими коштами та маркетинговими послугами. В договорі фіксуються *права* самостійного підрозділу: самостійно вирішувати питання кількісного складу, визначати внутрішню структуру виробництва, розподіляти обов'язки, регулювати економічні відносини, організовувати взаємовідносини з іншими підрозділами тощо. Фіксуються і *обов'язки*: а) відносини в підрядних колективах будувати на добровільних засадах і принципах купівлі-продажу продукції та ресурсів, створювати реальні економічні умови для забезпечення економічної самостійності підрозділів; б) переходити на планування роботи підрядного колективу знизу, тобто на принцип самопланування (бізнес-план підприємства має складатися із бізнес-планів підрядних підрозділів); в) зберігати виробничо-технічні зв'язки між структурними підрозділами підприємства, розширювати їх на договірній основі з іншими підприємствами.

Процес організації внутрішньогосподарських підрозділів включає *ряд етапів*:

а) підготовчий (роз'яснююча робота, проведення організаційних зборів у колективах, вивчення передового досвіду і методів роботи подібних трудових колективів);

б) організаційний (розроблення проекту договору, виробничої програми підрозділу, договірних відносин, обґрунтування чисельності працівників, їх добір і навчання, визначення потреби в технічних засобах та інших ресурсах, підготовка статуту, розрахунок валового доходу тощо);

в) заключний (прийняття рішення про організацію внутрішньогосподарських підрозділів, вибори органів управління, укладання договорів, затвердження форм обліку і звітності, відкриття розрахункових рахунків).

До початку організації внутрішньогосподарських підрозділів доцільно розробити **робочий план**, в якому передбачити весь процес підготовки, описаний вище.

Проводячи реорганізацію ОСУ на підприємстві, важливо створити **систему** взаємопов'язаних **економічних інтересів** для всіх підрозділів, при необхідності провести адекватну реструктуризацію існуючої організаційної структури фірми.

ТЕМА №3 ВНУТРІШНІ РИНКОВО-ЦІНОВІ МЕХАНІЗМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА. ВНУТРІГОСПОДАРСЬКИЙ КОМЕРЦІЙНИЙ РОЗРАХУНОК

- 3.1. Сутність внутрігосподарського ринку і трансфертних цін, принципи їх формування
- 3.2. Методи розробки трансфертних цін і перетворення їх на механізми функціонування внутрігосподарського ринку
- 3.3. Сутність госпрозрахунку і внутрігосподарського розрахунку
- 3.4. Нормативно-правове регулювання внутрігосподарських відносин

- 3.1. Сутність внутрігосподарського ринку і трансфертних цін, принципи їх формування

Поняття про внутрігосподарський ринок

Перебування підприємства у ринковому зовнішньому середовищі логічно детермінує застосування ринкових механізмів і у внутрішньому середовищі, формування системи внутрішньогосподарського ринку.

Внутрігосподарський ринок – це система економічних (товарно-грошових) відносин, які забезпечують ефективне функціонування підприємства на основі економічного інтересу внутрішньогосподарських підрозділів в кінцевих результатах діяльності.

Необхідність запровадження елементів ринкових відносин внутрі підприємства викликається наступним:

✓ ринкове середовище підприємства, посилення конкурентної боротьби висуває на перший план проблему *гнучкості* тобто негайної реакції на виклики ринку, на будь-які несподівані зміни середовища;

✓ гнучкість потребує відносної економічної *самостійності* підрозділів при наявності якої вони можуть негайно реагувати на будь-які зміни, не чекаючи вказівок зверху, без особливих погоджень, що ведуть до втрат часу;

✓ самостійність передбачає такі відносини, коли підрозділи відповідають за *кінцеві результати*, тобто їх продукція не передається від підрозділу до підрозділу, а *реалізується* самостійно за внутрішніми цінами, а на ринку – за ринковими. Дохід же та оплата праці персоналу безпосередньо залежать від кінцевих *результатів* господарської діяльності (обсягу випущеної і реалізованої продукції, витрат виробництва тощо);

✓ відповідальність за кінцеві ринкові результати породжує потужні *інтереси і мотивацію* господарської діяльності;

✓ інтерес, мотивація разом зі гнучкістю забезпечують зростання прибутковості і конкурентоздатності.

Тобто запровадження внутрігосподарського ринку, як реакція на виклики часу (ринку), має незаперечне *значення*:

- об'єктивно гармонізує взаємовідносини між підрозділами та ними і адміністрацією підприємства;

- звужує сферу реалізації суб'єктивних чинників, усуває жорстку регламентацію господарської діяльності;

- сприяє демократизації внутрішньо-фірмових відносин;

- є базою для розвитку механізму внутрішньогосподарського розрахунку, а, отже і мотиваційного механізму;

- забезпечує адекватну ринковому середовищу гнучкість;

- вдосконалює внутрішньогосподарський механізм, дає можливість більш обґрунтовано розраховувати витрати і результати роботи підрозділів, здійснювати стимулювання прибутковості;

- Забезпечує належну конкурентоздатність підприємства.

Відносини внутрігосподарського ринку докорінно змінюють стиль управління підприємством, замінюють цілу систему директивних показників і дають можливість управляти господарською діяльністю підрозділів, не використовуючи надто жорсткої регламентації.

Але при цьому, щоб забезпечити розвиток підприємства в рамках загальної стратегії, адміністрація цілеспрямовано формує структурним підрозділам невелику кількість індикативних показників, які виконують роль *орієнтирів* їх господарської діяльності, виходячи зі стратегічних завдань усього підприємства.

Внутрігосподарські ціни і їх функції

В основі системи внутрішньогосподарського ринку лежать *внутрішні ціни*. У світовій практиці їх називають трансфертними цінами.

Трансфертні (внутрішні) ціни – це умовно-розрахункові ціни, які використовуються при обміні продукцією і розрахунках між підрозділами підприємства та між підрозділами і адміністрацією, без здійснення реальних платежів.

Внутрішні планово-розрахункові (трансфертні) ціни створюють основу договірних відносин між підприємством та його підрозділами щодо матеріально-технічного постачання останніх та поставки готової продукції на склад підприємства, а також між самими підрозділами відносно поставок продукції (робіт, послуг) за внутрішньо-фірмовою кооперацією.

При формуванні внутрішньогосподарського ринку слід враховувати економічну природу внутрішніх розрахункових цін, їх докорінну *відмінність* від цін відкритого конкурентного ринку (ринкових цін), незважаючи на тотожність терміну "ціни". На відміну від ринкових цін, які є відомими для учасників ринку та формуються під дією попиту і пропозиції, трансфертні ціни, як правило, є конфіденційними і розраховуються суб'єктами внутрігосподарських відносин, насамперед адміністрацією підприємства.

**

Різниця між ринковими і трансфертними цінами добре простежується за *функціями*, що їх вони виконують.

Ринкові ціни виконують якісно зовсім інші *функції* порівняно з трансфертними. Зокрема:

Розподільча (стабілізуюча) функція ринкової ціни забезпечує переливання капіталу до прибуткових секторів та галузей, повніше задоволення суспільних потреб, стабілізацію економіки (реагуючи на дефіцит продукції в суспільстві ринкова ціна зростає, стимулюючи виробника і навпаки, на перевиробництво ціни реагують зниженням і дестимулюванням виробника. Ринкові ціни впливаючи на попит і пропозицію намагаються їх врівноважити, стабілізувати).

Стимулююча функція ринкових цін проявляється через високі ринкові ціни на продукцію підвищеного попиту, а також відносно підприємств, які виробляють товари з нижчими, порівняно з іншими виробниками, витратами.

Селективна функція ринкових цін полягає у виявленні товаровиробників, здатних успішно управляти підприємствами в умовах нестабільності зовнішнього середовища підприємства, в умовах ринку.

Ринкові ціни встановлюються автоматично під дією попиту і пропозиції, а тому окремий оператор ринку позбавлений можливості істотно впливати на їх рівень.

Трансфертні ціни (внутрішньогосподарські, розрахункові) виконують відмінні від ринкових ***функцій***, незважаючи на збіг окремих у назві.

- *Обліково-вимірвальна функція* означає оцінку результатів діяльності внутрішніх підрозділів підприємства за певний період часу, як правило за рік.

- *Стимулююча функція* трансфертних цін полягає у виконанні ролі економічного інструмента визначення розмірів матеріального стимулювання працюючих за колективні річні результати.

- *Розподільча функція*, що є допоміжною, похідною від стимулюючої, полягає у розподілі новоствореної вартості між підрозділами (з одного боку) та підприємством в особі його власника (керівника, менеджера, адміністрації і т.п.) - з другого.

- *Функція узгодження інтересів* сторін, які вступають в економічні відносини розподілу (теж похідна від стимулюю-

ючої), визначаючи рівень та структуру внутрішньої розрахункової ціни. Інтереси власника полягають в досягненні високих підприємницьких результатів (прибутку), інтереси підрозділів зводяться до належної винагороди за працю.

▪ *Головною функцією* трансфертної ціни, таким чином, є забезпечення гармонійної підприємницької та трудової *мотивації*. Адже по суті функції розподілу та узгодження інтересів мають мотиваційну природу, мало різняться між собою і впливають із стимулюючої функції. Підприємницькі результати діяльності господарства при цьому виступають і передумовою, і наслідком належної мотивації працівників підрозділів.

Отже, у внутрішній розрахунковій ціні за продукцію перехрещуються і гармонізуються внутрішні економічні *відносини розподілу*. Об'єктивно й економічно доцільно встановлені трансфертні розрахункові ціни стають запорукою високих результатів діяльності підприємства та належної оплати працівників.

Таким чином, ринкові ціни, діючи у сфері обігу, є регулятором обсягів і пропорцій розширеного відтворення суспільного продукту, а внутрішньогосподарські розрахункові ціни регулятором економічних відносин всередині підприємства на стадії виробництва продукції ще до того, як вона надійде до сфери обміну.

**

Кожне підприємство формує свою *власну систему внутрішньогосподарського ринку*. Але можна виділити два основні *чинники*, які впливають на її вибір:

- Рівень і стиль управління вищого керівництва;
- Професійний рівень і професійна орієнтація вищого керівництва підприємства.

• *Стиль управління* проявляється в рівні його централізації. Коли підприємство як організація має жорстку *централізовану* структуру і можливості кожного структурного підрозділу щодо прийняття рішень обмежені, система внутрішніх цін формується зверху. Вона єдина для всіх структурних під-

розділів підприємства. Втім, застосування такого принципу має одну перевагу - відсутність численних внутрішніх переговорів та узгоджень щодо встановлення внутрішніх цін.

У разі *децентралізованої* структури управління, кожний структурний підрозділ функціонує в умовах більшої свободи вибору, а відтак він має можливість обирати відповідну систему внутрішнього ціноутворення. Автономний структурний підрозділ, природно, прагне якнайкраще захистити свої інтереси; «сильні» структурні підрозділи (наприклад, за складом кадрів) у цьому випадку перебувають у кращому становищі, ніж «слабкі» або нові структурні підрозділи. Підрозділ, який виготовляє кінцеву продукцію але вимушений сплачувати високу внутрішню ціну за комплектуючі вироби, може опинитися в ситуації, коли не зможе реалізувати свою продукцію на ринку через її високу собівартість. Як наслідок, прибуток, врахований у внутрішній ціні, не буде реалізований, що призведе до збитку для підприємства взагалі.

- Що стосується *професійної орієнтації* керівництва компанії то залежно від професійної підготовки менеджерів та їх практичного досвіду можна виокремити менеджерів, які більш схильні до виробництва та техніки, ніж до маркетингу, і навпаки.

Принципи формування внутрішньогосподарських цін

При встановленні внутрішньогосподарських цін та їх практичному використанні слід дотримуватись відповідних *принципів* (основних положень, правил). Вони є об'єктивними. Ніхто їх відмінити не може, а дотримуватися зобов'язаний, інакше трансфертні ціни не виконуватимуть свою роль. Отож *принципи* формування і існування трансфертних цін наступні:

1. **Ситуативна реальність**, тобто максимально повне врахування конкретної ринкової ситуації в рівні ціни, адекватність ціни зовнішній макроекономічній кон'юктурі.

Даний загальний принцип надає внутрішнім цінам характеру дієвого економічного інструменту, позбавляє його

рис умовності, озброює підприємця реальною інформацією про можливу прибутковість господарювання у відповідному році. Практично реалізація цього принципу означає вимогу враховувати в рівні внутрішньої ціни на продукцію реальних цін на всі виробничі ресурси: енергоносії, мінеральні добрива, засоби захисту рослин і тварин, куповані корми, запчастини та ремонтні матеріали. Продукція власного виробництва, використовувана на виробничі потреби, повинна оцінюватися за реальними витратами на її одержання, тобто за собівартістю.

2. Економічна обґрунтованість, тобто об'єктивне і повне відображення у рівні ціни практично використовуваних у господарстві технологій, засобів виробництва, економічних нормативів витратного характеру.

Цей загальний принцип враховує залишковий механізм стимулювання підрозділу за допомогою внутрішньої розрахункової ціни і потребує відображення в її рівні виробничих витрат відповідно до прийнятих в підприємстві *технологічних* регламентів: технологія виробництва (перелік робіт у рослинництві та технологічні операції у тваринництві), наявні технічні засоби, норми виробітку та витрачання пального, норми висіву, внесення добрив, годівлі продуктивних тварин, застосування засобів захисту рослин і тварин, інші натуральні фізичні норми.

Так само обов'язковим є відображення в рівні внутрішньогосподарської ціни *економічних нормативів*, що формують переважно грошові витрати: тарифних ставок оплати праці та розмірів оперативних доплат до них за якісне й своєчасне виконання найважливіших робіт, норм амортизаційних відрахувань, податків та платежів у складі витрат тощо. Економічно обґрунтований рівень ціни робить її надійною базою як стимулювання підрозділу, так і санкцій за недбайливе господарювання.

3. Несуперечливість оцінок результатів діяльності підприємства та підрозділу, тобто збігання оцінок на рівні підприємства та підрозділу в цілому.

Даний принцип вимагає ідентичності оцінок дохідності зроблених на рівні підприємства за допомогою ринкових цін та на рівні підрозділу за допомогою внутрішніх розрахункових цін. Практично це означає, що збиткові для підприємства галузі та продукти повинні залишитися такими і для підрозділу. *Не створювати їм «теплих» умов.* При формуванні стимулюючих виплат у складі трансфертної ціни недоцільно перерозподіляти для цього прибуток прибуткових галузей, і тим більше кошти державної підтримки, а обмежуватись коштами із валового доходу. В такий спосіб підрозділу будуть передаватися *ринкові сигнали* стосовно невивідності, з точки зору поточної ринкової кон'юнктури, виробництва окремих продуктів та необхідності ощадливішого господарювання в окремих галузях чи при виробництві окремих виробів.

4. Достовірність, тобто використання єдиної методики оцінки витрат як при визначенні трансфертної ціни, так і в процесі виробничої діяльності підрозділу, а також єдиної методики визначення річних результативних роботи.

Даний принцип вимагає дотримання на всіх етапах як обґрунтування так і практичного використання внутрішньогосподарських розрахункових цін, *єдиної методики* відносно складу виробничих витрат, їх оцінки і розподілу між об'єктами планування та обліку, калькулювання витрат на одиницю продукції, визначення гарантованої (авансової) та стимулюючої частин винагороди за працю. Важливо також чітко окреслити порядок вимірювання продукції, вимоги до її якості, відповідність до стандартів, прийнятих в Україні. Єдина методика визначення витрат і результатів повинна застосовуватися у кожному підрозділі та підприємстві в цілому.

5. Справедливість в розподілі зовнішніх ризиків та застосування санкцій за невиконання взаємних зобов'язань адміністрації та підрозділів, з відображенням у внутрішніх договорах.

Цей принцип регулює випадки, коли фактичні параметри зовнішнього економічного середовища істотно відрізняються від тих, які закладені в розрахунок трансфертної ціни, а також

випадки невиконання сторонами (адміністрацією чи підрозділом) своїх договірних зобов'язань.

До параметрів зовнішніх умов відносяться ціни на ресурси, які згідно з першим загальним принципом застосовуються: при визначенні внутрішньогосподарських розрахункових цін для оцінки купованих енергоносіїв, технологічних матеріалів і т.д. Ризики їх зміни в будь-який бік досить високі, але наслідки різні як для підрозділу, так і для підприємства. Зниження ресурсних цін здешевлює витрати підрозділу та підприємства і створює передумови незаслуженого зростання госпрозрахункового доходу підрозділу та коштів матеріального стимулювання його колективу. Винагорода може стати неадекватною трудовим зусиллям. В цьому - ризик і програш підприємства, його адміністрації. При зростанні ресурсних цін і такій же оцінці витрат підрозділу можливе зменшення його госпрозрахункового доходу та суми винагороди за працю. У цьому - ризик і програш підрозділу, оскільки з'являється можливість невинуватеного зменшення коштів на матеріальне стимулювання. Отож, п'ятий принцип передбачає необхідність *справедливого розподілу зовнішніх ризиків*, породжуваних зовнішнім економічним середовищем. На такій же основі слід розподіляти і поточні та інші види зовнішніх ризиків погодного чи іншого характеру. Оскільки всі вони діють як об'єктивні чинники, на які ні адміністрація ні підрозділ впливати не можуть, негативні наслідки зовнішніх ризиків слід розподіляти порівну між суб'єктом внутрішніх економічних відносин, які регулюються внутрішньою ціною на продукцію.

Так само слід вирішувати і проблему невиконання договірних зобов'язань адміністрації та підрозділу, які проявляються в *неповному ресурсному забезпеченні* договірних обсягів продукції. Для цього необхідно застосовувати механізм санкцій. При цьому слід брати до уваги, що значною мірою цей механізм діє автоматично. Якщо адміністрація не забезпечила підрозділ передбаченою договором кількістю виробничих ресурсів, то це має наслідком зменшення обсягів виробництва відповідної продукції та недоодержання прибутку від

її реалізації. Якщо підрозділ від наданих йому для виробничого використання ресурсів, кількість яких повністю відповідає договірним зобов'язанням адміністрації, одержав продукції менше порівняно з передбаченими договором обсягами, то в результаті його госпрозрахунковий дохід і винагорода за працю зменшується. В обох вказаних випадках втрати як адміністрації, так і підрозділу закономірні, і відповідальність за них повинна повністю покладатись на винуватця. Проте обмежуватися цими "автоматичними" втратами було б недоцільно. Навпаки, якщо негативні наслідки невиконання договірних зобов'язань можуть бути встановлені точно й обґрунтовано, „автоматичні” санкції слід доповнювати економічною відповідальністю винної сторони за втрати, заподіяні партнеру. Розмір відшкодування завданих, втрат не повинен перевищувати 15-20 % гарантованої частини коштів матеріального стимулювання колективу підрозділу. Розмір же „автоматичних” санкцій обмежувати недоцільно.

6. Принцип визначення і використання трансфертних цін відповідно до наявної нормативно-правової бази.

Йдеться про те, що *нормативно-правова база*, якою слід керуватися, представлена законами України, якими встановлюється порядок регулювання внутрішніх економічних та трудових відносин: "Про оплату праці" від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР, "Про колективні договори і угоди" від 1 липня 1993 року №3356-ХІІ та інші.

При цьому слід зауважити, що юрисдикція Законів України "Про ціни та ціноутворення", "Про захист від недобросовісної конкуренції" на внутрішні (трансфертні) ціни не поширюється. Вони виступають базою для локальних нормативно-правових актів, тобто внутрішньогосподарських нормативно-правових документів - положень про економічні відносини на підприємстві, про оплату праці, про підрозділи.

У підприємстві може бути розроблене й *спеціальне положення* про внутрішньогосподарські ціни як елемент механізму оплати праці та матеріального стимулювання. Ключовою юридичною підставою при цьому виступає, крім наведених

законів, ще й Господарський Кодекс України, який надає підприємствам широкі можливості для застосування досконалих механізмів забезпечення органічного зв'язку розмірів винагороди за працю з кінцевими результатами їх діяльності в цілому. Зокрема, підприємствам надається право самостійно встановлювати форму та системи оплати праці, а також допускається участь працівників у використанні прибутку підприємства за умови відповідного запису в його статуті.

7. Принцип постійного системного використання ін - формаций на всіх етапах формування і використання цін.

Даний принцип вимагає системного поступлення інформації про *проміжні результати* техніко-економічних розрахунків при підготовці технологічних регламентів, обсягів постачання ресурсів підрозділам, витратної частини бюджетів підрозділів, поточного оперативного контролю витрат тощо. Завдяки цьому не тільки забезпечується органічний взаємозв'язок і взаємозалежність між річними результатами господарювання підрозділу та річною винагородою за працю його колективу, а й оперативно відстежується формування цих співвідношень шляхом співставлення планових (договірних) і фактичних технологічних регламентів, планового (договірного) та фактичного витрачання технологічних матеріалів і т.д. Управління витратами та собівартістю стає цілеспрямованим, постійним і предметним.

8. Принцип партисипативності.

Даний принцип означає необхідність масового залучення якомога більшої кількості *персоналу* підрозділу до формування розрахункової ціни, складання договірної документації, оперативного контролю витрат тощо. Найповніше принцип партисипативності проявляється при калькуляційному варіанті формування трансфертної ціни, коли кожен її елемент визначається методом прямих розрахунків рівня витрат і показників продуктивності. Калькуляційний варіант не тільки сприяє підвищенню рівня обґрунтованості трансферних цін, але й одночасно є одним із способів пошуку резервів зниження виробничих витрат та зростання прибутковості.

9. Адаптація наукових нормативів до умов підприємства і його підрозділів.

Йдеться насамперед про адаптацію *примірних* нормативів, вироблених науково-дослідними установами, до умов конкретного підприємства і його підрозділів. Тобто, потрібно створювати й постійно вдосконалювати власні ресурсно-економічні нормативів. Норми і нормативи (виробітку, витрат пального, електроенергії, добрив, кормів, засобів захисту тощо), адаптовані і прийняті на підприємстві, повинні відповідати його природно-кліматичним та організаційно-економічним *особливостям*, постійно поповнюватися в міру появи нових машин і нових технологічних матеріалів, введення нових тарифних ставок оплати праці і т.п.

10. Належне і своєчасне документальне оформлення методичних положень та адекватний бухгалтерський облік на всіх етапах обґрунтування та практичного застосування внутрішньогосподарських розрахункових (трансфертних) цін.

Цей принцип вимагає відображення у внутрішніх регулюючих документах підприємства основних методичних положень та організаційних засад формування і застосування розрахункових цін, які б *унеможлилювали різне тлумачення* їх призначення, суті та деяких технічних моментів. Тому документація повинна узгоджувати в усіх деталях положення про економічні відносини на підприємстві, оплату праці, підрозділи та інші акти локального нормотворення з формами (бланками) бюджету підрозділу, технологічних регламентів, обліку, оперативного контролю, розрахунком річного стимулу за результати роботи. Цей принцип також вимагає налагодження повного й оперативного *обліку витрат* і виходу продукції у всіх підрозділах відповідно до зафіксованих методик.

3.2. Методи розробки трансфертних цін і перетворення їх на механізми функціонування внутрігосподарського ринку

Оскільки внутрішні трансфертні ціни не є ринковими, а розрахунковими, відповідно існує напрацьовані певні методи їх розрахунку. З урахуванням охарактеризованих вище принципів, звичайно. Слід зауважити, що методики розрахунку для підрозділів, що відносяться до різних центрів відповідальності, дещо різняться.

Отож, розглянемо спочатку специфіку розрахунку трансфертних цін в центрах відповідальності.

1. Специфіка підходів до розробки трансфертних цін для підрозділів – *центрів витрат* зводиться до наступного:

➤ Перш за все необхідно вирішити питання на який *період* розробляються внутрішні розрахункові ціни. Можливі два варіанти:

- а) на календарний рік;
- б) на технологічний рік (з 1 серпня по 31 липня).

Кожен з варіантів має свої переваги і недоліки. Проте з позицій стимулювання кінцевих результатів слід надати перевагу другому варіанту, коли рік починається сівбою озимих культур і закінчується їх збиранням. При цьому стимулюються кінцеві результати виробничого процесу, що не переривається календарним роком. Технологічний рік цілком придатний і для тваринницьких галузей, оскільки охоплює період „від урожаю до урожаю”, в який формується власна кормова база. При розрахунку трансфертних цін на календарний рік виникає потреба стимулювати проміжні результати – незавершене виробництво.

➤ Далше, розробляючи внутрішньогосподарські ціни, орієнтуються на таку їх *структуру*:

- власні матеріальні витрати підрозділу;
- частина загальногалузових витрат, яка припадає на даний підрозділ;

- частина загальногосподарських витрат, яка припадає на даний підрозділ;
- гарантована (тарифна) частина оплати праці;
- стимулююча частина оплати праці в розмірі оперативних доплат за строки та якість;
- стимулююча частина оплати праці в розмірі річних виплат за кінцеві результати (включаючи і частину прибутку);
- нарахування на оплату праці до фондів соціального страхування;
- податки у складі витрат.

Така структура витрат реально відображає вартість продукції і дозволяє правильно оцінити можливості одержання прибутку підприємством.

➤ Власне методи обгрунтування рівня розрахункових цін можуть бути наступними:

- *емпіричний* - передбачає використання в якості орієнтирів фактичних даних за останні 3-5 років. Через динамічність ринкового середовища він мало придатний;

- *калькуляційний*, має істотні переваги, оскільки дозволяє детально й аргументовано визначити кожен складову витрат;

- *реверсивний*, зводиться до визначення частки від ринкової ціни в абсолютному виразі, яка буде виконувати функції внутрішньої розрахункової ціни. Собівартість при цьому визначається за допомогою укрупнених розрахунків.

➤ Диференціація внутрішніх цін за якістю продукції здійснюється відповідно до кількісних показників якості.

➤ Застосування внутрішньогосподарської розрахункової ціни в кінці року передбачає визначення вартості одержаної продукції шляхом множення її кількості на відповідну ціну. Від одержаної суми віднімають витрати власне підрозділу, галузеві і загальногосподарські витрати та величину податків у складі витрат. Різниця із знаком плюс є *госпрозрахунковим доходом* підрозділу, який розподіляється між його працівниками пропорційно авансовому заробітку, тобто гарантованим та оперативним стимулюючим виплатам.

2. Специфікою формування трансфертних цін для **центрів прибутку** є те, що за основу береться реальна ринкова ціна, за якою підрозділ реалізує продукцію на відкритому ринку.

Проте це зовсім не означає передачу всієї суми грошових надходжень чи прибутку у розпорядження такого підрозділу. Для нього встановлюється певна відсоткова частка ринкової ціни, розмір якої дозволяє відшкодувати власні витрати, відрахування на утримання загальногалузевого та загальногосподарського апарату управління, нарахування на оплату праці для централізованих фондів соціального призначення, податки у складі витрат, ще й отримати залишок, який набирає форму госпрозрахункового доходу за річні наслідки роботи.

Визначення частки ринкової ціни найбільш доцільно здійснювати методами:

- прямих калькуляцій;
- реверсивним у поєднанні з калькуляційним.

Особливістю техніки використання частки ринкової ціни для оцінки діяльності підрозділу та визначення розмірів річного стимулу є використання реального рівня ціни, за якою підрозділ фактично реалізував продукцію. Завдяки цьому для центра прибутку створюється зацікавленість в нарощуванні обсягів реалізації продукції, зниженні витрат на її одиницю та збільшенні ринкової ціни. В такий спосіб центр прибутку ставиться практично в ті ж економічні умови, що й підприємство в цілому, максимально стимулюючи підприємницькі зусилля працівників для досягнення високих результатів. При цьому досягається узгодження суми коштів матеріального стимулювання з джерелом їх виплат - валовим доходом як перевищенням грошових надходжень над сумою матеріальних витрат.

3. Нарешті, специфікою **центрів виручки** (грошових надходжень) теж є застосування відсоткової частки від реальної ринкової ціни, але структура використання відповідної частини виручки дещо інша. За її рахунок підрозділ з таким змістом

та обсягом відповідальності відшкодовує власні витрати на реалізацію і вартість одержаної для продажу продукції за внутрішніми цінами, які можуть бути різними для підрозділів-постачальників.

**

Методи розробки трансфертних цін

А тепер розглянемо окремі найбільш поширені методи розрахунку трансфертних цін детальніше.

У практиці внутрішньогосподарських відносин внутрішні ціни можуть формуватися:

- а) на рівні ринкових цін;
- б) на базі фактичної ціни готової (кінцевої) продукції.
- в) на договірній основі;
- г) на основі витрат виробництва;
- д) комбіновано.

❖ Внутрішні ціни, визначені за ринковими цінами. В такому випадку за базу внутрішніх цін беруться:

а) поточні *ринкові* ціни (на кінцеву продукцію, що виходить на ринок);

б) *усереднені ринкові* ціни (на внутрішньогосподарські виробни, які є проміжною продукцією). Використовуються тоді, коли суб'єкти внутрігосподарського ринку не вважають за доцільне витрачати час та кошти на збір поточної цінової інформації.;

в) ціни *на аналогічну* продукцію (на продукцію до якої не можна застосувати ні ринкової, ні усередненої ціни із-за їх відсутності);

г) ціни зі знижками від поточної ринкової ціни (у стосунках між підрозділами, закріплених угодами, в яких враховуються умови підрозділу-виробника).

Переваги ринкових цін як бази для формування внутрішніх цін наступні:

- вони забезпечують *стабільну* основу господарської взаємодії підрозділів;

- дають змогу *об'єктивно* оцінити ефективність діяльності підрозділів, оскільки саме ринкові ціни є об'єктивним вимірником витрат і прибутку;

- створюють належні *стимули* до підвищення ефективності роботи підрозділів за допомогою прибутку, що входить у структуру ринкових цін;

- крім того, західні економісти вважають, що заснована на ринковій внутрішня ціна позитивно впливає на продуктивність праці і конкурентоспроможність внутрішньої продукції.

Недоліки ринкових цін як бази формування трансфертних цін:

- ✓ не завжди можна визначити ринкову ціну на внутрішню продукцію або ціну аналога. В окремих випадках внутрішні товари через свою специфіку взагалі виключені з ринкового обігу. Це стосується, зокрема, товарів, які фірми виробляють із застосуванням секретних технологій;

- ✓ має місце певна умовність ринкових цін, які публікуються, а то і недостовірність. За відомими оцінками, розбіжність між опублікованими та фактичними ринковими цінами становить 10—15% і більше;

- ✓ вибір ринкової ціни як бази значно ускладнюється, якщо ринок монополізований;

- ✓ В окремих випадках ринкові ціни можуть неточно відображати (у тому числі й завищувати) виробничі витрати підрозділу-постачальника у внутрішньому обігу. (Це може статися як через обмеженість конкретного ринку порівняно з обсягом внутрішньовиробничого обігу, так і в разі неповного врахування рівня завантаження потужностей. На конкурентному ринку фірми складають кошторис витрат виходячи з неповного завантаження потужностей (як правило, не більш як на 80%). У децентралізованій компанії внаслідок вищого регулювання виробництва рівень завантаження потужностей може бути вищим. У цьому разі механічне перенесення ринкової ціни у внутрішньоекономічні відносини призведе до штучного збільшення внутрішньої ціни виробів підрозділу-постачальника, що стане причиною збільшення цін у внутрі-

шньому обігу. За подібної ситуації часто приймаються неправильні рішення, наприклад збільшується ціна на кінцеву продукцію, що, у свою чергу, веде до зниження конкурентоспроможності продукції підприємства).

Таким чином, внутрішні ціни, сформовані на ринкових цінах, не завжди сприяють узгодженню інтересів підрозділів та підприємства в цілому.

❖ Внутрішні ціни, визначені на базі фактичної ціни готової (кінцевої) продукції, як своєрідна альтернатива викладеному вище методу. Йдеться про такий метод установалення цін на внутрішні деталі та вузли, який базується на *фактичній ціні реалізації* готової продукції підприємства. При визначенні внутрішніх цін на проміжні продукти з фактичної ціни готової продукції віднімають витрати виробництва та прибутки всіх підрозділів-постачальників, що працюють на дану кінцеву продукцію.

Процес розрахунку здійснюється у зворотному порядку послідовності технологічного процесу виробництва. На практиці при такому методі внутрішнього ціноутворення структура внутрішньої ціни може, для прикладу набрати наступного вигляду: витрати підрозділу-постачальника – 20%, прибуток – 15%, різні ринкові надбавки – 35%, торговельні націнки – 20%, інші – 10%.

Приблизно таку структуру має внутрішня ціна, визначена на основі договірної ринкової ціни за кінцеву продукцію в ряді японських та американських децентралізованих компаній.

При такому формуванні внутрішніх цін виникає проблема визначення розміру прибутку у внутрішній ціні. Вирішуючи цю проблему на практиці, орієнтуються на галузеву норму прибутку або здійснюють це пропорційно витратам виробництва або обсягу товарообігу. Але в будь-якому з названих варіантів не виключається можливість довільного розподілу прибутку, що може стати причиною зниження ефективності корпоративної системи управління.

Слід зазначити, що внутрішні ціни, визначені на основі ціни кінцевої продукції підприємства, часто призводять до викривлення сутності внутрішньогосподарських відносин в наслідок виникнення внутрішньогосподарської ринкової стихії, яка негативно впливає на налагоджений корпоративний механізм. Це може і спричинити небажану конкуренцію між підрозділами компанії.

❖ Внутрішні ціни, сформовані на договірній основі. В цьому випадку ринкові ціни на кінцеву продукцію узгоджуються з особливостями внутрішніх відносин і визначається внутрішня ціна на проміжну продукцію виходячи з існуючого рівня ринкових цін. Закріплюється таке узгодження відповідною угодою (договором).

Принагідно зауважимо, що ряд фахівців з внутрішнього ціноутворення виключають будь-яку можливість використання альтернативних баз розрахунку, крім договірної ціни. При цьому як аргумент висувається небезпека послаблення ефективності корпоративної системи управління.

При визначенні внутрішніх цін на основі договору між підрозділами-постачальниками та підрозділами-споживачами доцільно дотримуватися таких правил (підходів):

- підрозділам-партнерам за внутрішньогосподарським договором надається свобода вибору в реалізації або придбанні продукції як у внутрішнього підрозділу, так і на стороні;
- сторони зобов'язані інформувати одна одну про можливі альтернативні закупівлі та продажі;
- втручання адміністрації підприємства допускається але мінімальне.

Попри поширеність і простоту договірних цінових відносин досвід практичної діяльності децентралізованих компанія свідчить про те, що внутрішні ціни, сформовані на договірній основі, не вирішують усіх проблем, тобто *мають вузькі місця*:

а) Так, якщо в договір включається умова не купувати продукцію у «зовнішніх» постачальників, то у випадку, коли

ринкова ціна менша за прямі витрати підрозділу-постачальника, підприємство зазнає прямих збитків.

б) Слід відзначити певний суб'єктивізм договірною підходу до встановлення вигоди лише протягом місяця. Тому вони, як правило, намагаються впроваджувати новації з моменту введення підприємством нових нормативів з тим, щоб якомога довше одержувати додаткові доходи. Такий варіант формування внутрішніх цін досить часто використовується в практиці американських децентралізованих компаній.

❖ З теоретичної точки зору оптимальним видається варіант ціноутворення на основі витрат. Особливо це стосується підприємств з капіталомістким виробництвом. Однак на практиці він використовується дуже рідко, оскільки не стимулює економії витрат, зниження собівартості кінцевої продукції.

Модифікацією витратного методу ціноутворення є внутрішні ціни *з надбавкою на прибуток*. У такому вигляді внутрішня ціна наближається за своєю структурою до ринкової.

❖ Комбіновані методи внутрішнього ціноутворення. Ґрунтуються на поєднанні і використанні переваг різних методів розрахунків трансфертних цін.

**

Особливістю всіх внутрішніх методів розрахунків цін є те, що всі вони:

- а) поряд з перевагами мають суттєві недоліки
- б) практично не обговорюються в пресі, не існує і статистичних даних, які б регулярно публікувалися. У багатьох випадках система внутрішнього ціноутворення на підприємстві становить його комерційну таємницю.

А тому в останні роки помітні наступні тенденції у виборі методів розрахунку внутрішніх цін:

- а) поступовий відхід від витратних методів у внутрішньогосподарському ціноутворенні та пошук способів уник-

нення вад кожного з існуючих методів шляхом *диференціації вибору бази* розрахунку внутрішньої ціни залежно від конкретної ситуації, тобто переходу до *комбінованих методів* внутрішнього ціноутворення;

б) утвердження розрахунків, що ґрунтуються на ринкових цінах.

В усіх існуючих методах внутрішніх розрахунків нижньою межею ціни є витрати (повні, виробничі, прямі, додані) підрозділу-постачальника, а верхньою межею — ринкова ціна. З точки зору партнерів внутрішніх угод (підрозділів-постачальників та підрозділів-споживачів проміжної продукції) такий діапазон внутрішніх цін загалом виправданий. Підрозділу-постачальнику не має сенсу реалізовувати свою продукцію за ціною, меншою за виробничі витрати, тоді як підрозділ-споживач не заінтересований купувати внутрішню проміжну продукцію за ціною, вищою від ринкової.

Існування підрозділів у вертикально-інтегрованій компанії передбачає активне використання внутрішніх цін як інструмента корпоративної системи управління з метою формування розрахункового прибутку підрозділів.

Таким чином, внутрішні ціни, які дають змогу приймати обґрунтовані управлінські рішення, базуються на конкурентній ринковій інформації про витрати та прибуток.

**

Перетворення трансфертних цін на механізми функціонування внутрігосподарського ринку

В основі економічних відносин між підрозділами підприємства лежить *економічний інтерес*, що реалізується через *прибуток*. Звідси виникає проблема визначення *величини прибутку в ціні виробів*, що виготовляються підрозділами. Бо лише при її розв'язанні механізм внутрігосподарського ринку спрацює, видаючи потужну мотивацію господарської діяльності.

Ця проблема вирішується шляхом попереднього базового розподілу частини прибутку підприємства між його підроз-

ділами, на продукцію яких установлюються відповідні ціни. Такому розподілу може підлягати лише та частина прибутку від реалізації, яка залишається після всіх розрахунків підприємства з державним бюджетом, державним та комерційними банками, іншими кредиторами, виплати дивідендів та створення фондів на рівні підприємства.

Залишковий принцип розподілу прибутку підприємства дає змогу акумулювати частину коштів на рівні підприємства з метою централізованого розв'язання деяких важливих проблем перспективного розвитку підприємства (реконструкція та технічне переозброєння освоєння нових видів продукції, розширене відновлення виробничих потужностей, здійснення заходів у соціальній сфері та ін.).

Існують різні *способи розподілу прибутку підприємства* між його підрозділами. За **критерій розподілу частини прибутку** підприємства між його виробничими підрозділами можна брати:

- а) або виробничу собівартість (що не стимулює економії);
- б) або додані витрати (вартість доробки підрозділом).

Якщо за базу розподілу частини прибутку підприємства між його виробничими підрозділами *взяти додані витрати*, то спочатку обчислюється *коефіцієнт розподілу* (Крп):

$$Крп = Пр \setminus ДВс \quad (3.1)$$

де Крп – коефіцієнт розподілу прибутку (по суті це загальний індекс рентабельності)

Пр – частина прибутку від реалізації, яка підлягає розподілу між його виробничими підрозділами;

ДВс – сумарні додані витрати виробництва в повній собівартості продукції, що реалізується підприємством.

Звідси внутрішня планово-розрахункова (трансфертна) **ціна (Цт) визначається так:**

$$Цт \ j_i = Св \ j_i + (ДВ \ j_i \times Крп) \quad (3.2)$$

де Цт j_i - планово-розрахункова ціна j-го виробу i-го підрозділу;

Св j_i - база ціни (витрати виробництва j-го виробу без затрат i-го підрозділу);

ДВ j_i - додані витрати на виробництво j -го виробу i -вим підрозділом;
Крп - коефіцієнт розподілу прибутку, який доводиться до всіх підрозділів у вигляді єдиної норми рентабельності.

Отже, економічне (фінансове) керівництво підприємства, встановивши об'єктивні планово-розрахункові ціни на внутрішньовиробничому рівні, запустило тим самим у виробничих підрозділах механізм стимулювання їх власного прибутку (П j_i):

$$П_{j_i} = Ц_{T j_i} - (С_{в j_i} + ДВ j_i) \quad (3.3)$$

де П j_i — прибуток j -го підрозділу, отриманого від реалізації i -го виду продукції (виконання робіт, надання послуг).

Запрацював внутрігосподарський ринок. Тобто, підрозділам стає економічно вигідно нарощувати виробництво і скорочувати витрати. Бо з отриманого в такий спосіб свого чистого прибутку підрозділ може створювати власні фонди нагромадження, споживання та резервний фонд.

Слід при цьому зазначити, що при формуванні внутрішніх цін можна застосовувати різні коригуючі коефіцієнти, які дають змогу враховувати *специфіку* кожного підрозділу та об'єктивно відображати її в рівні внутрішньої планово-розрахункової ціни на його продукцію.

**

Щоб внутрігосподарський ринок справді став стимулюючим механізмом, адміністративно-управлінському апарату підприємства, розраховуючи внутрішні ціни, необхідно забезпечити абсолютно можливу справедливість, об'єктивно вразовуючи у трансферній ціні особливості підрозділу, зокрема, основні параметри його **виробничого потенціалу і якісних параметрів його продукції**. А вони у різних підрозділах далеко не однорідні.

Одним із таких параметрів є ***фондоозброєність***, яка залежить від наявності в окремому структурному підрозділі машин та обладнання. Рівень фондоозброєності праці в багатьох випадках залежить від технологічних умов виробництва і тому в підрозділах підприємства може бути різним. Через це при встановленні внутрішніх цін треба відображати виробничі можливості структурного підрозділу.

Вивчення практики господарювання вітчизняних підприємств дає підстави стверджувати, що *затратний метод* ціноутворення не дає змоги здійснити ранжирування рівнів цін виходячи з рівня фондоозброєності. *Розподільний метод* ціноутворення на відміну від затратного забезпечує їх ранжирування. Однак широке застосування до недавнього часу критеріїв розподілу (зарплатомісткість, трудомісткість) не забезпечували врахування фондоозброєності праці, бо вони відображали лише затрати живої праці.

Щоб уникнути цього недоліку при застосуванні розподільного методу визначення внутрішніх цін, за *критерій* розподілу частки витрат і прибутку доцільно використовувати *трудомісткість* виробництва продукції, *скориговану на фондоозброєність* праці за формулою:

$$T_k = \Phi_i \setminus \Phi_c \quad (3.4.)$$

де T_k - трудомісткість скоригована;

Φ_i , Φ_c - відповідно індивідуальний і середньогруповий показник фондоозброєності праці.

У свою чергу, показник фондоозброєності праці визначається за формулою:

$$\Phi = A \setminus T \quad (3.5.)$$

де A – планова величина амортизаційних відрахувань;

T – планова трудомісткість продукції підрозділу.

При визначенні індивідуального показника фондоозброєності праці використовуються амортизаційні відрахування та трудомісткість по окремому підрозділу, а середньогруповий показник фондоозброєності визначається по групі підрозділів, які пов'язані між собою технологічним процесом.

Вибір величини амортизаційних відрахувань як показника оцінки фондоозброєності пояснюється тим, що:

по-перше, виходячи з концепції ціноутворення на продукцію виробничо-технічного призначення ціна на високоефективне обладнання вища, ніж на низькоефективне;

по- друге, застосування прискорених норм амортизаційних відрахувань забезпечує встановлення більш високих відрахувань з нового обладнання, ніж зі старого.

