

УДК 658.5.012.2

## ЦІЛЬОВІ ПОКАЗНИКИ ПОТОЧНИХ ПЛАНІВ ПІДРОЗДІЛІВ ПІДПРИЄМСТВА

Богатирьов А. М., Кузнецова І. О., Карпенко Ю. В.

*У статті наведено економічну модель підприємства зі структурою лінійно-функціонального та дивізіонального типу. На її основі запропоновано структуру поточних планів структурних підрозділів даних підприємств.*

Без ефективного управління діяльністю підприємства не можливо забезпечити його сталий поступовий розвиток. Суттєвою складовою частиною процесу управління являється планування. Якість управлінських рішень, що приймаються у процесі планування, підвищує ефективність всієї управлінської діяльності. Система управління підприємством в сучасних умовах може будуватися з різним ступенем децентралізації. Вона здійснює планування діяльності як у цілому по підприємству, так і в розрізі окремих його підрозділів. У зв'язку з цим, на перший план виходить проблема економічних взаємовідносин окремих структурних підрозділів між собою та з центральним апаратом підприємства. Регламентувати ці взаємовідносини призначено внутрішньозаводське планування. Воно дозволяє керівництву підприємства направити діяльність усіх підрозділів на досягнення цільового економічного результату, встановив кожному з них директивні (контрольні) показники діяльності. Склад цих показників залежить від ступені децентралізації управління і, відповідно, обраної підприємством організаційної структури. В сучасних умовах на підприємствах АПК використовують структури двох типів: дивізіонального та лінійно-функціонального, для підрозділів кожної з яких встановлюються свої директивні показники діяльності.

Багато сучасних дослідників приділяють увагу розробці директивних показників, які встановлюються окремим структурним підрозділам. Це просліджується у роботах Шеремета А.Д., Хруцького В.Е., Шандової Н.В. У якості показників, що встановлюються центрам витрат, найбільш часто вказують суми контрольованих витрат [3, с. 436-438]. Для центрів прибутку плануються маржинальний прибуток, показник "залишкового доходу", що обчислюється як різниця між валовим прибутком та прямими операційними витратами [5, с. 56], валовий прибуток або операційний прибуток, як різниця між валовим прибутком та операційними витратами даного центру [3, с. 440]. На наш погляд, пропозиція щодо останнього показника, що встановлюється центрам прибутку, є наслідком плутанини автора у термінах. Як стверджується у [2, с. 135-136], не слід плутати операційну й основну діяльність. При плануванні варто виділяти основну діяльність, хоча це непередбачено Стандартами у бухгалтерському обліку. У [5, с. 56-57] пропонується розраховувати для центрів прибутку показник маржинального доходу, а також додати до нього прямі операційні витрати центру прибутку, розраховувати точку беззбитковості, запас міцності та ефект виробничого важеля. Хруцький В.Е. пропонує у якості директивних показників, що встановлюються центрам фінансового обліку та місцям виникнення витрат, вагу та норму чистого прибутку, та ліміти регульованих витрат по статтям бюджетів разом з показниками їх економії відповідно. [4, с. 186] Але ж використання показника прибутку від основної діяльності, а також чистого прибутку не коректно, тому що величина цих показників для центрів прибутку буде змінюватися у залежності від бази розподілу операційних витрат підприємства, що використовується. На основі проведеного аналізу можна стверджувати, що серед сучасних авторів не існує єдиного погляду щодо системи взаємопов'язаних показників планів підрозділів підприємства.

Таким чином, невирішеним є питання розробки науково обґрунтованої системи взаємопов'язаних показників планів окремих підрозділів, спрямованих на досягнення основних цілей підприємства. Вирішенню цього питання і присвячується основний матеріал цієї статті.

Метою статті є розробка розгорнутої економічної моделі підприємства, що має структуру дивізіонального та лінійно-функціонального типу, та визначення на цій основі структури планів окремих структурних підрозділів.

Внутрішньозаводське планування надає можливість розглядати підприємство як систему, що складається з підсистем – відособлених підрозділів, кожна з яких має потребу в плануванні. Для того, щоб забезпечити діяльність кожного підрозділу підприємства в напрямку досягнення стратегічних цілей підприємства, показники діяльності підприємства у цілому повинні розгортатися у систему показників, що встановлюються кожному структурному підрозділу підприємства. Структура системи внутрішньозаводського планування та його зв'язок з поточним та стратегічним плануванням діяльності підприємства показані на рис. 1.