Взагалі ці обидва фактори дають підстави стверджувати, що сума амортизаційних відрахувань по окремому структурному підрозділу може забезпечити достовірне відображення рівня технічних можливостей наявного обладнання та його новизну.

Таке коригування трудомісткості по підрозділах, які характеризуються високим рівнем фондоозброєності, зумовить установа більш низького рівня цін, що примусить підрозділ намагатися максимально використовувати наявне обладнання.

Аналітичні дослідження практики господарювання вітчизняних підприємств показали, що внутрішні ціни не відображають змін у *якісних параметрах* продукції при виробництві різних її модифікацій. Відсутність взаємозв'язку між рівнем цін та якісними параметрами кінцевої продукції підприємства не зацікавлює структурні підрозділи вживати спільних заходів, спрямованих на забезпечення додаткових якісних параметрів готової продукції.

Ця проблема може бути вирішена через впровадження механізму формування *надбавок та знижок до внутрішньогосподарських цін за критерієм якісних параметрів* продукції, який базується на бальній оцінці впливу якісних параметрів окремого виду продукції структурного підрозділу на якісні параметри готової продукції підприємства.

Бальна оцінка установається методом експертного аналізу, який здійснює комісія в складі представника адміністрації підприємства і головного технолога, а також виробника. Ця комісія на основі технологічної документації визначає ступінь впливу окремого підрозділу на якісні параметри готової продукції підприємства. На її основі визначається рівень надбавок (знижок) за якісні параметри певного виду продукції структурного підрозділу за формулою:

$$\Delta\Pi_{ir} = B_{ir} \frac{\Delta\Pi_{qr}}{B_{qr}} \quad (3.6)$$

де $\Delta\Pi_{ir}$ — надбавка (знижка) по i -му виду продукції структурного підрозділу за r -й якісний параметр;

B_{ir} — кількість балів по i -му виду продукції структурного підрозділу за r -й якісний параметр;

$\Delta\Pi_{qr}$ — частка підвищення (зниження) ціни по q -му виду готової продукції підприємства за r -й вид якісного параметра;

B_{qr} — кількість балів по q -му виду готової продукції підприємства за r -й вид якісного параметра ($B_{qr} = 100$ балів).

Подібний механізм формування надбавок і знижок дає змогу забезпечити взаємозв'язок між якісними параметрами готової продукції підприємства і продукції кожного окремого підрозділу, результатом чого має стати формування мотиваційного механізму господарської діяльності для забезпечення якості готової продукції без додаткового контролю й управління з боку адміністративно-управлінського апарату підприємства.

3.3. Сутність госпрозрахунку і внутрігосподарського розрахунку

Сутність господарського і загальногосподарського розрахунку

Господарський розрахунок - це метод організації ведення підприємства при якому воно і його підрозділи порівнюють в грошовій формі витрати і результати виробництва (надання послуг), намагаються відшкодувати витрати власними доходами, тобто забезпечувати *самоокупність* і оптимальну рентабельність виробництва.

Причини зростання ролі госпрозрахунку в умовах ринкової економіки обумовлюється: а) розвитком товарно-грошових відносин; б) наявністю потреби у прямих економічних

зв'язках між окремими товаровиробниками; в) потребою прямих зв'язків між товаровиробниками і споживачами; г) необхідністю використання принципів еквівалентності в обміні товарів.

При планово-адміністративної системі метод госпрозрахунку номінально використовувався в сільськогосподарських підприємствах, але монопольна державна власність на засоби виробництва і землю, відсутність самостійності підприємств у вирішенні виробничо-економічних питань господарювання не дозволяли, вірніше, перешкоджали проявлятися перевагам цього методу господарювання.

Головним принципом госпрозрахунку є господарсько-оперативна *самостійність* підприємства та його підрозділів, який характеризується тим, що земля, продуктивна і робоча худоба, техніка, інші основні засоби виробництва:

- а) передаються адміністрацією підприємства підрозділам в користування;
- б) передаються адміністрацією підрозділам в оренду;
- в) переходять у власність підрозділу на пайовій основі.

Отже, в перших двох випадках власником основних засобів виробництва, переданих підрозділам, залишається підприємство, а в третьому випадку власником є сам підрозділ.

У перших двох випадках (а і б) кожному госпрозрахунковому підрозділу відповідно до його спеціалізації адміністрація підприємства доводить річне *госпрозрахункове завдання* щодо обсягів і структури виробництва продукції, послуг, робіт і ліміту виробничих витрат (яке може додаватись до договору, що укладається між адміністрацією підприємства і підрозділом).

У третьому випадку (коли підрозділи стають власниками основних засобів виробництва) госпрозрахункові завдання підрозділам можуть не доводитися. Тут підрозділи, які входять в асоціацію чи товариство, самі домовляються між собою і з органом, що виконує функції головного, про характер, структуру і обсяг виробництва.

При цьому в перших двох випадках за рішенням підприємства і підрозділів госпрозрахункове завдання може бути замінене госпрозрахунковим договором, який укладає адміністрація підприємства з кожним госпрозрахунковим підрозділом на виробництво продукції (послуг, робіт) у заданих обсягах, структурі і якості. Вироблена госпрозрахунковими підрозділами продукція реалізується сільгоспідприємству (або іншим його підрозділам) за внутрішньогосподарськими розрахунковими (трансфертними) цінами (це може стосуватися і тих підрозділів, які стали власниками основних засобів виробництва на пайовій основі).

У процесі впровадження і функціонування господарського розрахунку виникають дві **основні форми економічних взаємовідносин** – зовнішні і внутрішні. *Зовнішня*, як правило, включає взаємовідносини підприємства і держави, інших підприємств і організацій; *внутрішня* – взаємовідносини підприємства і виробничих підрозділів.

На *зовнішній формі* економічних взаємовідносин ґрунтується в основному **загальногосподарський розрахунок**, який включає таку *структуру* (набір проблем):

- виконання планів реалізації продукції;
- матеріально-технічне постачання;
- фінансування, кредитування, оподаткування;
- економічний аналіз виробничо-господарської діяльності.

На *внутрішній формі* економічних взаємовідносин ґрунтується **внутрігосподарський розрахунок**.

Загальногосподарський, як і внутрішньогосподарський розрахунок, є *методом* організації і ведення виробництва за принципом *самоокупності* затрат. Завдяки рівню економічного господарювання в окремих підрозділах забезпечується економічний ефект у всьому господарстві. Загальногосподарський і внутрішньогосподарський розрахунок слід розглядати в єдності, але не можна їх ототожнювати.

Єдність загальногосподарського і внутрішньогосподарського розрахунку полягає в загальній *меті* - досягненні найбільшого обсягу продукції з найменшими витратами і на

цій основі - високого рівня рентабельності виробництва. Тобто, знову ж таки, йдеться про самоокупність.

В той же час вони *відрізняються* формами зв'язків з іншими об'єктами, складом показників, які визначають господарську діяльність, при плануванні й обліку та ін. А тому розглянемо суть внутрігосподарського розрахунку окремо і глибше.

Сутність внутрішньогосподарського розрахунку на підприємстві

Внутрішньогосподарський розрахунок – це метод господарювання структурних підрозділів підприємства за принципом самоокупності, що виражається системою взаємовідносин між підприємством та його внутрішніми підрозділами (цехами, дільницями, кооперативами, бригадами, службами) з приводу виробництва і реалізації продукції, забезпечення певних соціальних параметрів на базі поєднання економічних інтересів підприємства, окремих його підрозділів та окремих працівників.

Внутрішньогосподарський розрахунок здійснюється на *рівні підрозділів*, яким в умовах ринкових відносин надається більше самостійності, при цьому удосконалюються взаємовідносини з підприємством й іншими внутрішньогосподарськими підрозділами. І все це – задля їх самоокупності.

Механізм дії внутрішньогосподарського розрахунку визначає необхідність функціонування всередині підприємства внутрішньогосподарських товарно-грошових відносин, тобто *внутрігосподарського ринку*, що призводить до появи *конкуренції* в середині підприємства.

Бажано, щоб розвиток внутрішньогосподарського розрахунку відбувався на *приватній власності* і *колективній* формі організації виробництва через внутрішньогосподарську кооперацію, що зумовлена специфічними формами поділу праці і виробництва. Створення внутрішньогосподарських підрозділів з правами повного володіння і розпоряджання

новоствореною вартістю не порушує організаційно-технологічну цілісність господарства.

Якщо в основі взаємовідносин між підрозділами лежать товарно-грошові відносини (між виробниками і споживачами продукції, ресурсів, послуг, робіт), то всі види продукції, послуг та робіт на внутрішньогосподарському рівні стають товаром.

Внутрішньогосподарський підрозділ *самостійно вирішує* питання організації і технології виробництва, розподілу продукції, *проводить* фінансові операції через економічний відділ, застосовує заходи матеріального впливу до сторони, яка порушила умови договору, залучає для виконання сезонних та інших робіт громадян за трудовими угодами, визначає умови матеріального стимулювання праці та внутрішнього розпорядку, відповідає матеріально за кінцеві результати господарської діяльності.

Структурний підрозділ *відповідає матеріально* за виконання договору з виробництва продукції і надання послуг як перед підприємством (об'єднанням), так і перед іншими підрозділами. Після виконання договірних зобов'язань, продукція, яка має цільове призначення, реалізується за договірними цінами. Підрозділ самостійно визначає порядок розподілу прибутку, умови оплати праці, приймає положення по оплаті праці, розподіляє заробіток між членами підрозділу.

3.4. Нормативно-правове регулювання внутрігосподарських відносин

Для того, щоб внутрігосподарський ринок не перетворився у стихію, щоб всі механізми господарювання діяли чітко і злагоджено, зрештою, щоб компенсувати колишню централізовану директивну регламентацію рівня та порядку оплати праці, взаємовідносин адміністрації з підрозділами тощо, необхідне нормативно-правове забезпечення регулювання внутрігосподарських відносин.

До *основних внутрішніх нормативно-правових документів*, відносяться:

- Положення про внутрішні економічні відносини та механізми їх регулювання;
- Положення про підрозділи;
- Внутрішні договори підрозділів з адміністрацією, а при необхідності і між підрозділами;
- Положення про нормування, організацію й оплату праці;
- Положення про використання прибутку в системі матеріального стимулювання (якщо використання частини прибутку для цієї мети передбачено статутом).

У Положенні про *внутрішні економічні відносини* на підприємстві вказується юридична підстава та мета його прийняття, структура підприємства, організаційно-економічний статус і перелік внутрішніх підрозділів, характер внутрішніх економічних відносин та механізми їх регулювання.

У *Положенні про підрозділ* наводиться порядок формування підрозділу, його основні обов'язки і права, порядок управління діяльністю, засади організації взаємовідносин з адміністрацією та іншими підрозділами, порядок доведення завдань підрозділу і забезпечення їх виконання, порядок та механізми стимулювання працівників протягом і в кінці року. Положення про економічні відносини та підрозділ (підрозділи) приймаються або затверджуються на тривалий період як нормативно-правові акти локального нормотворення.

Внутрішній *Договір підрозділу з адміністрацією* укладається на календарний або сільськогосподарський (технологічний) рік і кількісно конкретизує обов'язки сторін щодо обсягів виробництва або переробки, надання послуг, ресурсного забезпечення, технологічних режимів, розмірів та інструментів матеріального стимулювання. За характером і призначенням він є найбільш деталізованим внутрішнім нормативно-правовим документом прямої дії, що містить такі розділи:

1. Підстави для укладання договору
2. Визначення сторін.

3. Мета укладання, предмет та терміни дії договору.
4. Обов'язки сторін при виконанні договору.
5. Ресурсне забезпечення виконання договору.
6. Облік та оперативний контроль (аналіз) виконання договору.
7. Стимулювання виконання договору.
8. Порядок розгляду спірних питань, що виникають у процесі виконання договору.

У *першому розділі* зазначається, що договір укладається на підставі чинного законодавства та прийнятих у господарстві положень про внутрішні економічні відносини, підрозділи, оплату праці.

У *другому розділі* визначаються сторони договору, який у більшості випадків укладається як двосторонній. Його сторонами виступають керівництво (адміністрація) підприємства та окремий підрозділ. Для кожної сторони вказується особа, яка підписує договір і відповідає за виконання взятих зобов'язань (обов'язків). У великих підприємствах зі складною внутрішньою структурою та територіальною розосередженістю сторонами можуть бути два або більше підрозділів, між якими виникають зв'язки по горизонталі або вертикалі, що регулюються без участі керівництва (адміністрації). При визначенні сторін загальним правилом є забезпечення передумов для централізованого управління підприємством як єдиними тех.-нологічно-майновим комплексом.

У *третьому розділі* в узагальненій формі вказується предмет (взаємодія в процесі ведення виробничо-збутової діяльності), мета (забезпечення запланованих результатів господарювання, ощадливе використання ресурсного потенціалу і т. п.) та конкретні календарні терміни дії договору. Тут також може зазначатися, що в частині розрахунків з оплати праці договір діє до повного виконання сторонами своїх зобов'язань (обов'язків).

У *четвертому розділі* вказуються обов'язки сторін: для виробничого підрозділу - обсяги, якість та строки виробництва (реалізації) продукції (робіт, послуг), для керівництва

(адміністрації) підприємства - загальний порядок ресурсного забезпечення.

У *п'ятому розділі* конкретизуються розміри ресурсного забезпечення виконання обумовлених обсягів виробництва (реалізації) продукції (робіт, послуг), а в додатках - конкретні обсяги ресурсів (перелік майна, балансова вартість для основних та кількість і вартість для оборотних засобів і енергоносіїв).

У *шостому розділі* подається характеристика організації та методів ведення обліку і оперативного контролю виконання договору, наводяться вимоги та конкретний інструментарій виконання роботи, вказуються відповідальні за її окремі ділянки (підготовка первинних документів, облікових регістрів, рахунків, контрольних-аналітичних документів).

У *сьомому розділі* міститься детальна характеристика механізму й інструментів матеріального стимулювання працівників підрозділу. В додатках можуть подаватися матеріали щодо обґрунтування рівня економічних інструментів (розцінок за продукцію, внутрішньогосподарських цін і т. п.).

У *восьмому розділі* викладаються умови пред'явлення взаємних претензій та вирішення спірних питань.

Положення про нормування, організацію й оплату праці, а також про використання прибутку в системі матеріального стимулювання розробляються відповідно до ustalених вимог щодо цих документів.

ТЕМА 4. СИСТЕМА ПЛАНУВАННЯ ЯК ВАЖЛИВА СКЛАДОВА ВНУТРІШНЬОГО ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ ПІДПРИЄМСТВА

4.1. Сутність внутрішньогосподарського планування

4.2. Принципи і методи розробки внутрішньогосподарських планів

4.3. Нормативна база планування

4.1. Сутність внутрішньогосподарського планування

В загальному розумінні *планування* - це аналітичний процес проектування цілей, завдань і пріоритетів, яких підприємство має досягти за певний проміжок часу та засобів і методів їх досягнення, заснованих на пізнанні та використанні об'єктивних економічних законів.

Основними *завданнями*, що розв'язуються в процесі планування є:

- виявлення напрямків розвитку споживчого попиту на продукцію, що випускається підприємством (підрозділом);
- збільшення обсягів продаж продукції підприємства (підрозділу);
- забезпечення стійкого збалансованого росту виробництва в цілому по підприємству та його структурних підрозділах;
- зниження витрат на основі поліпшення використання виробничих ресурсів підприємства: праці і капіталу;
- зростання прибутковості і рентабельності виробництва;
- підвищення конкурентоспроможності продукції за рахунок поліпшення її якості та інших чинників;
- орієнтація всіх структурних підрозділів підприємства на досягнення високих результатів.

Система планування на підприємстві має *два аспекти* – зовнішній і внутрішній. Тобто, включає планування діяльності

підприємства в цілому як госпрозрахункової ланки національної економіки та внутрішньогосподарське планування, себто планування діяльності структурних підрозділів підприємства - виробничих одиниць (цехів, дільниць, бригад тощо). Ці аспекти планування тісно пов'язані, але мають специфічні завдання й особливості

Перший аспект – *зовнішнє планування* – стосується підприємства як юридичної особи і суб'єкта ринку, що функціонує в певному мікро- і макросередовищі. У цьому випадку підприємство розглядається як ціле, і за допомогою планування програмується його поведінка на ринку, напрямки розвитку та їх результати.

Внутрішньогосподарське планування - це аналітичний процесу формування узгоджених по вертикалі і горизонталі цілей та завдань, яких має досягнути кожний виробничий підрозділ в рамках відповідних цілей і завдань підприємства, за певний проміжок часу, а також проектування заходів по досягненню даних цілей.

Внутрішнє планування органічно поєднане із зовнішнім. А тому складна система внутрішньогосподарських зв'язків разом з необхідністю врахування впливу кон'юнктури ринку через зміну попиту на продукцію підприємства, зміни цін на виробу та фактори виробництва, ставлять високі вимоги до організації внутрішнього планування.

Всі *види внутрішньогосподарського планування* можуть бути систематизовані за такими основними класифікованих ознаками:

1. За змістом планів слід виділяти техніко-економічне планування, оперативно-виробниче, організаційно-технічне, соціально-трудове, постачальницько-збутове, фінансово-інвестиційне, бізнес-планування та ін. Кожне з них передбачає вибір своєї системи планових показників, що характеризують види конкретної діяльності, терміни виконання робіт, кінцеві або проміжні результати тощо.

2. За рівнем управління в залежності від числа лінійних ланок на підприємствах прийнято розрізняти такі види внутрігосподарського планування: корпоративне – на рівні вищої управлінської ланки; цехове – на середньому рівні управління; виробниче, яке може охоплювати окремі об'єкти планування (бригада, робоче місце і т.д.) – на нижньому рівні.

3. За методами обґрунтування: ринкове, індикативне і адміністративне, або централізоване. На підприємствах з державною, муніципальною чи іншими формами суспільної власності переважає централізована, або адміністративна, система планування. У господарствах з приватною формою власності, застосовуються види ринкового або індикативного планування.

4. За часом дії внутріфірмове планування буває: короткостроковим, або поточним; середньостроковим, або річним; довгостроковим, або перспективним. Довгострокове планування звичайно здійснюється на період від 3 до 10 років, середньострокове - в межах від 1 до 3 років, а короткострокове - протягом одного планового року, кварталу, місяця, декади або тижня.

5. За сферою застосування внутрігосподарське планування підрозділяється на цехове, бригадне, індивідуальне тощо, залежно від виробничої структури підприємства.

6. За стадіями розробки внутрішньовиробниче планування буває попереднє і остаточне. На першому етапі зазвичай розробляються попередні проекти планів, які після їх затвердження на другому етапі отримують силу законів.

7. За ступенем точності планування може бути укрупненим і уточненим. Точність планів в основному залежить від застосовуваних методів, нормативних матеріалів та термінів планування, а також, головним чином, від рівня професійної підготовки і виробничого досвіду економістів-менеджерів або плановиків-виконавців.

8. За типами цілей планування може бути: оперативним, тактичним, стратегічним або нормативним.

Вихідними даними для внутрігосподарського планування є:

- стратегічний план підприємства, декомпонований аж до рівня підрозділів, конкретних виконавців;
- тактичні і поточні плани підприємства (проекти, бізнес-плани тощо);
- матеріали вивчення середовища підприємства;
- місія, мета і цілі підприємства;
- рівень і стан закріплених ресурсів, контрольні цифри капіталовкладень;
- проаналізовані показники досягнутого рівня виробничо-фінансової діяльності;
- рекомендації наукових установ;
- норми, нормативи, ліміти;
- госпрозрахункові завдання підрозділам;
- ринки збуту чи об'єкти передачі продукції та послуг.

Зміст внутрішніх планів залежить від вибраної в господарстві організаційної структури управління (ОСУ), від основних форм і рівнів економічної відповідальності та самостійності підрозділів – центрів відповідальності (рис. 4.1).

Для внутрішньогосподарських **підрозділів центрів-витрат**, особливо за умов їх технологічної спеціалізації, основними розділами плану є *план виробництва* і *план витрат*. Саме вони характеризують мету та ефективність діяльності і контролюються з боку апарату управління. Плани ресурсного забезпечення і розвитку для таких підрозділів самостійного значення не мають, оскільки кадрова, постачальницька, науково-технічна та інвестиційна політика за цих умов жорстко централізована і має перспективну спрямованість.

Більш широкою є сфера планування товарно орієнтованих підрозділів – **центрів прибутку**, що виготовляють продукцію як для внутрішніх потреб, так і для поставки на ринок (але не є юридичними особами).

Важливою **особливістю** внутрішніх планів є їх орієнтація на вирішення *оперативних завдань* поточного року



Рис. 4.1. Приблизний склад розділів плану структурних виробничих підрозділів підприємства

(короткострокового періоду). Довгострокові (перспективні) плани стратегічного розвитку розробляються і реалізуються на рівні підприємства. Але треба мати на увазі, що таке розмежування горизонту планування не є абсолютним і значною мірою залежить від економічного статусу структурних одиниць підприємства і розділів плану. В усякому разі підрозділу, крім поточних господарсько-фінансових завдань, мають доводитись також окремі завдання декомпонованого стратегічного плану, що мають вирішуватися в поточному році на ділянці підприємства, підпорядкованій даному підрозділу. Тобто у поточних планах підрозділів має міститися стратегічний контекст.

Для внутрішньокоопераційних підрозділів, діяльність яких не виходить за межі підприємства (центрів витрат), основний акцент робиться на *поточні плани* виробництва і витрат. Що стосується кадрів і організаційно-технічного розвитку, то ці напрямки за своєю суттю потребують *стратегічних рішень* і плануються на рівні підприємства з адресним розподілом заходів по його структурних одиницях.

Підрозділи, що *самостійно діють на ринку* (центри прибутку), мають більш розвинену структуру плану, розробляють власну маркетингову стратегію і можуть тією чи іншою мірою впливати на розподіл фінансових ресурсів, звичайно, не можуть обмежуватись поточними планами роботи. Вони розробляють систему планів, близьку до планів самостійних підприємств.

*

Система внутрішнього планування на підприємстві дещо умовно *поділяється на два види*: а) техніко-економічне й б) оперативно-виробничо-календарне.

Планування, що називається *техніко-економічним*, є комплексним. Воно охоплює всі основні сфери діяльності. В ході даного етапу планування обґрунтовуються оптимальні обсяги виробництва на основі врахування взаємодії попиту і пропозиції на продукцію та послуги, вибираються необхідні виробничі ресурси і встановлюються раціональні норми їх використання, визначаються кінцеві фінансово-економічні показники і т.п.

Оперативно-виробничо-календарне планування являє собою подальший розвиток і завершення техніко-економічних планів підприємства і стосується переважно виготовлення продукції. На даному етапі планування встановлюються поточні виробничі завдання окремим цехам, дільницям і робочим місцям, здійснюється календарна ув'язка виробничих процесів, що виконуються в структурних підрозділах підприємства аж до робочих місць, з урахуванням послідовності виробництва продукції та її основних частин, тривалості циклів обробки і складання (кінцевого виготовлення).

4.2. Принципи і методи розробки внутрішньогосподарських планів

Планування як процес має здійснюватися згідно з певними об'єктивними **принципами**, ігнорувати чи відмінити дію яких, знову ж таки, не можна, а потрібно лише беззаперечно дотримуватись. Серед них найважливіші:

❖ **Принцип науковості** планування полягає в тому, що плани повинні складатися з урахуванням механізмів дії економічних законів розвитку та наукових досягнень у галузі, до мінімуму зводячи суб'єктивізм, вольовий підхід керівників щодо визначення напрямів діяльності. Науково обґрунтовані плани мобілізують колективи на ефективне використання ресурсів виробництва й досягнення найкращих результатів господарювання.

❖ **Принцип системності**, який ще називають принципом єдності, вимагає розглядати об'єкт планування як систему, що складається зі структурних елементів з певними взаємозв'язками і єдиним напрямком розвитку. Тобто всі елементи системи орієнтовані на загальну мету. Цей принцип передбачає *координацію та інтеграцію* процесів планування.

Вимога *координації* означає, що планування діяльності підрозділів одного ієрархічного рівня (наприклад, дільниць у межах цеху) має бути тісно пов'язаним. Отже, планувати їх роботу слід одночасно, враховуючи існуючі взаємозв'язки. Це ж стосується і змін у планах. Будь-які зміни в плані одного підрозділу необхідно враховувати в планах тих підрозділів, що мають коопераційні зв'язки з першим.

Інтеграція процесів планування полягає у взаємозв'язку планових заходів і показників по вертикалі. План кожного підрозділу є логічною частиною плану підрозділу вищого рівня, що створює умови для оптимального поєднання окремих видів виробництва й інтересів учасників спільної діяльності, забезпечує ефективне використання засобів виробництва та підвищення продуктивності праці. Коротко це можна подати наступним взаємопов'язаним вертикальним

ланцюгом: план бригади ↔ план виробничої дільниці ↔ план цеху ↔ план підприємства. У зв'язку з цим при розробленні планів підрозділів нижчого рівня орієнтуються на завдання підрозділів вищого рівня, що забезпечує відображення в планах загальної мети і стратегії підприємства.

Таким чином, додержання принципу системності при розробленні планів складних виробничих структур дає змогу створити взаємопов'язану їх систему по горизонталі і вертикалі.

❖ **Принцип участі (партисипативності)** полягає в тому, що до процесу планування залучаються працівники, які згодом будуть реалізовувати плани. Та чи інша участь спеціалістів різних структур у розробленні планів має певні позитивні наслідки, що підтверджує світовий досвід. Так, при цьому поглиблюється розуміння працівниками організації підприємства, його внутрішніх зв'язків, інформаційних потоків, перспективних і поточних проблем. Участь у плануванні роботи підприємства чи його підрозділу має важливий психологічний ефект. Плани, розроблені таким чином для певної структури, сприймаються працівниками як особисті програми, що підвищує стимули до їх виконання. Важливо і те, що застосування принципу участі сприяє кваліфікаційному зростанню працівників, розвиває їх здатність виявляти резерви ефективності.

❖ **Принцип оптимальності** означає, що весь комплекс рішень, передбачених у плані, має бути найкращим з точки зору критерію, який відображає ступінь досягнення мети підприємства. Таким основним критерієм на рівні підприємства і підрозділів – центрів прибутку є *прибуток*, стосовно інших виробничих підрозділів – *витрати* (собівартість продукції).

Згідно з принципом оптимальності підприємство повинно досягати поставленої мети з мінімальними витратами (принцип мінімізації) або за наявних ресурсів і витрат домагатись максимального результату (принцип максимізації). В обох випадках ідеться про оптимальне використання сировини, матеріалів, трудових ресурсів і засобів виробництва.

Для розроблення оптимальних планів використовуються різні методи, найкраще – економіко-математичне моделювання для складання оптимальної виробничої програми, розподілу її між підрозділами, оптимізації послідовності запуску продукції у виробництво та ін.

❖ **Принцип безперервності** в плануванні передбачає такі вимоги до його організації: а) підтримка безперервної планової перспективи; б) взаємоув'язка планів різних часових горизонтів (стратегічних, тактичних, оперативних – річних, кварталних, місячних); в) своєчасне розроблення планів і доведення їх до виконавців у термін, що дає можливість підготуватися до нормальної роботи в плановому періоді т.д.

Підтримка безперервної планової перспективи означає, що процес планування здійснюється *постійно*, а не циклічно. Це дає змогу мати орієнтири діяльності на зростаючі планові горизонти. При цьому планові показники постійно уточнюються і коригуються відповідно до нових умов.

❖ **Принцип гнучкості** тісно пов'язаний з попереднім принципом і полягає в тому, щоб процес планування і самі плани могли *оперативно реагувати* на зовнішні впливи, за необхідності змінювати свою спрямованість. Плани, які розробляються згідно з принципом гнучкості, мають певні резерви (запас безпеки). Це стосується передусім ресурсного забезпечення плану (виробничої потужності, пропускнуєї спроможності устаткування, запасів матеріалів, фінансових засобів). Надання планам гнучкості за допомогою додаткових ресурсів має економічні обмеження. Тому рівень ресурсів запасу потребує обґрунтування.

**

Планування здійснюється за допомогою певних **методів**. Будучи безпосереднім *інструментом* планування, методи суттєво впливають на обґрунтованість планів на всіх рівнях їх розроблення (табл. 4.1). Вони тісно пов'язані з розглянутими принципами і разом з ними складають методологічну базу планування.

Таблиця 4.1

МЕТОДИ ПЛАНУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Елемент системи планування	Метод		
Порядок розробки плану	Послідовний	Синхронний	
Обчислення планових показників	Нормативний	Факторний	Динамічно-статистичний
Узгодження ресурсів і потреб	Балансовий		Матричний
Вибір варіанта плану	Обчислення окремих варіантів та їх порівняння		Економіко-математична оптимізація
Форма подачі показників і планових робіт	Таблична	Лінійно-графічна	Логіко-структурна (сітьова)

*

Серед методів планування з точки зору вибору порядку розробки планів, насамперед слід виділити **методи синхронного та послідовного планування**.

Синхронне планування полягає в одночасному розробленні та координації всіх етапів і розділів плану, чим забезпечується його оптимальність і досягнення максимального ефекту. Річ у тім, що планові рішення мають складні взаємозв'язки, тому доцільно опрацьовувати їх паралельно.

Наприклад, при визначенні оптимальної виробничої програми вважається, що метод виробництва вже вибрано і він є найкращим за даних умов. Але, як відомо, оптимальний метод виробництва залежить, у свою чергу, від обсягу виготовлення продукції. Після визначення кількості продукції у виробничій програмі виникає питання, якими партіями її виготовляти і в якій послідовності з огляду на затрати часу і ресурсів. Водночас ці показники слід знати для визначення

оптимальної виробничої програми, що забезпечує максимальний прибуток. Усі ці залежності необхідно враховувати при складанні плану, щоб досягти оптимального виробництва. Така одночасна планова координація всіх аспектів діяльності досягається саме так званим синхронним плануванням. Воно досить трудомістке, бо потребує низки розрахунків, і на практиці застосовується не часто. Більш поширене послідовне планування.

Послідовне планування полягає в тому, що оптимізується не весь план, а часткове, але першочергове завдання. Інші аспекти і розділи плану розробляються послідовно, крок за кроком, для забезпечення розв'язання основного завдання. Наприклад, щоб утриматися на ринку, для підприємства першочерговою проблемою є обсяг продажу (збуту) продукції. Наступний крок (розділ) – план виробництва, далі – ресурсне забезпечення, план витрат (прибутку) тощо. Таке планування здійснюється логічно крок за кроком, тобто послідовно, без урахування зворотного впливу наступних рішень на попередні.

Методи *послідовного і синхронного* планування проявляються в трьох **аспектах координації** при розробці окремих часткових планів чи їх розділів:

- а) часовій,
- б) функціональній
- в) ієрархічній координації.

В часові координації послідовне планування маємо тоді, коли на часткові планові періоди плани розробляються окремо і послідовно, причому планові результати (показники) попередніх періодів обов'язково враховуються при складанні планів на наступні періоди.

При *синхронному* плануванні в часі план розробляється одночасно на весь плановий період з розподілом його результатів і по часткових періодах. Це саме стосується розробки річного плану для підрозділів підприємства з поквартальним його розподілом.

Функціональний аспект координації планування полягає в охопленні плануванням ряду функціональних підрозділів і відділів у межах одного комплексного плану.

Функціонально-*послідовний* метод координації розробки плану передбачає поступову ув'язку планів підрозділів, що здійснюється, як правило, за декілька координаційних повторень для вибору кращого варіанта. Часто таке планування починається з випускного цеху за умов технологічної спеціалізації виробничих підрозділів або з підрозділу, що є лімітуючим за виробничою потужністю (вузьким місцем).

Функціонально-*синхронне* планування охоплює відразу всі функціональні підрозділи в межах загального плану з урахуванням їх взаємозв'язків. Це здійснюється централізовано одним відділом планування на основі формалізованої моделі з рядом технічних та економічних змінних, обмежень і критерію оптимальності. Як уже зазначалося, таке планування є досить складним, потребує широкої інформаційної бази та й моделі його опрацьовані недостатньо.

Ієрархічний аспект планування забезпечується трьома методами: «зверху-вниз», «знизу-вверх» і комбіновано. Ці три методи передбачають *послідовне* погодження загального плану підприємства і планів його підрозділів різного ієрархічного рівня управління.

За *методу «зверху-вниз»* розроблення планів підрозділів нижчого рівня здійснюється, виходячи із планів підрозділів вищого рівня. Тут основою для планів підрозділів є загальний план підприємства.

Переваги і недоліки методу: метод дає змогу досить чітко координувати і збалансовувати розроблення планів підрозділів у вертикальному і горизонтальному аспектах з орієнтацією на загальну мету і стратегію підприємства. Але в цьому разі не сповна можуть враховуватись реальні умови діяльності підрозділів, недостатньо залучаються працівники підрозділів до розроблення планів, понижена їх мотивація в реалізації резервів ефективності та переданні об'єктивної інформації. Цей метод найбільшою мірою відповідає умовам

технологічної виробничої структури підприємства з підрозділами внутрішньої кооперації, особливо на невеликих підприємствах.

Метод «знизу-вверх» послідовно інтегрує плани підрозділів нижчого рівня в плани підрозділів вищого рівня й остаточно - у загальний план підприємства.

Переваги і недоліки методу: метод позбавлений недоліків централізованого планування. У розробленні планів активну участь беруть усі підрозділи, у планах більшою мірою враховуються можливості підрозділів, вони точніші, вищі мотиви до їх реалізації. Проте такий порядок розроблення планів ускладнює їх вертикальну і горизонтальну координацію, поєднання устремлінь підрозділів із загальною метою підприємства. Оптимальна сфера застосування цього методу – підприємства з предметно спеціалізованими підрозділами, що виробляють продукцію на ринок (центри прибутку).

Комбінований метод, який ще називають зустрічним плануванням, передбачає передання зверху вниз планових орієнтирів (рамочний план) виходячи із стратегічних завдань підприємства на плановий період, на основі яких розробляються плани підрозділів у зворотному порядку. На завершальному етапі складається загальний план підприємства.

У використанні *комбінованого методу* спостерігається намагання поєднати (комбінувати) позитивні сторони централізованого і децентралізованого планування та уникнути недоліків цих методів. Комбіноване планування може мати кілька варіантів залежно від рівня повноважень підрозділів. Але початковим етапом завжди є рамочний план підприємства з визначенням орієнтовних завдань на плановий період. Процес планування вважається закінченим, коли на основі інтегруючих планів підрозділів (знизу-вверх) сформовано деталізований план підприємства, який відповідає установленим вимогам. В іншому випадку цикл планування повторюється. Комбіноване планування має переваги централізованого і децентралізованого методів, але організаційно є досить складним. Сформований у такий спосіб план підприємства не

завжди повною мірою відповідає меті, поставленій вищим керівництвом. Сфера застосування може бути досить широкою залежно від рівня організації планової роботи і фахового рівня кадрів.

*

Серед методів планування важливе місце займають **методи обчислення планових показників**. Можна виділити три такі методи:

- а) нормативний,
- б) факторний,
- в) динамічно-статистичний.

Нормативний метод планування є найточнішим і в поточному плануванні основним. Згідно з ним планові показники обчислюються на основі норм використання ресурсів у плановому періоді. Цей метод дає змогу забезпечити принцип об'єктивності, науковості, ув'язати і збалансувати належним чином усі показники плану. Застосування нормативного методу планування потребує відповідної нормативної бази на всіх рівнях управління.

Факторний метод обчислення величини планових показників передбачає коригування фактичного їх рівня, досягнутого в базовому періоді, відповідно до чинників, що діятимуть у плановому періоді. До таких чинників належать зміна ділової активності, технічного, організаційного рівня та ін. Крім гнучкості та простоти обчислення, перевагами факторного методу є те, що він дає змогу виявити роль окремих чинників у зміні показників, ув'язати їх планові величини з планом технічного й організаційного розвитку підприємства. Факторний метод більшою мірою застосовується на рівні підприємств або відносно самостійних їх підрозділів у середньо- і довгостроковому плануванні.

Динамічно-статистичний метод полягає в тому, що рівень планових показників визначається на основі їх динаміки, ще склалася у попередні періоди. Фактично досягнутий рівень показника у базовому (звітному) періоді коригується у цьому випадку на середній відсоток його зміни за минулий

період. Цей метод досить простий, але неточний, бо не враховує реальних умов, що складаються у плановому періоді. При його використанні вважається, що досягнуті раніше темпи і пропозиції залишаться незмінними. У внутрішньо заводському плануванні цей метод широкого застосування не має.

*

Планове узгодження потреб і ресурсів досягається за допомогою балансового методу. Його сутність полягає розробці спеціальних таблиць-балансів, у яких зіставляються потреби у ресурсах і джерела їх задоволення. За змістом баланси ділять на три групи: натуральні, вартісні та баланси праці.

До натуральних балансів, приміром в сільгосп підприємстві, можна віднести баланс сільськогосподарських угідь, техніки, худоби, добрив та інших засобів виробництва, а також одержання і розподіл продукції (зерна, картоплі, овочів молока, м'яса, кормів тощо).

У вартісних балансах урівноважують доходи та витрати, а в балансах праці - потребу і наявність трудових ресурсів.

Розвитком балансового методу є матричне моделювання взаємозв'язків між виробничими підрозділами й окремими показниками. Цей специфічний метод вивчається в окремій дисципліні з економіко-математичного моделювання.

*

При розробленні планів важливе значення має опрацювання кількох його варіантів і вибору найкращого з них, що найбільшою мірою відповідає поставленим завданням за умов, які складаються у плановому періоді. Тобто, розрахунки слід проводити на оптимістичний і песимістичний варіанти розвитку подій, а вибирати оптимальний. Вищим ступенем розвитку багатоваріантності обчислень є економіко-математична оптимізація плану.

Таким чином, плани підрозділів підприємства розробляються згідно з розглянутими принципами і методами. При цьому враховуються особливості цих підрозділів, зміст та

умови їх діяльності. Треба мати на увазі, що на кожному підприємстві є своя специфіка внутрішнього економічного управління, у тому числі й планування. Тому систематизувати конкретний досвід у цій сфері досить важко, узагальнити можна лише вирішення принципів питань внутрішнього планування.

4.3. Нормативна база планування

Розглядаючи внутрігосподарське планування, як один із важливих механізмів господарювання, варто осіб зупинитися на нормативній базі такого планування. Адже лише плани, розроблені на науково-обґрунтованій нормативній базі, виключають суб'єктивізм, найближчі до оптимальних і, головне, виконують роль одного із стимулюючих внутрішніх економічних механізмів.

У ході науково-технічного прогресу змінюються умови виробництва. Це, у свою чергу, викликає необхідність постійного вдосконалення і перегляду системи техніко-економічних нормативів, які є вихідними величинами для планування при застосуванні будь-якого методу планування.

У практиці планової роботи терміни «норма» і «норматив» чітко не розмежовуються, відмінності між ними є, по суті, умовними. Проте у більшості випадків зміст їх можна визначити так: норми - це максимально допустимі величини абсолютних затрат певних ресурсів на одиницю продукції (роботи); нормативи характеризують режими використання ресурсів.

Уся сукупність норм і нормативів підприємства створює його *нормативну базу*. Норми і нормативи визначають ступінь використання ресурсів підприємства, а отже, від їх якості істотно залежить наукова обґрунтованість розроблюваних планів.

Встановлення науково обґрунтованих техніко-економічних нормативів є найбільш складною і відповідальною

ділянкою планової роботи. Від них значною мірою залежить якість внутрішньогосподарського планування.

Раціональна організація нормативної бази підприємства будується на таких основних **принципах**:

- комплексне охоплення нормуванням усіх сфер діяльності підприємства і відповідно всіх планів і їх розділів;
- методична єдність формування норм і нормативів за рівнями управління (дільниця, цех, завод), за періодами (місяць, рік) і відповідно забезпечення їх агрегування і дезагрегування;
- забезпечення обґрунтованості норм і нормативів на основі застосування належних методів їх обчислення, своєчасного поновлення і коригування;
- організація ефективної системи формування і використання норм і нормативів: оформлення, зберігання, пошук, оновлення тощо.

Перелік основних норм і нормативів підприємства наступний (табл. 4.2):

Таблиця 4.2.

Норми і нормативи,
що використовуються в поточному плануванні

Найменування норм і нормативів	Відділи, відповідальні за організацію розробки норм і нормативів	Призначення норм і нормативів
<i>1. Норми витрат живої праці</i>		
Норми витрат часу по видах виробів і робіт (технологічна трудомісткість)	Відділ головного технолога і відділ заробітної плати	Для розрахунку чисельності виробничих робітників і фонду заробітної плати
Норми обслуговування устаткування і робочих місць	Відділи: праці і заробітної плати, головного технолога	Для визначення чисельності працюючих і фонду заробітної плати
Норми витрат часу по повній трудомісткості продукції	Ті ж	Для розрахунку загальної чисельності працюючих і фонду заробітної плати, виробничої потужності підприємства
Коефіцієнти виконання норм	Відділ праці і заробітної плати	Для розрахунку чисельності виробничих робітників

<i>2. Норми витрат предметів праці</i>		
Норми витрат сировини й основних матеріалів по окремих видах виробів	Відділи: головного технолога і головного металурга	Для розрахунку потреби в матеріальних ресурсах
Нормативи і норми витрат допоміжних матеріалів для технологічних цілей	Ті ж	Ті ж
Норми витрат матеріалів на ремонтно-експлуатаційні потреби	Відділи: головного механіка, головного енергетика	Для розрахунку потреби в матеріальних ресурсах на ремонтно-експлуатаційні потреби
Норми витрат палива, електроенергії інших видів енергії на технологічні цілі	Відділи: головного енергетика, головного технолога	Для розрахунку потреби в паливі і різних видах енергії
Норми витрат палива, електроенергії й інших видів енергії для комунально-господарських потреб	Відділи: головного енергетика, головного технолога	Для розрахунку потреби в паливі і різних видах енергії
Норми витрат напівфабрикатів і комплектуючих виробів, що надходять зі сторони	Відділи: головного технолога, головного конструктора, головного механіка і ін..	Для розрахунку потреби в напівфабрикатах і комплектуючих виробках
Норми витрат інструменту	Відділи: головного технолога, головного механіка й інструментального господарства	Для розрахунку потреби в інструменті
Нормативи відходів і втрат	Відділ головного технолога	Для розрахунку потреби матеріальних ресурсів
<i>3. Норми і нормативи використання засобів праці</i>		
Коефіцієнт використання середньорічної потужності	Відділи: головного технолога, головного механіка	Для розробки плану виробництва і реалізації обсягу у продажів
Питома вага встановленого устаткування	Відділи: головного технолога, головного механіка	Для розрахунку виробничих потужностей
Норми виходу продукції з одиниці устаткування, вироб. площі, годинної продуктивності агрегатів, а також режими їх роботи	Плановий відділ, виробничо-диспетчерський відділ, відділ головного технолога, відділ праці і зарплати	Для розробки балансу завантаження устаткування, розрахунку виробничої потужності й оцінки ступеня використання основних засобів
Коефіцієнт змінності роботи устаткування	Плановий відділ, відділ головного технолога, головного механіка	Для розрахунку виробничих потужностей

Норми трудомісткості і ремонту одиниці устаткування (одиниці ремонтної складності)	Відділ головного механіка	Для складання графіка планово-попереджувального ремонту
<i>4. Норми і нормативи організації виробництва</i>		
Норми виробничих запасів сировини, матеріалів, палива	Відділи: головного технолога, виробничо-диспетчерського і матеріально-технічного забезпечення	Для складання плану матеріально-технічного забезпечення і розрахунку нормативу оборотних коштів
<i>5. Фінансові норми і нормативи</i>		
Норматив оборотних коштів, рівень рентабельності, норма амортизаційних відрахувань, податки	Фінансовий відділ Плановий відділ Відділ маркетингу	Для розробки фінансового плану
<i>б. Норми і нормативи якості готової продукції</i>		
Норми вмісту корисної речовини в продукті, норми точності розмірів, надійності, довговічності	Відділ головного конструктора, відділ головного технолога, відділ маркетингу, відділ управління якістю продукції	Для сертифікації продукції, для розробки плану продажів, плану якості продукції

Норми і нормативи **класифікують** за певними ознаками (рис. 4.2), що дає змогу внести певну систему в їх розмаїтість.

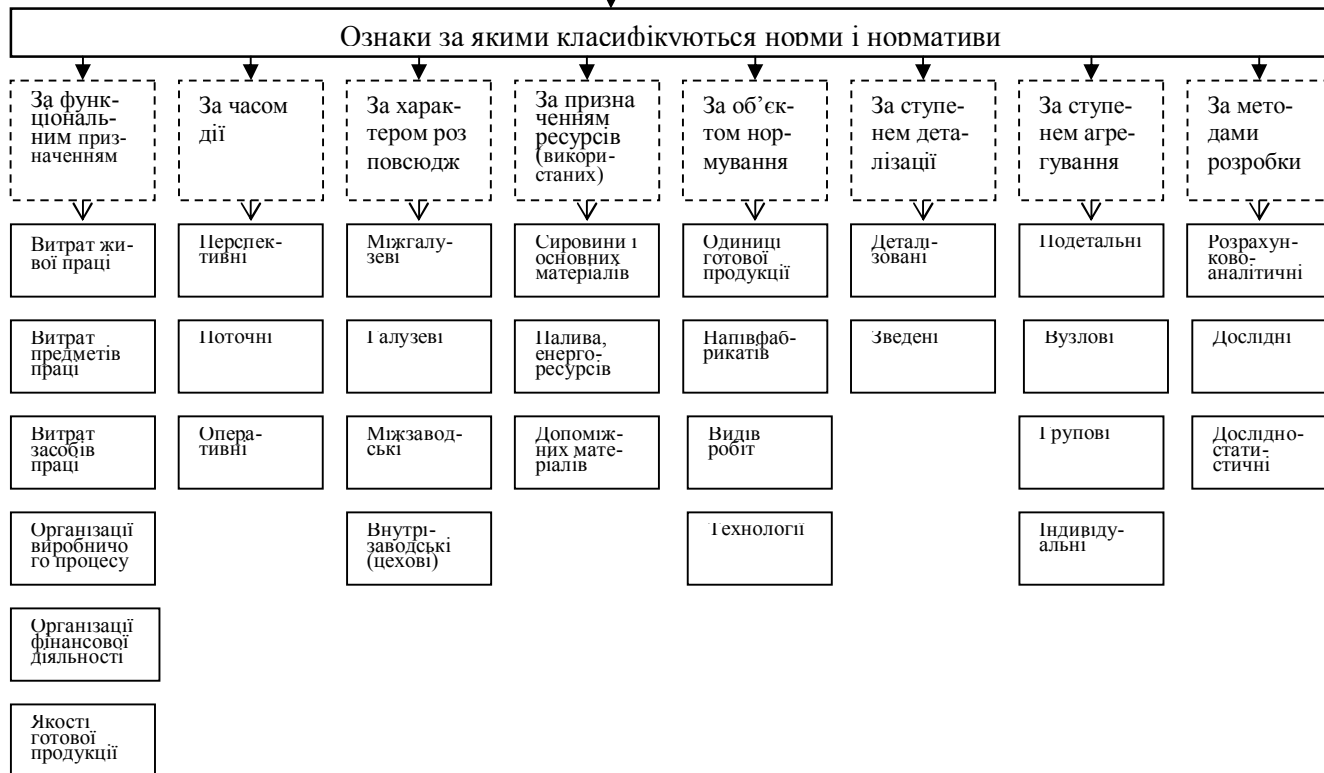
Таким чином, нормативна база підприємства – це складна система, що охоплює десятки, а то й сотні тисяч норм і нормативів. Цією системою слід ефективно управляти. Непростим завданням тут є оформлення, зберігання, пошук і оновлення норм та нормативів. Найефективніше це здійснюється на основі єдиної автоматизованої системи управління, використання комп'ютерних систем. Коригування й заміна норм і нормативів виконуються систематично, у міру змін умов, що впливають на їх величини.

При цьому, слід мати також на увазі, що не існує нормативів, які б відповідали умовам кожного підприємства, підрозділу, періоду. А тому важливо, щоб економічна служба господарства могла займатись адаптацією і нормотворенням.

Нарешті, постійно слід пам'ятати, що кожен норматив, при правильному його застосуванні, є одним із механізмів ефективного господарювання.

Класифікація норм і нормативів підприємства

Рис. 4.2.



ТЕМА 5 МЕХАНІЗМИ ВИРОБНИЧОЇ ПРОГРАМИ

- 5.1. Сутність і порядок розробки виробничої програми підрозділу
- 5.2. Структура виробничих програм внутрішньогосподарських підрозділів
- 5.3. Методи оцінки продукції у виробничих програмах
- 5.4. Обґрунтування виробничої програми виробничою потужністю
- 5.5. Забезпечення виробничої програми трудовими ресурсами

5.1. Сутність і порядок розробки виробничої програми підрозділу

Виробнича програма підрозділу основного виробництва – це сукупність продукції певної номенклатури й асортименту, яка має бути виготовлена в плановому періоді у визначених обсягах згідно зі спеціалізацією і виробничою потужністю цих підрозділів, виходячи із договору підрозділу з підприємством, договорами поставок ресурсів і продукції.

Виробнича програма є надзвичайно важливим розділом плану роботи підприємства і його виробничих підрозділів, оскільки вона:

а) виражає зміст їх основної діяльності, визначає їх структуру, спеціалізацію і темпи розвитку та засоби досягнення стратегічної мети;

б) є основним розділом плану, на базі якого розробляються показник усіх інших розділів плану.

Порядок розробки виробничої програми підрозділів підприємства значною мірою залежить від призначення їх продукції та економічного статусу. Передусім тут має значення технологічний зв'язок між підрозділами, ступінь завершеності в них циклу виготовлення продукції, спрямування її на пода-

льшу доробку, внутрішньогосподарські потреби чи на ринок, за межі підприємства.

Загальна схема розробки виробничої програми за умов наявності в складі підприємства підрозділів центрів-витрат та підрозділів, що мають замкнений виробничий цикл і виготовляють продукцію безпосередньо на ринок, показана на рис. 5.1.

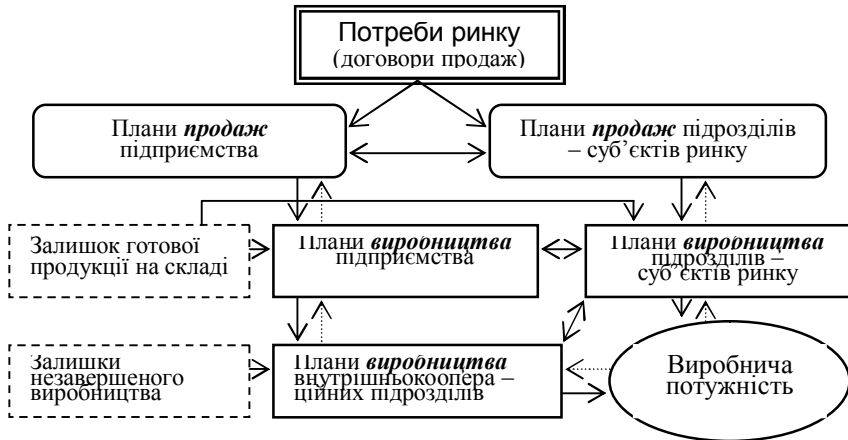


Рис. 5.1. Порядок (схема) розробки виробничої програми

У підрозділах, що мають замкнений виробничий цикл і виготовляють продукцію безпосередньо на ринок (суб'єктах ринку), розробка планів виробництва ґрунтується на їх планах продажу (поставках) продукції. Причому останні можуть впливати із плану продажу продукції підприємства (централізоване розроблення плану «зверху-вниз») або остаточно його формувати (метод «знизу-вверх»), що передбачає самостійне формування підрозділами – центрами прибутку – портфеля продажу продукції. Цей варіант планування близький до планування виробництва продукції самостійним підприємством. Отже виробнича програма центрів-прибутку визначає найменування й обсяг готових виробів згідно з планом виробництва підприємства.

У підрозділах центрів-витрат (внутрішньо-кооперативних) план виробництва узгоджується з планами підприємства.

ства або напряму з підрозділами, що виготовляють кінцеву продукцію і з якими вони кооперовані. План виробництва підрозділів-центрів витрат охоплює виготовлення продукції за номенклатурою і загальним обсягом у певному вимірі. Завдання за номенклатурою на плановий період (рік, квартал, місяць) складається з переліку найменувань продукції, яку слід виготовити, та її обсяг у натуральному виразі. Це завдання конкретизується за часом виконання в оперативно-календарних планах (планах-графіках). Відсутність такої координації збиватиме весь ритм виробництва і в центрах прибутку, і на підприємстві в цілому. Отже, в центрах-витрат випуск продукції у номенклатурі встановлюється, як правило, у кількості продукції на замовлення, внутрігосподарських підрозділів (чи підприємства).

Таким чином, виробнича програма лімітується з одного боку потребами ринку, тобто планами продаж, а з другого – обґрунтовується виробничою потужністю (пунктирні стрілки на рисунку).

**

Загальний *порядок розрахунку показників* виробничої програми підрозділу у *натуральних* вимірниках наступний.

Показники виробничої програми (планово-облікові одиниці), у яких встановлюється завдання внутрішньогосподарським підрозділам, мають різний ступінь деталізації для різних підрозділів і типів виробництва.

З метою чіткого *взаємоузгодження* виробничі завдання підрозділам у натуральному виразі розробляються у порядку, *зворотному* до послідовності технологічного процесу, тобто від центрів-прибутку до заготівельних.

У плановому завданні кожного підрозділу враховуються:

- а) поставки продукції (сировини, деталей, комплектів тощо) підрозділам, наступним за технологічним циклом;
- б) поставки на склад готової продукції (для сервісних центрів або для продажу на ринку як запчастин);
- в) для можливої зміни незавершеного виробництва з метою підтримання його величини на нормативному рівні.

Цей загальний порядок розробки виробничої програми внутрішньогосподарських підрозділів в натуральних показниках можна подати так:

$$NB = NP + NC + (NH - N\Phi) \quad (5.1)$$

де NB - плановий випуск виробів у натуральному виразі в певному внутрішньогосподарському підрозділі;
 NP - поставка виробів наступним за технологічним циклом внутрішньогосподарським підрозділам;
 NC - поставка виробів на склад готової продукції (як запчастин для сервісних центрів, для продажу тощо);
 NH, NΦ - відповідно нормативний і фактичний міжцеховий запас цього виробу (для комплектації, у вигляді оборотного запасу та ін.).

Схематично порядок розробки виробничої програми в натуральних показниках можна зобразити наступним чином (рис 5.2.).



Рис. 5.2. Порядок формування виробничої програми

У випадку тривалого виробничого циклу виготовлення продукції завдання встановлюються з випуску і запуску виробів. При цьому може виникнути потреба в корекції внутріцехового незавершеного виробництва, продажах проміжної продукції на ринку як запчастин тощо.

Покажемо процес натурального планування виробничої програми підрозділів на простому прикладі виготовлення деталі – корпусу редуктора машини – заготівельним і механічним цехами для складального цеху. Планом заводу передбачено виготовити за квартал 500 машин. На одну машину потрібний один корпус редуктора. Крім цього, слід поставити 10 корпусів у свій сервісний центр і є замовлення іншого заводу на 50 заготовок корпусів. Оскільки машина випускається

постійно, незавершене виробництво періодично коригується і підтримується на нормативному рівні. Складемо плани виробництва корпусу деталі для названих цехів.

Складальний цех: для виготовлення 500 машин потрібно 500 деталей; крім цього, цеху слід довести фактичну величину машин у незавершеному виробництві (15 шт.) до нормативної (20 шт.). Отже, загальна потреба у деталі складального цеху становить $500 + (20 - 15) = 505$ штук. Цю кількість слід одержати від механічного цеху.

Механічний цех: замовлення деталей для складального цеху становить 505 штук, для сервісного центру - 10 штук. У незавершеному виробництві корпусів редуктора є на 8 штук більше за норматив. Таким чином, виготовити треба 515 корпусів ($505 + 10$), а запустити у виробництво — $515 - 8 = 507$ штук. Стільки ж треба одержати заготовок від заготівельного цеху.

Заготівельний цех: замовлення деталей для механічного цеху - 507 штук, для поставки на сторону — 50 штук. Незавершене виробництво підтримується на нормативному рівні. Програми випуску і запуску заготовок збігаються і становлять $507 + 50 = 557$ штук.

Плановий випуск продукції підрозділу розподіляється між його дільницями згідно з їх спеціалізацією. При цьому повинні бути забезпечені комплексність виготовлення продукції і рівномірне виробництво. Для дільниць з товарною спеціалізацією видаються завдання з виготовлення закріплених за ними видів продукції. Дільницям з технологічною спеціалізацією виробництво продукції планується у групах продуктів на основі плану цеху і технології їх виготовлення.

**

Крім планування випуску продукції у *натуральному* виразі, при формуванні виробничої програми, визначається *загальний її обсяг* у межах певного підрозділу. Цей показник виконує ряд функцій залежно від специфіки підрозділу, зокрема для вимірювання: а) частки підрозділу в загальному обсязі продукції підприємства; б) динаміки обсягу виробництва; в) продуктивності праці; г) оцінки діяльності, а в підрозділах, що виготовляють готову продукцію на ринок, – для обчислення обсягів продаж і прибутку.

Основним *показником обсягу* продукції підрозділу є його *кінцева (готова) продукція*. У неї входять всі види продукції, напівфабрикати, роботи, послуги, які пройшли виробничий процес у даному підрозділі, відповідають стандартам

чи технічним умовам і надходять в інші підрозділи або на склад готової продукції.

$$B_k = \sum(N_i \cdot C_i) \quad (5.2)$$

де B_k - випуск (обсяг) кінцевої продукції підрозділу
в установлених одиницях виміру;

N_i - випуск виробів i -го виробу, у натуральному виразі;

C_i - загальний вимірник (ціна) i -го виробу.

У підрозділах з тривалим виробничим циклом виготовлення продукції її обсяг за певний період виражається більш загальним *показником* обсягу виробництва, який на практиці ще називають **валовою продукцією**. Цей показник обчислюється за формулою:

$$BП = B_k + \Delta Z \quad (5.3)$$

де $BП$ - обсяг виробництва валової продукції в певному вимірі;

B_k - випуск (обсяг) кінцевої продукції підрозділу
в установлених одиницях виміру;

ΔZ - зміна залишків незавершеного виробництва за розрахунковий період
у тому самому вимірі.

**

Загальний обсяг продукції підрозділів обчислюється в **різних одиницях** залежно від конкретних умов виробництва і діючої системи планування, обліку й оцінки їх діяльності.

Для визначення динаміки обсягу продукції, продуктивності, фонду зарплати й деяких інших показників найбільш вдалим є натуральний вимірник. Але він можливий лише в однономенклатурному вузько спеціалізованому виробництві, яке має обмежену сферу застосування.

У багатноменклатурному виробництві потрібні універсальніші вимірники, здатні зробити порівняльними різні вироби і звести їх у загальний обсяг. Універсальним, загальним вимірником обсягу продукції є *ціни*. Досить часто вони й використовуються для визначення обсягу продукції підрозділів підприємства: у підрозділах, що виробляють готову продукцію на ринок, – ринкові ціни, у внутрішньогосподарських підрозділах – трансфертні (планово-розрахункові).

На практиці досить широко обсяг продукції (виконаної роботи) вимірюється у *нормованих витратах часу* на її виготовлення - у стабільних (у межах року) нормо-годинах. Нормовані витрати часу як вимірник обсягу продукції застосовується передусім у внутрішньогосподарських підрозділах технологічної спеціалізації. Динаміка обсягу виробництва тут відповідає динаміці трудомісткості продукції, що спрощує формування фонду оплати праці. Разом з тим вимірювання обсягу виробництва в нормо-годинах має *недоліки*. Основні з них такі: по-перше, у разі застосування цього вимірника не видно залежності обсягу виробництва від складності праці; по-друге, за існуючого методу нормування враховуються, як правило, затрати праці лише основних виробничих робітників, переважно на відрядній оплаті праці, частка яких понижується внаслідок механізації та автоматизації виробництва; по-третє, можуть бути спотворення у динаміці обсягу виробництва за різної напруженості норм на окремі операції та деталі. Отже, зазначений вимірник не можна вважати достатньо обґрунтованим.

5.2. Структура виробничих програм внутрішньогосподарських підрозділів

Структура виробничих програм внутрігосподарських підрозділів надзвичайно різноманітна. Вона залежить від галузі, від виду і призначення підрозділу, від його спеціалізації, від номенклатури і сортаменту продукції тощо. Розглянемо структуру виробничих програм на прикладі сільськогосподарського підприємства.

Отже, виробнича програма з рослинництва включає в себе:

- а) план виробництва продукції по асортименту, кількості та якості;
- б) прогнозна урожайність;
- в) план структури посівних площ;

г) комплекс агротехнічних заходів щодо виконання плану виробництва продукції (сорти, насіння, добрива, засоби захисту, стимулятори, покращення ґрунту тощо).

Розробка виробничої програми рослинництва починається з аналізу *договорів на продаж* продукції і/та контрольних показників-замовлень підприємства. Тобто встановлюємо прогнозні обсяги виробництва на які є попит і порівнюються з можливостями підрозділу. Виробляється остаточне виробниче завдання в обсягах і номенклатурі.

Обов'язковим елементом виробничої програми підрозділів рослинництва є розробка *технологічних карт* для кожної культури та технології. Технологічна карта культури – це перелік всіх технологічних операцій з розрахунком по кожній витрат всіх ресурсів за науково-обґрунтованими нормативами.

Відповідно до запланованих обсягів виробництва продукції рослинництва розробляють *натуральні баланси* насіння, мінеральних добрив (за окремими поживними речовинами), засобів захисту рослин, паливо-мастильних матеріалів, з розробкою календарних планів їх постачання та використання.

При прогнозуванні *урожайності* користуються методом екстраполяції: знаходження наступних її рівнів за аналізом попередніх тенденцій та чинників, що визначали її зміну.

Знаючи прогнозні показники виробництва і урожайності, планують використання земельних угідь, зокрема, розробляють *структуру посівних площ* з дотриманням вимог науково обґрунтованого чергування культур в сівозмінах та забезпечення максимальної їх віддачі (критерій оптимальності), розробляють *баланси земельних угідь* і визначають напрями цільового їх використання у плановому періоді. При цьому враховуються законодавчо-правові особливостей користування землями (власні, паї, орендовані).

Розробка оптимальної виробничої програми стане можливою при синхронному врахуванні як обсягів замовлень на продукцію підрозділу, так і його можливостей, які є результатом вдосконалення структури (посівних площ) і технологій вирощування.

Виробничої програми з тваринництва включає:

- а) план виробництва і розподілу продукції;
- б) планування продуктивності худоби;
- в) планування поголів'я худоби і птиці;
- г) планування комплексу зооветеринарних заходів.

Структура виробничої програми з тваринництва подібна рослинницькій галузі. Теж слід виходити із наявності замовлень на продукцію і можливостей галузі.

Важливе значення має науково обґрунтоване планування *основних напрямів* розвитку в господарстві тваринництва на перспективу: визначення галузей продуктивного тваринництва, їх розмірів, видів продукції, порід, систем годівлі й утримання тварин, раціонального поєднання інтенсивного й екстенсивного напрямів розвитку галузі.

Головним *якісним* показником розвитку тваринництва є *продуктивність худоби і птиці*. Її визначають за кількістю продукції бажаної якості, одержаної за певний проміжок часу з розрахунку на одну голову худоби та птиці.

На підставі обґрунтування основних перспективних напрямів розвитку тваринництва в господарстві вибирають галузі, визначають їх обсяг і види продукції, яку доцільно виробляти.

Враховуючи встановлений обсяг виробництва і визначену продуктивність худоби, планують її *поголів'я*. На особливу увагу при цьому заслуговує зоотехнічне й економічне обґрунтування *структури стада*. Остання характеризується таким співвідношенням окремих вікових і статевих груп худоби в стаді даного виду тварин на певну дату, за якого виробляється найбільша кількість високоякісної продукції при найменших затратах праці і коштів. Критеріями оптимальної структури стада можуть бути максимальна сума чистого (валового) доходу чи товарної (валової) продукції. Плануючи структуру стада, до уваги беруть такі фактори: спеціалізацію галузі в господарстві, на фермі; рівень інтенсивності вирощування і вік реалізації надремонтного молодняка; термін виробничого вико-

ристання маточного поголів'я, систему відтворення стада (проста чи розширена) і темпи росту поголів'я худоби, вік уведення маточного поголів'я в експлуатацію.

Для кожного підрозділу тваринництва розраховується *потреба у виробничих ресурсах* та розробляються програми її *покриття*. Тобто також складаються відповідні баланси. Найбільш важливим є баланс кормових ресурсів. При плануванні *кормової бази* обґрунтовують типи годівлі тварин, розробляють оптимальні раціони кожної статево-вікової групи тварин, визначають календарний план потреби в кормах кожного виду та календарний план забезпечення підрозділу кормовими ресурсами, зелений конвеєр тощо.

**

На середніх і великих підприємствах з розвинутою виробничою інфраструктурою, поряд з розробленням виробничих програм підрозділів основного виробництва, складаються ***виробничі програми допоміжних підрозділів***. Передусім це стосується інструментального, ремонтного і енергетичного підрозділів господарства.

Особливість діяльності цих підрозділів, а отже, і виконуваних ними виробничих програм, полягає в тому, що їх продукція і роботи мають внутрішнє призначення. Допоміжні виробничі підрозділи забезпечують нормальну роботу підрозділів основного виробництва, тому їх виробничі програми обумовлені переважно потребами останнього.

У виробничу програму, приміром, *інструментального* підрозділу (переважно на промислових підприємствах) включається виготовлення інструментів та пристроїв, потреба в яких не задовольняється купівлею на ринку. Це, як правило, спеціальний інструмент широкої номенклатури, що виготовляється у невеликій кількості. Тому виготовлення інструменту належить до дрібносерійного типу виробництва.

Основними функціями *ремонтного* підрозділу є ремонт устаткування всіх підрозділів підприємства і виготовлення для цього запасних деталей, якщо купити їх не можна або коли власне виробництво доцільніше. Крім цього, ремонтний

цех здійснює демонтаж і монтаж устаткування при його заміні та переміщенні, а також модернізацію. Такі роботи належать до індивідуального і дрібносерійного типу виробництва. Відповідно до змісту діяльності ремонтного цеху складається його виробнича програма на квартал і кожний місяць. План ремонтних робіт розробляється на основі плану-графіка ремонту устаткування, а виготовлення запасних частин планується згідно з їх потребою на ремонтні роботи і тривалістю виробництва. Особливістю ремонтного цеху є те, що в структурі його виробництва істотна частка припадає на позапланові роботи, спричинені аваріями, раптовими поломками устаткування. Тому на такі ймовірні роботи в плані слід передбачати резерв виробничої потужності. Величина такого резерву визначається за даними досвіду (орієнтовно 10-15%).

Енергетична система підприємства поділяється на генеруючу (електростанції, котельні, газогенераторні й компресорні установки та ін.), передавальну (мережі, розподільні пристрої, трансформаторні підстанції) і споживчу (енергоприймачі основного, допоміжного виробництва, інші споживачі) частини. Процес виробництва, передачі та споживання енергії - це єдиний енергетичний процес, внаслідок чого виробництво і споживання енергії збігаються за величиною і в часі. Незавершене виробництво тут відсутнє, продукція однорідна, масовий тип виробництва. Підприємство має у своєму складі тільки ті генеруючі підрозділи, які забезпечують його енергією власного виробництва. Інші види енергії надходять від зовнішніх постачальників. Обсяги власного виробництва енергії обумовлюються потребами в ній, які визначаються на основі складання енергетичних балансів підприємства.

*

Виробничі програми підрозділів підприємства повинні мати ресурсне обґрунтування. До ресурсів, які забезпечують виконання виробничої програми, належать земля, персонал і матеріали. Що стосується обґрунтування виробничої програми матеріальними ресурсами, то це питання вирішується більшою мірою на рівні підприємства.

Схематично логічну структуру виробничої програми основних підрозділів аграрного підприємства можна продемонструвати наступним чином (рис.5.3.):

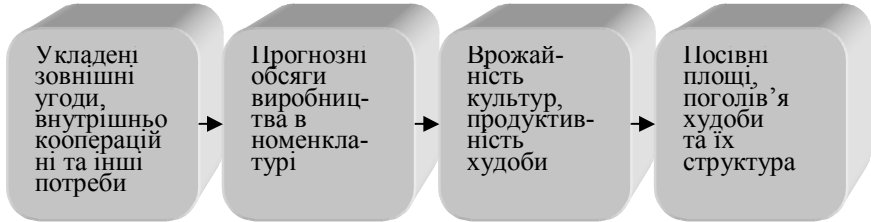


Рис. 5.3. Логічна структура виробничої програми основних підрозділів сільськогосподарського підприємства

5.3. Методи оцінки продукції у виробничих програмах

Для оцінки продукції конкретного підрозділу при розробці його виробничої програми можна використовувати наступні методи:

1. Оцінка продукції за поточною вартістю.

Поточна вартість – це вартість, приведена у відповідність із існуючими цінами на дату оцінки. Очевидно, що цей метод використовується у підрозділах, що випускають *товарну* продукцію, яка реалізується на ринку. З метою спрощення, при плануванні, поточна вартість визначається і для нетоварної продукції, наприклад у виробничих процесах тваринництва органічні добрива розглядаються як товар, оскільки вони використовуються для заміщення мінеральних добрив.

Точніше оцінка продукції підрозділу за поточною вартістю виглядає так:

$$ПВ = Кп \cdot Цфсв \quad (5.4)$$

де ПВ - поточна вартість;

Кп - кількість продукції;

Цфсв - ціна франко-склад виробника.

Ціна франко-склад виробника (Цфсв) визначається різницею між ринковою ціною продукції і витратами на її транспортування (реалізацію). Ціна франко-склад виробника є основою оцінки при визначенні вартості валової продукції певного виробничого процесу. Якщо транспортування товару до місця реалізації вимагає додаткових витрат виробника, то доцільно розглядати транспортні витрати як пропорційно-спеціальні. У цьому випадку вартість валової виробленої продукції визначається на основі діючих цін на ринку.

2. Оцінка продукції за облагородженою вартістю.

Облагороджена вартість (капіталізований прибуток) показує приріст прибутку підприємства в результаті використання певного продукту всередині підприємства. Облагороджена вартість певного продукту дорівнює додатково отриманому доходу в результаті використання даного продукту на підприємстві за мінусом витрат облагородження.

Залежно від господарської ситуації *витрати облагородження* можуть бути різними. Якщо, наприклад, на підприємстві є вільна робоча сила, то з виробничо-економічної точки зору в процесі облагородження тут не виникнуть додаткові витрати праці і облагороджена вартість у цьому випадку буде істотно вищою, ніж у підприємстві, де наявність робочої сили обмежена і процес облагороджування потребує альтернативних витрат, тобто робоча сила буде відлучена від інших виробничих процесів.

3. Оцінка продукції за вартістю заміщення.

Офіційне трактування вартості заміщення: це визначена на дату оцінки поточна вартість витрат на створення нового об'єкта, подібного до об'єкта оцінки, який може бути рівноцінною заміною. Метод використовується у підрозділах, що не виходять безпосередньо на ринок. Конкретніше:

- *відносна ціна покупки*

Відносна ціна покупки певної продукції відповідає грошовій сумі, необхідній для придбання найдешевшого її замітника в еквівалентній кількості на ринку.

- *відносна ціна продажу*

Відносна ціна продажу певної продукції відповідає грошовій сумі, що могла б бути отримана у випадку реалізації найдешевшого її замінника власного виробництва в еквівалентній кількості на ринку.

- *вартість заміни*

Вартість заміни (вартість заміщення) певної продукції відповідає витратам на виробництво еквівалентної кількості найкращого з економічної точки зору замінника, як правило нетоварного продукту.

При визначенні *справжньої вартості* керуються наступними правилами:

А. Поточна вартість завжди є нижньою межею справжньої вартості. Якщо облагороджена вартість нижче поточної вартості, то оцінюваний продукт вигідніше реалізувати, ніж спожити на потреби підприємства. При низькій вартості заміщення продаж продукту є економічно обґрунтованим, оскільки використання взаємозамінного товару принесе більш високий економічний результат.

Б. Облагороджена вартість є вищою границею справжньої вартості. Це правило діє тільки в тому випадку, якщо облагороджена вартість вище поточної вартості продукту. У випадку, коли вартість заміщення вище облагородженої вартості, і поточної вартості, взаєозамінювання є економічно безглуздим, оскільки за товар замінник буде більше заплачено, ніж могло б бути отримано при його реалізації (споживанні в господарстві).

В. Вартість заміщення є справжньою вартістю, коли вона знаходяться між поточною вартістю і облагородженою вартістю продукту. Якщо існують кілька вартостей заміщення, то справжньою вартістю є найнижча. Якщо одна з вартостей заміщення знаходяться нижче рівня облагородженої вартості, то справжньою вартістю стає поточна вартість.

5.4. Обґрунтування виробничої програми виробничою потужністю

Виробнича потужність підприємства (підрозділу) – це максимально можливий випуск продукції (переробки сировини, надання послуг) за рік (добу, зміну) в натуральних показниках за заданих асортименту й якості та за умови найбільш раціонального використання землі, техніки, обладнання, виробничих площ тощо.

Отож, виробнича програма будь-якого підрозділу лімітується виробничою потужністю і нею ж таки має обґрунтовуватись (рис. 5.1).

Одиниці виміру виробничої потужності різняться залежно від характеру виробництва та галузевої підпорядкованості. Загальне правило таке: виробнича потужність визначається в тих самих одиницях виміру, в яких планується та здійснюється облік продукції, що виготовляється (послуг, що надаються). Здебільшого це натуральні або умовно натуральні вимірники за видами продукції (послуг). Для багатоміноменклатурних виробництв потужність може визначатися також вартісним показником усього обсягу продукції (послуг). У паспорті такого підприємства потужність позначають двома вимірниками: у чисельнику - натуральні показники за видами продукції; у знаменнику - загальний вартісний (грошовий) показник.

Величина виробничої потужності підприємства (підрозділу) формується під впливом багатьох чинників. Головними з них є:

- номенклатура, асортимент та якість продукції, що виготовляється;
- кількість встановленого устаткування, (розміри земельних угідь в сільському господарстві), розміри і склад виробничих площ, можливий фонд часу роботи устаткування та використання площ протягом року;
- прогресивні техніко-економічні норми продуктивності й використання устаткування, зняття продукції з виробничих

площ, нормативи тривалості виробничого циклу та трудомісткості продукції, що виробляється (послуг, що надаються).

Виробничі потужності обчислюються за відповідними галузевими основними положеннями, що відображають особливості конкретних галузей. Проте існують спільні для більшості галузей економіки методичні принципи розрахунку виробничих потужностей діючих підприємств.

**

Виробнича потужність підрозділів однопродуктового виробництва, виражена безпосередньо в обсязі продукції, обчислюється за формулою:

$$P_a = (C_a \cdot A) \setminus C_b \quad (5.5)$$

де P_a - виробнича потужність групи взаємозамінних агрегатів (верстатів) у натуральному виразі;

C_a - час роботи одного агрегату за розрахунковий період, год.;

A - кількість однотипних взаємозамінних агрегатів у групі;

C_b - затрати часу на виготовлення одного виробу.

Якщо C_b виражене в нормованому часі (машинні нормо-години - $чн$) то $C_b = чн \setminus кн$, де $кн$ - плановий (прогнозний) коефіцієнт виконання норм (береться переважно на досягнутому рівні).

За умов кількох груп устаткування, виробнича потужність визначається лімітуючою групою, якщо не передбачається заходів щодо її розширення.

Виробнича потужність системи взаємопов'язаних машин, що працюють за єдиним регламентованим ритмом (потоків, автоматичні лінії), обчислюється за формулою:

$$P_c = (C_l \cdot 60) \setminus ч \quad (5.6)$$

де P_c – потужність системи взаємопов'язаних машин;

C_l – час роботи технологічної лінії за розрахунковий період, год;

$ч$ – такт роботи лінії (час, через який вироби сходять з лінії), хв.

**

Виробнича потужність підрозділів багатопродуктового виробництва з груповим розміщенням устаткування розраховується у формі порівнянних обчислень:

а) *пропускної спроможності* устаткування (ПС) - сумарний час роботи устаткування групи в плановому періоді (у машино-годинах);

б) *завантаження* устаткування виробничою програмою (Впз) у плановому періоді (у машино-годинах).

Відношення цих величин характеризує *рівень (коефіцієнт) завантаження устаткування* або коефіцієнт використання пропускної спроможності:

$$K_3 = \text{Впз} \setminus \text{ПС} \quad (5.7)$$

де K_3 - коефіцієнт завантаження устаткування певної технологічної групи;
 Впз - завантаження устаткування виробничою програмою у плановому періоді, машино-годин;
 ПС - сумарний час роботи устаткування групи в плановому періоді, який називають *пропускною спроможністю* цієї групи, машино-годин.

На практиці використовується й обернена величина даного показника. Вона показує, наскільки пропускна спроможність покриває завантаження устаткування і має назву *коефіцієнта виробничої потужності*:

$$K_{\text{вп}} = \text{ПС} \setminus \text{Впз} \quad (5.8)$$

Обсяг завантаження устаткування обчислюється на основі планового обсягу продукції і затрат часу на її обробку.

$$\text{Впз} = \sum (\text{Ві} \cdot \text{Чі}) \quad (5.9)$$

де Впз - рівень завантаження устаткування;
 \sum - сума найменувань виробів (деталей, комплектів), що обробляються на даній групі устаткування;
 Ві - кількість виробів і-го найменування у натуральному виразі;
 Чі - затрати часу на обробку одного виробу і-го найменування на даній групі устаткування,

Пропускна спроможність устаткування певної технологічної групи (ПС) визначається як добуток часу роботи одного агрегата (Ча) на їх кількість (А).

$$\text{ПС} = \text{Ча} \cdot \text{А} \quad (5.10)$$

У свою чергу час роботи одного агрегату (Ча) обчислюється так:

$$\text{Ча} = \text{Чна} (1 - \Delta \text{Ча} \setminus 100) \quad (5.11)$$

Чна - номінальний (режимний) фонд часу роботи одного агрегату (машини) в плановому періоді, год;
 $\Delta \text{Ча}$ - планові втрати часу на ремонт агрегату, %.

Ця формула загальна. Якщо можна точніше передбачити тривалість потрібного ремонту в робочий час, то ця величина просто віднімається від Чна. Коли такий ремонт не припадає на плановий період, то $Ч_a = Ч_{на}$.

$$Ч_{на} = (Др_{тз} - Дс_{тс})k_z \quad (5.12)$$

де Др — кількість робочих днів у плановому періоді;

тз — тривалість робочої зміни, год;

Дс — кількість днів зі скороченою робочою зміною;

тс — тривалість скорочення робочої зміни, год;

кз — коефіцієнт змінності роботи (кількість змін роботи на добу).

**

Покажемо примірні обчислення на прикладі механічного цеху з чотирма групами устаткування (табл. 5.1). візьмемо до уваги, що у плановому кварталі 66 робочих днів, у тому числі два дні передсвяткові. Тривалість робочої зміни - 8 год, у передсвяткові дні - 7 год. Планові втрати часу на ремонт - 2,1%. Цех працює у дві зміни. За цих умов час роботи одного верстата за квартал становитиме

$$T_p = (66 * 8 - 2 * 1) * 2 (1 - 2,1/100) = 1030 \text{ год.}$$

Таблиця 5.1

**БАЛАН ПРОПУСКНОЇ СПРОМОЖНОСТІ ТА ЗАВАНТАЖЕННЯ
УСТАТКУВАННЯ МЕХАНІЧНОГО ЦЕХУ НА _____ квартал 200_ р.**

Показник	Групи устаткування			
	токарна	фрезерна	сверлильна	шліфувальна
Кількість верстатів, шт.	10	6	3	2
Фонд часу роботи одного верстата, год	1030	1030	1030	1030
Пропускна спроможність, маш.-год	10 300	6180	3090	2060
Завантаження устаткування за нормами часу, маш.-год	11 185	5800	3856	1236
Коефіцієнт виконання норм	1,2	1,1	1,1	1,0
Завантаження устаткування в реальному часі, маш.-год	9321	5273	3505	1236
Коефіцієнт завантаження	0,90	0,85	1,13	0,60
Резерв пропускної спроможності, маш.-год	+ 979	+ 907	—	+ 824
Дефіцит пропускної спроможності, маш.-год	—	—	- 351	—

Пропускна спроможність токарної групи верстатів - 10300 машино-годин (1030 × 10). Обсяг токарних робіт на квартал (завантаження) - 11 185 норма-

ваних машино-годин. За коефіцієнта виконання норм 1,2 завантаження токарної групи верстатів у реальному часі дорівнюватиме:

$$T_3 = 11185 : 1,2 = 9321 \text{ машино-годину.}$$

Отже, коефіцієнт завантаження токарної групи верстатів дорівнює:

$$K_3 = 9321/10300 = 0,90$$

Це досить високий рівень завантаження. Виробнича потужність токарної групи верстатів дає змогу виконати виробничу програму, і при цьому ефективно використовується устаткування. Аналогічно виконуються розрахунки по інших групах. Але, як бачимо, свердлильна група устаткування перевантажена. Тут треба шукати резерви для того, щоб виконати заплановану роботу: перерозподіл роботи між підрозділами, часткова робота в третю зміну, зниження витрат часу тощо. Шліфувальна група устаткування, навпаки, недозавантажена. Щоправда, тут верстатів небагато і, можливо, їх недостатня завантаженість тимчасова. Отже, такі обчислення дають підставу для більш широких міркувань і прийняття відповідних рішень, у тому числі й інвестиційних.

**

Більшість **аграрних підприємств** є багатогалузевими і виробляють на продаж нерідко до 10 і більше видів продукції. Ця обставина значно ускладнює проблему визначення їх виробничої потужності. Проте за допомогою економіко-математичних методів і ЕОМ здійснюється постановка та розв'язання оптимізаційних і кореляційно-регресивних задач, в алгоритм яких включають усі види ресурсів, задіяних у сільськогосподарському виробництві, і нормативну або пошукову віддачу цих ресурсів. У результаті визначають можливий річний випуск сільськогосподарської продукції різних видів. Це і характеризуватиме виробничу потужність багатогалузевих аграрних підприємств чи їх підрозділів.

Однак, оскільки натуральні обсяги різних видів продукції між собою не порівнянні і, як правило, знаходяться у різних співвідношеннях, то по багатогалузевих аграрних підприємствах виробничу потужність доцільно визначати через обсяг виробництва продукції у вартісному виразі. Для цього можна скористатися більш простим методом, побудувавши ресурсну кореляційну модель виду:

$$y = \alpha_0 + \alpha_1 \cdot x_1 + \alpha_2 \cdot x_2 + \alpha_3 \cdot x_3 + \alpha_4 \cdot x_4,$$

де y - виробництво валової продукції відповідним підприємством (підрозділом), тис. грн; x_1 - середньорічна вартість основних виробничих фондів, тис. грн; x_2 - середньорічна вартість оборотного капіталу, тис. грн;

x_3 - середньорічна кількість працівників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві; x_4 - грошова оцінка сільськогосподарських угідь, тис. грн.

Якщо в дану модель підставити фактичний обсяг ресурсів по певному підприємству (підрозділу), то після нескладних підрахунків одержимо його потужність. Відношенням фактичного обсягу виробництва продукції до нормативного, визначеного за допомогою моделі, розраховується коефіцієнт використання виробничої потужності підприємства. Чим більший він за одиницю, тим ефективніше підприємство використовує свою потужність, і навпаки.

5.5. Забезпечення виробничої програми трудовими ресурсами

Обґрунтування виробничої програми підрозділів трудовими ресурсами обмежується, як правило, тими категоріями працівників, кількість яких залежить від обсягу і структури виробництва. Це переважно робітники.

Кількість робітників, потрібна для виконання запланованого обсягу роботи, визначається різними *методами* залежно від специфіки робіт і нормування праці:

- а) на основі трудомісткості робіт;
- б) на основі норм виробітку, норм обслуговування;
- в) за робочими місцями тощо.

Розрахунки проводяться окремо за професіями і кваліфікацією робітників і добре, якщо це робиться на основі *технологічних карт*.

**

Кількість робітників на роботах з нормованою трудомісткістю визначається за формулою:

$$Чоб = T_{пл} \setminus T_{п} \cdot кн. \quad (5.13)$$

де $Чоб$ - середньооблікова кількість робітників;
 $T_{пл}$ - планова трудомісткість робіт, нормованих людино-годин;
 $T_{п}$ - фонд робочого часу одного працівника в плановому періоді, год;
 $кн$ - коефіцієнт виконання норм.

Фонд часу роботи одного середньооблікового робітника (Тп) визначається на основі: а) кількості робочих днів у плановому періоді; б) передбачених законом невиходів на роботу і в) середньої тривалості робочого дня.

$$T_p = D_p \cdot t_{dc} \quad (5.14)$$

де D_p - середня кількість днів виходу на роботу в плановому періоді одного робітника;
 t_{dc} - середня тривалість робочого дня, год.

Середня кількість днів виходу на роботу (Дп) (реальний робочий час у днях) обчислюється на основі кількості робочих днів у плановому періоді за календарем (D_p) і середньої кількості днів невиходів згідно з трудовим законодавством (відпустки, хвороба та ін.) – D_n , тобто $D_p = D_p - D_n$.

Середня тривалість робочого дня менша від номінальної тривалості, якщо у складі робітників є такі, що мають скорочений робочий день (неповнолітні, матері, що мають дітей віком до одного року). В інших випадках середня тривалість дня (t_{dc}) збігається з номінальною (t_{dn}).

Коли виготовляється *один вид* продукції або виконується однорідна робота, *кількість робітників* можна визначати за нормами виробітку.

$$Чоб = N \setminus Вд \cdot ДП \cdot кн \quad (5.16)$$

де N - плановий обсяг продукції (роботи) у натуральному виразі;
 $Вд$ - денна норма виробітку одного робітника у натуральному виразі.
 D_p - середня кількість днів виходу на роботу в плановому періоді одного робітника;
 $кн$ - коефіцієнт виконання норм.

Розглянуті методи обчислення кількості робітників ґрунтуються на *нормуванні затрат праці на одиницю продукції* (роботи). Сфера їх застосування - процеси, де робітники, закріплені за певними робочими місцями, безпосередньо обробляють продукцію (виконують роботу) і між їх кількістю та обсягом останньої існує тісна залежність.

**

Але досить часто ситуація буває іншою. Це стосується тих трудових процесів, виконання яких має такі особливості: виконувані робітником *операції не пов'язані з кожною одини-*

цею продукції або роботи; трудовий процес є *нерегулярним*, ймовірним; необхідна постійна присутність робітника незалежно від його завантаження з метою нагляду, контролю і регулювання процесу.

Зазначені особливості властиві виробництвам з високим рівнем механізації та автоматизації, а також допоміжним процесам з обслуговування устаткування (налагодження, дрібний ремонт тощо). Із підвищенням рівня механізації та автоматизації виробництва частка таких процесів зростає.

В такому разі *об'єктом нормування затрат праці* виступає, як правило, устаткування (*робочі місця*), що обслуговується, а кількість робітників обчислюється за нормами обслуговування і робочими місцями. За кожним із цих методів обчислюється явочна кількість робітників, яка згодом перераховується в облікову з урахуванням втрат робочого часу.

Кількість робітників за нормами обслуговування визначається за формулою:

$$\mathbf{Ч_{яв}} = (\mathbf{т} \cdot \mathbf{кз}) \setminus \mathbf{тн} \quad (5.17)$$

де $\mathbf{Ч_{яв}}$ - явочна кількість робітників;
 $\mathbf{т}$ - кількість устаткування (робочих місць), що потребує обслуговування;
 $\mathbf{тн}$ - норма обслуговування, тобто кількість устаткування, яку має обслуговувати один робітник;
 $\mathbf{кз}$ - кількість змін роботи.

Кількість робітників за робочими місцями обчислюються так:

$$\mathbf{Ч_{яв}} = \mathbf{тп} \cdot \mathbf{кз} \quad (5.18)$$

де $\mathbf{тп}$ - кількість робочих місць, на яких постійно повинні бути робітники.

Явочна кількість робітників ($\mathbf{Ч_{яв}}$) перераховується в *облікову чисельність* ($\mathbf{Ч_{об}}$) збільшенням її згідно з процентом втрат робочого часу \mathbf{h} .

$$\mathbf{Ч_{об}} = \mathbf{Ч_{яв}} \cdot 100 \setminus 100 - \mathbf{h} \quad (5.19)$$

На практиці ці обчислення спрощують, замінюючи величину на коефіцієнт облікового складу, що визначається як

відношення облікового складу робітників до їх явочної кількості за звітними даними.

**

Для визначення *кількості робітників, які виконують нерегулярну роботу* з випадковим часом їх виникнення і тривалістю (наладчики устаткування, черговий ремонтний персонал та ін.), може застосовуватися метод теорії масового обслуговування. Наприклад, специфіка обслуговування устаткування наладчиками полягає в тому, що на одного робітника припадає кілька верстатів, вимоги на обслуговування надходять нерегулярно, а його тривалість коливається в певних межах. Отже, можливі простої як устаткування, так і робітників, що його обслуговують. Тому важливо визначити таку кількість наладчиків, за якої вся система «устаткування-робітники» працювала б в оптимальному режимі. *Критеріями оптимальності* тут можуть бути такі:

- а) максимальне завантаження устаткування за умов мінімального очікування обслуговування;
- б) максимальне завантаження обслуговуючого персоналу за рахунок мінімізації часу його незайнятості;
- в) мінімальні витрати в системі на одиницю продукції (роботи).

Перші два критерії часткові, і ними доцільно керуватися у тих випадках, коли один із ресурсів (устаткування або робітники) дефіцитний, а іншого достатньо. Збільшення завантаження устаткування за рахунок скорочення часу очікування обслуговування потребує збільшення кількості наладчиків, завантаження яких знизяться. І навпаки, зменшення кількості наладчиків підвищить їх завантаження, але при цьому погіршиться використання устаткування.

Найповніше ефективність функціонування системи обслуговування відбиває третій критерій, тому йому і слід надавати перевагу в більшості випадків. Адже в цьому разі враховуються ті витрати, на які безпосередньо впливає система обслуговування. До них належать витрати, пов'язані з простоями устаткування й оплатою праці обслуговуючого персо-

налу. Таким чином, *оптимальну кількість* працівників, що виконують нерегулярну роботу і при цьому забезпечують мінімум витрат, розраховують так:

$$C = (C_m \times L + C_o \times C_o) \times T \quad (5.20)$$

де С - витрати, пов'язані з простоями устаткування й оплатою праці обслуговуючого персоналу за розрахунковий період, грн.;

С_м - витрати (втрати) внаслідок простою верстата (машини) протягом однієї години, грн.;

L - середня кількість верстатів, що чекає обслуговування (довжина черги);

С_о - середньогодинна зарплата одного обслуговуючого робітника, грн.;

С_о - кількість робітників, зайнятих обслуговуванням;

T - фонд часу роботи устаткування в розрахунковому періоді (змiна, місяць), год.

*

Покажемо розрахунок оптимальної кількості працівників, що виконують нерегулярну роботу (табл. 5.2). На дільниці працює 11 верстатів, їх обслуговує п'ять наладчиків в одну зміну. Середня заробітна плата наладчика з відрахуваннями на соціальні потреби 3,20 грн. за годину. Вартість однієї години простою верстата (амортизаційні відрахування, утримання верстата і площі, яку він займає, втрачений дохід унаслідок відсутності віддачі від інвестованого капіталу та ін.) - 5,32 грн.

Таблиця 5.2

Розрахунок оптимальної чисельності наладчиків

Показник	Од. вим.	Кількість наладчиків			
		5	4	3	2
Кількість верстатів	шт.	11	11	11	11
Середня кількість верстатів, що чекає обслуговування (довжина черги)	шт.	0,1	0,4	0,8	2,0
Середня кількість наладчиків, не зайнятих обслуговуванням	осіб	2,8	2,7	0,6	0,2
Простої устаткування	%	0,9	3,6	7,3	18,2
Простої (незайнятість) наладчиків	%	56,0	42,5	20,0	10,0
Втрати від простоїв устаткування за зміну (8 год)	грн.	4,26	17,0	34,05	85,12
Витрати на зарплату з відрахуваннями наладчиків за зміну	грн.	128,0	102,4	76,80	51,20
Загальні витрати за зміну	грн.	132,26	119,4	110,85	136,32

Як бачимо з табл. 5.2, оптимальним є варіант обслуговування устаткування трьома наладчиками. Він забезпечує мінімальні витрати (110,85 грн. за зміну). За інших варіантів сумарні витрати на налагодження устаткування і від його простоїв зростають. Зі збільшенням кількості наладчиків поліпшується використання устаткування, за наявності п'яти робітників верстата практично працюють без простоїв, але зростання зарплати у цьому випадку є більшим, ніж ефект від інтенсифікації роботи верстатів. Іншою буде ситуація, якщо кількість наладчиків зменшується до двох.

ТЕМА 6. МЕХАНІЗМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ І ПРИБУТКОМ ПІДПРИЄМСТВА

- 6.1. Склад витрат підрозділів і порядок їх планування
- 6.2. Формування бюджетів підрозділів
- 6.3. Планування собівартості продукції
- 6.4. Планування прибутку виробничих підрозділів

6.1. Склад витрат підрозділів і порядок їх планування

Управління витратами є надзвичайно важливою складовою внутрішнього механізму підприємства. Адже через витрати можна напряму впливати на прибутковість підприємства – головну мету його функціонування.

Витрати внутрішньогосподарського підрозділу підприємства утворюються в процесі формування та використання ресурсів для досягнення певної мети. Вони мають різне спрямування, але в загальному їх можна поділити на: а) інвестиційні (капітальні) та б) поточні (операційні) витрати.

Інвестиційні витрати, чи просто інвестиції, спрямовуються на створення чи купівлю активів, тобто на *приріст основних засобів*, які використовуються у багатьох виробничих циклах, не міняючи зовнішньої форми, передаючи свою вартість на вироблений предмет поступово, у вигляді амортизації. Це також можуть бути витрати на приріст основних засобів соціального спрямування, тобто соціальних благ.

Поточні (операційні) витрати - це пов'язані з виробництвом поточні матеріальні витрати, що є циклічними або безперервними, які в кожному циклі *повністю передають* свою вартість на вироблений предмет. Вони повторюються з кожним *циклом виготовлення* продукту (основні матеріали, технологічна енергія, зарплата виробничих робітників тощо) або потрібні постійно для управління і *підтримання* виробни-

чої системи в стані готовності (зарплата управлінського персоналу, орендна плата, амортизація основних засобів т.д).

Поточні витрати формують собівартість продукції і таким чином безпосередньо впливають на розмір *прибутку*. На рівні внутрішньогосподарських підрозділів, що є центрами витрат і не формують власного прибутку, витрати є основним показником ефективності їх діяльності (у зіставленні з обсягом виготовленої продукції чи виконаної роботи).

Оскільки при плануванні витрат йдеться про майбутній період, тобто про очікувані витрати, їх величина є певною мірою *ймовірною*, хоча й обчисленою на обґрунтованій нормативній базі. Ряд чинників обумовлює *відхилення* фактичного рівня витрат від запланованого. Серед них: зміни в обсягах виробництва, цінах на ресурси, інші не передбачені в плані чинники впливу на виробничий процес. Такі відхилення стають об'єктом управління, докладно аналізуються і є підставою для прийняття відповідних управлінських рішень, які безпосередньо впливають на прибуток підрозділу і підприємства.

**

Враховуючи важливість рівня витрат для виробничої та іншої діяльності і прибутковості, їх формуванням слід *управляти*, у тому числі *за місцями виникнення, видами і носіями*.

- Управління витратами *за місцями виникнення* здійснюється для контролю за їх формуванням та для організації відповідальності за досягнутий рівень витрат через порівняння фактичних і планових показників. Цей аспект контролю витрат *стосується безпосередньо підрозділів* підприємства, які з точки зору центрального апарату управління підприємством є концентрованими місцями витрат і центрами відповідальності за їх рівень.

- Планування витрат *за їх видами*, тобто однорідними *економічними елементами*, показує *ресурсний аспект* витрат, що має важливе значення для аналізу собівартості продукції і виявлення резервів її зниження.

Елементи витрат - це економічно однорідні витрати, згруповані за їх видами і призначенням у діяльності підприємства.

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» виділяють такі *елементи операційних витрат*:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Це загальна номенклатура елементів витрат, властива всім рівням управління на підприємстві.

В окремих підрозділах у складі елементів витрат є певна *специфіка*. Так, до складу витрат внутрішньогосподарських виробничих підрозділів вводиться додатковий елемент – послуги власних підрозділів (ремонтного, інструментального, транспортного цехів тощо).

▪ Планування і контроль витрат *за носіями* (за об'єктами калькуляції) і *за статтями* (за призначенням) дає змогу *визначити собівартість* окремих видів продукції підрозділів, що є необхідною умовою організації внутрішньо економічних відносин між ними, обчислення прибутку і рентабельності виробів, обґрунтування цінової політики.

**

Щоб ефективніше управляти витратами, важливо спочатку добре уяснити їх класифікацію, властивості основних класифікаційних груп.

Отже, *класифікація витрат* - це їх певне групування, в першу чергу за технологічним призначенням та економічним змістом, яке дає змогу управляти формуванням собівартості продукції (робіт, послуг) і прибутковістю.

Є різні підходи до класифікації поточних витрат, але найчастіше витрати класифікують за наступними ознаками (рис.6.1.). Розглянемо окремі з них.

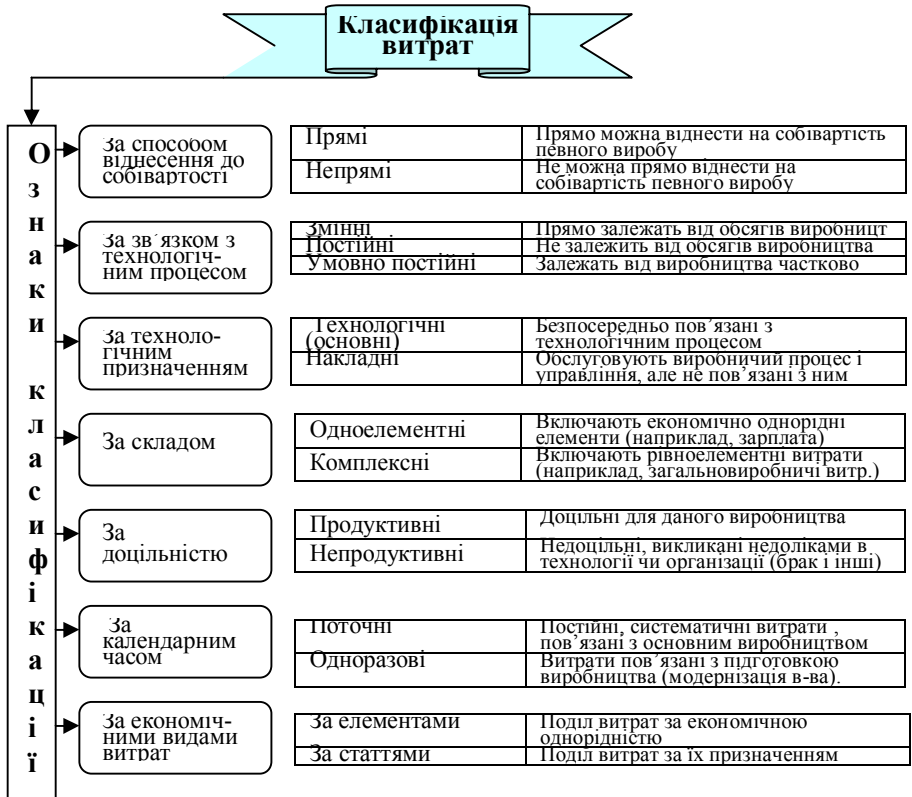


Рис. 6.1. Класифікація поточних витрат

❖ За способом віднесення до собівартості витрати поділяють на прямі і непрямі.

▪ *Прямі витрати* безпосередньо відносять на собівартість певного виду продукції (заробітна плата виробничих робітників, сировина і матеріали, паливно-енергетичні ресурси та ін.).

▪ *Непрямі витрати* не відносять прямо на собівартість того або іншого виду продукції, оскільки вони мають загальне призначення (наприклад, витрати на виробничу електроенергію, амортизаційні відрахування на устаткування та ін.). Об'єктом їх формування є місце витрат або, точніше, певний підрозділ як центр відповідальності.

❖ За принципом зв'язку з технологічним процесом витрати поділяють на змінні, постійні та умовно-змінні.

- *Змінними* називаються витрати, розмір яких прямо залежить від обсягу виробництва продукції (робіт, послуг) (сировина і матеріали, паливо, енергія та ін.).

- *Постійними* називають витрати, розмір яких не залежить від обсягу виробництва продукції (робіт, послуг), це загальновиробничі і загальногосподарські витрати.

- *Умовно-постійні* - це витрати, розмір яких залежить частково від обсягів виробництва продукції (робіт, послуг) і частково від інших джерел нагромадження коштів. Приміром, заробітна плата робітників нараховується частково за рахунок витрат виробництва і частково за рахунок коштів фондів стимулювання.

Такий поділ витрат стосовно кожного підрозділу і підприємства в цілому дає змогу складати гнучкі бюджети щодо різних варіантів обсягу продукції, оперативно перераховувати планові витрати на фактичний обсяг продукції при оцінці діяльності підрозділів, аналізувати залежність прибутку від операційної активності підприємства.

❖ За технологічним призначенням витрати поділяють на технологічні (основні) і накладні (по обслуговуванню виробництва та управління).

- До *технологічних (основних)* відносять витрати, безпосередньо пов'язані з технологічним процесом. З них у свою чергу виділяють: а) прямі витрати (насамперед витрати на сировину, основні матеріали, зарплату виробничих робітників тощо) та б) непрямі (витрати на технологічний інструмент, електроенергію для приведення в дію машин і устаткування тощо).

- До *накладних* належать витрати на обслуговування виробничого процесу й управління, їх поділяють на виробничі та невиробничі накладні витрати.

а) Виробничі накладні витрати – це витрати виробничих підрозділів, які не мають безпосереднього зв'язку з виробничим процесом, а пов'язані лише з його обслуговуванням і

створенням для нього необхідних умов (амортизаційні відрахування з вартості виробничих основних фондів, орендна плата, утримання апарату управління підрозділу тощо). Для спрощення цього поділу сюди відносять непрямі витрати виробничого призначення, які за своєю сутністю належать до основних.

б) До невиробничих накладних витрат належать витрати на утримання центрального апарату управління підприємством (адміністративні витрати), загальнозаводську виробничу інфраструктуру, комерційні та деякі інші витрати. Приблизно їм відповідають загальногосподарські та позавиробничі витрати за традиційною вітчизняною номенклатурою витрат.

**

Щодо **витрат підрозділу**, то відповідно до наведеного поділу витрат, собівартість продукції підрозділу називають *виробничою собівартістю*, яка містить основні (прямі) і виробничі накладні витрати (без загальногосподарських).

Склад витрат підрозділу залежить від специфіки його діяльності й місця у структурі підприємства:

➤ Найбільш повний і розгорнутий склад витрат властивий відносно *самостійним підрозділам – центрам прибутку*, що випускають готову продукцію на ринок. Він наближається до складу витрат підприємства в цілому.

➤ Для підрозділу – *центру витрат* цей склад обмежується цеховими прямими (основними) й непрямими (виробничими накладними) витратами.

➤ Виробничим *дільницям і обслуговуючим* підрозділам плануються, як правило, окремі елементи витрат, що залежать від їх роботи (витрати на матеріали, енергію, інструмент т.д.).

Планування витрат підрозділу є одним із важливих механізмів ефективності, який має бути задіяний. План витрат у складі показників бюджету підрозділу (собівартості продукції) і планових калькуляцій продукції розробляється на основі виробничої програми підрозділу і норм витрат ресурсів. Загальна схема цієї процедури показана на рис. 6.2.

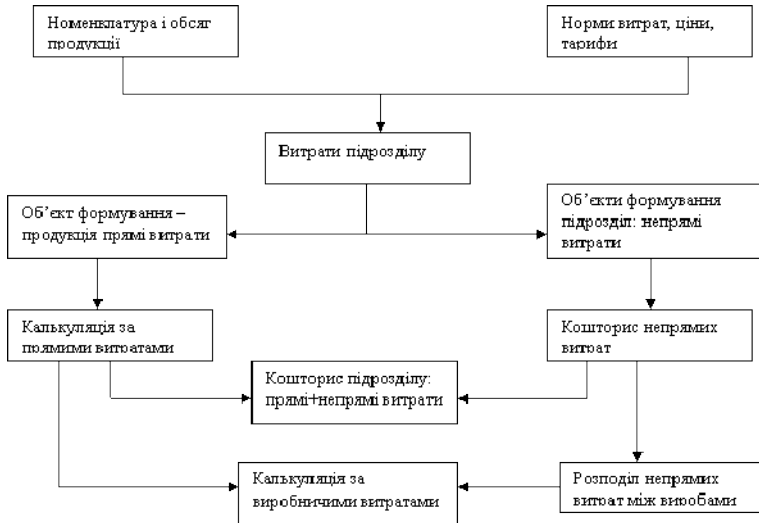


Рис. 6.2. Загальна схема складання плану витрат підрозділу підприємства

Для кращого сприйняття схема істотно спрощена, на ній не показано *взаємозв'язків* між підрозділами в процесі розроблення плану й особливо між основними і допоміжними структурними одиницями.

Одним із проявів таких зв'язків є метод формування внутрішніх витрат, а саме *напівфабрикатний і безнапівфабрикатний*.

У випадку використання *напівфабрикатного* методу до складу витрат підрозділів входить вартість напівфабрикатів і продукції, виготовленої іншими підрозділами підприємства. Такий порядок обов'язковий, коли між підрозділами існують справжні чи умовні ринкові відносини.

За *безнапівфабрикатного* методу, який найбільш поширений у вітчизняній промисловості, вартість напівфабрикатів власного виробництва не заноситься до собівартості продукції виробничих підрозділів, їх передання за технологічним маршрутом контролюється системою не бухгалтерського, а оперативного обліку. У цьому випадку сума витрат основних výro-

бних підрозділів дорівнює витратам підприємства, оскільки внутрішній оборот тут не враховується.

При цьому треба мати на увазі, що вартість продукції і послуг допоміжних і обслуговуючих підрозділів завжди входить до собівартості продукції основних підрозділів. Для цього здійснюється розподіл витрат допоміжних і обслуговуючих підрозділів між основними підрозділами пропорційно обсягу наданих ними послуг.

Отже, планування витрат, як і їх фактичне формування, здійснюється *знизу вгору*, починаючи з місць витрат і центрів відповідальності. Закінчується цей процес складанням загального бюджету підприємства і визначенням собівартості продукції. Схематично це показано на рис. 6.3.

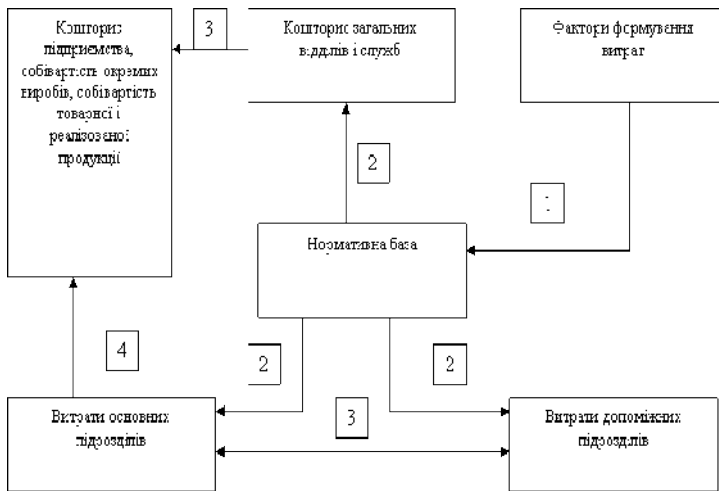


Рис. 6.3. Спрощена схема складання плану витрат підприємства

При цьому слід враховувати, як відшкодовуються витрати на утримання апарату управління, загальних відділів і служб: відносяться на собівартість продукції (калькулювання за повними витратами) чи розглядаються як витрати періоду і повністю відшкодовуються в розрахунковому періоді безпо-

середнім відніманням їх суми від виручки періоду. Перший варіант був традиційним для нашої промисловості. Другий впроваджується з 2000 р. згідно з новими положеннями бухгалтерського обліку, що відповідають міжнародним стандартам.

6.2. Формування бюджетів підрозділів

Основною формою планування витрат підрозділів як центрів відповідальності є складання їх бюджетів. Останні формуються та існують у тісному взаємозв'язку з бюджетом підприємства. Отож, спочатку про бюджет і бюджетування на підприємстві.

Бюджет підприємства – це оперативний фінансовий план, що відображає витрати і надходження коштів за окремими напрямками фінансово-господарської діяльності, які скоординовано за підрозділами і покладено в основу управління фінансами підприємства. *Бюджетування* – це елемент системи фінансового управління, результати якого оформляються системою бюджетів, узгоджених за напрямками діяльності та підрозділами підприємства.

Бюджет підрозділу – це розрахунок, що передбачає всі витрати підрозділу на виробництво продукції (надання послуг) за плановий період незалежно від рівня готовності продукції.

У підрозділах з коротким виробничим циклом виготовлення продукції бюджет і виробнича собівартість кінцевої продукції за певний період, як правило, збігаються. Якщо виробничий цикл тривалий і змінюються залишки незавершеного виробництва на початок і кінець планового періоду, такої відповідності немає.

Бюджети підрозділів виконують такі важливі *функції*, як а) організуюча, б) контролююча і в) стимулююча.

❖ *Організуюча функція бюджету* полягає в тому, що, маючи встановлений плановий розмір витрат, працівник, відповідальний за їх рівень, намагається дотримуватись визначеного ліміту і норм використання ресурсів.

❖ *Контролююча функція бюджету* полягає в тому, що бюджети підрозділів дають змогу контролювати роботу працівників, відповідальних за рівень витрат. Це здійснюється порівнянням фактичних витрат з плановими, передбаченими в бюджетах.

❖ *Стимулююча функція бюджету* полягає в тому, що відхилення, виявлені шляхом порівняння фактичних витрат з плановими, аналізуються, що стимулює працівників, які впливають на величину витрат і відповідають за неї. Стимулювання здійснюється через відповідальність за необґрунтовані витрати і заохочення в їх економії.

Бюджет складають на основі:

- виробничої програми підрозділу;
- відповідної нормативної бази;
- цін і тарифів на ресурси.

**

Структура бюджету може будуватися за *статтями, елементами* витрат і за *змішаною* формою. Кожний із цих аспектів побудови бюджету має свої позитивні сторони і призначення.

Постатейний бюджет має вигляд кошторису витрат з розбивкою по статтях витрат в розрізі кварталів чи навіть місяців). Він дає змогу контролювати формування собівартості продукції підрозділу. *На практиці* у підрозділах – центрах відповідальності високого рівня така форма бюджету домінує (табл. 6.1.).

Бюджет *за елементами витрат* відображає ресурсну структуру підрозділу, дає змогу контролювати витрачання ресурсів, чіткіше ув'язати витрати підрозділу в цілому з витратами його структурних одиниць (дільниць, робочих місць), оскільки останнім планується лише окремі їх елементи.

КОШТОРИС ПІДРОЗДІЛУ НА 20__ р., (постатейний), тис. грн.

Стаття витрат	План на рік	У тому числі по кварталах			
		I	II	III	IV
Матеріали (за вирахуванням відходів)	159,00	39,50	39,90	39,90	39,95
Куповані вироби і напівфабрикати	113,25	28,10	28,25	28,40	28,50
Паливо й енергія на технологічні потреби	8,15	2,00	2,00	2,05	2,10
Основна заробітна плата виробничих робітників	90,00	22,50	22,50	22,50	22,50
Додаткова заробітна плата виробничих робітників	8,50	2,12	2,12	2,13	2,13
Відрахування на соціальні заходи	36,95	9,20	9,25	9,25	9,25
Загальновиробничі витрати	187,15	46,55	46,70	46,75	47,15
У тому числі: витрати на утримання і експлуатацію машин та устаткування	119,10	29,55	29,70	29,75	30,10
витрати на організацію і управління виробництвом	68,05	17,00	17,00	17,00	17,05
Втрати від браку (у звіті)	—	—	—	—	—
Разом	603,00	149,97	150,47	150,98	151,58

Змішана (шахова) форма бюджету поєднує переваги постатейного і поелементного бюджетів. В такому бюджеті витрати групуються постатейно і поелементно (табл. 6.2).

На основі шахової форми бюджету досить легко *розподілити всі витрати* на змінні та постійні, що є необхідною умовою надання бюджету властивості гнучкості при поваріантних обчисленнях і визначенні планових витрат на фактичний обсяг виробництва.

КОШТОРИС ЦЕХУ НА 200_р. ЗА СТАТТЯМИ Й ЕЛЕМЕНТАМИ ВИТРАТ, тис. грн.

Статті витрат (на об'єкти калькуляції)	Елементи витрат (витрати ресурсів)								
	Основні матеріали	Куповані вироби і напівфабрикати	Допоміжні матеріали	Паливо та енергія	Зарплата	Відрахування на соціальні заходи	Амортизаційні відрахування	Послуги інших підрозділів	Разом
Матеріали (за вирахуванням відходів)	140,00	—	19,00	—	—	—	—	—	159,00
Куповані вироби і напівфабрикати	—	113,25	—	—	—	—	—	—	113,25
Паливо та енергія на технологічні потреби	—	—	—	8,15	—	—	—	—	8,15
Основна заробітна плата виробничих робітників	—	—	—	—	90,00	—	—	—	90,00
Додаткова заробітна плата виробничих робітників	—	—	—	—	8,50	—	—	—	8,50
Відрахування на соціальні заходи	—	—	—	—	—	36,95	—	—	36,95
Загальновиробничі витрати	—	—	23,00	43,40	58,00	21,75	11,15	29,85	187,15
Втрати від браку (у звіті)	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Разом	140,00	113,25	42,00	51,55	156,50	58,70	11,15	29,85	603,00
У тому числі витрати змінні	140,00	113,25	28,00	35,65	98,50	36,95	—	12,20	464,55
постійні	—	—	14,00	15,9	58,00	21,75	11,15	17,65	138,45

Розглянемо глибше обґрунтування і *формування* кожної статті *постатейного бюджету* підрозділу.

❖ Стаття **«Матеріали (за вирахуванням відходів)»**. До цієї статті заносяться витрати на матеріали, що утворюють основу виготовлюваної продукції (основні матеріали), а також на матеріали допоміжного призначення (допоміжні матеріали), які можна прямо віднести на окремі вироби (кріпильні матеріали, фарби, формувальні матеріали, хімікати для гальванічного покриття та ін.).

Витрати, як уже зазначалось, обчислюються на основі виробничої програми, встановлених норм і цін на матеріали. Крім ціни придбання матеріалів, ураховуються транспортно-заготівельні витрати (комісійні виплати заготівельним організаціям, плата за вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування та ін.). Слід мати на увазі, що до транспортно-заготівельних витрат не належать витрати на утримання відділу матеріального постачання, складів матеріалів і постійних складських працівників. У вітчизняній практиці їх відносили до загальногосподарських витрат. З 2000 р. вони належать до витрат періоду у складі адміністративних витрат.

Від вартості матеріалів віднімаються відходи за ціною їх можливого використання чи продажу. Отже, *витрати на матеріали* обчислюються за формулою:

$$C_m = n (N_i \cdot NM_i) \cdot C_m \cdot (1+PT/100) - n (B_i \cdot C_v)$$

(6.1)

де C_m - витрати та матеріали певного виду, грн.

n - кількість найменувань виготовлюваної продукції;

N_i , - випуск (запуск) виробів i -го найменування в плановому періоді у натуральному виразі;

NM_i - норма витрат матеріалу на одиницю i -го виробу у натуральному виразі;

C_m - ціна одиниці матеріалу, грн.;

PT - частка транспортно-складських витрат у вартості купованих матеріалів, % (якщо вони не враховані у внутрішній ціні на матеріали);

B_i - кількість зворотних відходів з усієї сукупності i -х виробів у

натуральному виразі;

Цв - ціна одиниці відходів, грн.

Обчислені величини витрат на матеріали (См) підсумовуються за всіма видами матеріалів і остаточно визначаються витрати за даною статтею.

❖ Стаття **«Куповані напівфабрикати та послуги»**. Купованими вважаються вироби, що купуються для укомплектування виготовлюваної продукції і потребують витрат на їх установку чи складання (двигуни, різні прилади, механізми тощо). Куповані напівфабрикати – це вироби, які додатково обробляються на підприємстві (штамбування, відливки деталей, поковки та ін.). Сюди ще можуть зараховуватися виробничі послуги сторонніх підприємств, які стосуються конкретних виробів і можуть бути прямо на них віднесені.

Витрати за цією статтею обчислюються аналогічно витратам на матеріали згідно з нормами і цінами з урахуванням транспортно-заготівельних витрат. Вартість виробничих послуг сторонніх підприємств визначається за договірною ціною на виконанні роботи.

Слід мати на увазі, що за напівфабрикатного методу обліку, що відповідає умовам внутрішніх ринкових відносин, матеріальні витрати доповнюються ще однією статтею аналогічного змісту – **«Напівфабрикати власного виробництва підприємства»**. Витрати за цією статтею обчислюються за встановленими внутрішніми цінами.

❖ Стаття **«Паливо та енергія на технологічні потреби»**. До статті включають витрати палива та енергії на безпосереднє виконання технологічних процесів в підрозділі. Витрати на паливо та енергію технологічного призначення обчислюються аналогічно попереднім статтям, тобто за нормами витрат і встановленими цінами (тарифами). Коли ці витрати займають незначну частку в загальних витратах або коли відсутня належна нормативна база, їх включають у кошторис загальновиробничих витрат як витрати на утримання й експлуатацію машин та устаткування, переводячи таким чином у категорію непрямих витрат.

❖ Стаття «**Основна заробітна плата виробничих робітників**». Стаття включає оплату праці робітників, безпосередньо зайнятих виготовленням основної продукції. Вона складається з відрядної та почасової заробітної плати згідно з установленими розцінками та тарифними ставками (посадовими окладами):

$$C_{ов} = \pi (N_i \cdot ZP_i) \quad (6.2)$$

де $C_{ов}$ - витрати на відрядну заробітну плату основних виробничих робітників, грн.;

π - кількість найменувань виготовлюваної продукції;

N_i - випуск продукції i -го найменування в плановому періоді у натуральному виразі;

ZP_i - агрегована відрядна розцінка за i -й виріб, грн.

$$C_{оп} = Ч_{об} \cdot T_{п} \cdot ZT_{г} \quad (6.3)$$

де $C_{оп}$ - витрати на почасову оплату праці основних виробничих робітників, грн.;

$Ч_{об}$ - середньооблікова кількість основних виробничих робітників на почасовій оплаті праці, осіб;

$T_{п}$ - фонд часу роботи одного основного виробничого робітника в плановому год.

$ZT_{г}$ - годинна тарифна ставка, грн.

Зауважимо, що на практиці частина почасової основної заробітної плати виробничих робітників є незначною або взагалі вона відсутня, тому цю статтю, як правило, без застережень відносять до змінних витрат.

❖ Стаття «**Додаткова заробітна плата виробничих робітників**». До неї належать додаткові виплати понад установлені норми за трудові успіхи (премії), особливі умови праці (наприклад, у нічний час), за відпустки та інші доплати, передбачені законом та трудовою угодою. Планова величина цих виплат обчислюється згідно з передбаченими умовами оплати праці в плановому періоді, а у разі їх відносної стабільності - у відсотках від основної заробітної плати за даними звітного періоду.

❖ Стаття «**Відрахування на соціальні заходи**». Згідно нового законодавства всі відрахування на соціальні заходи з 2011 року переходять єдиною ставкою (в %) в пенсійний фонд і вже звітти буде здійснюватися їх перерозподіл і в інші фонди соціального страхування: у фонд страхування у зв'язку

з тимчасовою втратою працездатності, у фонд страхування на випадок безробіття, у фонд соціального страхування від нещасного випадку тощо.

❖ Стаття **«Загальновиробничі витрати»**. Зазначені витрати узагальнюються в окремому кошторисі, який складається на рік з поквартальним розподілом. Сюди входять різноманітні непрямі витрати, які не можна безпосередньо віднести на конкретну продукцію (об'єкт калькуляції).

Загальновиробничі витрати з огляду на їх функціональне призначення поділяються на дві групи:

перша – витрати на утримання й експлуатацію машин та устаткування;

друга – витрати на організацію й управління виробництвом.

➤ **Витрати на утримання й експлуатацію машин та устаткування** охоплюють широке коло витрат, необхідних для роботи устаткування в режимі виробничого процесу, а також для підтримання його в стані готовності до експлуатації. До них належать:

Амортизаційні відрахування на реновацію машин і устаткування, поліпшення та відновлення їх експлуатаційних параметрів. Під машинами й устаткуванням розуміють усе технологічне устаткування, транспортні засоби, закріплені за даним підрозділом, а також пристрої та інструмент технологічного призначення, що належать до основних засобів. Амортизаційні відрахування обчислюються за певним методом амортизації (лінійним, нелінійним, прискореним) згідно з установленим оптимальним терміном служби машин і устаткування. На практиці користуються офіційно встановленими нормами амортизації. Амортизаційні відрахування належать до постійних витрат.

Витрати на експлуатацію устаткування. Вони містять різні витрати, у тому числі витрати на електроенергію для приведення в дію машин, стиснуте повітря, пару, воду, мастила, охолоджувальні рідини, оплату праці обслуговуючого персоналу (наладчиків, слюсарів, ремонтників, електриків та

ін.) тощо. Обчислення планової величини цих витрат методично не складне, але щодо витрат на енергію і допоміжні матеріали проблематичним є встановлення відповідних норм витрат. Їх потрібно дуже багато, а точність їх невисока внаслідок впливу низки чинників, які важко передбачити. Тому на практиці за умов стабільного завантаження устаткування і незмінності його складу здебільшого визначають планову величину цих витрат, виходячи із фактичного їх рівня за минулий період. Доцільнішим і універсальнішим є метод встановлення планових експлуатаційних витрат на основі досвідно-статистичних норм витрат на 1000 машино-годин роботи устаткування.

Планові витрати *на електроенергію* можна досить точно визначити на основі сумарної потужності електродвигунів, показників її використання і часу роботи.

$$C_e = P \cdot T_z \cdot K_o \cdot K_p \cdot K_m \cdot K_{kd} \cdot C_e \quad (6.4)$$

де C_e - планові витрати на електроенергію для приведення в дію машин і устаткування;

P - сумарна паспортна потужність електродвигунів устаткування підрозділу, кВт;

T_z - завантаження устаткування підрозділу виробничою програмою, маш.-год.;

K_o - коефіцієнт одночасної роботи моторів верстатів ($K_o < 1$);

K_p - середній коефіцієнт використання виробничої потужності електродвигунів ($K_p < 1$);

K_m - середній коефіцієнт машинного часу роботи верстатів ($K_m \leq 1$);

K_{kd} - середній коефіцієнт корисної дії двигунів верстатів ($K_{kd} < 1$);

C_e - ціна (тариф) однієї кіловат-години електроенергії, грн.

За своїм змістом усі ці витрати є *змінними*.

Витрати на оплату праці обслуговуючого персоналу з відрахуваннями на соціальні заходи визначаються згідно з установленими формами зарплати (переважно почасової) аналогічно витратам на оплату праці виробничих робітників, у більшості випадків ці витрати належать до *постійних*.

Витрати на внутрішнє переміщення вантажів. До них належать витрати на утримання та експлуатацію власних і залучених транспортних засобів, які не є органічною частиною технологічної системи машин (автомобілі, авто- і електрокари та ін.), а також оплата праці (з відповідними відра-

хуваннями) робітників, що зайняті на цих процесах. У разі належного завантаження транспортних засобів ці витрати є *змінними*, але, як правило, не пропорційними.

Витрати на ремонт устаткування і транспортних засобів. Ці витрати обчислюються ремонтною службою і відносяться на дану статтю згідно з установленим порядком їх відшкодування. Останній може бути різним з огляду на різні види ремонту залежно від їх складності та вартості з урахуванням ступеня рівномірності виконання ремонтних робіт. Так, частина ремонтів (передусім капітальний ремонт) може фінансуватись за рахунок амортизаційних відрахувань. Інший варіант – усі витрати на ремонт відносять на собівартість продукції періоду.

Але в цьому випадку можливі різкі коливання собівартість продукції по календарних періодах у зв'язку з нерівномірними ремонтними роботами. Цей недолік можна усунути, відносячи значні разові ремонтні витрати на собівартість продукції як витрати майбутніх періодів.

І нарешті, фінансування всіх видів ремонтів може здійснюватись із так званого ремонтного фонду, що утворюється підприємством за рахунок рівномірних відрахувань згідно з установленим процентом до вартості основних засобів.

Кожний з цих методів має свої позитивні й негативні сторони і тією чи іншою мірою в Україні вже застосовувався. Очевидно, підприємство повинно мати право самостійно обирати метод відшкодування витрат на ремонт устаткування та інших основних фондів. Нормативні матеріали щодо цих питань опрацьовуються.

Витрати на швидкозношуваний інструмент і прилади. Сюди входить вартість інструменту і приладів, термін служби яких до одного року. Крім цього, передбачаються витрати на заточування та ремонт інструменту. Витрати визначаються за методикою, що розглядається при вивченні виробничої інфраструктури підприємства. Зазначені витрати належать до *змінних*.

Інші витрати, які пов'язані з утриманням та експлуатацією устаткування, але не передбачені в попередніх статтях: послуги сторонніх організацій, консультації з експлуатації устаткування, орендна плата за лізинг устаткування (у випадку оперативного лізингу).

➤ Другою частиною кошторису загальновиробничих витрат є **витрати на організацію та управління виробництвом**. Склад цих витрат значною мірою залежить від економічного статусу підрозділу. Для підрозділу центру витрат, до таких витрат належать:

- Витрати на управління виробництвом, що включають оплату праці управлінського персоналу з відрахуваннями на соціальні заходи, а також витрати на інформаційне забезпечення управління;

- Витрати на службові відрядження, що стосуються роботи даного підрозділу, у межах установлених норм;

- Амортизаційні відрахування від балансової вартості основних засобів підрозділу, що не беруть безпосередньої участі у виробничому процесі та його транспортному обслуговуванні (будівлі, споруди, інвентар, офісне устаткування тощо). Ці об'єкти амортизації мають, як правило, загальновиробниче призначення і створюють належні умови для здійснення операційної діяльності;

- Некапітальні витрати на удосконалення технології та організації виробництва, підвищення якості продукції. Це такі витрати, як оплата праці інженерів, що зайняті відповідними роботами, вартість потрібних матеріалів, оплата послуг сторонніх організацій;

- Витрати на обслуговування виробництва, у тому числі оплата праці з відповідними відрахуваннями обслуговуючого персоналу (контролерів, складських робітників, прибиральників та ін.), витрати на охорону праці та техніку безпеки (на спецодяг, спецхарчування, інструктаж, захисні пристрої т.д.);

- Витрати на утримання і ремонт будівель, споруд, інвентарю (опалення, освітлення, прибирання, поточний ремонт та ін.);

- Витрати на швидкозношуваний інвентар;
- Витрати на пожежну і сторожову охорону (оплата праці відповідних працівників, вартість матеріалів і послуг сторонніх організацій та ін.);
 - Страхові платежі зі страхування майна, окремих категорій працівників, зайнятих на роботах з підвищеною небезпекою для здоров'я тощо;
 - Інші витрати загальновиробничого призначення: орендна плата за орендовані будівлі та приміщення, вартість матеріалів, витрачених при випробуванні робітників на відповідність певній кваліфікації, втрати від простоїв, недостач матеріалів (у звіті) та ін.

Витрати за всіма статтями цієї частини кошторису обчислюються в такому самому порядку, як і витрати на утримання й експлуатацію машин та устаткування. За кожною статтею підсумовуються поелементні витрати з додаванням вартості послуг інших підрозділів і сторонніх організацій. Окремі елементи витрат обчислюються на основі відповідних специфікацій, нормативів і лімітів, установлених відділами і службами центрального апарату управління підприємства.

Оскільки зазначені витрати в межах даної виробничої і організаційної структури є *постійними* й досить стабільними у часі, то на практиці їх планова величина здебільшого визначається певним коригуванням фактичного рівня за минулий (звітний) період.

❖ **Втрати від браку.** Ця стаття витрат планується тільки в тих виробництвах, де за досягнутого рівня технології та якості матеріалів неможливо забезпечити стопроцентну відповідність продукції встановленим технічним вимогам, тобто брак невідворотний. Допустимі втрати від браку обґрунтовуються за цих умов на основі досвіду й установлюються у відсотках від виробничих (цехових) витрат.

Фактичні *втрати від браку* обчислюються так:

$$\mathbf{Вб} = \mathbf{Сб.в} + \mathbf{Сб.з} - \mathbf{Ск} \quad (6.5)$$

де Вб - втрати від браку, грн.;

Сб.в - собівартість внутрішнього остаточного браку, грн.;

Сб.з - собівартість зовнішнього остаточного браку, грн.;

Ск - компенсації втрат від браку, грн.

Собівартість внутрішнього браку обчислюється за виробничою (цеховою), а зовнішньою (у споживачів) – за повною собівартістю. Компенсації втрат від браку включають виручку від продажу бракованої продукції (за зниженою ціною), стягнення з винуватців браку і постачальників недоброякісних матеріалів, напівфабрикатів, комплектувальних виробів.

Слід мати на увазі, що втрати від браку повністю відносять на готові вироби (кінцеву продукцію) в тому плановому (звітному) періоді, в якому вони були виявлені. У собівартість незавершеного виробництва вони не включаються.

Про структуру і методику визначення витрат в сільському господарстві можна дізнатися із економічного *довідника аграрника* ст. 294).

6.3. Планування собівартості продукції

При плануванні собівартості слід розрізняти собівартість окремих виробів (калькуляції) і собівартість загального обсягу готової (кінцевої) продукції. Як уже зазначалося, у підрозділах з коротким виробничим циклом і стабільними залишками (запасами) незавершеного виробництва виробнича (цехова) собівартість готової продукції збігається з бюджетом. В інших випадках, особливо коли запуск і випуск виробів у межах планового періоду кількісно різняться та змінюються залишки незавершеного виробництва на його початок і кінець, собівартість продукції відрізняється від кошторисних витрат.

Отже, загальна *собівартість* продукції дорівнює:

$$Ск = Сз + (Сн1 - Сн2) \quad (6.6)$$

де Ск - собівартість кінцевої продукції підрозділу за плановий період, грн.;

Сз - загальні витрати підрозділу за бюджетом, грн.;

Сн1, Сн2 - собівартість залишків незавершеного виробництва відповідно на початок і кінець планового періоду, грн. (приріст незавершеного виробництва)..

Собівартість залишків незавершеного виробництва на початок планового періоду береться за фактичними (очікува-

ними) даними, на кінець – розраховується з урахуванням специфіки певного типу виробництва. В одиничному і дрібносерійному виробництві собівартість незавершеного виробництва за окремими замовленнями на кінець планового періоду можна обчислити на основі ступеня їх планової готовності. В інших типах виробництва такі обчислення здійснюються у разі потреби коригування фактичної величини незавершеного виробництва або при зміні обсягу випуску продукції. При цьому враховується середньоденний випуск продукції за виробничою собівартістю, середня тривалість виробничого циклу і коефіцієнт зростання витрат (середня готовність незавершеного виробництва).

Інший метод визначення собівартості кінцевої продукції підрозділу, що є більш адекватним змісту цього показника, передбачає попереднє обчислення собівартості окремих виробів.

Собівартість кінцевої продукції є її підсумком.

$$Ск = \sum (N_i \cdot Со_i) \quad (6.7)$$

де \sum — кількість найменувань виробів;

N_i — кількість виробів i -го найменування за виробничою програмою у натуральному

$Со_i$ - виробничі собівартість одиниці i -го виробу, грн.

**

Планування *собівартості окремих виробів* займає особливе місце в системі планових обчислень. Калькуляції потрібні для обґрунтування цін виробів, визначення їх рентабельності, прибутковості, оцінки економічної ефективності технічних і організаційних рішень, тощо.

Є різні *методи калькуляції* (обчислення витрат на окремі вироби). Їх застосування залежить від ряду обставин, передусім від широти номенклатури виготовлюваної продукції.

За умов *однопродуктового* виробництва калькулювання є найпростішим і найточнішим, оскільки всі витрати розглядаються як прямі. Однопродуктове виробництво може мати два різновиди:

а) весь продукт однорідний, однієї споживної (експлуатаційної) якості й складності виготовлення (цегла);

б) продукт має різні варіанти якості, властивостей, що потребують різних витрат часу і/або ресурсів (цемент, пиво, коньяк тощо).

У першому випадку (*весь продукт однорідний*) калькулювання здійснюється методом прямого ділення витрат на обсяг продукції.

$$C_0 = C_k \setminus N \quad (6.8)$$

де C_k - загальні витрати, віднесені на кінцеву продукцію за плановий період (у повній сумі або за калькуляційними статтями чи елементами витрат), грн.;
 N - обсяг готової продукції за плановий період у натуральному виразі.

Це за одностадійного виробництва. Якщо таких стадій більше, відповідно більше й елементів формули (6.8). У загальному випадку, коли *продукт неоднорідний*:

$$C_0 = \tau (C_{kj} \setminus N_j) \quad (6.9)$$

де τ — кількість стадій виробничого процесу;
 C_j — загальні витрати на j -й стадії, грн.;
 N_j — випуск продукції на j -й стадії.

У другому випадку, тобто коли продукт має *різні рівні якості* чи властивості, калькулювання здійснюється за *коефіцієнтами еквівалентності*. Особливість цього методу полягає в тому, що кожному варіанту продукту присвоюється певний коефіцієнт, який свідчить про його відносну відмінність за витратами від базового (основного) варіанта продукту. Коефіцієнт для базового варіанта продукту - 1,0. Такі коефіцієнти обчислюються за даними досвіду (емпірично), наприклад, зіставленням трудомісткості виготовлення, тривалості виробничого циклу тощо.

Приклад. Припустимо, мукомельний завод виготовляє три сорти муки. За місяць її виготовлено 1250 ц на що витрачено 3.5 млн. грн. Базовим є 2-й сорт. Дані за окремими сортами наведено в таблиці.

ІНФОРМАЦІЯ ПРО ВИПУСК МУКИ ЗА МІСЯЦЬ

Сорт муки	Виготовлено муки всіх сортів (цнт).	Коефіцієнт еквівалентності	Виготовлено муки базового сорту (цнт)
1-й	390	1,2	468
2-й	440	1,0	440
3-й	420	0,8	336
Разом	1250	—	1244

Витрати на центнер базового (2-го) сорту
 $C_0 = 350000 / 1244 = 281,35$ грн.

Собівартість інших сортів така:

Собівартість 1-го сорту = 281,35 × 1.2 = 337.62 грн.,

Собівартість 3-го сорту = 281.35 × 0.8 = 225.08 грн.

Однопродуктове виробництво має обмежену сферу застосування, більш поширеним є ***багатопродуктове*** виробництво, коли одночасно або в одному періоді виготовляються різні вироби. Собівартість окремих виробів у цьому випадку обчислюється за калькуляційними статтями, які охоплюють як прямі, так і непрямі витрати. (див. таблиці 6.1 і 6.2). Такі статті витрат, як матеріали, куповані вироби і напівфабрикати, паливо й енергія на технологічні потреби, основна, додаткова заробітна плата виробничих робітників з відрахуваннями на соціальні заходи, є *прямими*. Вони безпосередньо відносяться на одиницю продукції за розглянутою в підпункті методикою. Відмінність лише в тому, що при складанні бюджету до уваги брався весь обсяг виробництва.

Основна проблема калькулювання у багатопродуктовому виробництві полягає в ***розподілі непрямих витрат***, до яких належать загальновиробничі витрати у складі витрат на утримання й експлуатацію машин та устаткування і витрат на організацію та управління виробництвом.

На практиці поширений *метод розподілу* загальновиробничих витрат ***пропорційно основній зарплаті*** виробничих робітників. У цьому разі:

$$\mathbf{Со.в = Со.з \cdot Рв} \quad (6.10)$$

де Со.в - загальновиробничі витрати на один виріб (калькуляційну

одиницю), грн.;

Со.з - основна заробітна плата виробничих робітників на один виріб,

грн.;

Рв - відношення загальновиробничих витрат до основної заробітної плати, %.

Величина Рв обчислюється по цеху (виробництву) як відношення річного кошторису загальновиробничих витрат до фонду основної зарплати за цей же період.

За даними табл. 6.1 вона становитиме $R_v = (187.15 / 90) \times 100 = 207,94\%$. *На витрати, пов'язані з утриманням і експлуатацією машин та устаткування, припадає 132,33%, на інші загальновиробничі витрати - 75,61%.*

Переваги цього методу в його простоті, але він має суттєві вади, передусім стосовно розподілу витрат на утримання й експлуатацію машин та устаткування. По-перше, зарплата не є точною базою розподілу зазначених витрат, оскільки за умов різного рівня механізації праці адекватно не відображає затрат машинного часу; по-друге, при такому розподілі витрати на кожний виріб обчислюються як середні по підрозділу незалежно від того, на якому устаткуванні він обробляється; по-третє, за комплексної механізації й автоматизації виробництва функції робітників змінюються в напрямі контролю і регулювання роботи виробничих систем. За цих умов зарплата не може нормуватися поопераційно, а отже, і бути базою розподілу інших витрат.

**

Цей недолік значною мірою можна усунути, розподіливши загальновиробничі витрати, у тому числі і витрати на утримання й експлуатацію машин та устаткування, **пропорційно часу обробки виробів**, тобто на основі середніх витрат на одну **машино-годину** їх роботи.

Цей метод досить поширений у зарубіжній практиці, але він теж неточний. По-перше, витрати на організацію й управління виробництвом залежать не тільки від кількості машинного парку і часу його роботи, а й від кількості працівників і трудомісткості процесів. Отже, щодо цієї частини витрат, то їх розподіл за такою базою можна вважати обґрунтованим, коли трудо- і машиномісткість різних видів продукції не дуже різняться. По-друге, цей метод не враховує, що експлуатаційні витрати за одиницю часу на різних машинах неоднакові (вони мають різну вартість, потужність двигунів, застосовується різний інструмент тощо).

При високих *вимогах до точності* калькулювання, особливо *в машиномістких галузях*, розподіл загальновиробничих витрат доцільно здійснювати **окремо за їх частинами**, тобто витрати на утримання й експлуатацію машин та устаткування розподіляти за однією базою. Найобґрунтованішим є обчислення витрат на утримання й експлуатацію машин та устатку-

вання на один виріб залежно від часу його обробки і собівартості однієї машино-години роботи конкретного устаткування. Відмінність цього методу від попереднього полягає в тому, що береться не середня по всьому устаткуванню собівартість машино-години, а обчислюється її величина по кожній окремій групі однотипних машин.

**

За умов розглянутого розподілу витрат на утримання й експлуатацію машин та устаткування другу частину загально-виробничих витрат, тобто *витрати на організацію й управління виробництвом*, можна розподіляти пропорційно трудо- або машиномісткості виробів, про що мова йшла вище. У цьому випадку:

$$C_{o.o} = C_r \times t \quad (6.12)$$

де $C_{o.o}$ - витрати на організацію й управління виробництвом на один виріб;

C_r - витрати на організацію й управління виробництвом на одну людину- або машино-годину по виробничому підрозділу, грн.;

t - трудомісткість (машиномісткість) певного виробу, год.

6.4. Планування прибутку виробничих підрозділів

Прибуток - це фінансовий *результат* діяльності підприємства (підрозділу).

Сутність прибутку найбільш повно розкривається в його *функціях*, згідно з якими прибуток є:

- узагальнюючим показником результатів господарської діяльності, тобто вимірником ефективного використання праці та капіталу;

- одним з найважливіших джерел формування доходної частини державного бюджету та місцевих бюджетів;

- джерелом матеріального заохочення працівників та розвитку об'єктів соцкультпобуту, що знаходяться на балансі підприємства;

- джерелом винагороди власників капіталу інвестованого в діяльність підприємства;
- основним джерелом нагромадження фінансових ресурсів для самофінансування і саморозвитку;
- основою прийняття інвестиційних рішень та інвестиційної діяльності;
- показником привабливості та надійності для внутрішніх і зовнішніх інвесторів;
- є розрахунковою базою при визначенні чистого доходу суспільства;
- джерелом стимулювання підрозділів.

З перерахованих функцій видно, що в прибутку підприємства є макро і мікро інтерес.

Макроінтерес пов'язаний з тим, що частину прибутку отримує держава і місцеві органи влади, а тому вони мають бути зацікавлені у тому, щоб підприємства мали прибуток.

Мікроінтерес полягає в максимальному забезпеченні за рахунок прибутку потреб розширеного відтворення підприємства, соціального розвитку, добробуту працівників.

Особливістю прибутку в умовах ринку є негайне його витрачання на інвестиції та інновації, які забезпечують підприємству економічне зростання і підвищення його конкурентоспроможності і вже як наслідок - добробуту.

**

Щоб підвищити роль прибутку, як механізму розвитку підприємства і підрозділів, необхідно так його обчислити і спланувати, щоб заінтересувати всіх суб'єктів господарювання. Від того, наскільки достовірно буде визначена плановий прибуток, буде залежати успішна фінансово-господарська діяльність.

*

Якщо підрозділ має статус *центру прибутку*, величина *прибутку* визначається за формулою:

$$\Pi = \mathbf{Bк} - \mathbf{Ск} \quad (6.13)$$

де Π — прибуток підрозділу за певний період, грн.;

Вк — випуск кінцевої продукції підрозділу в установлених цінах, грн.;

Ск — собівартість кінцевої продукції підрозділу, грн.

Тут можливі різні варіанти прибутку залежно від того, як формуються внутрішні ціни на продукцію підрозділів і як покриваються загальногосподарські та комерційні витрати підприємства.

Якщо ціни формуються на рівні ринкових, а собівартість — на рівні виробничих витрат підрозділів, тобто витрати адміністративні та витрати на збут відносяться не на собівартість продукції, а на розрахунковий (плановий, звітний) період, то прибуток, визначений за формулою (6.13), у світовій практиці, а з 2000 р. і в Україні, називають **валовим прибутком**. Щоб одержати *реальний (операційний) прибуток* підприємства, від загального валового прибутку (суми прибутків підрозділів), треба відняти зазначені витрати періоду.

Коли ціни на продукцію підрозділів ринкові, а собівартість її охоплює всі витрати, як виробничі, так і адміністративні та збутові (калькулювання за повними витратами), тоді прибуток, обчислений за формулою (6.13), є реальним *операційним прибутком* підприємства. У цьому разі при калькулюванні між підрозділами розподіляються адміністративні та збутові витрати, які згодом відносять на собівартість виробів пропорційно певній базі аналогічно розподілу загальногосподарських витрат.

*

У **центрах витрат**, коли прибуток підрозділів формується на основі внутрішніх технологічних і коопераційних передач їх продукції за внутрішньогосподарськими (планово-розрахунковими, трансфертними) цінами, він не є реальною величиною. Оскільки передача продукції із підрозділу в підрозділ не є реальним актом купівлі-продажу, то й прибуток, який нібито утворюється при цьому, є *показником умовним*. Він відіграє суто *стимулюючу* роль. Тому сума прибутків підрозділів за цих умов не відображає величини прибутку підприємства чи якоїсь його конкретної частини.

Таким чином, прибуток, як фінансовий показник утворюється за рахунок основних джерел: від реалізації товарів, робіт, послуг; від реалізації майна, матеріальних активів, цінних паперів, валюти тощо; від позареалізаційних операцій (штрафи).

Розподілу прибутку підприємства між його підрозділами може підлягати та частина прибутку від реалізації, яка залишається після всіх розрахунків підприємства з державним бюджетом, державним та комерційними банками, іншими кредиторами, виплати дивідендів і створення фондів на рівні підприємства.

Залишковий принцип розподілу прибутку підприємства між підрозділами дозволяє акумулювати частину коштів на рівні підприємства з метою централізації деяких найважливіших питань перспективного розвитку підприємства (реконструкція та технічне переозброєння підприємства, освоєння нових видів продукції, розширення виробничих потужностей та ін)

Прибуток підрозділів стає джерелом орендної плати, відшкодування збитку, понесеного даними підрозділом іншим підрозділом або підприємства в ході виробничо-господарської діяльності.

Після виконання всіх фінансових зобов'язань на внутрішньогосподарському рівні в розпорядженні виробничого підрозділу залишається чистий прибуток, який він використовує на власний розсуд, що грандіозним мотиваційним чинником (рис. 6.4).

Такий підхід до формування прибутку виробничих підрозділів підприємства дозволяє :

- на рівні планування розподілити між виробничими підрозділами частину заводського прибутку від реалізації пропорційно доданим витратам, що встановлює пряму залежність валового та чистого прибутку підрозділів від результатів їх роботи з виконання планових і договірних зобов'язань;



Рис. 6.4. Схема формування і розподілу прибутку підрозділу підприємства

- формувати планово-розрахункові (трансфертні) ціни на продукцію, що дозволяє організувати елементи товарно-грошових відносин на внутрішньозаводський рівні;

- виключити внутрішньозаводський оборот, а отже, повторний рахунок при визначенні прибутку підрозділів і планово-розрахункових цін на їхню продукцію, що дозволяє забезпечити збалансованість економічних показників на рівні підприємства.

ТЕМА 7: МЕХАНІЗМИ СТИМУЛЮВАННЯ ПІДРОЗДІЛІВ

- 7.1. Роль, форми і джерела стимулювання
- 7.2. Стимулююча функція оплати праці
- 7.3. Оплата праці за кінцевим колективним результатом і її стимулююча роль
- 7.4. Стимулювання через участь у прибутку

7.1. Роль, форми і джерела стимулювання

Виробництво, як і будь-який організований процес здійснюється і регулюється людьми. Його ефективність значною мірою залежить від того, як працівники ставляться до виконання своїх функцій і реалізації мети, задля якої цей процес здійснюється.

Як відомо, в основі поведінки людини, а отже і ставлення її до праці, є мотиви. Термін «*мотив*» в усталеній економічній інтерпретації означає спонукальну причину дій і вчинків людини. Поряд зі словом мотив у літературі й на практиці широко вживається термін «*стимул*», зміст якого можна пояснити як спонукання до дії в певному напрямку. У більшості випадків ці терміни розглядають як синоніми, тобто як такі, що виражають одну й ту саму сутність, що в принципі правильно.

Водночас між мотивом і стимулом є певна сутнісна відмінність, хоча якогось практичного значення вона не має. *Стимул* - зовнішнє спонукання з певною метою (до певних дій). *Мотив* - це внутрішня спонукальна сила, прагнення (в т.ч. викликана і стимулом). Тому можна вважати, що стимулювання здійснюється з метою мотивації потрібної поведінки працівників.

Мотивація взагалі ґрунтується на *потребах* людей. Оскільки людині властиві різні потреби, теоретики їх класифікують за певною ієрархією. Найбільш поширеною є класифікація потреб А. Маслоу, яка описана в спеціальній літературі. Виходячи з неї *базовими* для людини є матеріальні потреби.

Відповідно у системі мотивації вирішальна роль належить **матеріальному (економічному) стимулюванню**, яке здійснюється в таких **формах**:

- грошові виплати (прямі і непрямі);
- передання матеріальних благ;
- надання певних пільг.

У нормально функціонуючій ринковій економіці грошова форма матеріального стимулювання є основною. Винагорода у формі матеріальних благ чи пільг вважається винятковою і застосовується епізодично.

Поряд з матеріальним заохоченням широко застосовуються різні форми **соціально-психологічного** (неекономічного) стимулювання, яке в нас традиційно називають **моральним**. З підвищенням освітньо-кваліфікаційного рівня працівників та якості їх життя роль соціально-психологічних чинників мотивації зростає. Проте ця форма заохочення за будь-яких умов не знижує ефективності й універсальності дії матеріальних важелів стимулювання, тому останнім приділяється основна увага в системі управління.

Матеріальне стимулювання потребує належних коштів, які формуються з певних **джерел**. Для підприємства таким загальним джерелом є дохід від його операційної (основної), інвестиційної та фінансової діяльності. Але дохід підприємства як сума всіх надходжень від зазначених видів діяльності поділяється на дві частини – а) відшкодування витрат на операційну та іншу діяльність, які формують собівартість продукції чи послуг у широкому її розумінні (повні витрати); б) прибуток, що є різницею між доходом і витратами.

Отже, виникає питання, за рахунок якої із зазначених частин і якою мірою слід здійснювати стимулювання. Ця проблема вирішується з урахуванням теоретичних засад формування вартості та практичних вимог до побудови механізму стимулювання в конкретних умовах.

Як відомо, праця є одним із основних факторів виробництва. Це означає, що кошти на її відтворення, чи точніше - відтворення здатності до її здійснення працівниками, належать

до витрат підприємства як складової собівартості продукції. Таким чином, оплата праці належить до витрат, що зменшують прибуток. Але таке категоричне твердження справедливе щодо основної (постійної) частини заробітної плати. Що стосується додаткової (змінної) оплати праці з підвищеною стимулюючою функцією (наприклад, преміювання), то рішення про джерела її формування можуть бути різними залежно від призначення виплат і вимог нормативних матеріалів.

З позиції підприємства будь-які виплати вигідніше розглядати як витрати й елементи повної собівартості, ніж здійснювати їх за рахунок прибутку. У цьому випадку зменшується база оподаткування і величина податку. Водночас такі виплати, у тому числі й у формі додаткової оплати праці, обмежуються законодавчо із фіскальних міркувань. Тому частина виплат за результати праці може здійснюватись за рахунок прибутку.

До того ж треба мати на увазі, що прибуток - це основний результативний показник діяльності підприємства. Його величина значною мірою залежить від зусиль, трудової та творчої активності всіх працівників підприємства. Отже, вони мусять бути зацікавлені в прибутковості підприємства, зростанні величини прибутку. А для цього останній має бути включений у механізм стимулювання. Це здійснюється організацією різних форм участі працівників підприємства у його прибутку. Незалежно від конкретних особливостей і мотивів виплат працівникам із прибутку всі вони діляться на два види: а) виплати за результати діяльності та б) виплати за участь у капіталі (власності).

Щоправда, у підрозділах, у яких формується прибуток, механізм стимулювання в межах підприємства, як правило, більш автономний і дійовий, що і спонукає до їх предметної структуризації і за відповідних умов перетворення центрів витрат у центри прибутку.

Таким чином, *джерелом стимулювання* і мотивації на підприємстві є:

1. Собівартість продукції (витрати)

- а) основна оплата праці
 - б) додаткова оплата
2. Прибуток
- а) стимулюючі виплати за результати діяльності
 - б) виплати за участь у капіталі.

7.2. Стимулююча функція оплати праці

Оплата праці, як відомо, виконує дві основні *функції*:

- а) відтворювальну;
- б) стимулюючу.

Тобто оплата праці повинна забезпечити *відтворення* здатності до праці та якість життя на нормальному рівні й водночас *спонукати* працівника до оптимальних дій у межах своєї компетенції. Проте, природно, з позиції роботодавця (підприємства) стимулююча функція сприймається як основна, оскільки вона безпосередньо сприяє досягненню його мети, що добре помітно на виробництві. Але це короткозорий погляд. Без повноцінного відтворення трудового потенціалу, стимулювати буде нікого. Отже, обидві функції взаємозалежні, тісно поєднані і реалізовуватися повинні одночасно.

Стимулююча сила заробітної плати обумовлена *ступенем залежності* її величини від результатів праці в конкретних умовах діяльності. Вимога такої залежності є принциповою, загальною. На практиці вона не завжди може бути реалізованою сповна. Тому досить часто платять не за результати, а за кількість праці певної складності, вважаючи, що між ними є прямий зв'язок.

Відповідно існують дві *форми оплати праці*:

- а) відрядна – із системами: пряма, непряма, преміальна, прогресивна, акордна;
- б) почасова – із системами: проста, преміальна, окладна.

Тобто, кожна із форм має свої певні різновиди, що називаються *системами* (рис.7.1.). Детально не зупиняючись на методичних особливостях формування заробітної плати за окремими формами і системами (вони вивчаються у таких дисциплінах, як «Економіка підприємства», «Економіка праці»), розглянемо *мотиваційний аспект* їх застосування.

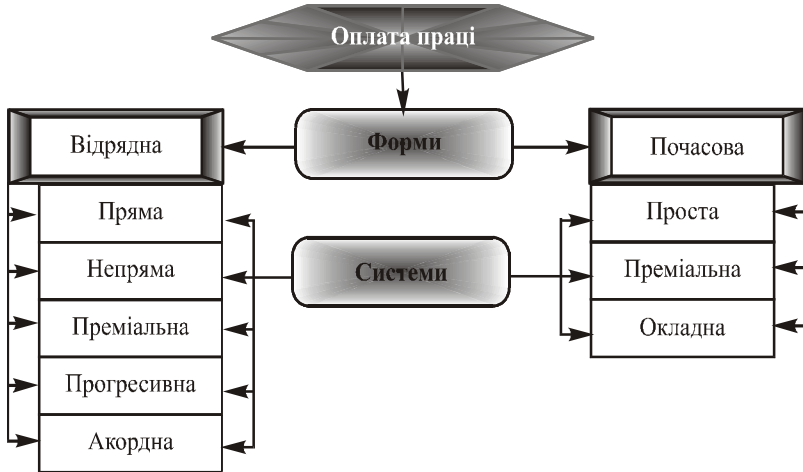


Рис. 7.1. Форми і системи оплати праці

**

При відрядній оплаті праці величина заробітку визначається відрядною розцінкою за одиницю продукції (роботи) і кількістю останньої. Таким чином, ця форма заробітної плати *стимулює* передусім *кількісний результат* праці - її продуктивність. Чим більша продуктивність праці, тим вищий заробіток (рис. 7.2). При цьому затрати заробітної плати на одиницю продукції (Z_0) залишаються незмінними - на рівні відрядної розцінки. На рисунку вони показані лінійно, паралельною осі N .

Основні *переваги відрядної заробітної плати* полягають у тому, що, як уже зазначалося, вона забезпечує прямий зв'язок між оплатою праці та її кількісним результатом і за належних умов видається справедливою. Важливо і те, що обчислення заробітку є методично простим і зрозумілим для кожного працівника.

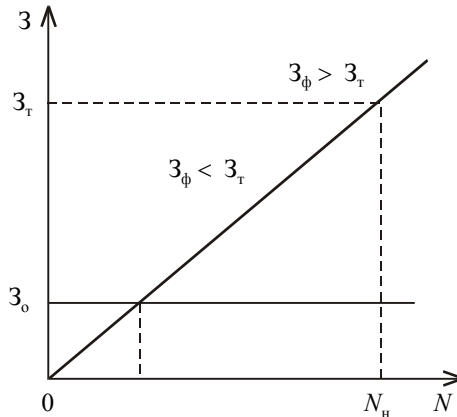


Рис. 7.2. Залежність між зарплатною платою (Z) і обсягом виробництва (N) при відрядній оплаті праці:

N_n - норма виробітку; Z_T - тарифна зарплата;

$Z_Ф$ - фактична зарплата; Z_0 - зарплата на одиницю продукції

Водночас, *відрядна форма* оплати праці має певні **недоліки**, які проявляються по-різному, залежно від конкретних умов. До них належать:

- можливе послаблення уваги до якості продукції з боку виконавців технологічних операцій з метою спрямування всіх зусиль на кількісний аспект роботи;
- спокуса порушення оптимальних режимів технологічних процесів, їх надмірної інтенсифікації, недодержання регламенту обслуговування машин, техніки безпеки, що призводить до додаткових витрат;
- складна і трудомістка робота з нормування праці й установлення норми виробітку (N_n) і відрядних розцінок (Z_0), постійне невдоволення робітників їх рівнем.

Отже, відрядна оплата праці потребує посиленого *контролю* режимів технологічного процесу, регламенту його обслуговування, якості продукції.

Відрядну оплату праці **бажано застосовувати** в умовах коли:

- є можливість кількісно вимірювати результати праці та встановлювати залежність показників від діяльності одного або кількох працівників (бригади);

- працівники мають можливість збільшити виробіток чи обсяг виконуваної роботи (продукції);
- існує точний облік роботи кожного виконавця;
- є потреба на певній ділянці стимулювати підвищення продуктивності праці або збільшення обсягу продукції;
- на належному рівні організовано нормування праці.

Зазначені умови притаманні передусім процесам, де у їх здійсненні відіграє істотну роль *ручна праця*. Це, наприклад, ручні складальні роботи (не в системі регламентованих конвеєрів), обробка деталей на індивідуальних машинних робочих місцях, пошиття одягу, виконання інших масових робіт (переміщення вантажу, видобуток сировини) та ін. З підвищенням рівня механізації та автоматизації виробництва, машинної регламентації виробничого процесу і за відповідної зміни функцій робітників сфера застосування традиційної відрядної оплати праці звужується. Проте вона завжди залишається дійовим стимулюючим інструментом у без посередній чи модифікованій формі в конкретних умовах діяльності підрозділів підприємства.

**

Почасова оплата праці передбачає залежність заробітку від установленної тарифної ставки за одиницю часу роботи (як правило, годину) і тривалості останнього у розрахунковому періоді (місяці). Оскільки тарифна ставка визначається складністю виконуваної роботи і вимогами до рівня ділових якостей працівника, вона передусім стимулює підвищення кваліфікації та дисципліни (за належного обліку часу роботи).

При зростанні продуктивності праці за цієї форми зарплати величина останньої на одиницю продукції знижується, і навпаки (рис. 7.3). Тому тут мають бути створені належні умови для *підтримання нормальної інтенсивності* роботи. Інакше є *ризик* підвищення *собівартості* продукції (послуг) внаслідок низької продуктивності праці. Це вважається основним **недоліком** почасової заробітної плати. Разом з тим сфера застосування почасової оплати праці є досить широкою, і потрібно створювати нові умови для її ефективного використання.

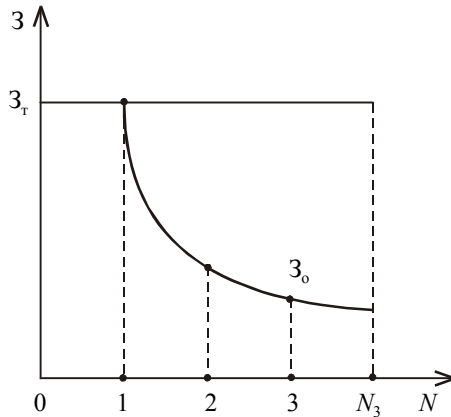


Рис. 7.3. Залежність між заробітною платою (Z) і обсягом виробництва (N) при почасовій оплаті праці:

Z_t - тарифна зарплата за певний період;
 Z_0 - зарплата на одиницю продукції;
 N_3 - нормоване завдання

Почасову оплату праці доцільно застосовувати, коли:

- кількісний результат процесу визначається машиною або машинною системою, і працівник не може безпосередньо впливати на його величину;
- результат праці не можна вимірювати кількісно і відповідно немає можливості встановити норми виробітку і розцінки або коли така робота є надто трудомісткою;
- якість результатів праці, а значить, і якість самої праці є визначальним чинником; кількісний результат особливого значення не має;
- робота є небезпечною для працівника;
- завантаження роботою нерегулярне і має ймовірнісний характер.

Зазначені умови властиві багатьом видам діяльності. Передусім тим, що пов'язані з комплексно механізованими та автоматизованими процесами, потоковими лініями, обслуговуванням устаткування, виготовленням оригінальних чи унікальних виробів (наприклад, інструментів), сфери управління тощо.

Як показує досвід, застосування почасової оплати праці у її простій формі (залежність заробітку лише від тарифної ставки і відпрацьованого часу) здебільшого *не забезпечує належного стимулюючого ефекту*, недостатньо орієнтує працівників на кінцеві результати праці. Тому на практиці відповідно до конкретних умов застосовуються *модифіковані* системи почасової оплати праці, створюються *гібридні форми* почасової і відрядної оплати, ретельніше враховуються рівень кваліфікації, якість та умови праці тощо.

**

Коротко зупинимось на деяких *напрямах удосконалення оплати праці в підрозділах підприємства*.

Найбільш поширеними, досить ефективними і легко впроваджуваними є системи оплати праці, у яких прості форми почасової та відрядної зарплати доповнюються **преміюванням**.

До *кількісних показників преміювання* належать показники обсягу продукції (робіт, послуг) установленої номенклатури (у натуральному, грошовому та трудовому виразах). Отже, преміювання здійснюється за виконання і перевиконання планових (нормативних) завдань щодо виготовлення продукції (виконання робіт).

Якісні показники преміювання мають ширший оціночний спектр. Передусім це показники якості продукції і комплексні показники якості праці. Сюди відносять і такі показники, як рівень витрат (економія ресурсів), рівень використання устаткування, дотримання трудової дисципліни та ін. Зазначені та подібні їм якісні показники як базові для преміювання повинні мати прямий чи опосередкований кількісний вимір.

Показники й умови преміювання вибираються такими, щоб нейтралізувати певною мірою недоліки простих форм оплати праці й підвищити їх стимулюючу роль у певному напрямку. Показники преміювання визначають величину премії за певною шкалою, а умови є достатньою підставою для її виплати.

➤ У виробничих підрозділах, у яких треба збільшити випуск продукції без погіршення її якості, преміювання здійснюється за кількісні показники, а якісні є умовою нарахування премії.

➤ На дільницях (у бригадах), де за умовами виробництва немає змоги збільшити обсяг продукції або це не потрібно, премії встановлюються за якісні показники. Однак для того, щоб підвищена увага до якості продукції не призводила до зменшення обсягу її виготовлення, підставою для преміювання можуть бути і кількісні показники.

➤ У тих випадках, коли в певному виробничому підрозділі потрібно чи економічно доцільно збільшувати обсяг продукції й одночасно є резерви підвищення її якості, преміювання здійснюється за кількісні та якісні показники.

➤ Досить популярною є *почасова оплата праці з преміюванням* за виконання нормованих завдань. Вона застосовується за умов, що в основному відповідають почасовій формі зарплати, але якщо при цьому результат діяльності можна виразити кількісно (пронормувати та облікувати) і його величина має істотне значення. Це, наприклад, робота на машинних автоматизованих системах, апаратних процесах, обслуговування устаткування та його ремонт тощо. Нормоване завдання встановлюється для окремого працівника або бригади на основі діючих норм часу на виконання певних робіт (операцій) або виготовлення продукції. Якщо фактичний обсяг продукції не нижчий від нормованого завдання, працівник (бригада) поряд з почасовою оплатою за тарифною ставкою і відпрацьованим часом одержує преміальну доплату. Залежно від конкретних умов остання може бути фіксованою на одному рівні за факт виконання завдання або диференційованою (зростаючою) за ступінь його перевиконання.

➤ Подальшим кроком в удосконаленні системи заробітної плати є *врахування конкретних умов і якості праці* в її оплаті, особливо в почасовій. На основі державних тарифних вимог розробляються внутрішньозаводські тарифні системи, у яких ураховуються складність, умови роботи на певних про-

цесах (робочих місцях), вимоги до рівня кваліфікації та ділових якостей працівників із відповідними доплатами. На роботах, що потребують групових (бригадних) форм праці, ефективною є оплата за кінцевим результатом з наступним розподілом заробітку між працівниками відповідно до кількості і якості їх праці, що докладніше буде розглянуто нижче.

7.3. Оплата праці за кінцевим колективним результатом і її стимулююча роль

Фонд оплати праці підрозділів підприємства визначається, як і по підприємству в цілому, на основі встановлених форм і систем заробітної плати, тобто суми необхідних виплат узагальнюються знизу вверх. Водночас на рівні невеликих підрозділів (дільниць, бригад), продукція яких є дефіцитною і підприємство зацікавлене в зростанні обсягу її виробництва, ефективно може застосовуватись оплата за кінцевим колективним результатом. У даному разі під **кінцевим результатом** розуміють результат роботи всього підрозділу, а не окремого працівника. Така форма оплати праці поширена на рівні бригади. Але за відповідних умов вона може успішно застосовуватись і в інших організаційних виробничих підрозділах, особливо тих, що працюють за договором підряду.

Суть оплати праці за кінцевим колективним результатом полягає в наступному. Спочатку визначається загальний (**колективний**) фонд заробітної плати на основі:

а) обсягу виготовленої підрозділом продукції у натуральному виразі;

б) комплексних розцінок на кожну її одиницю і встановлених доплат і премій.

Після цього, колективний фонд зарплати (загальний заробіток) **розподіляється між членами** колективу (бригади):

а) згідно з відпрацьованим часом і б) коефіцієнтом трудової

участі (КТУ) або за іншою методикою, яка обов'язково повинна враховувати внесок кожного працівника в кінцевий результат. Розглянемо другу методику глибше.

Комплексні розцінки, як нормативи оплати праці на одиницю продукції, охоплюють **основу зарплату** всіх працівників підрозділу (бригади), що працює на умовах підряду. Основна заробітна плата виробничих робітників на одиницю продукції обчислюється підсумовуванням поопераційних *відрядних розцінок* або множенням нормованої технологічної трудомісткості виробів на середньочасову тарифну ставку виробничих робітників. Якщо в складі зазначених підрозділів є працівники, що оплачуються *почасово*, у тому числі за посадовими окладами, їх зарплата може входити до комплексних розцінок у процентах від основної зарплати виробничих робітників.

До комплексних розцінок **не входять додаткова зарплата** (оплата відпустки, доплата за роботу в нічний час, святкові дні та ін.) і *преміальні* виплати.

**

Покажемо застосування оплати праці за колективним кінцевим результатом на умовному прикладі. Вихідні умовні дані приведені в таблиці 7.1.

Таблиця 7.1.

ВИХІДНІ ДАНІ ДЛЯ РОЗРАХУНКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ЗА КІНЦЕВІ КОЛЕКТИВНІ РЕЗУЛЬТАТИ БРИГАДИ УМОВНОГО ПІДПРИЄМСТВА

№	Вихідні показники	Один. виміру	Вироби, що випускає бригада			По бригаді
			А	Б	В	
1	Плановий випуск продукції	шт.	4100	2150	1020	×
2	Існуючі відрядні розцінки	грн..	17,20	21,50	23,80	×
3	Зарплата «почасовиків»	грн	×	×	×	18500
4	К-сть працівників в бригаді	чол	×	×	×	4
5	Доплата за економію витрат	%	×	×	×	20
6	Норматив зменшення фонду зарплати при невиконанні завдань з номенклатури пр-ції	%	×	×	×	2
7	Економія витрат	грн	×	×	×	8300
8	Індивідуальні доплати працівникам	грн	×	×	×	330
9	Випуск продукції бригадою в березні місяці	шт	351	183	95	×

Спочатку розраховуємо **комплексну розцінку**, (норматив зарплати) за видами продукції, що випускає бригада (табл. 7.2). Для цього за основу беруться затверджені в господарстві відрядні розцінки по кожному виробу. Перемноживши їх на планову кількість продукції за рік, отримуємо фонд відрядної оплати праці – 141021 грн.. Але крім відрядників в бригаді працюють «почасовими», а їх фонд почасової оплати, розрахованим за почасовими розцінками чи штатним розписом становить за вихідними даними 18500 грн. Питома вага почасового фонду до відрядного становить 13,1% (18500 : 141021 × 100). На цю величину маємо збільшити відрядні розцінки, щоб отримати комплексні розцінки. Отож комплексна розцінка виробу А (Р_{ка}) дорівнюватиме:

$$P_{ка} = 17,20 \times [1 + (13,1/100)], \text{ або } 17,20 \times 1,131 = 19,45$$

Аналогічно розраховуємо комплексні розцінки по виробам Б і В, відповідно 24,3 і 26,92 (табл.7.2, ряд.6). За цими комплексними розцінками і нараховують зарплату в бригаді кожного місяця.

Таблиця 7.2

ОБЧИСЛЕННЯ КОМПЛЕКСНИХ РОЗЦІНОК
за видами продукції на 20 р.

№ л/п	Показник	Од-ця виміру				Разом бригада
			А	Б	В	
1	Пряма відрядна розцінка на одиницю продукції	грн.	17,20	21,50	23,80	×
2	Випуск продукції за звітний рік у натуральному виразі	шт.	4100	2150	1020	×
3	Фонд основної (відрядної) зарплати (ряд. 1 × ряд. 2)	грн.	70520	46225	24276	141021
4	Фонд зарплати інших працівників підрозділу	грн.	×	×	×	18500
5	Відношення зарплати інших працівників до фонду відрядної зарплати виробничих робітників (ряд. 4 / ряд. 3) × 100	%	×	×	×	13,1
6	Комплексна розцінка (ряд. 1 + (ряд.1 × × ряд. 5 : 100))	грн.	19,45	24,32	26,92	×

Перш ніж скористатися комплексними розцінками для нарахування зарплати членам бригади (приміром, за березень місяць), потрібно визначити **фонд зарплати** на конкретний місяць, який підлягатиме розподілу між членами бригади. Його розраховують наступним чином (табл.7.3).

Таблиця 7.3

ОБЧИСЛЕННЯ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ПІДРОЗДІЛУ
за березень 20__ р.

№ п / п	Показник	Одиниця виміру	Кількість	Комплексна розцінка	Фонд оплати праці
1.	Випуск продукції у натуральному виразі:				
	виріб А	шт.	351	19,45	6826,95
	виріб Б	"	183	24,30	4446,90
	виріб В	"	95	26,92	2557,40
2.	Фонд оплати праці за виготовлену продукцію	грн.	×	×	13831,25
3.	Зекономлено виробничих витрат	"	8300	×	×
4.	Норматив відрахування у фонд оплати праці за економію витрат	%	20	×	×
5.	Збільшення (зменшення) фонду оплати праці за відхилення витрат	грн.	×	×	+ 1660,00
6.	Виконання плану з номенклатури продукції	%	98	×	×
7.	Норматив зменшення фонду оплати праці за невиконання плану з номенклатури	%	2	×	×
8.	Зменшення фонду оплати праці за невиконання плану з номенклатури	грн.	×	×	- 276,62
9.	Фактичний фонд оплати праці (ряд. 2 + ряд. 5 + ряд. 8)	грн.	×	×	15214,63

*

При **розподілі нарахованого фонду** оплати праці між членами підрядного колективу (бригади) важливе значення має такий показник, як коефіцієнт трудової участі (КТУ).

Коефіцієнт трудової участі - це узагальнена кількісна оцінка внеску кожного члена колективу в загальні результати

праці. У КТУ враховується продуктивність праці, складність та якість роботи, трудова дисципліна і ін.

Порядок розрахунку внеску конкретного працівника в результати колективної праці на основі КТУ в більшості випадків виглядає наступним чином:

- встановлюється базовий КТУ, яким послуговуються доля нарахування зарплати впродовж року;
- оцінюється робота кожного виконавця за конкретний місяць за певною системою показників і за відповідною шкалою в балах і визначається збільшення (зменшення) базового КТУ, залежно від поточної оцінки;
- обчислюється фактичний КТУ за місяць як сума базового КТУ і загальної величини його зміни.

*

Базовий КТУ робітників на відрядній оплаті обчислюється діленням зведеної повної місячної відрядної заробітної плати на кругле число, близьке за величиною до середньої зарплати працівників бригади за місяць. Наприклад, у нашому випадку, це 1800 (табл. 7.4). Базові КТУ є по суті величинами, що характеризують співвідношення між рівнями зарплат членів бригади.

Таблиця 7.4

ОБЧИСЛЕННЯ БАЗОВИХ КТУ ЧЛЕНІВ БРИГАДИ (КОЛЕКТИВУ)

Працівник	Професія (посада)	Зведена повна місячна зарплата (оклад), грн.	КТУ базовий $\left(\frac{\text{зарплата}}{1800} \right)$
Градовий І.П.	Бригадир	2300	1,28
Турега С. П.	Слюсар	1850	1,03
Мазурчак В. І.	Фрезерувальник	1720	0,96
Ніколюк О.А.	Шліфувальник	1480	0,82

Зведена повна *місячна заробітна* плата робітників-відрядників (гр.3, табл.7.4) обчислюється множенням середньогодинної відрядної зарплати за останні кілька місяців (наприклад шість), а для почасовиків - годинної тарифної ставки на середньомісячну тривалість робочого часу за рік у

годинах (за 40-годинного робочого тижня приблизно 165). Базовий КТУ встановлюється на термін у межах року (наприклад 3-6 місяців).

Пояснимо методикау визначення зведеної повної місячної заробітної плати на прикладі розрахунку заробітку робітника Туреги С.П.. За попередні 6 місяців робітник відпрацював 944 год. Його відрядний заробіток за цей час становив 10584.24 грн. Зведений повний місячний заробіток дорівнює:

$$\frac{10584.24}{944} \cdot 165 = 1850,00 \text{ грн.}$$

*

Для визначення **фактичного КТУ** за результатами роботи за місяць керівником колективу (бригадиром) організовується щоденний оперативний облік виконання оцінювальних показників кожним виконавцем у спеціальному таблиці (журналі). У таблиці зазначається шифр показника і величина зміни КТУ (+, -). Наприкінці місяця обчислюється загальна зміна КТУ за відпрацьований час у днях як середньоарифметична. Крім цього, враховується зміна КТУ за показниками, що фіксуються наприкінці місяця (за наставництво, допомогу і сприяння партнерам по роботі та ін.). Потім до базового КТУ кожного працівника додається показник зміни КТУ за місяць (зі знаком плюс чи мінус) і отримують фактичний КТУ (табл.7.5).

*

Нарешті, вже можна розподілити визначений у таблиці 7.3 місячний фонд зарплати між працівниками бригади, які його створили.

Фактичний заробіток розподіляється між членами колективу (бригади) з урахуванням:

- а) фактичного КТУ;
- б) відпрацьованого кожним працівником часу.

При цьому можуть бути два варіанти розподілу:

- а) розподіляється весь заробіток з урахуванням КТУ;

2) пропорційно КТУ розподіляється лише надтарифний заробіток і премія.

Останній варіант має значно нижчий стимулюючий ефект. Але лише він прийнятний тоді, коли заробіток не може бути нижчим за тарифну його величину (правове обмеження) або коли члени колективу заперечують проти розподілу всього заробітку за КТУ.

У нашому прикладі (табл. 7.5) обчислення індивідуальних заробітків членів бригади проведено за умови, що з урахуванням КТУ розподіляється вся колективно нарахована заробітна плата.

Загальна сума колективної заробітної плати за місяць становить 16320,88 грн (гр.9). Кількість відпрацьованих КТУ-днів – 94,88 (гр.7). Отже, оплата за один КТУ-день дорівнює:

$$\frac{16320,88}{94,88} = 172,01 \text{ грн.}$$

Надалі оплата за один КТУ-день (172,01 грн.) множиться на кількість КТУ-днів кожного працівника і таким чином визначається його місячний заробіток (гр. 9). Індивідуальні доплати (за керівництво бригадою, роботу в нічний час, святкові дні та ін.) обчислюються окремо(гр.10). В графі 11 бачимо розподілений між працівниками бригади місячний фонд зарплати за березень (з доплатами, що в гр..10).

*

Для застосування такої методики **оплати праці за кінцевими колективними результатами** необхідні чітка організація забезпечення виробничої діяльності підрозділу (матеріалами, устаткуванням, інструментом тощо), а також певні правові підстави (угода про форму оплати праці), оскільки при невиконанні планового (нормованого) завдання заробіток буде меншим за тарифну його величину згідно з відпрацьованим часом. Але потужний стимулюючий ефект даної методики вартий додаткових зусиль.

ОБЧИСЛЕННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ЧЛЕНІВ БРИГАДИ
за березень 20__ р.

№ п/п	Працівник	Базовий КТУ	Зміна КТУ +, -	Фактичний КТУ	Кількість відпрацьованих днів	Кількість КТУ-днів, (гр. 5 × гр. 6)	Оплата за один КТУ-день, грн.	Оплата за відпрацьовані КТУ-дні, грн. (гр. 7 × гр. 8)	Індивідуальні доплати, грн.	Зарплата за місяць, грн. (гр. 9 + гр. 10)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Градовий І.П.	1,28	+0,25	1,53	22	33,66	172,01	5789,86	180	5969,86
2	Турега С. П.	1,03	-0,05	0,98	19	18,62	172,01	3202,83	—	3202,83
3	Мазурчак В.І.	0,96	+0,07	1,03	20	20,60	172,01	3543,41	150	3693,41
4	Ніколюк О.А	0,82	+0,18	1,00	22	22,00	172,01	3784,22	—	3784,22
...
	Разом					94,88		16320,88	330,0	16650,88

7.4. Стимулювання працівників через участь у прибутку

Участь працівників у прибутку, який виражає, як правило, основну мету і кінцевий результат діяльності підприємства, є важливим напрямком стимулювання підвищення ефективності виробництва. Така участь здійснюється у формі виплат із прибутку, тобто певна частина прибутку розподіляється між працівниками. Як уже зазначалося, **виплати** персоналу підприємства з **прибутку** поділяються на два види:

- а) виплати за участь у капіталі;
- б) виплати за результати діяльності.

Принципова відмінність між ними полягає в тому, що виплати за участь у капіталі ґрунтуються на *відносинах власності* і є формою доходу на капітал. Другий вид виплат не пов'язаний з відносинами власності на капітал підприємства і є *формою заохочення* працівників у досягненні високих кінцевих результатів. Але обидва види є достатньо потужними мотиваторами прибутковості, його механізмами.

Виплати працівникам за *участь у капіталі* стосуються передусім *акціонерних* підприємств. Вони здійснюються у формі щорічних *дивідендів* тим працівникам, які є власниками акцій підприємства. *Джерело* виплат дивідендів - *прибуток підприємства* як суб'єкта власності, а не умовні чи реальні прибутки підрозділів, оскільки останні не є емітентами акцій.

Процедура визначення дивідендів на акції починається з розподілу прибутку підприємства згідно з певною дивідендною політикою. Якщо $\Pi_{\text{д}}$ - прибуток, спрямований на виплату дивідендів, то величину дивіденду можна визначити двома способами:

а) у відсотках від статутного *капіталу*:

$$d = \frac{\Pi_{\text{д}}}{K_{\text{ст}}} 100, \quad (7.1)$$

де d - дивіденд, %;

$K_{\text{ст}}$ - статутний капітал за мінусом вартості привілейованих акцій, грн.

б) часто дивіденд установлюється у грошовому виразі на *акцію* безпосередньо:

$$D = \frac{\Pi_{\text{д}}}{N_{\text{а}}}, \quad (7.2)$$

де D - дивіденд на одну просту акцію, грн.;

$N_{\text{а}}$ - кількість простих акцій в обороті, шт.

*

Дивіденд у відсотках d установлюється за *номінальною* ціною акції - $\Pi_{\text{а.н}}$. Якщо акція куплена за іншою (ринковою) ціною, то її дохідність для власника становить

$$d' = \frac{D}{\Pi_{\text{а.р}}}, \quad (7.3)$$

де d' — дохідність акції для її власника, %;

$\Pi_{\text{а.р}}$ — ціна акції, за якою вона куплена, грн.

Наприклад, акція номінальною вартістю 10 грн. куплена на біржі за ціною 12 грн. На акцію виплачується річний дивіденд 2 грн. Отже, дивіденд у відсотках становить

$$d = \frac{2}{10} \cdot 100 = 20\%,$$

а дохідність акції для власника —

$$d' = \frac{2}{12} \cdot 100 = 16,7\%.$$

*

Іноді дивіденди виплачуються не грошима, а *акціями* - шляхом додаткового їх випуску. Таку форму розрахунків часто застосовують компанії, що швидко розвиваються і потребують коштів на інвестування. Підприємство зберігає гроші, а акціонери додатково одержують акції. При цьому треба мати на увазі, що форма виплати дивідендів впливає на структуру балансу підприємства, а саме:

- у разі грошової виплати дивідендів на суму виплат зменшується актив (гроші) і пасив (прибуток); зменшується ліквідність і частка власного капіталу;

- якщо дивіденди виплачуються через додатковий випуск акцій, актив не змінюється; у пасиві змінюється структура власного капіталу (збільшується статутний капітал і відповідно зменшується прибуток на суму емісії акцій).

В останньому випадку, тобто при виплаті дивідендів через додатковий випуск акцій, знижується так звана внутрішня (бухгалтерська) ціна акції. Вона відображає величину власного капіталу на одну акцію.

$$Ц_{a.v} = \frac{K_v}{N_a}, \quad (7.4)$$

де $C_{a.v}$ — внутрішня ціна акції, грн.;

K_v — власний капітал підприємства, грн.

N_a - кількість простих акцій в обороті, шт.

$$Ц_{a.н} = \frac{K_{ст}}{N_a}. \quad (7.5)$$

Отже,

$$\frac{C_{a.v}}{C_{a.н}} = \frac{K_v}{K_{ст}} = I_{v.ц}. \quad (7.6)$$

Таке відношення є індексом внутрішньої ціни акції $I_{v.ц}$. Чим він більший, тим вища потенційна цінність акції, бо на неї припадає більша величина власного капіталу. Припустимо, що власний капітал акціонерного підприємства, що становить 1230 тис. грн., складається зі статутного

капіталу 950 тис. грн., емісійного доходу та нерозподіленого прибутку – 280 тис. грн. Тоді індекс внутрішньої ціни акції становить

$$I_{в.ц} = \frac{1230000}{950\ 000} = 1,3$$

Внутрішня ціна акції номіналом, приміром, 12 грн. дорівнюватиме

$$Ц_{а.в} = 12 \cdot 1,3 = 15.60 \text{ грн.}$$

Викладене стосується всіх акціонерів, а не тільки акціонерів - працівників підприємства. І ще: у світовій практиці досить поширені специфічні методи залучення підприємствами своїх працівників до участі в капіталі та (відповідно) у прибутку з метою створення стійкої їх заінтересованості в ефективній діяльності підприємства.

Варіанти залучення працівників до участі в капіталі бувають різні. Проте всі вони передбачають певні пільги, а відповідно і додаткові витрати для підприємства. Організаційно досить простим і зрозумілим варіантом залучення персоналу до участі в капіталі є купівля підприємством своїх акцій на ринку цінних паперів і наступний їх продаж своїм працівникам за пільговими цінами. Цей метод досить поширений у Німеччині. Він доповнюється пільгами на оподаткування прибутку, що спрямовується на купівлю акцій, та обмеженням терміну продажу акцій працівниками. Інший, досить поширений варіант залучення працівників до участі в капіталі був обґрунтований американським юристом Луїсом Келсо в його програмі розвитку індивідуально-колективної власності — ESOP. Згідно з цим варіантом компанія виділяє частину капіталу для розподілу між працівниками (довірчий фонд). Паї (акції) цього фонду розподіляються між працівниками пропорційно, як правило, середній зарплаті. На паї (акції) нараховуються дивіденди, але вони числяться на рахунках працівників і перебувають в обороті підприємства. Паї (акції) і нагромаджені дивіденди видаються тільки при звільненні працівника з підприємства.

Через механізм участі в капіталі змінюється статус працівників: вони стають не просто найманими працівниками, а й співвласниками підприємства, що, крім підвищення економічних стимулів, послаблює соціальне напруження.

**

Досить ефективним і поширеним є *стимулювання* працівників *із прибутку*, не пов'язане з відносинами власності.

Попросту, частину прибутку направляють на стимулювання працівників. Механізм такого стимулювання можуть бути різним залежно від конкретних умов і політики стимулювання на підприємстві. При цьому важливе значення має економічний статус підрозділів підприємства - є вони центрами витрат чи центрами прибутку.

У підрозділах - **центрах витрат**, виплати із прибутку працівникам підрозділів за високі *виробничі показники* здійснюються *централізовано* на основі певної системи оцінки результатів роботи чи просто у відсотках від заробітної плати. Такі виплати можуть бути періодичними (1-2 рази на рік, так звані бонуси), епізодичними - за окремі особливі результати, пов'язані з видатними датами, у вигляді матеріальної допомоги та інші.

Виплати з прибутку (премії) доцільно направляти і на стимулювання економічного використання ресурсів, *зниження витрат* порівняно з установленим плановим (госпрозрахунковим) завданням чи нормами, оскільки така економія безпосередньо впливає на величину прибутку. У цьому разі суму виплат треба встановлювати у *відсотках* від одержаної надпланової економії з урахуванням оподаткування.

Можливі виплати з прибутку за надпланову економію перебувають у межах

$$0 \leq V_e \leq E(1 - l), \quad (7.7)$$

де V_e — можливі виплати (премія) за зниження витрат, грн.;

E — надпланове зниження витрат (економія), грн.;

l — ставка оподаткування в частках одиниці.

Коли $V_e = 0$, весь ефект від зниження витрат залишається на підприємстві. Якщо $V_e = E(1 - l)$, він повністю передається працівникам. Очевидно, що величина ефекту має бути справедливо розподілена залежно від ролі обох сторін в досягненні економії.

У підрозділах - **центрах прибутку**, стимулювання з прибутку здійснюється децентралізовано і має форми індивідуального і колективного заохочення. Варіанти знову-таки можуть бути різними. При цьому важливо, який прибуток формує підрозділ - умовний (розрахунковий) чи реальний (від продажу продукції).

Якщо *прибуток* підрозділів *умовний*, тобто утворюється як розрахункова величина в межах підприємства, то така форма стимулювання є трансформованою формою централізованого заохочення виплатами з прибутку. Хоча формально прибуток підрозділів утворюється за результатами їх діяльності (різниця між обсягом кінцевої продукції у трансфертних цінах і витратами підрозділу), фактично він являє собою певну частину прибутку підприємства, що розподіляється між підрозділами на цілі стимулювання. При цьому сума прибутків підрозділів не може бути більшою за ту частину прибутку підприємства, яка спрямовується на децентралізоване стимулювання, тобто

$$\sum_{j=1}^m \Pi_j \leq \Pi_p, \quad (7.8)$$

де m - кількість підрозділів - центрів прибутку;

Π_j - фактичний прибуток j -го підрозділу, грн.;

Π_p - частина прибутку підприємства, що спрямовується на утворення розрахункових прибутків підрозділів, грн.

Напрямки використання прибутку підрозділів при зазначеному його формуванні визначаються одночасно з вибором моделі внутрішніх цін. Це передусім індивідуальні виплати працівникам підрозділів, аналогічні розглянутим вище (для центрів витрат). Крім цього, таким чином можуть фінансуватись (повністю або частково) деякі загальні потреби і проекти підрозділів: поліпшення умов праці, соціально-культурні заходи та ін.

У підрозділах, що виготовляють продукцію безпосередньо на ринок (центри прибутку) і одержують реальний прибуток від її продажу, стимулювання з прибутку є самостійним у межах установленого підприємством порядку його розподілу.

Податок на прибуток виплачується окремо або в складі загального податку на консолідований прибуток підприємства. Частина прибутку після оподаткування (чистого прибутку) централізується для фінансування проектів та інших потреб на рівні підприємства. Інша частина залишається у розподіленні підрозділу.

ТЕМА 8. МАТЕРІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА РЕЗУЛЬТАТИ РОБОТИ

8.1. Зміст і форми матеріальної відповідальності

8.2. Методи обчислення збитків і економічних санкцій

8.3. Особливості внутрігосподарської матеріальної відповідальності

8.1. Зміст і форми матеріальної відповідальності

Будь-яке виробництво, в силу поділу праці, немислиме без *виробничих зв'язків*. Вони виникають з необхідності постачання матеріальними трудовими і фінансовими ресурсами, інвестиціями, з потреби виробничого обслуговування, збуту продукції тощо.

Дані зв'язки оформляються і регулюються певними *договірними*, нормативно-правовими та іншими актами: угодами, наказами розпорядженнями, постановами тощо. Укладаючи такі документи, суб'єкти виробничих зв'язків беруть на себе певні обов'язки і фіксують певні права.

Отже, підприємство чи підрозділ, вступаючи у виробничі зв'язки, повинні *нести відповідальність в т.ч. і матеріальну* за належне виконання своїх функцій та обов'язків згідно з установленими актами, нормами і правилами господарювання.

Існують два види споживачів продукції:

- *населення* (домогосподарства). Підприємства - виробники продукції кінцевого призначення (предметів народного споживання) відповідають перед населенням за її якість згідно із Законом України "Про захист прав споживачів". Цей закон передбачає матеріальну відповідальність за виготовлення і

продаж неякісних товарів у таких формах, як їх обмін, повернення грошей, заплачених за товар, компенсації втрат тощо.

▪ *підприємства* (в т.ч. і державні). На підприємствах здійснюється виробниче споживання. Куплені товари стають факторами виробництва, які мають чіткий регламент за часом поступлення. Тому важлива своєчасна їх поставка, а також належна якість. При порушенні термінів поставки і якісних характеристик, підприємства-споживачі зазнають певних збитків. Цим порушується еквівалентність товарно-грошових відносин між партнерами, що суперечить природі ринку.

Але оскільки такого роду відносини будуються на договірній основі, то суб'єкти, які спричинили порушення договірних зобов'язань, несуть *матеріальну відповідальність* за такі дії чи бездіяльність.

Усі підприємства відповідають насамперед перед *державою* за дотримання вимог чинного законодавства стосовно виробничої діяльності. Насамперед це стосується забезпечення відповідності параметрів якості продукції вимогам чинних стандартів і сертифікатів, цінової політики - нормам антимонопольних державних актів та ін.

Ми ж обмежимося питанням матеріальної відповідальності у відносинах *між підприємствами*, яке органічно доповнюється внутрішньовиробничою економічною відповідальністю *підрозділів* підприємства за результати своєї роботи.

Відносини між підприємствами ґрунтуються на договірній основі. Така форма регулювання зв'язків з певною модифікацією поширюється і на підрозділи, що мають високий рівень операційної самостійності. За цих умов підприємства матеріально відповідають за виконання господарських договорів, у яких зазначаються санкції за порушення зобов'язань, насамперед по забезпеченню підрозділів ресурсами. Підрозділи, діяльність яких обмежується внутрішніми відносинами на підприємстві, відповідають за виконання планових завдань з виготовлення продукції та її внутрішньовиробничих поставок, за ефективне використання і економію ресурсів.

Форми матеріальної відповідальності за порушення виробничих договірних зобов'язань бувають наступними:

- Штрафні санкції.
- Відшкодування спричинених збитків.

Штрафні санкції - це попередньо встановлені виплати за певні порушення. Їх особливість полягає у тому, що вони фіксовані і кількісно прямо не пов'язані з величиною збитків потерпілої сторони.

У договорах штрафи можуть установлюватись на певну суму за факт порушення. Наприклад, штраф на таку-то суму гривень за запізнення поставки устаткування. Іноді штрафи встановлюються залежно від обсягу і терміну невиконання зобов'язань, наприклад за одиницю непоставленої продукції і термін запізнення в днях. Можуть бути й інші варіанти. Проте штрафним санкціям більш властива карально-профілактична функція, ніж компенсаційна.

Відшкодування збитків - це компенсація матеріальної шкоди, спричиненої порушенням господарських договорів і невиконанням інших взятих на себе обов'язків однією зі сторін.

Згідно з положеннями цивільного законодавства до **збитків** належать:

- *додаткові витрати потерпілої сторони* внаслідок порушень узгоджених чи регламентованих дій з боку контрагента. Наприклад, витрати на пошук інших постачальників.

- *втрата або пошкодження майна*. Цей вид збитків може бути спричинений неналежним зберіганням і пакуванням продукції, несвоєчасною її поставкою. Наприклад, частина поставленої продукції пошкоджена в дорозі, або прихід в непридатність напівфабрикатів із-за несвоєчасної поставки реагентів, тощо.

- *неодержаний прибуток (втрачена вигода)*. Мається на увазі прибуток, який одержала б потерпіла сторона за належного виконання контрагентом своїх зобов'язань. Наприклад,

несвоєчасна поставка гербіцидів привела до забур'янення посівів і значних втрат врожаю тощо.

8.2. Методи обчислення збитків і економічних санкцій

Перш ніж приступити до відшкодування матеріальних збитків, потрібно спочатку обчислити їх величину. І лише після цього можна виставити обґрунтовані претензії до контрагентів, які своїми діями спричинили втрати. Величина збитків розраховується на основі діючих у потерпілої сторони норм, тарифів і цін. Наднормативні фактичні витрати відшкодуванню не підлягають.

У разі, коли потерпілій стороні завдано збитків кількох видів, то вони обчислюються за кожним видом окремо, після чого підсумовуються. При цьому важливо уникнути повторного рахунку деяких втрат.

Збитки обчислюються за наслідками порушень договірних зобов'язань незалежно від змісту цих порушень. Річ у тім, що одне й те саме порушення може спричинити різні наслідки (наприклад, через поставки неякісних комплектуючих зменшується обсяг виробництва і виникає необхідність їх заміни). І навпаки, різні порушення можуть призвести до одного наслідку (наприклад, несвоєчасна поставка матеріалів і порушення графіка виконання ремонтних робіт зумовлюють простої і форсування виробництва).

Обчислення величин збитків за кожним із наслідків порушення договірних зобов'язань має свої особливості. Отож розглянемо *особливості* обчислення збитків по кожному із **типових наслідків порушення** договірних зобов'язань:

❖ Простої і форсування виробництва.

Простої – це прямі збитки. Але на практиці їх намагаються компенсувати наступним форсуванням (інтенсифікацією) виробництва. У цьому разі виникають додаткові витрати на:

- виплати працівникам за час вимушеного простою, грн.;
 - доплати працівникам за форсування виробництва (надурочну роботу, роботу у вихідні т.д.), грн.;
 - додаткова заробітна плата (у частині відрахувань на оплату відпустки), %;
 - додаткові відрахування на соціальні заходи, %;
 - інші додаткові експлуатаційні витрати, викликані форсуванням виробництва (електроенергії, інструменту т.д.) т
 - витрати на оплату санкцій контрагентам за порушення термінів (графіків) поставки продукції чи виконання робіт.
- Тобто, загальна сума збитків по названому наслідку така:

$$C_{зб} = (Z_{п} + Z_{ф}) \cdot \left(1 + \frac{P_{д}}{100}\right) \cdot \left(1 + \frac{P_{с}}{100}\right) + C_{ек} + C_{с}, \quad (9.1)$$

- де $C_{зб}$ — загальна сума збитків (економічна санкція), грн.;
- $Z_{п}$ — виплати працівникам за час простою, грн.;
- $Z_{ф}$ — доплати працівникам за форсування виробництва, грн.;
- $P_{д}$ — додаткова заробітна плата, %;
- $P_{с}$ — відрахування на соціальні заходи, %;
- $C_{ек}$ — інші додаткові експлуатаційні витрати;
- $C_{с}$ — сума санкцій контрагентам, грн.

❖ Заміна матеріалів і комплектуючих виробів.

Тут можуть бути додаткові витрати внаслідок зміни ціни та кількості матеріалів і комплектуючих виробів, яких недопоставили і довелося шукати за іншими каналами. Такі додаткові витрати обчислюються як різниця між вартістю фактично використаних матеріалів (передбаченою в договорі) і заміненних з урахуванням транспортно-заготівельних витрат. А також сюди включаються доплати працівникам за підвищену трудомісткість робіт та інші експлуатаційні потреби (електроенергія, інструмент, підготовка матеріалів тощо). У формалізованому вигляді загальні збитки по цьому наслідку обчислюються так:

$$C_{зб} = C_{м.ф} - C_{м} + Z_{д} \left(1 + \frac{P_{д}}{100}\right) \cdot \left(1 + \frac{P_{с}}{100}\right) + C_{ак}, \quad (9.2)$$

де $C_{м.ф}$, $C_{м}$ — затрати на матеріали, відповідно, фактично використані та замінені, грн.;

$Z_{д}$ — доплати працівникам за підвищену трудомісткість робіт при використанні інших матеріалів, грн.

❖ Усунення недоліків в одержаній продукції (виконаній роботі).

При необхідності й доцільності виконання таких операцій виникають додаткові витрати на оплату праці працівників щодо усунення недоліків у продукції і доведення її параметрів до належного рівня (нескладний ремонт, заміна дефектних деталей, усунення зовнішніх недоліків та ін.), відрахування на соціальні заходи, ремонтні матеріали тощо. Обчислення збитків тут здійснюється за формулою, близькою до формули (9.2). Відмінність лише полягає в обчисленні витрат на матеріали, але вона несуттєва.

❖ Повернення неякісної або некомплектної продукції.

У цьому разі до збитків відносять витрати на доставку продукції на підприємство, що її замовляло, на її вивантаження, зберігання і повернення. До збитків слід віднести витрати на монтаж і демонтаж, витрати на оплату праці з відповідними відрахуваннями і транспортно-заготівельні витрати. За змістом до таких витрат належать витрати на оплату праці з відповідними відрахуваннями і транспортно-заготівельні витрати.

❖ Брак від прихованих дефектів одержаних матеріалів і комплектуючих виробів.

Брак може бути виявлений у процесі виробництва продукції або під час її використання у споживача, тобто треба розрізняти в даному разі внутрішній і зовнішній брак внаслідок прихованих дефектів матеріалів і комплектуючих виробів. Збитки від внутрішнього браку дорівнюють виробничій, а від зовнішнього - повній собівартості забракованої продукції,

зменшеній на виручку від продажу (якщо забракована продукція не замінюється).

Крім цього, можливі санкції від споживача за продаж продукції з прихованими дефектами, а також утрата прибутку у разі зменшення обсягу виробництва.

Таким чином, загальні збитки за названим наслідком становлять:

$$\text{Сз.б} = \text{Сб.в} + \text{Сб.з} - \text{Сб.п} + \Delta\Pi + \text{Сс}; \quad (9.3)$$

де Сб.в, Сб.з - собівартість відповідно внутрішнього і зовнішнього браку, грн.;

Сб.п - виручка від продажу бракованої продукції (чи вартість іншого корисного її використання), грн.;

$\Delta\Pi$ - зменшення прибутку внаслідок зниження обсягу продажу продукції, грн. Методика обчислення $\Delta\Pi$ розглядається нижче.

❖ Доставка продукції прискореним способом.

У цій ситуації виникають додаткові витрати, що являють собою різницю між фактичними транспортними витратами на доставку продукції прискореним способом (наприклад, літаком) і витратами на транспортування способом, передбаченим договором, тобто:

$$\text{Сзб} = \text{Ст.ф} - \text{Ст}; \quad (9.4)$$

де Ст.ф, Ст - витрати на транспортування відповідно фактичні й ті, що обумовлені договірним способом доставки, грн.

❖ Купівля продукції в іншого продавця або виготовлення її власними силами.

Додаткові витрати, пов'язані з вимушеною купівлею продукції в іншого контрагента або з її виготовленням у власному виробництві, обчислюються порівнянням її вартості:

$$\text{Сзб} = \text{Сф.к} - \text{Сд.к}, \quad (9.5)$$

де Сф.к - фактичні витрати відповідно на купівлю продукції в іншого продавця та її доставку або виготовлення власними силами (на рівні виробничої собівартості з урахуванням загальногосподарських витрат), грн.;

Сд.к - витрати на купівлю цієї продукції згідно з договором, грн.

❖ Зміна асортименту продукції і зниження її якості.

Тут сума збитків визначається в основному зменшенням прибутку внаслідок негативного впливу цінового фактора. Можливі санкції за порушення умов договору і додаткові

витрати на гарантійне обслуговування продукції пониженої якості. У загальній формі збитки становитимуть:

$$Сзб = \Delta\Pi + Ср + Сс, \quad (9.6)$$

де $\Delta\Pi$ - зменшення прибутку через зниження виручки від продажу продукції або зміни її асортименту, грн.;

$Ср$ - додаткові витрати на гарантійне обслуговування продукції пониженої якості, грн.; $Сс$ - сума санкцій.

❖ Втрата або пошкодження майна.

Збитки в цьому випадку дорівнюють балансовій (залишковій) вартості втраченого майна та величині зниження вартості пошкодженого майна або витрат на усунення цього пошкодження. Зниження вартості майна визначається експертним методом, а витрати на усунення пошкодження - на основі відповідного кошторису.

❖ Зменшення обсягу виробництва продукції.

Цей наслідок порушень договірних зобов'язань по поставках *ресурсів* призводить до зменшення прибутку (втраченої вигоди). Крім цього, можливі санкції за зменшену кількість поставки *продукції* через зменшення обсягу її виробництва в результаті недопоставки ресурсів:

$$Сзб = \Delta\Pi + Сс, \quad (9.7)$$

де $\Delta\Pi$ - зменшення прибутку внаслідок зниження обсягу виробництва, грн.

$Сс$ - санкції за недопоставку продукції, грн..

Зменшення прибутку ($\Delta\Pi$) в даній ситуації можна обчислити за формулою:

$$\Delta\Pi = (\Pi - Сз.о) \Delta N, \quad (9.8)$$

де Π - ціна продукції

$Сз.о$ - планові змінні витрати на одиницю продукції, грн.

ΔN - зменшення випуску продукції

Чому беруться до уваги змінні витрати? Бо до змінних належать здебільшого прямі витрати, які точно обчислюються на одиницю продукції. А постійні витрати є непрямими і при зменшенні обсягу виробництва не знижуються.

Приклад. Внаслідок невиконання договору поставки ресурсів контрагентом підприємство знизило випуск виробу А на 95 шт., виробу Б - на 125 шт. Ціни цих виробів і планові змінні витрати на їх виготовлення такі: $\Pi_A = 180$ грн., $\Pi_B = 150$ грн., $Сз.о.А = 110$ грн., $Сз.о.Б = 90$ грн. За непоставку цих виробів споживачеві підприємство заплатило штраф на суму 8000 грн. Крім цього, на підприємстві брак матеріалів зумовив простой, за які сплачено робітникам 3100 грн. Додаткова зарплата (резерву-

вання на оплату відпустки) становить 10%, відрахування на соціальні заходи — 30%.

Обчислимо збитки для оформлення претензії щодо їх відшкодування контрагентом, що порушив договір:

1. Збитки від зниження обсягу виробництва і продажу продукції:

$$Сзб = (180 - 110) \times 95 + (150 - 90)125 + 8000 = 22150 \text{ грн.}$$

2. Збитки внаслідок вимушених простой:

$$Сзв = 3100(1 + 10/100) * (1 + 30/100) = 4433 \text{ грн.}$$

3. Загальна сума збитків становить: $22150 + 4433 = 26583$ грн. Якщо через порушення контрагентом договірних зобов'язань виникла потреба залучити кредитні ресурси, то плата за кредит (відсотки) теж включиться у додаткові витрати.

8.3. Особливості внутрігосподарської матеріальної відповідальності

Матеріальна відповідальність підприємства в цілому і його підрозділів тісно взаємозв'язана, здійснюється на єдиній методичній основі. Слід зауважити, що економічні санкції адресовані підприємству, повинні *доводитись* тією чи іншою мірою *до його підрозділів*, безпосередніх винуватців заподіяних збитків стороннім контрагентам. Разом з тим внутрішня матеріальна відповідальність має свої особливості, що суттєво впливають на її організацію.

Внутрішня матеріальна відповідальність обмежується відносинами між підрозділами підприємства, що не є юридичними особами і власниками майна, яке перебуває в їх оперативному розпорядженні. Тому таку відповідальність майновою в юридичному розумінні цього слова назвати не можна. Внутрішня матеріальна відповідальність підрозділів організується самим підприємством і ним регулюється, хоча це й здійснюється на загальних засадах цивільного права і методики визначення збитків.

Крім цього, треба мати на увазі, що внутрішні відносини й адекватна їм матеріальна відповідальність здебільшого ґрунтуються не на договірній, а на *плановій основі*, тобто вони

здійснюються в процесі виконання встановлених планових завдань і є інструментом їх реалізації.

Незважаючи на певну обмеженість порівняно з міжгосподарською, *внутрігосподарська матеріальна відповідальність* відіграє важливу *стимулюючу і дисциплінуючу* роль. Кожний організаційний підрозділ повинен матеріально відповідати за недоліки в роботі, неякісне і несвоєчасне її виконання, спричинені збитки іншим підрозділам. Адже підрозділи підприємства поєднані технологічними і коопераційними зв'язками виготовлення продукції та надання послуг, працюють за чітко скоординованим планом. Тому невиконання одним із підрозділів своїх завдань призводить до негативних наслідків у інших підрозділах.

Внутрішня матеріальна відповідальність реалізується через систему *економічних претензій* виробничих, обслуговуючих підрозділів і функціональних служб у випадках порушення взаємних зобов'язань. Функціонування такої системи претензій і застосування *економічних санкцій* потребує чіткого *організаційного* забезпечення. Це стосується передусім сутності, термінів і порядку пред'явлення претензій, їх розгляду, реалізації і впливу на економічні інтереси підрозділів.

Тобто результативність застосування системи внутрігосподарської матеріальної відповідальності в значній мірі буде залежати від наявності і безумовного дотримання *системи організаційних і економіко-правових регуляторів* цієї відповідальності, яка в господарстві має бути розроблена і офіційно узаконена.

**

Система організаційних і економіко-правових регуляторів матеріальної відповідальності на основі економічних претензій включає такі регламентуючі складові:

- класифікатор претензій, в якому зазначається зміст типових порушень, їх наслідки і втрати (простої, брак тощо);
- документи, що фіксують факт порушень і на основі яких може бути оформлена претензія;
- порядок оформлення і подання претензії;

- терміни подання, розгляду і задоволення чи відхилення претензій;
- організація обліку пред'явлених і одержаних претензій;
- вплив пред'явлених і одержаних претензій на результати діяльності підрозділів та їх економічні інтереси;
- орган (комісія), що виконує арбітражні функції щодо взаємних внутрішніх і зовнішніх претензій;
- методика обчислення збитків (втрат) і величини претензій.

*

Одним із важливих складових системи організаційних і економіко-правових регуляторів матеріальної відповідальності на сонові претензій є **класифікатор** таких претензій (табл..8.1).

Таблиця 8.1

ПРИМІРНИЙ ФРАГМЕНТ
КЛАСИФІКАТОРА ВНУТРІШНІХ ПРЕТЕНЗІЙ

Зміст порушення	Наслідок порушення	Втрати	Документ про порушення
Несвоєчасна поставка матеріалів, деталей, інструменту тощо.	Простій	- Виплати працівникам за простій - доплати за формування і т.д.	Акт про простій
Поставка неякісних заготовок, деталей (скритий брак).	Брак	- Оплата за усунення дефектів; - додатковий розхід матеріалів	Акт про брак
Затримка виготовлення спеціального технологічного оснащення.	Некомплектне виробництво	- оплата працівникам за простій, т.д.	План (договір) забезпечення технологічним оснащенням
Помилки в технічній документації	Брак, простій	- оплата працівникам за простій - витр дод. матер	Акт про брак чи простій
і т.д.			

*

Приблизна **схема функціонування системи** внутрішньої матеріальної відповідальності на основі взаємних претензій показана на рисунку 8.1.

Щодо конкретних форм і методів реалізації матеріальної відповідальності, то вони можуть суттєво різнитися на різних

підприємствах. На деяких з них взагалі може бути відсутня подібна система матеріальної відповідальності підрозділів, що свідчить про невисокий рівень внутрішнього економічного механізму.

Порядок застосування внутрішньої матеріальної відповідальності на основі взаємних претензій виглядає наступним чином:

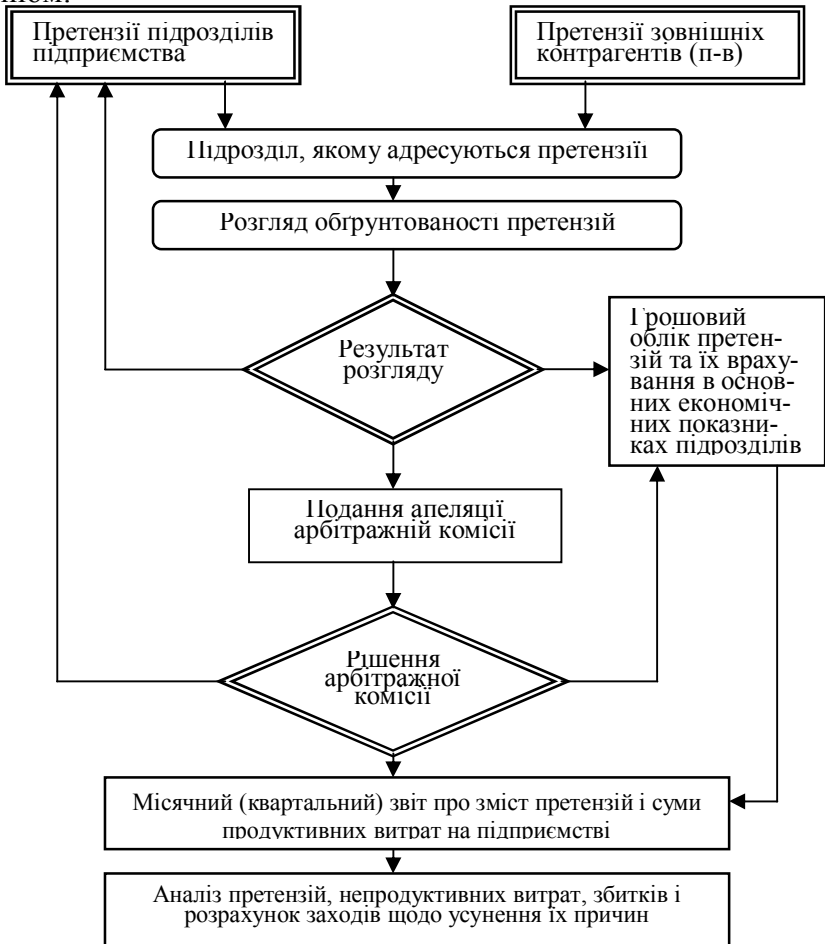


Рис. 8.1. Примірна схема системи внутрігосподарської матеріальної відповідальності на основі взаємних претензій

- спочатку підрозділи підприємств та зовнішні контрагенти адресують претензії окремому підрозділу, поводить розгляд їх обґрунтованості;
- наступним етапом є результат розгляду;
- вартісний облік претензій та їх врахування в основних економічних показниках підрозділів;
- подання апеляції арбітражній комісії;
- виноситься рішення арбітражної комісії;
- місячний звіт комісії про зміст претензій і суми непродуктивних витрат на підприємстві;
- аналіз претензій, непродуктивних витрат, збитків і розроблення заходів щодо усунення їх причин.

*

У системі внутрішньої матеріальної відповідальності на основі взаємних претензій особливої уваги заслуговують методичні питання *обчислення збитків* (втрат) підрозділів унаслідок порушень планової (договірної) дисципліни та способи врахування цих збитків і компенсацій через відповідні санкції (претензії) у показниках кінцевих результатів діяльності.

Що стосується обчислення *втрат підрозділів* підприємства і сум їх компенсації, то воно здійснюється згідно із загальною методикою визначення збитків, розглянутою у підрозділі 8.2.

Зауважимо, що для підрозділів, які є *центрами витрат*, відсутня така складова збитків, як неодержаний прибуток (втрачена вигода) через зменшення обсягу виробництва внаслідок неналежного виконання зобов'язань забезпечуючими підрозділами. У даному випадку доцільно застосовувати: а) *штрафні санкції* або б) обчислювати збитки в обсязі відносного збільшення *постійних витрат*.

Як відомо, зі зменшенням обсягу виробництва частка постійних загальновиробничих витрат збільшується у загальній їх сумі (собівартості продукції), і собівартість одиниці продукції зростає. Відносне *збільшення постійних витрат*

(собівартості продукції) підрозділу можна обчислити за формулою:

$$\Delta C_{\text{п}} = C_{\text{п}} (1 - I_{\text{в}}), \quad (9.9)$$

де $\Delta C_{\text{п}}$ - відносне збільшення постійних витрат, грн.;

$C_{\text{п}}$ - планова величина постійних витрат за певний період, грн.;

$I_{\text{в}}$ - індекс зменшення обсягу виробництва внаслідок невиконання зобов'язань забезпечуючим підрозділом.

Величина $I_{\text{в}}$ у свою чергу обчислюється так:

$$I_{\text{в}} = (V_{\text{к.пл}} - V_{\text{к.з}}) / V_{\text{к.пл}}, \quad (9.10)$$

де $V_{\text{к.пл}}$ - плановий обсяг виробництва кінцевої продукції в певних одиницях виміру;

$V_{\text{к.з}}$ - зниження обсягу виробництва внаслідок невиконання зобов'язань забезпечуючим підрозділом.

Виявлені, пред'явлені, одержані та визнані санкції повинні впливати на *економічні інтереси підрозділів* і на інтереси їх керівництва та інших працівників через основні оціночні показники. Це передусім *витрати і прибуток*. У підрозділах - *центрах витрат* сальдо економічних претензій додається до фактичної собівартості продукції за звітний період, у підрозділах - *центрах прибутку* віднімається від фактичної величини останнього. Залежно від того, яке сальдо - від'ємне чи додатне - фактичні величини витрат і прибутку зменшуються або збільшуються. Таким чином величина санкцій впливає на суму коштів, що спрямовуються на загальні потреби підрозділів і заохочення їх працівників та виконує, отже, роль мотиваційного механізму, який варто експлуатувати.

ТЕМА 9. ОЦІНКА І КОНТРОЛЬ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА, ЯК ВАЖЛИВИЙ ЙОГО ВНУТРІШНІЙ МЕХАНІЗМ

- 9.1. Загальне поняття про контроль діяльності підрозділів
- 9.2. Оцінка діяльності внутрішньогосподарського підрозділу і її критерії
- 9.3. Чекова форма внутрішньогосподарського контролю
- 9.4. Внутрішньогосподарський облік як важлива форма контролю діяльності підрозділів

9.1. Загальне поняття про контроль діяльності підрозділів

Вибудовуючи оптимальну систему внутрішніх механізмів ефективного господарювання, особливу увагу слід приділити *контролю*. Недарма ж існує істина, що добір людей і перевірка виконання є основою менеджменту. Справді, підібравши належний склад кадрів і організувавши систематичний контроль за їх діяльністю можна забезпечити успіх справи.

У широкому розумінні *внутрішньогосподарський контроль* – це перевірка *відповідності* фактичних характеристик внутрігосподарських підрозділів і підприємства (діяльності, процесів, об'єктів, зв'язків т.д.) установленим вимогам (планам, обмеженням, завданням, цілям, стратегіям тощо).

Контроль є *обов'язковою функцією* управління будь-якою складною системою. На підприємстві контролю підлягають усі матеріальні та грошові потоки, виробничі процеси, діяльність людей, витрати ресурсів і результати господарювання. Такий глобальний контроль дає змогу з'ясувати, наскільки діяльність підрозділів усіх ієрархічних рівнів відповідає чинному регламенту, установленим завданням і наскільки вони ефективні. У процесі контролю збирається й аналізується необхідна *інформація*, виявляються відхилення фактич-

них показників від установлених (планових, стандартних, нормативів) та їх причини.

Поряд із терміном «контроль» досить поширене поняття *«контролінг»*, яке, будучи близьким за змістом, охоплює ширше коло функцій. Однак ці функції (контроль, аналіз, забезпечення інформацією всіх заінтересованих менеджерів, координація, а часто й планування) в рамках конкретних підприємств можуть суттєво різнитися.

Успішне вирішення завдань, які поставлені перед внутрішньогосподарським контролем, значною мірою обумовлене правильним розумінням і застосуванням у практичній діяльності категорій „об’єкт” і „суб’єкт” контролю.

Об’єкт внутрішньогосподарського контролю – це те, що підлягає перевірці, це підрозділ, процес, явище та інше на що спрямований контроль. *Суб’єкт* внутрішньогосподарського контролю – це окрема посадова особа, служба (відділ) або внутрішньогосподарський підрозділ підприємства, що здійснюють контроль, перевіряють той або інший об’єкт.

Об’єкти внутрішньогосподарського контролю можуть бути деталізовані по галузях і структурних підрозділах. Але слід уяснити, що в ході здійснення внутрішньогосподарського контролю об’єктами спостереження є не самі по собі матеріали, фінанси, процеси, а *дії людей* – працівників господарства чи підрозділу, відповідальних за забезпечення збереження й ефективного використання ресурсів, технологій і законності в процесі виробництва. Чи їх бездіяльність.

З цього випливає винятково важливий практичний **висновок**: за будь-яке порушення фінансової дисципліни або господарських договорів, недотримання встановленої технології виробництва, що призвело до недоодержання запланованої (очікуваної) кількості продукції, до розтрат чи неефективного використання переданих їм ресурсів, невиконання планових завдань, перевитрат коштів і т.п. повинні *нести відповідальність* конкретні особи, що заподіяли своїми неправильними (неправомірними) діями або ж бездіяльністю збиток господарству (підрозділу), причому відповідальність а)

дисциплінарну; б) матеріальну; в) у визначених випадках і карну.

**

Внутрішньогосподарський контроль класифікується за різними ознаками, залежно від того хто, коли, в якій формі і в який спосіб здійснює контроль.

*

❖ Залежно від суб'єктів (хто здійснює контроль?) розрізняють наступні види контролю:

- що здійснюється аудиторськими фірмами;
- здійснюється ревізійними комісіями кооперативів та господарських товариств;
- здійснюється керівниками, фахівцями й іншими посадовими особами підприємства і його структурних підрозділів у межах їх повноважень;
- здійснюється внутрігосподарськими колективами контролю, профспілковими, та іншими громадськими організаціями й окремими працівниками підприємств.

*

❖ За часом проведення (коли проводиться контроль?) розрізняють три види внутрішньогосподарського контролю:

- Попередній контроль здійснюється повсякденно до настання господарських операцій у процесі складання планів, бюджетів, договорів; оформлення розпорядничьких документів (касових ордерів, наказів, накладних і ін.). Ціль такого контролю - попередження порушень і зловживань при витрачанні ресурсів і продукції.

Важливу роль у попередньому контролі грають *посадові* особи. Так, наприклад, головний бухгалтер до підписання документів на нарахування заробітної плати перевіряє вірогідність зафіксованих у них даних про обсяг отриманої продукції, за який нараховується оплата, і правильність застосованих розцінок. Візуючи той або інший документ (договір, трудову угоду, проект наказу), він тим самим підтверджує його законність і доцільність.

▪ *Поточний (оперативний) контроль* також здійснюється повсякденно паралельно з ходом виробництва на основі даних оперативного і бухгалтерського обліку. Ціль його - здійснювати систематичне спостереження за виконанням планів, виробничих завдань і дотриманням ліміту витрат. Поточний контроль дає можливість вчасно виявляти негативні відхилення у виконанні планів, аналізувати їх причини і вживати заходи до усунення недоліків, недопущенню їх надалі.

▪ *Наступний контроль* у поєднанні з аналізом господарської діяльності представляє найбільш повний вид контролю. Він здійснюється після здійснення господарських операцій на підставі даних, зафіксованих у *первинних* документах і реєстрах бухгалтерського обліку.

Метою такого контролю є встановлення правильності і законності господарських операцій, виконаних за контрольований період, виявлення *недоліків* у роботі, порушень і зловживань, якщо вони мали місце. Наступний контроль сприяє вишукуванню і мобілізації невикористаних *резервів* для подальшого поліпшення усіх виробничих і економічних показників.

Наступний контроль здійснюється шляхом проведення внутрішньогосподарських *ревізій і перевірок*. Його особливість полягає в тому, що він спрямований насамперед на виявлення *резервів* підвищення ефективності виробництва, а також встановлення фактів нестач, розтрат і розкрадань, недоліків, порушень і зловживань у господарюванні.

З метою встановлення *персональної* відповідальності за проведення наступного контролю доцільно розробляти відповідні рекомендації (посадові інструкції, плани документообороту т.д.) для конкретизації кола посадових осіб, на яких покладений наступний контроль.

*

❖ *За формою здійснення* внутрішньогосподарський контроль поділяють на такі види: ревізії, перевірки, самоконтроль, рейди, огляди тощо.

➤ *Ревізія* виробничої і фінансово-господарської діяльності це документальна і фактична перевірка законності й економічної доцільності виконаних господарських операцій, виявлення розкрадань і зловживань, встановлення правильності організації обліку і вірогідності звітності. Проведення ревізій сприяє дотриманню законності, режиму економії і ефективності виробництва.

У ході ревізії виробничо-фінансова діяльність підприємства, його підрозділів і служб вивчається на основі *документів* і документальних записів і зіставлення їх даних з *фактичним* станом. Ревізії, як правило, проводять ревізійні комісії (в кооперативах і господарських товариствах), а також представники аудиторських фірм і контролюючих державних органів.

Проведення ревізій передбачене *законодавством*, яким визначені загальний характер, періодичність і терміни проведення, границі поширення, перелік спеціальних контролюючих органів (ревізійних комісій у кооперативах і господарських товариствах) і посадових осіб (ревізорів в окремих великих підприємствах), ревізорів державних служб, їхні права й обов'язки, сукупність обов'язкових прийомів, організація початку і завершення та інші регламенти.

➤ *Перевірка* - форма контролю, спрямована на вивчення *однієї або декількох* сторін виробничо-фінансової діяльності підприємств або їх підрозділів. Перевірки можуть бути плановими і позаплановими. За обсягом вивчення матеріалу перевірка на відміну від ревізії не обмежена конкретними вимогами. Залежно від обстановки. Основна перевага тематичних перевірок - їх оперативність.

➤ *Самоконтроль* полягає в тому, що кожен працівник, яку б посаду він не займав і на якій би ділянці не працював, систематично зіставляючи результати своєї праці (по кількості, якості і термінам виконання) з передбаченими посадовими обов'язками або конкретним завданням, дисциплінує і сприяє зростанню ефективності виробничого процесу. До того ж має велике виховне значення.

Самоконтроль одержує широкий розвиток в умовах внутрішньогосподарських орендних і кооперованих відносин. Орендарі і кооператори, одержуючи повну господарську і фінансову самостійність, здійснюючи самоврядування, відтак беруть на себе багато функцій внутрішньогосподарського контролю, здійснювані раніше керівництвом, головним бухгалтером, головним економістом, фахівцями й іншими суб'єктами контролю. Це насамперед функції контролю використання ресурсів, дотримання технології виробництва тощо.

*

❖ Теорія і практика внутрішньогосподарського контролю виробили два способи його здійснення: документальний і фактичний.

- *Документальний контроль* означає перевірку, з метою встановлення законності і доцільності господарських операцій та управлінських рішень шляхом залучення планових, облікових, звітних та інших *документів*. До прийомів документального контролю відносять: системна (всебічна) перевірка документів, отримання письмових запитів, пояснень, проведення економічного аналізу тощо.

- *Фактичний контроль* проводиться для встановлення реального стану об'єкта. До основних прийомів фактичного контролю відносяться: інвентаризація, лабораторний аналіз, експертна оцінка, різні контрольні перевірки, заміри, здійснювані в ході технологічного процесу.

**

Можливі і інші підходи до класифікації контролю. Приміром, в умовах кризової економіки така класифікація може виглядати наступним чином (рис.9.1).

Усі види контролю *взаємозалежні*, а їх здійснення є обов'язковою умовою ефективного управління підприємством.

Таким чином, контроль – невід'ємна *складова ВЕМП* і ним слід серйозно і системно займатися. При цьому потрібно

враховувати, що контроль – перший крок до оцінки діяльності підрозділів і підприємства в цілому.



Рис. 9.1. Типологія контрольних спостережень у процесі антикризового управління

9.2. Оцінка діяльності внутрігосподарського підрозділу і її критерії

Планування і контроль є не тільки важливими регулюючими чинниками. Вони створюють необхідну інформаційну базу для оцінки діяльності організаційних підрозділів підприємства й окремих працівників, на якій будується механізм їх мотивації.

Оцінка діяльності – логічне продовження контролю з метою:

- а) встановлення реального стану об'єкта оцінки (контролю);
- б) встановлення відповідальних і міри персональної відповідальності;
- в) відшкодування і попередження збитків;

- г) посилення механізмів мотивації, стимулювання реакції працівників на результати своєї діяльності та можливі відхилення фактичних показників і їх динаміки від установлених (планових, нормативних, граничних);
- д) в цілому – з метою впливу на покращання ситуації.

**

Оцінка діяльності здійснюється за допомогою певної *системи показників*. Ці показники не можуть бути однаковими для різних підрозділів, зважаючи на їх специфіку, але існують деякі *загальні вимоги* до змісту і формування таких показників:

➤ Показники підрозділів для оцінки мають бути *узгоджені по вертикалі* з показниками роботи підприємства, утворювати з ними єдину *систему показників* і водночас враховувати специфіку діяльності підрозділу. Необхідність взаємозв'язку показників *по вертикалі* (підприємство – цех – дільниця – бригада – робоче місце) впливає з єдності цілей діяльності підрозділів усіх рівнів – випуск продукції згідно з установленими потребами з мінімальними витратами, що на рівні підприємства забезпечує максимальний прибуток.

Змістовна ув'язка показників по вертикалі не означає прямого їх перенесення на нижчі рівні в незмінному вигляді. Такий формалізм у побудові системи планово-оціночних показників підрозділів, що іноді трапляється на практиці, не має сенсу і часто приносить шкоду.

Якщо, наприклад, показник прибутку є визначальним на рівні підприємства, то це ще не означає, що він обов'язково має застосовуватись на рівні цеху, а тим більше дільниці. На низових рівнях його замінює в більшості випадків показник витрат, який зрештою в значній мірі формує прибуток підприємства. Продуктивність праці та інших ресурсів на рівні підприємства обчислюється на основі обсягу товарної продукції у грошовому виразі, на рівні підрозділів це може бути обсяг продукції у трансфертних цінах, норма-годинах, натуральних вимірниках тощо. Різні модифікації може мати показник *витрат*.

Отже, основні показники діяльності підприємства трансформуються на рівні підрозділів із урахуванням конкретних умов (закінченості циклу виготовлення продукції, стану нормативної бази, обліку т.д.).

➤ **Кількість** контрольованих і оціночних показників має бути *оптимальною*, достатньою для того, щоб підпорядкувати діяльність структурних підрозділів завданням, що стоять перед підприємством у цілому, але при цьому надмірно не обмежувати їх оперативну самостійність. Жорстка регламентація діяльності підрозділів підприємства численними показниками, що встановлюються і контролюються зверху, не створює належних умов для ефективної роботи, а в умовах ринку навіть шкідлива, оскільки впливає на гнучкість, себто на невідкладність реакції підрозділу стосовно змін зовнішнього ринкового середовища.

Адже функціонування підрозділу будь-якого рівня в сучасних умовах має певною мірою імовірнісний, динамічний характер, тому він повинен бути здатним в певних межах до оперативного саморегулювання на місці. І ще: зайва регламентація роботи зверху обмежує сферу прояву трудової активності та творчої ініціативи колективу працівників і керівництва підрозділу.

➤ Показники, за якими здійснюється контроль і оцінювання діяльності, повинні мати *кількісний вимір* на основі оперативного і бухгалтерського **обліку**, *попросту – обліковуватися*. Без налагодженого належним чином кількісного обліку економічні показники втрачають свою об'єктивну основу та економічне значення, перестають бути важелями управління. Це стане темою окремого розгляду нижче.

У принциповій схемі, що лежить в основі економічного управління будь-яким підрозділом (планування – контроль і оцінювання на основі обліку - мотивація), облік відіграє надзвичайно важливу роль. На багатьох вітчизняних середніх і великих підприємствах деякі важливі показники не застосовують у низових підрозділах через низький рівень організації їх обліку або його відсутність взагалі. Це стосується передусім

показника витрат у дільницях і бригадах. Зрозуміло, що ефективність ВЕМП тут невисока.

➤ Оціночні показники мають бути *порівнянними*. Це означає, що на різних етапах розрахункового (планового, звітного) періоду і по вертикалі (підприємство - підрозділ) зміст і методика обчислення планових і фактичних показників мають бути однаковими. Актуальною ця вимога є передусім стосовно визначення обсягу виробництва і показників, що обчислюються на його основі (продуктивності праці та інших факторів виробництва, скоригованих планових витрат на фактичний обсяг продукції та ін.).

Так, для вимірювання обсягу продукції в цехах, дільницях, бригадах на практиці широко застосовується такий вимірник, як норма-години, в основу якого покладено норми часу на виготовлення продукції. Але, як відомо, такі норми змінюються в часі при зміні трудомісткості робіт. Тому для порівняння обсягів продукції, виготовленої у різні календарні періоди, їх планових і фактичних величин цей показник слід обчислювати у стабільних (незмінних) норма-годинах. Якщо з цією метою використовуються діючі поточні норми, то їх треба скоригувати відповідно до змін, що відбулися.

При оцінці роботи підрозділів особливе значення має *порівнянність* такого важливого показника, як *витрати (собівартість продукції)*. Це стосується складу витрат, методик їх обчислення, розподілу непрямих витрат, розмежування чинників впливу на відхилення фактичних витрат від планових на залежні (регульовані) та незалежні (нерегульовані), місця їх виникнення, індексів інфляції т.д.

**

Відповідно до розглянутих вимог встановлюється *система показників*, за якими планується, контролюється й оцінюється робота підрозділів. Серед них виділяються основні і допоміжні показники.

▪ *Основні показники* відображають *кінцевий результат* (мету) діяльності та її ефективність. Як уже зазначалося, для

внутрішньогосподарських підрозділів кінцевий результат діяльності виражається:

- а) у виготовленні *продукції певної номенклатури*;
- б) у ефективності - сумі *витрат на її виробництво* (собівартості продукції).

Ці два показники є основними для підрозділів-центрів витрат. Для підрозділів - центрів прибутку основним показником діяльності є *прибуток*, який безпосередньо виражає загальну мету діяльності підприємства.

▪ Допоміжні показники (усі інші, що можуть застосовуватись у системі внутрішнього управління), використовуються для деталізації контролю, його посилення в певних аспектах, стимулювання окремих напрямків роботи, збору інформації для аналізу тощо.

До таких допоміжних показників належать: ритмічність роботи, продуктивність праці, фондовіддача, рівень завантаження устаткування, трудомісткість продукції та ін.

**

Планування й оцінка роботи основних і допоміжних підрозділів у загальних рисах однакові. Приблизно такі ж самі застосовуються і *показники*. Однак при виборі оцінювальних показників для допоміжних підрозділів слід урахувати їх специфіку й особливості виготовлюваної продукції. З цієї точки зору допоміжні підрозділи часто поділяють на дві групи.

- Перша група - це підрозділи, котрі виготовляють продукцію, як правило, *внутрішнього призначення для основного виробництва*, що значною мірою обумовлює технічний рівень основного виробництва. Потреба у такій продукції досить висока, частина її може реалізовуватися на сторону. До таких підрозділів належать цехи нестандартного (спеціального) устаткування, інструментальний, ремонтний та ін. Діяльність таких підрозділів оцінюється за показниками, аналогічними показникам основних підрозділів.

- До другої групи відносять підрозділи з суто *обслуговуючими функціями*, їх основне завдання - безперебійне обслуговування основного виробництва за мінімальних витрат. При

раціоналізації такого обслуговування й економному використанні продукції та послуг допоміжних цехів їх загальний обсяг може знижуватися, що свідчить про ефективнішу роботу. До таких цехів насамперед належать енергетичні (наприклад котельні, компресорні), транспортні.

Звідси випливає, що обсяг продукції (послуг) цих підрозділів, а також відносні показники, що обчислюються на його основі, не завжди характеризують ефективність їх роботи. Маються на увазі такі показники, як собівартість одиниці продукції (послуг), продуктивність праці, фондвіддача та ін.

По мірі зниження обсягу виробництва за інших рівних умов зазначені відносні показники погіршуються. Тому для *допоміжних* підрозділів *другої групи* основними показниками, що характеризують результати їх діяльності, є *безперерйне обслуговування* підрозділів, а не прибутки – споживачів продукції та послуг установленої номенклатури (відсутність претензій на обслуговування) та додержання витрат у межах кошторису. За ними й слід оцінювати роботу зазначених підрозділів.

*

Діяльність дрібніших ***виробничих*** підрозділів – дільниць і бригад – оцінюється за тими показниками, які залежать від їхньої роботи та обліковуються по цих підрозділах. Здебільшого до таких показників належать випуск продукції (виконання робіт) у *натуральному* виразі згідно з установленим планом-графіком і елементи витрат, що залежать від роботи дільниці (бригади) та обліковуються на її рівні.

**

Основними методами оцінки роботи підрозділів за розглянутими показниками є:

❖ ***Метод порівняння.*** Він є найважливішим і полягає у порівнянні фактичної величини показника за певний (звітний) період з його величиною, що є базовою для оцінки.

Базою для порівняння при оцінці беруть: а) плани; б) завдання, ліміти; в) нормативи; г) показники, досягнуті в минулому періоді.

Критерії оцінки за різних баз наступні.

➤ Якщо базою порівняння є планова (нормативна) величина показника, то оцінка здійснюється за *критерієм рівня виконання плану*.

$$R_{пл} = A_{ф} \setminus A_{пл} \cdot 100 \quad (9.1)$$

де $R_{пл}$ - виконання плану за даним показником, %;

$A_{ф}$, $A_{пл}$ - відповідно фактична і планова величини показника у встановленому вимірі.

Про ефективну роботу згідно з планом за такими показниками результативності, як обсяг продукції, прибуток, продуктивність, свідчить співвідношення $A_{ф} \geq A_{пл}$ і відповідно, $R_{пл} \geq 100$.

Щодо **показника витрат**, то тут умова дотримання їх планового рівня зворотна – $A_{ф} \leq A_{пл}$ і, відповідно, $R_{пл} \leq 100$. Тобто перевиконання плану (завдання, ліміту) по витратах є негативним явищем і навпаки.

У процесі поглибленої аналітичної оцінки виявляються **абсолютні та відносні відхилення** фактичних показників від запланованих, аналізуються їх причини.

$$\Delta A = A_{ф} - A_{пл}, \quad \Delta A = \pi \cdot \Delta A_i \quad (9.2)$$

де ΔA - загальне абсолютне відхилення фактичного рівня показника від запланованої;

π - кількість факторів (причин), що спричинили зазначене відхилення;

ΔA_i - відхилення внаслідок впливу i -го фактора.

Критерій виконання плану найбільш поширений для оцінки роботи внутрішньогосподарських підрозділів, що не є центрами прибутку і мають обмежену свободу діяльності.

Вважається, що чим вищий рівень виконання плану, тим краще працює певний підрозділ. Проте слід мати на увазі, що таке твердження справедливе тоді, коли планові показники належним чином ***обґрунтовані***.

*

❖ Для оцінки економічних процесів, діяльності підприємств та їхніх підрозділів досить широко застосовується ***метод обчислення показників динаміки***, який можна вража-

ти видозміною все того ж методу порівняння. У цьому разі фактична величина певного показника за звітний період порівнюється з фактичною його величиною за попередній період, тобто:

$$P_d = (A_f / A_{f.б}) 100 \quad (9.3)$$

де P_d - відношення фактичного рівня показника у звітному та попередньому періодах, %;

$A_{f.б}$ - рівень певного показника в попередньому (базовому чи ланцюговому) періоді у встановленому вимірі

Такі порівняння можуть здійснюватися за ряд періодів, що дає змогу вивчати *динаміку* окремих показників і оцінювати тенденції в діяльності певних структур. Цей критерій більше підходить для оцінки роботи відносно самостійних підрозділів, діяльність яких оцінюється досить масштабно – з позиції динаміки обсягу продажу і прибутку.

*

❖ На практиці можуть застосовуватися й інші бази порівняння показників і критерії оцінки. Так, для *ранжування* підрозділів підприємства чи окремих працівників за певними показниками як базу порівняння можна взяти *середню* величину цього показника по всій сукупності. Тоді матимемо:

$$P_{ci} = (A_{fi} \setminus A_{f.c}) 100 \quad (9.4)$$

де P_{ci} - відношення фактичної величини показника i -го підрозділу до середнього його рівня групи підрозділів, %;

A_{fi} - певний показник за звітний період i -го підрозділу;

$A_{f.c}$ - середня величина показника по групі підрозділів.

Таке порівняння є відносним і показує місце кожної структурної одиниці у загальній системі.

*

❖ Оскільки оцінка роботи виробничих і невиробничих (відділів, служб) підрозділів здійснюється за кількома показниками, на деяких підприємствах практикують *узагальнюючу оцінку* у формі *коефіцієнта трудового внеску* (КТВ), у якому інтегруються певним чином зазначені показники. Отже, КТВ є узагальнюючою кількісною оцінкою кінцевих результатів діяльності підрозділів.

Він може застосовуватись і для оцінки роботи окремих працівників. Тоді цей інтегральний показник називають коефіцієнтом якості праці (КЯП).

Для визначення КТВ установлюється його нормативна величина, що дорівнює 1. Такий рівень КТВ відповідає випадку, коли планові завдання за всіма оціночними показниками виконано на 100%. Фактичний КТВ обчислюється коригуванням нормативної його величини на підвищувальні та понижувальні коефіцієнти, що враховують виконання плану за окремими показниками чи дотримання певних нормативів. Отож фактичний КТВ вираховують так:

$$\text{КТВ} = 1 + \pi \cdot (k_{pi} - k_{zi}) \quad (9.5)$$

де КТВ - величина коефіцієнта трудового внеску;

π - кількість показників, за якими оцінюється робота;

k_{pi} - коефіцієнт підвищення за i -й показник;

k_{zi} - коефіцієнт зниження за i -й показник;

Підвищувальний (понижувальний) коефіцієнт визначається за формулою:

$$k_{pi}(k_{zi}) = (P_{pi} - 100)h_i \quad (9.6)$$

де P_{pi} - виконання плану за i -м показником, %;

h_i - норматив підвищення (зниження) КТВ за кожний відсоток перевиконання (недовиконання) плану за i -м показником у частках одиниці.

Отже, чим вищий КТВ, тим вищою є оцінка діяльності підрозділу чи окремого виконавця. Нормативи h_i , установлюються суб'єктивно з урахуванням ролі окремих показників у діяльності певних підрозділів. Значення КТВ враховуються в системі матеріального стимулювання.

*

Проілюструємо це на прикладі роботи механічного цеху.

Припустимо, що комплексна оцінка його діяльності здійснюється за чотирма показниками, план за якими виконано так: номенклатура продукції - 96,71 %, за кошторисом витрат є надпланова економія - 2%, ритмічність виробництва — 98% ($k_p = 0,98$), продуктивність праці — 105%. Нормативи коригування КТВ наведено в табл. 7.1. Згідно із зазначеними умовами КТВ цеху за звітний період становитиме:

$$k_{тв} = 1 + (2 \times 0,05 + 5 \times 0,01) - (0,05 + 0,03) = 1,07.$$

Отже, відповідно до встановлених критеріїв робота цього підрозділу є досить ефективною, оскільки КТВ децю вищий від нормативного рівня ($k_{тв} > 1$).

Таким чином, контроль і оцінка діяльності внутрігосподарських підрозділів є надзвичайно важливою складовою

Таблиця 7.1

НОРМАТИВИ КОРИГУВАННЯ КТВ (УМОВНІ)

Показник	Виконання плану (нормативу), %	Зміна КТВ	
		Збільшення (+)	Зменшення (-)
1. Номенклатура продукції	100	0,15	
	95—99		0,05
	89—94		0,10
	85—90		0,2
	79—84		0,3
2. Кошторис витрат	За кожний процент надпланової економії	0,05	0,05
	За кожний процент перевитрат		
3. Ритмічність виробництва	100	0,1	
	95—99		0,03
	89—94		0,06
	85—90		0,10
	79—84		0,20
4. Продуктивність праці	За кожний процент надпланового підвищення	0,01	0,02
	За кожний процент зниження порівняно з планом		

внутрішнього економічного механізму підприємства, що через мотиваційні механізми працює в кінцевому підсумку на його прибутковість.

9.3. Чекова форма внутрішньогосподарського контролю

Одним із ефективних *варіантів* системи внутрішньогосподарського *контролю* за виконанням планових завдань є чекова система обліку та контролю. Вона підвищує оперативність, вищу порівняно результативність і достовірність управлінського обліку, забезпечує постійну й дієву мотивацію праці госпрозрахункових підрозділів.

Суть чекової форми контролю полягає в тому, що на суму доведеного до кожного підрозділу ліміту витрат видаю-

ться чеки (чекові книжки), якими вони розраховується з іншими підрозділами і підприємством за всі необхідні їм для виробничої діяльності ресурси, а також всі матеріально відповідальні суб'єкти господарювання отримують чеки за відпущену продукцію. Така форма контролю за витратами є наймовірно ефективною.

Основними суб'єктами чекової форми контролю стають: а) безпосередньо керівники внутрішньогосподарських підрозділів; б) спеціалісти підрозділів; в) матеріально-відповідальні особи підрозділів і підприємства; г) працівники бухгалтерії. Вони безпосередньо включаються в документообіг по взаємних розрахунках, здійснюють взаємний контроль витрат, сприяють розвитку внутрігосподарського розрахунку, гнучкості, оперативності і встановленню результатів діяльності та його аналізу.

**

Отож при чековій формі обліку та контролю витрат і виходу продукції, застосовується поряд з типовими такий документ, як *внутрішньогосподарський розрахунковий чек*. Типові бланки цих документів покищо відсутні. Господарство може розробити свою форму. Хоча окремих вимог потрібно дотримуватися в будь-якому випадку.

Йдеться про те, що кожен чек складається з двох частин: праву сторону розрахункового чека керівник госпрозрахункового підрозділу видає за одержані матеріальні цінності, виконані для його підрозділу роботи, послуги; ліва - корінець розрахункового чека, залишається у керівника госпрозрахункового підрозділу з підписом матеріально-відповідальної особи, яка прийняла від нього розрахунковий чек.

Обидві частини розрахункового чека мають однакові реквізити. Чек і корінець повинні містити принаймні: а) номер, зареєстрований в бухгалтерії підприємства; б) назви і коди підрозділу, що відпускає продукцію, ресурси, надає послуги, а також підрозділу, що їх отримує; в) кількість і обов'язково сума отриманих цінностей; г) призначення ресурсу (статті витрат) тощо.

Для включення в документообіг підприємства та його системний бухгалтерський облік усі реквізити такого чека мають бути обов'язково заповнені одночасно чорнилом. Виправлення в розрахункових чеках забороняється. Зіпсований чек перекреслюється і залишається в чековій книжці, а замість нього виписується наступний.

Бланки чеків зшиваються в чекову книжку. Останні бажано замовляти в друкарнях по 25-50 чеків. Книжки чеків зберігаються в бухгалтерії підприємства як документи суворої звітності. Бухгалтер, який відповідає за збереження чекових книжок, визначає коди внутрішньогосподарських підрозділів (за двома-трьома літерами) і нумерує чеки підрозділу в зростаючому порядку (при цьому один і той же порядковий номер проставляється як на чеку, так і на його корінці).

Чекові книжки передаються керівникам госпрозрахункових підрозділів під розписку в журналі реєстрації видачі чекових книжок. В цьому журналі на кожний підрозділ відводяться окремі сторінки, які відмічаються встановленим для цього підрозділу кодами.

Таким чином, розрахунковий чек має як порядковий номер, так і код підрозділу, що посилює аналітичність обліку та його контрольну функцію. *Титульна сторінка книжки розрахункових чеків може мати такі реквізити як встановлення ліміту витрат підрозділу на рік, підписи керівника головного бухгалтера підприємства, назву підприємства та внутрішньогосподарського підрозділу.*

Якщо на підприємстві внутрішньогосподарський розрахунок передбачає застосування внутрішньогосподарських (*трансфертних цін*) цін на продукцію, роботи, послуги, то перші сторінки книжки розрахункових чеків мають річні ліміти витрат по статейно, що доводяться до кожного підрозділу.

**

Залежно від вибраного підприємством порядку документообігу можливе застосування двох варіантів первинного обліку із застосуванням чеків.

➤ *Перший варіант*, коли облік зосереджується переважно в підрозділах, тобто розрахункові чеки, як і інші первинні документи заповнюються і видаються в момент проведення господарських операцій:

а) *керівникам* внутрішньогосподарських підрозділів від матеріально-відповідальних осіб (комірників, керівників підрозділів, працівників бухгалтерії за реалізовану (передану) ними продукцію, послуги, роботи;

б) чеки видаються *керівниками* внутрішньогосподарських підрозділів за використані ними матеріали, роботи, послуги, аванси заробітної плати, а саме:

- завідуючим складами за одержане насіння, корми, добрива, нафтопродукти, запасні частини та інші матеріали;
- керівникам допоміжних виробництв за одержані послуги автотранспорту, ремонтної майстерні електро-, водопостачання тощо;
- бухгалтерії підприємства - на суму нарахованої заробітної плати відрахувань в централізовані фонди соціального та медичного страхування, орендної плати та земельні паї, суму нарахованої амортизації на основні засоби підприємства, на суму послуг, виконані для підрозділу сторонніми організаціями та ін.

У визначений в графіку документообігу термін (щомісячно щодавно) керівники підрозділів, матеріально-відповідальні особи подають до бухгалтерії звіт про одержані чеки. Звіт може мати форму *реєстру чеків* (коли чеки не замінюють собою первинні документи, а лише підтверджують проведення розрахунків).

За умови, коли підприємство вибрало варіант чекової форми обліку і контролю, де розрахункові чеки є одночасно і первинними бухгалтерськими документами, їх здають в бухгалтерію зі звітами про рух матеріальних цінностей, в тому числі як *первинні* документи.

Керівники внутрішньогосподарських підрозділів по корінцях із чекової книжки складають реєстр про проведені

підрозділом витрати. Звіти про видані-прийняті чеки є основою: а) для заповнення особових рахунків внутрішньогосподарських підрозділів у бухгалтерії підприємств (або такими можуть бути і Відомості роботи внутрішньогосподарських підрозділу) та б) організації системного виробничого обліку.

Такий варіант обліку та контролю найоперативніший і найдієвіший, проте вимагає чіткого й добросовісного додержання всіма відповідальними особами встановленого графіку документообігу на підприємстві.

*

Другий варіант організації внутрішньогосподарського обліку і контролю передбачає покладання значної частини організації первинного обліку *на бухгалтерію підприємства*.

Протягом місяця первинний бухгалтерський облік організовується за звичайною схемою без застосування розрахункових чеків, але по госпрозрахункових підрозділах. В установленій день керівники усіх госпрозрахункових підрозділів, матеріально-відповідальні особи, бухгалтерія підприємства спільно проводять розрахунки. Керівниками госпрозрахункових підрозділів на суми одержаних їхніми підрозділами матеріальних цінностей, робіт, послуг виписуються розрахункові чеки. При цьому понесені за даними первинного бухгалтерського обліку витрати в розрахункових чеках обраховуються за оцінкою, закладеною в госпрозрахункових завданнях, якщо інше не передбачено умовами внутрішньогосподарського розрахунку роботи підрозділів. Одночасно госпрозрахункові підрозділи одержують чеки за вироблену ними продукцію, роботи, послуги.

*

На підставі прийнятих, виданих розрахункових чеків, як за першим, так і за другим варіантом, госпрозрахункові підрозділи визначають *залишки лімітів* витрат результатів своєї діяльності і можуть оперативно приймати управлінські рішення.

9.4. Внутрішньогосподарський облік як важлива форма контролю діяльності підрозділів

Внутрішньогосподарський облік є надзвичайно важливою формою *контролю* діяльності підрозділів. Найбільший ефект від впровадження внутрішньогосподарського розрахунку отримують там, де організовано чіткій облік і контроль за здійсненням програми виходу продукції і затратами не в кінці планового періоду, а *систематично*.

Для цього і організують дійову систему внутрігосподарського обліку. Облік і контроль лише за річними даними недостатній, несвоєчасний і мало ефективний, так як не дає можливості виправити помилки, які мали місце протягом року.

Внутрішньогосподарський облік (управлінський облік, або виробничий контролінг) *не є самостійним* бухгалтерським обліком. Це – поглиблення, деталізація бухгалтерського *фінансового* обліку в частині затрат та доходів діяльності, в результаті чого оперативно розкривається ефективність придбання і переробки ресурсів, застосування певних технологічних та організаційних рішень, зростає мотивація ефективної діяльності тощо.

Цей облік є комерційною таємницею підприємства. Він будується суто для конкретного підприємства виходячи з характеру технологій, організаційних рішень. Основними користувачами інформації з внутрішньогосподарського обліку є керівники, власники, засновники, менеджери. Це конфіденційна, таємна бухгалтерська інформація.

Отже, побудова внутрішньогосподарського обліку базується на даних *фінансового обліку*.

*

Завдання внутрішньогосподарського обліку: з допомогою деталізації та предметно-цільової конкретизації розкрити відповідність або невідповідність затрат бізнес-плановим

показникам. У разі відхилення визначати, хто був ініціатором економії або винуватцем перевитрат.

Це означає, що в «орбіту» внутрішньогосподарського обліку потрібно включати дані (показники) бізнес-плану, тобто необлікову планово-нормативну інформацію. До неї можна також віднести різну технологічну, маркетингову та іншу подібну інформацію, яка може оперативного впливати на оптимізацію управлінських рішень щодо скорочення затрат, збільшення доходів, одержання додаткового прибутку або зменшення збитків.

Все це означає, що поняття «внутрішньогосподарський облік» *значно ширше*, ніж просто бухгалтерський облік. Недаремно в країнах світу залежно від того, як він формувався, такий облік називають по-різному: *управлінським* в англо-американській системі, *виробничим* у французькій системі чи *контролінгом* – у німецькій.

*

Між *внутрішньогосподарським та фінансовим бухгалтерським* обліком є дуже *багато спільного*. Насамперед йдеться про такі характеристики:

- дотримання принципу обов'язковості первинного обліку;
- дотримання принципу подвійного запису операцій;
- одне і те ж професійне середовище та інші.

Разом з тим між ними є дуже багато *розбіжностей* (табл.9.1).

Таблиця 9.1.

Відмінності між внутрігосподарським і фінансовим бухгалтерським обліком

№ п/п	Характеристики	Фінансовий облік	Внутрігосподарський
1	Обов'язковість	Обов'язків	Не обов'язковий
2	Користувачі	Зовнішні	Внутрішні
3	Звітність	Повна фінансова	Короткотермінова, сегментна
4	Залежність від внутрішньої структури	Не залежить	Залежить
5	Свобода вибору обліку	Суворо у відповідності до законодавства	Вільний вибір
6	Спрямованість у часі	Фінансова історія	Акцентування на майбутнє
7	Точність	Абсолютна	Можливі відхилення
8	Ставлення до принципу двоїстості	Актив = пасиву	Облік за центрами відповідальності

Розглянувши спільності та розбіжності між фінансовим та внутрішньогосподарським бухгалтерським обліком можемо констатувати: попри єдність принципів побудови та документування внутрішньогосподарський облік будується цілком *автономно*. Ця автономність настільки велика, а індивідуальність настільки жорстка, що, наприклад, на двох підприємствах, які випускають одну й ту саму продукцію, але за різними технологіями, побудова внутрішньогосподарського обліку різна.

**

При побудові внутрігосподарського обліку слід враховувати дію чинників, які визначають його форми і зміст у кожному конкретному випадку. *Чинниками* побудови *внутрігосподарського обліку* можна вважати наступні.

❖ *Фінансовий облік* на підприємстві є передумовою та найважливішим чинником побудови внутрішньогосподарського обліку. Для останнього він є базою. Адже підприємство, як юридична особа, *зобов'язане* вести *фінансовий* бухгалтерський облік, складати і подавати у визначені законом органи фінансову звітність. Тобто він є визначальним для всіх інших видів обліку

Є три *підходи* до бухгалтерського *фінансового обліку*, які потрібно враховувати при організації внутрігосподарського обліку. Їх теж можна вважати чинниками останнього. Йдеться про:

- Облік затрат *за елементами*. Здійснюється з метою обчислення затрат ресурсів, тобто затрат різних видів.

- Облік затрат *за місцями виникнення та центрами відповідальності*. Відображає затрати за окремими підрозділами підприємства та особами, що за них відповідають. Тут крім того відображають розподіл вартості послуг, що їх допоміжні виробництва надають основному. За центрами відповідальності здійснюють аналітичне порівняння виявлених у ході обліку затрат з доходами відповідних підрозділів.

У різних галузях облік затрат за місяцями їх виникнення здійснюється по-різному. Він змінюється на підприємствах залежно від їх технології та організаційної структури. Побудова обліку затрат згідно з технологією та організаційною структурою підприємства дає змогу пов'язати діяльність та відповідальність конкретних осіб (майстер, бригадир, робітник) із затратами підприємства.

▪ Облік затрат за об'єктами калькуляції. Здійснюють задля обчислення собівартості одиниці продукції, порівнюючи яку з цінами продаж виявляють результат господарювання – прибуток чи збиток.

Дані обліку затрат за об'єктами калькуляції не тільки слугують для перевірки компенсації затрат доходами від продаж. Якщо доходи не відшкодовують затрат на виробництво, виникають сумніви і приймається рішення відносно доцільності виробництва та самого існування підприємства.

Щоб аналізувати собівартість, не досить знати загальну суму затрат. Крім цього показника необхідно ще мати в дані за кожною статтею затрат, щоб проаналізувати їх структуру і дізнатися по якій із статей допущено необґрунтовані перевитрати. Ці дані можна одержати в різний спосіб, який залежить від технології та організації виробництва і бухгалтерії на підприємстві. Але кожний вид діяльності, кожна галузь або підгалузь виду діяльності та не востаннє – вид продукції характеризуються різними ознаками побудови технології та організації, що безумовно слід враховувати в організації бух обліку бо це його чинники.

Організаційна побудова діяльності може характеризуватися структурою – цеховою або безцеховою; тип виробництва може бути індивідуальний, серійний або масовий.

Форма спеціалізації також має вплив на побудову обліку. Слід назвати також і такі чинники: методи оцінки об'єктів обліку, організація внутрішньогосподарських відносин, методи формування фактичної виробничої собівартості продукції.

Названі три напрямки обліку затрат тісно пов'язані між собою, доповнюють один одного і створюють одне ціле.

Разом – це потужний комплексний чинник організації внутрігосподарського обліку.

❖ **Вид підприємницької діяльності:** виробнича, комерційна, грошово-кредитна теж є суттєвим чинником як фінансового так і внутрігосподарського обліку.

❖ **Галузь та підгалузь виду діяльності** – теж чинник. Кожна галузь діяльності має бути відокремлена у бухгалтерському обліку бо за ним визначається фінансовий результат.

❖ **Вид продукції:** виріб, надана послуга, виконана робота теж відносять до важливих чинників фінансового, а, значить і внутрігосподарського обліку.

❖ Галузева **номенклатура статей витрат** також є важливим чинником внутрігосподарського обліку, оскільки вона визначає методи обліку та калькулювання собівартості.

❖ **Технологічний процес** як дуже важливий комплексний чинник побудови обліку включає в себе чинники нижчого порядку:

▪ **Спосіб одержання продукції.** Потрібна суспільству продукція, як відомо, або добувається із надр землі, водних просторів, атмосфери, або виготовляється із уже видобутих, вирощених або навіть уже виготовлених продуктів. З огляду на це господарства, які виготовляють або добувають продукцію, поділяються на дві великі групи:

а) добувні (видобуток вугілля, руди, солі тощо);

б) переробні (харчова, цукрова, кондитерська, машинобудування, приладобудування, хімічна тощо).

У **добувних галузях** відсутні витрати на сировину та матеріали, які є, по суті, дарунками природи. Для них характерною рисою (ознакою) є відносно короткий цикл виробничого процесу, відсутність незавершеного виробництва, однарідність продукції і т. ін.

У *переробних* виробництвах переробляють чи обробляють сировину й матеріали, видобуті, вирощені або виготовлені на добувних підприємствах.

▪ Перелік **технологічних виробничих операцій** (від першої до останньої).

Операції, на яких потрібно (доцільно) вимірювати (облікувати) виробничі параметри:

- а) назва технологічних фаз, операцій, дільниць тощо;
- б) назва планово-облікових фаз операцій, дільниць тощо.

Технологічні операції за своїм характером можуть бути двох видів: а) механічні або б) органічні (хімічні, біологічні тощо). Якщо процес виробництва складається лише з механічних операцій, його називають механічним, а коли він складається з органічних або змішаних операцій, його називають органічним (сільське господарство, приміром).

У виробництвах з *механічною технологією* продукцію одержують виключно після поєднання самостійних механічних елементів, деталей, вузлів, комплектів тощо. У цих виробництвах є змога відокремлювати в обліку будь-яку дільницю виробництва, щоб визначити кількісні та вартісні параметри. Завдяки цьому обліковий процес виробництва піддається поділу на переділи, фази, дільниці, аж до окремої операції.

У виробництвах з *органічною технологією* потрібний ретельний добір тих технологічних операцій, на яких є змога виміряти кількісні та якісні параметри виробничого процесу, визначити ці параметри щодо напівпродукту і з'ясувати, як формується собівартість цих напівпродуктів. Якщо такої змоги немає, то облік слід будувати в цілому.

▪ **Особливості організації.** Можливість відокремлювати одне від одного робочі місця, фази технології, переділи тощо дозволяє відповідно будувати облік процесу виробництва. Відокремлені самостійні технологічні дільниці – робоче місце, фаза, переділ, лінія – на практиці називають *центром затрат*. У межах цих витрат проводять облік затрат за елементами.

▪ **Характер продукції.** Результатом виробництва є продукція (виріб, робота, послуга, інформація тощо). Бухгалтерський облік має забезпечити інформацію про її кількість, якість, вартість. Характер продукції визначається за такими ознаками:

- форма;
- рівень готовності;
- конструкторська та технологічна складність.

За *формою* продукцію поділяють на три групи: уречевлену (виріб – трактор, хліб, пшениця тощо); результат роботи (ремонт); послуга (перевезення вантажу тощо).

За *ступенем готовності* продукцію поділяють так: готова; напівфабрикат (готовий до споживання, але виробничого); не готова (незавершене виробництво, некомплектність). Готовою вважається продукція, яка повністю відповідає стандартам, технічним, договірним або іншим умовам, прийнята з виробництва на склад, а в окремих випадках на неї складено сертифікат або інший документ про якість. Продукція може бути основною, побічною або побіжною. На побудову бухгалтерського обліку затрат виробництва впливає характер продукту праці за ступенем кінцевої готовності. Продукція з погляду даного виробництва може вважатися не готовою, але придатною для промислового споживання. Наприклад цукрові буряки. Це готовий продукт для сільського господарства, але сировина (напівфабрикат) для цукрової промисловості. Тому при побудові обліку виробничого процесу потрібно чітко розмежувати поняття готового продукту, напівфабрикату, напівпродукту.

За *конструкторською та технологічною складністю* продукцію поділяють на просту і складну.

❖ **Оцінювання продукції** також впливає на побудову обліку виробничого процесу, тобто є його чинником. Залежно від того, для чого потрібне таке оцінювання, його дістають для таких видів вартості: фактична собівартість, планова собівартість, вартість у цінах реалізації – роздрібних, договірних, гуртових тощо.

❖ Крім продукції у виробничому процесі беруть участь і *елементи речового характеру*: відходи, брак тощо. З огляду на це слід з'ясувати *уречевлений результат* виробничого процесу, щоб побудувати його бухгалтерський облік бо він теж є чинником останнього.

У бухгалтерському обліку продукція обліковується як у натуральному, так і у вартісному вираженні.

**

Щоб налагодити повноцінний внутрігосподарський облік, потрібно чітко уявляти *облікову класифікацію технологічного процесу* виробництва продукції.

Процес виробництва як чинник, що впливає на побудову обліку затрат, *класифікують*: а) за характером одержання продукту праці; б) за технологією; в) за організацією виробництва; г) а також за характером продукції. Усі названі ознаки є комерційною таємницею підприємства. Для потреб фінансового обліку не застосовуються.

Відповідно до процесу виробництва здійснюються і обліковуються витрати виробництва. При цьому їх класифікують. Детально про класифікацію витрат йшлося у розділі управління витратами. Тут лише зробимо наголос на окремих підходах до класифікації витрат, що мають стосунок до налагодження внутрігосподарського обліку.

Отож уточнення потребують *прямі та непрямі витрати*. Прямі витрати доцільно уточнити терміном «індивідуальні», а непрямі – терміном «загальні».

Доцільно ввести такі поняття: затрати, які контролюються, та затрати, які не контролюються; короткострокові, довгострокові, значні, незначні, середні та граничні.

Затрати на виробництво у бухгалтерському внутрішньогосподарському (управлінському) обліку групуються на рахунках у двох напрямках: а) за елементами затрат та б) елементами собівартості (тобто статтями затрат).

У внутрішньогосподарському обліку значний вплив на групування затрат мають комплексні види затрат, які формують відповідні центри затрат. *Видове групування затрат* є

прерогативою органів управління, об'єднань і самих підприємств. Воно зумовлене потребою безпосереднього управління затратами та собівартістю продукції в межах господарства.

На практиці елементи затрат групують та перегруповують за певними ознаками затрат, спрямованих на такі цілі: а) підготовку виробництва; б) утримання й експлуатацію машин та устаткування; в) транспортно-заготівельні роботи; г) управління (зокрема управління структурними підрозділами виробництва: бригадами, дільницями, цехами, виробництвами), загальногосподарське управління; д) адміністративні затрати; ж) виправлення браку у виробництві; з) затрати по відвантаженню та продажу (реалізації) продукції тощо.

*

У складному процесі виробництва, для фіксації витрат, своє місце відводиться як фінансовому так і внутрігосподарському обліку.

Фінансовим обліком у сфері затрат охоплюються процеси придбання (купівлі) ресурсів, організації переробки (процесу виробництва), продажу (реалізації) виготовлених продуктів праці. Тобто фінансовий облік вирішує завдання кількісного відображення якісних (вартісних) характеристик цих процесів, ходу самого процесу діяльності, процесу нарощування витрат, тобто вартості, визначення фінансового результату тощо.

Внутрішньогосподарський облік затрат та доходів вирішує наступні традиційні завдання:

а) своєчасного подання інформації про затрати та доходи за центрами затрат та центрами відповідальності;

б) контролю господарської діяльності структурних підрозділів;

в) визначення (калькулювання) собівартості продукції (виробів, послуг, робіт), матеріалів, товарів тощо;

г) створення даних для визначення ціни;

д) створення бази для управлінських рішень.

*

Водночас традиційні завдання обліку не визначають основне. Процес діяльності пов'язаний із вчинками конкретної особи, а тому й з **персональною відповідальністю** цієї особи за свої рішення. Отже, за вартісні характеристики має відповідати хтось конкретно.

Персональна відповідальність за результати роботи пов'язана не лише з кількісними та якісними (вартісними) характеристиками використання ресурсів і формування вартісних показників, а й з прогнозними рішеннями. Для їх прийняття потрібна додаткова інформація про затрати. Ця характеристика має відображати не просто що затрачено, а й розкривати **відповідність затрат** заздалегідь визначеним параметрам (бізнес-плану, нормам, кошторису тощо), з'ясувати причини того чи іншого стану, називати ініціаторів економії або винуватців перевитрат. Має бути дана відповідь, де саме, на якій операції, на якому процесі (фазі, дільниці тощо) виникли відхилення, ступінь використання виробничих потужностей тощо.

З огляду на це класифікацію затрат слід доповнити поняттям **еластичності** (тобто залежності). За цією характеристикою затрати у внутрішньовиробничому обліку поділяють на залежні та незалежні від діяльності. При цьому залежні можуть бути: а) пропорційно залежні; б) регресивно залежні; в) прогресивно залежні.

*

Відокремлення з процесу виробництва робочих місць, фаз технології, переділів тощо дає змогу відповідно до них будувати облік даного процесу виробництва. Відокремлені самостійні технологічні дільниці (робоче місце, фаза, переділ, лінія) на практиці мають назву **центри витрат**. У межах цих центрів здійснюють облік витрат за елементами і статтями.

Місцем виникнення, або **центром, витрат** називають місце, де вони фактично утворилися. Наприклад, у цеху для випікання хліба було використано борошно, в офісі – папір, в рільничій бригаді – добрива. Основними місцями виникнення (центрами) затрат можуть бути:

- а) структурний виробничий, організаційний підрозділ;
- б) вид продукції;
- в) вид виробництва;

За своєю природою кожне робоче місце – це центр витрат. Проте в обліку до такої деталізації як правило, не вдаються. Зупиняються відповідно на відносинах між керівником підрозділу (робітником) і адміністрацією та між адміністрацією підприємства чи цеху (робітником) та зовнішнім стейкхолдером (постачальником, покупцем тощо).

Центри витрат отже в певному розумінні (персоніфікації) є **центрами відповідальності**. Так називають місця, де виникають правові відносини між учасниками господарських процесів.

Розрізняють два види центрів відповідальності, а саме:

- 1) центр відповідальності за витратами;
- 2) центр відповідальності за фінансовими результатами.

Основними центрами відповідальності можуть бути: працівник, бригадир (майстер), начальник цеху (дільниці), начальник (завідувач) служби, головний механік, головний інженер та ін., адміністрація підприємства в цілому.

**

Таким чином, впровадження внутрішньогосподарського механізму на підприємстві передбачає насамперед **забезпечення умов** для організації на підприємстві *внутрішньогосподарського обліку*, що *передбачає*:

- розробку бізнес-планів виробництв (госпрозрахункових завдань);
- оптимальне укомплектування бухгалтерських та планово-економічних служб;
- освоєння ними персональних комп'ютерів і сучасних бухгалтерських програм;
- розробку й чітке додержання на підприємстві графіків документообігу;
- налагодження дієвої системи контролю та оцінки діяльності; стимулювання ефективної роботи економічної служби тощо.

З впровадженням внутрішньогосподарського розрахунку виникають *нові вимоги до бухгалтерського обліку*.

✓ Перш за все облік витрат і доходів повинен вестись чітко по виробничих підрозділах - бригадах, фермах і т.д., і по культурах в рослинництві і інших видах продукції.

✓ Облік повинен бути точним і об'єктивним.

✓ Облік в умовах внутрішньогосподарського розрахунку має бути організований так, щоб можна було виключити вплив показників роботи одного підрозділу на інший, щоб підвищення собівартості робіт, що виконуються машинно-тракторним парком, не впливало на собівартість продукції рослинництва, собівартість тваринництва і щоб було виключено використання позитивних результатів роботи інших підрозділів.

✓ Облік в умовах внутрішньогосподарського розрахунку повинен бути оперативним і дійовим. Інформація про процеси виробництва і виробничі потреби повинні поступати після здійснення господарської операції, а підсумки роботи за місяць повинні бути не пізніше 3-5 числа наступного місяця.

ТЕМА 10 ДІАГНОСТИКА Й ОПТИМІЗАЦІЯ ОПЕРАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ І ВЕМП ТА ЇХ КАДРОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

- 10.1. Методичні основи аналізу й оптимізації операційної системи підприємства
- 10.2. Діагностика внутрішнього економічного механізму підприємства
- 10.3. Кадрове забезпечення ВЕМП

10.1. Методичні основи аналізу й оптимізації операційної системи підприємства

Аналіз системи „витрати – випуск – прибуток”

Аналіз співвідношення „витрати – випуск – прибуток” (ВВП-аналіз) є досить простим, базується на відомих показниках і *полягає*: а) в оперативній оцінці впливу величини і структури *витрат* та обсягу *продаж* продукції на *прибуток*; б) в аналізі залежності прибутку від рівня цін і структури виробництва; в) в обґрунтуванні маркетингової стратегії.

Із самої назви випливає, що ВВП-аналіз з'ясовує зв'язок між витратами, рівнем операційної активності (обсягом виробництва) та прибутком. (Причому мається на увазі, що вся виготовлена продукція продана, тобто обсяги виробництва і продажу продукції за певний період збігаються). У результаті витрат факторів виробництва і створюється продукція, від продажу якої підприємство одержує прибуток.

Прибуток – це основний результативний показник діяльності підприємства, тому важливо знати його залежність від витрат та обсягу отриманої продукції. Ця залежність ускладнюється тим, що витрати поділяються на змінні й постійні, а обсяг виробництва і продажу продукції має непрості зв'язки з цінами на окремі вироби. Крім того, не всі змінні витрати пропорційні, а до постійних входять деякі елементи дегреуючих змінних вит-

рат. Це створює певні труднощі в моделюванні вказаної залежності.

При ВВП-аналізі співвідношення „витрати – випуск – прибуток” спрощуються і припускається, що в їх основі лежать *лінійні залежності*, тобто аналіз базується на таких передумовах:

- ✓ усі витрати можна чітко поділити на змінні й постійні;
- ✓ усі змінні витрати пропорційні, а постійні не містять елементів дегрегуючих витрат і є лише функцією часу;
- ✓ ціни на вироби не залежать від обсягу виробництва і в межах розрахункового періоду стабільні.

Таке спрощення означає, що ВВП-аналіз здійснюється в межах даної виробничої та організаційної структури підприємства, тобто стосується короткострокового періоду.

За цих умов *функції витрат* і обсягу *виробництва* (продажу) лінійні і виражаються таким чином:

$$C = HC_{з.о} + C_{п}; \quad B = HЦ, \quad (10.1)$$

де C – загальні витрати за певний період часу;

H – обсяг виробництва продукції в натуральному вираженні;

$HC_{з.о}$ – змінні витрати на одиницю продукції, грн.;

$C_{п}$ – постійні витрати за розрахунковий період, грн.;

B – обсяг виробництва і продажу в грошовому вираженні (дохід), грн.;

$Ц$ – ціна одного виробу, грн.

**

У процесі ВВП-аналізу обчислюються і аналізуються такі показники:

- ✓ маржинальний прибуток (збиток);
- ✓ коефіцієнт маржинального прибутку;
- ✓ рівноважний обсяг операційної (виробничої) діяльності (точка беззбитковості);
- ✓ рівень безпеки операційної діяльності;
- ✓ обсяг операційної діяльності (обсяг виробництва), що забезпечує цільову прибутковість;
- ✓ операційний ліверидж (операційна залежність), який дає змогу оперативно аналізувати залежність прибутку від динаміки обсягу продукції і структури витрат.

*

При ВВП-аналізі важливе значення має показник *маржинального прибутку* і його відносна величина – коефіцієнт маржинального прибутку.

Маржинальний прибуток, який іноді називають покриттям, або внеском у прибуток, обчислюють за формулою

$$P_m = B - C_z, \quad (10.2)$$

де P_m – величина маржинального прибутку за певний період, грн.;
 B – обсяг виробництва і продажу в грошовому вираженні (дохід), грн.;
 C_z – змінні витрати за цей самий період.

Отже, маржинальний прибуток дорівнює постійним витратам і операційному прибутку, тобто прибутку від продажу продукції:

$$P_m = C_p + \Pi, \quad (10.3)$$

де Π – операційний прибуток, грн.
 C_p – постійні витрати за розрахунковий період, грн.;

Відповідно операційний прибуток, або просто прибуток є різницею:

$$\Pi = P_m - C_p \quad (10.4)$$

Маржинальний прибуток є верхньою межею прибутку при зміні величини постійних витрат, а саме коли постійні витрати прямують до нуля, прибуток прямує до маржинального прибутку.

Коефіцієнт маржинального прибутку (КПм) – це співвідношення між маржинальним прибутком і обсягом виробництва:

$$K_{Pm} = P_m / B \quad (10.5)$$

*

Операційна діяльність щодо виготовлення продукції або надання послуг вважається врівноваженою, коли виручка від продажу цієї продукції (послуг), тобто дохід, дорівнює сукупним витратам. Цей обсяг продукції ще називають *точкою беззбитковості*.

Через наявність постійних витрат виробництво продукції до певного її обсягу (точки беззбитковості) є збитковим, оскі-

льки загальні витрати (сума змінних і постійних (С)) більші за виручку (в): $C > v$.

Зі зростанням обсягу виробництва за умови, що змінні витрати на одиницю продукції менші за ціну, збитки зменшуються, і в точці беззбитковості вони дорівнюють нулю.

На практиці беззбитковий обсяг виробництва обчислюється, як правило, аналітично. Необхідна для цього формула виводиться досить просто. У точці беззбитковості виручка дорівнює сукупним витратам, тобто: у чисельнику цієї формули постійні витрати, у знаменнику - маржинальний прибуток на одиницю продукції (питомий маржинальний прибуток):

$$N_6 = C_{п} : (Ц - C_{з.о}) \quad (10.6)$$

де N_6 – беззбитковий обсяг виробництва.

$C_{п}$ – постійні витрати, грн.

$C_{з.о}$ – змінні витрати на одиницю продукції, грн..

(Способи розрахунку точки беззбитковості висвітлені в кафедральному посібнику з курсу «Економіка АПК»)

*

На основі беззбиткового обсягу виробництва визначається рівень **безпеки операційної діяльності**. Критерієм такої безпеки є ступінь перевищення беззбиткового обсягу виробництва над фактичним (плановим). Тобто коефіцієнт безпеки операційної (виробничої) діяльності (K_6) обчислюють так:

а) у разі визначення обсягу продукції в натуральному виразі (однопродуктове виробництво):

$$K_6 = (N - N_6) : N \quad (10.7)$$

б) у випадку вартісного (грошового) виразу обсягу продукції (багато продуктове виробництво):

$$K_6 = (B - B_6) / B \quad (10.8)$$

де K_6 – коефіцієнт безпеки операційної діяльності

N і B - фактичний (плановий) обсяг продукції відповідно у натуральному і грошовому виразі.

Наприклад: фактичний обсяг виробництва 25 тис. штук, а обсяг беззбиткового виробництва – 20 тис. штук. Отже коефіцієнт безпеки буде: $K_6 = (25000 - 20000) : 25000 = 0.2$. Це означає, що при зменшенні обсягу виробництва (N) на 20% воно попаде в точку беззбитковості (N_6) і пере-

стане давати прибуток. А в разі дальшого зниження обсягу виробництва воно стане збитковим.

Отож коефіцієнт безпеки операційної діяльності можна вважати мірою операційного ризику. Чим він більший, тим безпечніша ситуація з огляду на прибутковість діяльності. З його зростанням зменшується ризик зниження обсягу виробництва до точки рівноваги, і навпаки - при його зниженні такий ризик зростає.

*

Прибуток підприємства залежить від його операційної активності, яка на виробничих підприємствах виражається передусім обсягом виготовлення і продажу продукції. Якщо йдеться про динаміку активності, тобто темп її зміни, то на величину прибутку істотно впливає ще структура витрат, а саме: їх поділ на змінні та постійні витрати.

Під час аналізу залежності прибутку від операційної активності з'ясовуються два питання:

- який обсяг виробництва **забезпечує цільовий прибуток** підприємства;
- як реагує величина прибутку на зміну обсягу виробництва.

Цільовим у даному випадку називається прибуток, який підприємство хотіло б одержати в певному періоді виходячи зі своїх стратегічних завдань. Тому виникає питання, скільки треба виготовляти і продавати продукції за певних цін і рівня витрат, щоб зазначений прибуток забезпечити. Такий обсяг продукції обчислюється за формулами:

- за натурального виразу обсягу продукції:

$$N_{ц} = (C_{п} + П_{ц}) / (Ц - C_{з.о}) \quad (10.9)$$

- у випадку вартісного виміру обсягу продукції:

$$B_{ц} = (C_{п} - П_{ц}) / K_{л.м}) \quad (10.10)$$

де $N_{ц}$, $B_{ц}$ - обсяг продукції, що забезпечує цільовий прибуток відповідно у натуральному і грошовому виразі;

$П_{ц}$ - цільовий прибуток, грн.

*

Тепер щодо відносної реакції прибутку на зміну обсягу виробництва. Цей аспект аналізу ще називають операційною

залежністю. Вона визначається за допомогою такого показника, як *операційний ліверидж* (важіль).

Операційний ліверидж характеризує приріст прибутку на одиницю приросту обсягу виробництва, тобто:

$$L_o = \Delta\Pi / \Delta B \quad (10.11)$$

де L_o - операційний ліверидж;

$\Delta\Pi$ - зміна прибутку, %;

ΔB - зміна обсягу виробництва, %.

Ці закономірності цінні при аналізі впливу динаміки обсягу виробництва на прибуток. Коли змінюється обсяг виробництва, постійні витрати залишаються на попередньому рівні, тому прибуток змінюється на величину маржинального прибутку.

Регулювання і оцінка виробничих запасів

Виробничі запаси на підприємстві становлять більшість сукупного запасу товарно-матеріальних цінностей. За природно-речовинним складом розрізняють такі основні групи виробничих запасів:

- ✓ сировина й основні матеріали – предмети, що створюють матеріальну основу продукції;
- ✓ допоміжні матеріали – предмети, що використовуються при перетворенні сировини та інших матеріалів для надання продукції специфічних характеристик, обслуговування засобів праці, догляду за ними та полегшення процесу виробництва;
- ✓ напівфабрикати й комплектуючі вироби – матеріали, що пройшли попередню обробку і необхідні для процесу виробництва поряд з основними матеріалами та сировиною;
- ✓ зворотні відходи виробництва – залишки сировини та матеріалів, що виникають у процесі виробництва;
- ✓ паливо – технологічне і для задоволення господарських потреб;
- ✓ тара і тарні матеріали – предмети для упакування, транспортування і зберігання продукції та матеріалів;
- ✓ запасні частини – предмети, що використовують для заміни й ремонту деталей двигунів, обладнання та ін.;

✓ малоцінні й швидкозношувані предмети.

Управління запасами має два основні *аспекти*:

- Один стосується забезпечення підприємства виробничими запасами на такому *рівні*, що забезпечить виготовлення необхідного продукту в достатній кількості, у визначені терміни та в потрібному місці.

- Другий аспект пов'язаний з *витратами* на підтримання певного рівня запасів. Виходячи з цих положень, на підприємстві регулюють рівень матеріальних запасів виробництва. При цьому визначають терміни й обсяги замовлень і розробляють моделі, що допомагають у прийнятті таких рішень.

У теорії управління запасами розроблені дві основні системи:

- 1) система управління з фіксованою величиною запасу;
- 2) система управління з фіксованим інтервалом часу між замовленнями.

*

Основним параметром системи з *фіксованою величиною запасу* є величина замовлення. У цій системі обсяг закупівлі запасів має бути не тільки раціональним, а й оптимальним. Критерієм оптимізації є мінімум сукупних (загальних) витрат на зберігання запасів і повторення замовлення. Цей критерій ураховує три фактори, що впливають на величину загальних витрат, а саме: площу складських приміщень, витрати на зберігання запасів, вартість оформлення замовлення. Ці фактори тісно пов'язані між собою. Бажання максимально зменшити витрати на зберігання запасів зумовлює збільшення витрат на оформлення та поставку замовлення. Економія витрат на повторення замовлення призводить до збитків, пов'язаних з утриманням надлишкових складських приміщень, і знижує рівень якості обслуговування споживача. При максимальному завантаженні складських приміщень значно збільшуються витрати на зберігання запасів, підвищується ризик виникнення неліквідних запасів.

Таким чином, величина запасів матеріалів істотно впливає на ефективність роботи підприємства і вплив цей неоднозначний. З одного боку, збільшення запасів унаслідок постачання великими партіями потребує більших оборотних коштів, додаткових витрат на зберігання матеріалів, компенсацію можливого псування та втрат. Ці втрати і витрати можна вважати пропорційними величині запасу, тобто партії поставки.

З другого боку, постачання великими партіями зменшує кількість поставок і транспортно-заготівельні витрати, бо останні мало залежать від величини партії поставки, а більшою мірою обумовлені кількістю цих партій (витрати на оформлення, пересилання документів, роз'їзди агентів, транспортування тощо). Зменшення величини партії поставок зумовлює зворотний ефект: втрати й витрати, пов'язані зі зберіганням запасів, зменшуються, а транспортно-заготівельні витрати зростають.

Тому на будь-якому підприємстві має бути:

- *Гарантований* страховий запас, необхідний на випадок можливої затримки надходження чергової партії матеріалів.
- *Граничний* рівень запасу при досягненні якого проводять наступне замовлення.
- *Максимальний* запас є основним параметром системи управління запасами з їх фіксованою величиною. Цей максимальний рівень визначають для забезпечення ефективного завантаження площ з точки зору критерію мінімізації сукупних витрат.

Використання критерію мінімізації сукупних витрат на зберігання запасів і повторне замовлення не мають сенсу, якщо термін виконання замовлення досить тривалий, попит і ціни на елементи виробничих запасів істотно коливаються. У такому разі недоцільно економити на зберіганні запасів. Це може призвести до порушення безперервного обслуговування споживача. В інших випадках визначення оптимальної величини запасу забезпечує зменшення витрат на їх зберігання без втрати якості обслуговування.

Тепер розглянемо систему з *фіксованим інтервалом часу* між поставками. Згідно з цією системою замовлення здійснюються в строго визначені моменти часу з рівними інтервалами, наприклад один раз на місяць, один раз на тиждень тощо. У цій системі момент замовлення визначено заздалегідь, тому розрахунковим параметром є величина запасу. Її обчислення базується на прогнозованому рівні споживання до моменту надходження запасу на склад підприємства (або підрозділу).

Визначити *інтервал часу між замовленнями* можна з урахуванням оптимальної величини запасу за формулою:

$$T_{ін} = T: (M_p: P_0) \quad (10.12)$$

де $t_{ін}$ – інтервал часу між замовленнями.

T – кількість робочих днів на рік.

M_p – річна потреба в матеріалах.

P_0 – оптимальна партія поставки, од.

Розрахунок *величини запасу* в системі з фіксованим інтервалом часу між поставками здійснюється за формулою:

$$M_z = M_{max} - M_p + M_d \quad (10.13)$$

де M_z – величина розрахованого запасу, од.

M_{max} – максимальний запас, од.

M_p – поточний запас, од.

M_d – середньодобові витрати запасу, од.

Тобто різниця між максимальною і поточною величинами запасу визначає величину запасу, яка необхідна для відновлення запасу до максимального рівня на момент розрахунку, а очікуване споживання за період поставки забезпечує це відновлення в момент здійснення потачання.

*

Порівняння розглянутих систем управління показує, що кожна з них має як позитивні сторони, так і вади.

Система з фіксованою величиною запасу вимагає безперервного обліку поточного запасу на складі. І навпаки, система з фіксованим інтервалом поставки потребує тільки періодичного контролю кількості запасу. Необхідність постійного обліку запасу в системі з фіксованою величиною запасу можна вважати її основною вадою. Відсутність необхідності такого контролю в системі з фіксованим інтервалом

поставок є основною її перевагою порівняно з попередньою системою.

Проте в системі з фіксованою величиною запасу максимальний запас завжди менший, ніж в іншій системі. Це зменшує витрати на утримання запасів на складі за рахунок скорочення площ під запаси, що, у свою чергу, є перевагою системи з фіксованою величиною запасу перед системою з фіксованим інтервалом поставки.

Таблиця 10.2

ПОРІВНЯННЯ ОСНОВНИХ СИСТЕМ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ

Система	Переваги	Вади
З фіксованою величиною запасу	Менший рівень максимального запасу Економія витрат на утримання запасів на складі за рахунок скорочення площі під запаси	Необхідність здійснення постійного контролю наявності запасів на складі
З фіксованим інтервалом часу між поставками	Відсутність постійного контролю наявності запасів на складі	Високий рівень максимального запасу Збільшення витрат на утримання запасів на складі за рахунок збільшення площі під запаси

В основу інших систем управління запасами покладені елементи наведених вище систем.

*

Рациональному використанню матеріальних ресурсів на підприємстві сприяє реалізація *сучасних концепцій* управління виробничими запасами. Великі резерви збільшення ефективності діяльності підприємства закладені саме в рациональному управлінні виробничими запасами.

Економія на закупівлі, зменшення витрат транспортування, забезпечення надійності постачання і виробництва, попередження можливих коливань цін на матеріальні ресурси

через систему буферних запасів, урахування сезонних коливань виробничої програми або попиту, виконання графіка виробництва визначають ефективність економіки підприємства.

Адаптація операційної системи до зміни її завантаження

Операційна система підприємства не може постійно функціонувати в одному й тому самому режимі. Необхідність зміни параметрів системи виникає з різних причин, серед яких особливе місце займає фактор зміни рівня *зайнятості ресурсів*.

У зв'язку з цим природно постає завдання пристосування операційної системи до виконання заданого обсягу роботи шляхом встановлення відповідних параметрів (кількість одиниць обладнання, час та інтенсивність його використання).

Застосовувані ресурси, такі як засоби праці, робоча сила, фізично до продукту не входять, не складають його матеріально-речову основу. Вони являють собою елементи виробництва, які здійснюють вплив на предмет праці у формі виконання операцій чи одиниць роботи, які загалом пропорційні обсягу кінцевої продукції, що виробляється. Обсяг роботи, виконуваної певним засобом праці, залежить від часу та інтенсивності його використання. Під *інтенсивністю використання засобів праці* ми розуміємо обсяг роботи (кількість операцій; кількість деяких, іншим чином визначених, одиниць роботи), що виконується засобами праці за одиницю часу.

*

Знайти конкретні значення таких комбінацій адаптації у разі потреби не становить труднощів.

Якщо значення показників кількості агрегатів і часу їх роботи задані та незмінні, то запланований обсяг роботи може досягатися шляхом зміни інтенсивності роботи машин.

У цьому разі має місце *адаптація машин* до заданого рівня зайнятості за інтенсивністю.

Зміна інтенсивності може відбуватися тільки в межах нижньої і верхньої її границь відповідно до технічних характеристик агрегатів.

При заданих і незмінних кількості агрегатів та інтенсивності їх використання варіюватися може *час роботи*. У цьому випадку говорять про адаптацію до зміни обсягу випуску кінцевої продукції за часом роботи. Регулювання часу роботи також може здійснюватися в проміжку між мінімальною та максимальною його величиною.

Якщо задані й незмінні інтенсивність і час роботи, використовуватися може різна *кількість агрегатів*. У цьому випадку мова йде про адаптацію до зміни обсягу виробництва за кількістю агрегатів.

Верхня межа кількості агрегатів визначається числом наявних на підприємстві агрегатів одного і того самого функціонального призначення.

У господарській практиці часто мають місце *змішані* форми адаптації.

Нарівні з трьома вказаними вище основними формами адаптації існують інші. У випадку, коли при зміні обсягу кінцевої продукції визначається не тільки необхідна кількість агрегатів, а й порядок їх уведення і виведення з процесу виробництва, що зумовлено відмінностями у витратах для машин одного функціонального виду, то має місце так звана селективна адаптація. Якщо ж обсяг випуску змінюється шляхом переналадження обладнання на інший метод виробництва, то мова йде про мутативну адаптацію.

10.2. Діагностика внутрішнього економічного механізму підприємства

Оскільки без ВЕМП немислима результативна діяльність підрозділів і підприємства в цілому, менеджери зобов'язані

систематично вивчати його стан, давати оцінку, вносити корективи. Для цього вони мають володіти критеріями діагностики ВЕМП і адекватними їм показниками. Загальним критерієм оцінки дієвості ВЕМП відповідають основні показники такої оцінки, а частковим критеріям – додаткові показники (рис. 10.1).

Отже спочатку оцінку ВЕМП здійснюють по **загальним критеріям** і відповідним **основним показникам**.

- Основним загальним критерієм, тобто якісною оцінкою дієвості ВЕМП на підприємстві є *зростання ефективності* роботи підприємства, яка кількісно вимірюється системою основних *показників ефективності*, що демонструють обсяги і динаміку: а) прибутків; б) собівартості; в) реалізаційних цін; г) рентабельності; д) продуктивності праці; е) фондівіддачі тощо.
- Ще одним загальним критерієм оцінки ВЕМП є *вклад* кожного зокрема підрозділу в результати діяльності підприємства. Найкраще кількісно це відображають *показники рентабельності* виробництва у підрозділах, що засвідчують віддачу прибутком кожної затраченої в підрозділі гривни.

Загальні критерії і основні показники оцінки дієвості ВЕМП доповнюють **часткові критерії** і відповідні їм **додаткові показники**:

1. Так майнову самостійність підрозділів оцінюють за часткою ОВФ, орендованих підрозділом у підприємства.
2. Децентралізацію управління оцінюють показником частки підрозділів, що самостійно заключають договори.
3. Самоокупність підрозділів оцінюється часткою підрозділів, що самостійно формують свій прибуток.
4. Самофінансування підрозділів визначається часткою прибутку підрозділів у формуванні їх власних фондів.



5. Профілактична результативність санкцій оцінюють коефіцієнтом втрат чистого прибутку підрозділом тощо.

Діагностику ВЕМП проводять також за *станом його основних елементів* за методиками, викладеними у відповідних темах курсу. Тобто за станом:

1. Ефективності структури підприємства (виробничої, організаційної, управлінської).
2. Внутрігосподарського ринку і дієвістю трансфертних цін.
3. Планування діяльності підрозділів і підприємства.
4. Результативності управління виробничою програмою
5. Ефективності управління витратами і прибутком.
6. Дієвості мотиваційних механізмів і кадрового забезпечення ВЕМП.
7. Матеріальної відповідальності за результати діяльності підприємства, підрозділу.
8. Контролю і оцінки діяльності підрозділів з боку підприємств.

2. Кадрове забезпечення ВЕМП

Без належного кадрового супроводу, без формування команд сподіватися на побудову ефективного ВЕМП марно.

Адже добір людей і перевірка виконання – основа і запорука успішного менеджменту. Тому-то на кожному підприємстві має діяти система кадрової роботи. Побудова такої системи має опиратися на загальновідомі принципи кадрової роботи.

Принципи добору, розстановки і виховання кадрів виокремлені наукою і світовою практикою. Відповідно їх необхідно адаптувати до умов і специфіки середовища підприємства та підрозділу. Але ігнорувати їх ніхто не може. Вони – об'єктивні. Що ж це за принципи і як їх реалізувати в сучасних умовах?

Одним із них є їх добір кадрів на *демократичній основі*, при мінімумі суб'єктивізму, келійності, на основі дійсних здібностей людини. Щоб кадри добирались саме так потрібно, насамперед, забезпечити гласність кадрової роботи, добитись, щоб такі правові форми заміщення вакансій, як вибори і конкурс значно превалювали над призначенням. Причому, без формалізму.

Преваги виборності вагомі: по-перше, це – найдемократичніша форма при застосуванні якої працівники колективу відчують себе господарями, підвищується їх активність; по-друге, знижується ймовірність помилки, по-третє, підвищується відповідальність обраного, в першу чергу не перед начальством, яке призначає, а перед колективом; нарешті, по-четверте, довір'я стимулює самовіддачу обраного. Демократичною формою заміщення вакансій у випадку відсутності в колективі підготовлених претендентів є конкурс, який дозволяє розширити коло вибору.

Надзвичайно важливим принципом добору кадрів є їх добір за єдністю *політичних, ділових і морально-психологічних* якостей претендента.

Методологічні засади добору кадрів за *політичними якостями* бачаться зараз наступними: сучасний керівник повинен забезпечити максимально можливу єдність інтересів держави, колективу і кожного його члена, інтересів різних соціальних груп, єдність політичної і господарської роботи. При голому адмініструванні існує загроза відриву від людей, а друга крайність загрожує просвітительством. Звідси випливає необхідність врахування політичних, виховних і соціальних наслідків господарських рішень. Сучасний керівник повинен володіти своєрідною ідейністю – сплавом знань шляхів політичного розвитку і нових перемін в суспільстві, глибокої переконаності в їх необхідності і уміння на практиці перетворювати в життя дані знання і переконання.

На щастя, патріотів тепер не бракує. На жаль, добір за політичними мотивами, за партійною приналежністю зараз надто абсолютизується за рахунок інших принципів добору

кадрів. І ми часто стаємо свідками негативних наслідків такого підходу. Що багато патріотів – це чудово. Однак людей з природженими організаторськими здібностями – одиниці. А без них успішне управління не мислиме. Абсолютизувати лише один принцип добору не можна – це перекіс!

Провідними для керівника повинні бути *ділові якості*, як своєрідний симбіоз *компетентності*, глибокого *професіоналізму* та організаторських здібностей.

По-перше, сучасний керівник повинен бути *професіоналом* як в управлінні так і в економіці, фінансах, тощо. Зрозуміло, він не може бути однаково компетентним в усіх питаннях, але компетентності у нього має бути як мінімум стільки, щоб ясно бачити головні цілі колективу і сприймати нові ідеї. Але в усіх випадках це має бути людина глибокої ерудиції. Некомпетентний керівник, як правило, боїться ризику, що в умовах ринку та рішучих змін неприйнятно, перебуває в низькій залежності від підлеглих і начальства, щоб приховати некомпетентність оточує себе посередностями і віддаляє здібних, нерідко стає підозрілим до підлеглих, вимушений імітувати корисну діяльність, тощо. Зараз некомпетентність – шлях до провалу.

По-друге, глибока компетентність невіддільна від *організаторських здібностей*. Останні посідають особливе місце: навіть надто компетентна людина при їх відсутності, тим більше підібрана лише за політичними мотивами, приречена в ролі керівника на невдачу. Добір за організаторськими здібностями ускладнюється тим, що вони – природний талант, як скажімо, музикальні чи художні. Лише кожна десята людина має природні організаторські задатки. В процесі навчання і практичної діяльності їх можна лише розвивати. Якщо ж задатків немає, доброго організатора не вийде навіть з добросовісного працівника.

В сучасних умовах значну увагу слід приділяти *морально-психологічним* якостям керівних кадрів. Залишковий принцип уваги до цих якостей компенсувався в минулому в певній мірі жорстким адміністративним контролем за поступ-

ками кадрів. І хоча неподобств вистачало і тоді, пізніше, вийшовши з-під адміністративної опіки, в умовах безвідповідальності і правового нігілізму, навіть порядні в минулому керівники допускали разючі факти аморальності. Це передавалось і на підрозділи підприємства. Навіть добротні ділові якості, не облагородженні моральністю, можуть себе не оправдати. Тому-то претендент на висунення має бути кристально чесним, порядним, володіти природними якостями неформального лідера, здатністю привертати до себе людей, вести їх за собою, бути не над, а попереду колективу.

Наступним принципом кадрової роботи є *поєднання молодих і старших* за віком кадрів. В старших за віком людей є неоціненне багатство, яке годі купити чи отримати у навчальному закладі. Це – досвід, знання життя. Однак, з віком окремі з них втрачають енергію, наполегливість, бажання вдосконалюватись, допускають поширення негативних неформальних відносин. В молодих же – свіжі знання, величезна енергія, бажання самоутвердитись. Розумне поєднання досвіду і свіжих знань та енергії дає чудові результати. Зрештою, об'єктивно має забезпечуватись спадковість поколінь. На практиці нерідко виникають крайнощі: з одного боку часто і керівники, і колектив бояться молодих або психологічно звикли до оточення і не хочуть змін; з другого боку, переоцінюють або молодість, або досвід. Внаслідок, в колективі, де значно переважають старі кадри, має місце застій, відсутній пошук нового, прогресу, господарство чи підрозділ занепадають. І навпаки, там, де лише молоді, недосвідчені працівники, можливі грубі промахи, негативні збочення, навіть авантюризм. Отож назване поєднання об'єктивно необхідне, є діалектичною єдністю. А тому викликає обґрунтоване занепокоєння те, що зараз в країні помітна деяка гіперболізація важливості молодих. Так, подібний підхід повинний переважати. Країні потрібне нове мислення. Але молодіжному радикалізму потрібне мудре стримуюче начало. Інакше і до біди недалеко.

Дуже важливим і надто актуальним, особливо зараз, є принцип *оновлення і закріплення* кадрів. Оновлення –

об'єктивний процес. Рівень підготовки і можливості окремих осіб часто відстають від темпів життя. Це природно. І якщо на зміну одним приходять більш сильні, більш сучасні керівники та спеціалісти, то в цьому нічого нема такого, що би порочило старі кадри. Але це дуже тонка сфера, яка потребує максимального такту. На жаль, нерідко керівника звільняють не тому, що відстав від життя, а на хвилі мітингових пристрастей, дрібногрупових інтересів, часто навіть по політичних мотивах, за революційною доцільністю. Зрозуміло, старі заслуги не можуть мішати заміні, якщо людина не йде в ногу з часом і тим більше, якщо вона себе скомпрометувала. Адже в період корінної ломки ціна закостенілості і помилок дуже висока. Однак і надто часта заміна, приводить до небажаних наслідків: породжує нервозність, невпевненість, людина працює з оглядкою, боїться ризику, і що найстрашніше, живе сьогоднішнім днем, не працює на перспективу. Ще гірше, коли керівника держать у "підвішеному" стані, що теж нерідко зустрічається.

Нарешті, підготовка *резерву кадрів* теж важливий принцип кадрової роботи. На жаль його зараз майже ніхто не дотримується.

Таким чином, названі принципи добору, розстановки і виховання кадрів носять об'єктивний характер і нікому не дано їх порушувати. І чим швидше та краще менеджери опанують ними, навчатися застосовувати, тим швидшими і вагомішими будуть успіхи.

**

Вершиною творчого застосування принципів добору кадрів є вміння *формувати команди*. Лише добре підібрана команда на підприємстві чи в підрозділі забезпечить найвищий рівень менеджменту і ефективності ВЕМП.

Ідеальний варіант, коли менеджер, будь-який керівник, спеціаліст, чи навіть рядовий працівник підрозділу підприємства володів наступними *якостями (стилями управління, поведінки)*:

1. Уміння добиватися результатів, виробляти їх (успішно, наполегливо працювати, приймати невідкладні рішення тощо). Назвемо представника такого стилю **Виробником (В)**.
2. Уміння адмініструвати (розділяти і планувати роботу, делегувати повноваження, здійснювати ефективний контроль і т.п.). Назвемо власника такого стилю **Адміністратором (А)**.
3. Мати підприємницькі якості (стратегічно мислити, вміти передбачати зміни середовища і невідкладно на них реагувати т.д.). Назвемо такого менеджера **Підприємцем (П)**.
4. Бути інтегратором (вміти об'єднувати людей, вести їх за собою, гасити конфлікти тощо). Відповідно назвемо представника такого стилю **Інтегратором**.

Представників названих стилів можна ще охарактеризувати наступним чином (табл.10.3):

Таблиця 10.3

Характеристика представників базових стилів менеджменту

Позначення	Ціль	Назва (функції)	Перетворює підприємство у...	Результат характеризується	Часова орієнтація
В	Що?	Виробник	Функціональне	Результативністю	Операційна (к/строкова)
А	Як?	Адміністратор	Систематизоване	Ефективністю	Операційна (к/строкова)
П	Коли?	Підприємець	Готове до передж. дій	Результативністю	Стратегічна (д/строкова)
І	Хто?	Інтегратор	Єдиний організм	Ефективністю	Стратегічна (д/строкова)

Зрозуміло, менеджера, який досконало володів би всіма названими якостями в природі не існує. Який же вихід? Кому віддати перевагу? А нікому! Без жодної названої функції менеджмент буде неповноцінним. Тому-то слід поступити наступним чином, **головні аксіоми добору кадрів** наступні:

❖ По-перше, з відміченого випливає об'єктивна необхідність **творити команду**, в яку добирати осіб з яскраво вира-

женими названими якостями, щоб вони в результаті *доповнювали* один одного.

❖ По-друге, не допускати *крайностей*, коли менеджер володіє лише одним із означених стилів, а інших немає навіть в зародку. Тоді *виробник результатів* перетвориться в героя-одиначку, що не вміє працювати в команді, на трудоголіка, який вривається в роботу не думаючи про наслідки. *Адміністратор*, звісно ж, перетвориться в бюрократа, для якого важливий не зміст роботи, а форма. *Підприємець* стане своєрідним провокатором, який літає десь у хмарах, за все береться і нічого не доводить до кінця. *Інтегратор* перетвориться на угодовця, який з усіма хоче бути добрим в тому числі і за рахунок справи, плентається в хвості подій.

❖ По-третє, і найважливіше: в команду слід добирати осіб, які *досконало* володіють *хоча б одним* із чотирьох названих стилів управління чи поведінки, але при цьому вони обов'язково повинні мати *ознаки всіх трьох інших* стилів хоча би по мінімуму. Якщо знайдеться претендент, що досконало володіє двома стилями, а іншими посередньо – це ідеально.

❖ По четверте, ні в якому разі не брати в команду працівника, який потроху володіє всіма стилями, але *жодним досконало*. І категоричне ні претенденту, який не володіє жодним стилем (мертвий пень), навіть якщо це власний нащадок, близький родич чи синок «потрібної» людини.

Література

I. Основна

1. Брюховецька Н.Ю. Економічний механізм підприємства в ринковій економіці: методологія і практика. – Донецьк: ІСП НАМ України, 1999.
2. Грещак М.Г. та ін. Внутрішній економічний механізм підприємства: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2001.
3. Грещак М.Г., Гребешкова О.М. Внутрішній економічний механізм підприємства: Навч.-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. – К.: КНЕУ, 2001.
4. Осипов Ю. М. Основы теории хозяйственного механизма. – М.: Изд-во МГУ, 1994. — 368 с.
5. Сасно М.Г. Внутрішній економічний механізм підприємства. Курс лекцій. – Тернопіль: ТАЙП. – 2010
6. Сасно М.Г. Внутрішній економічний механізм підприємства. Збірник тестових завдань, вправ та методичних вказівок. – Тернопіль: ТАЙП. - 2011
7. Хозяйственный механизм предприятия: концепция, методы, практика. – М.: Изд-во МАИ, 1991. — 208 с.
8. Экономический механизм управления развитием предприятий / И. В. Алексеев и др. — Львов: Світ, 1991. — 154 с.

II. Допоміжна

9. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: Учеб. Пособие. – М.: Финансы и статистика, 2002.
10. Бухалков М.И. Внутрифирменное планирование : Учебник- М.: Инфра М, 1999.
11. Господарський кодекс України від 16.01.2003. № 463-IV. // Офіційний вісник України. – 2003. - № 11.
12. Денисов А.Ю., Жданов С.А. Экономическое управление предприятием и корпорацией. – М.: Дело и сервис, 2002.
13. Джей К. Шим, Джоэл Г. Сигел Методы управления стоимостью и анализа затрат / Пер. с англ. – М.: Филинь, 1996. – 344 с.
14. Економіка підприємства: Підручник /За заг. ред. С.Ф.Покропивного. – Вид. 2-ге, перероб. та доп. – К.:КНЕУ, 2001.
15. Економіка підприємства; Навч. посібн. За ред. Дусановського С.Л.. – Т.: Наукова думка, 2007.
16. Євтушевський В.А. Основи корпоративного управління.: Навч. посібник. – К.: Знання-Прес, 2002.
17. Задихайло Д.В., Кібенко О.Г., Назарова Г.В. Корпоративне управління.: Навч. посібник. – Харків:Ескада, 2003.
18. Манн Р., Майер Э. “Контролинг для начинающих”. Пер. с нем. - М.: Финансы и статистики, 1992г. (с. 58 - 113).

19. Козловский В. А. и др. Производственный и операционный менеджмент. – М., 1998.
20. Кузин Б, Юрьев В., Шахдинаров Г. Методы и модели управления фирмой. – СПб: Питер, 2001.
21. Осовська Г.В., Осовський О.А. Менеджмент організацій: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2005.
22. Про підприємництво: Закон України. - К.: Україна, 1991.
23. Про підприємства в Україні: Закон України №887 – XII від 27.03.91. (зі змінами та доповненнями)
24. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом: Закон України // Відомості Верховної Ради. – 1992, № 42-43.
25. Про господарські товариства: Закон України. №1576-XII від 19.09.1991 (зі змінами та доповненнями).
26. Саєнко М.Г. Стратегія підприємства. Навчальний посібник. – Тернопіль: Економічна думка, - 2007. – 352с.
27. Саєнко М.Г Стратегічне управління підприємством. Навч. посібн. – Тернопіль: ТАІП. – 2009. – 131с.
28. Фандель Г. Теория производства и издержек / Пер. с нем. — К.: ТАКСОН, 1999. — 528 с.
29. Управління ресурсами підприємства: Навч. Посіб. /Під ред. к.е.н. Ю.М.Воробйова і д.е.н. Б.І.Холода. – К.: Центр навчальної літератури.
30. Устюжанина Е.; Бочаров В. “Внутрифирменное реформирование” – М.: Акционер, 1999г.
31. Адизес И.К. Развитие лидеров. Пер. с англ.. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 259с.

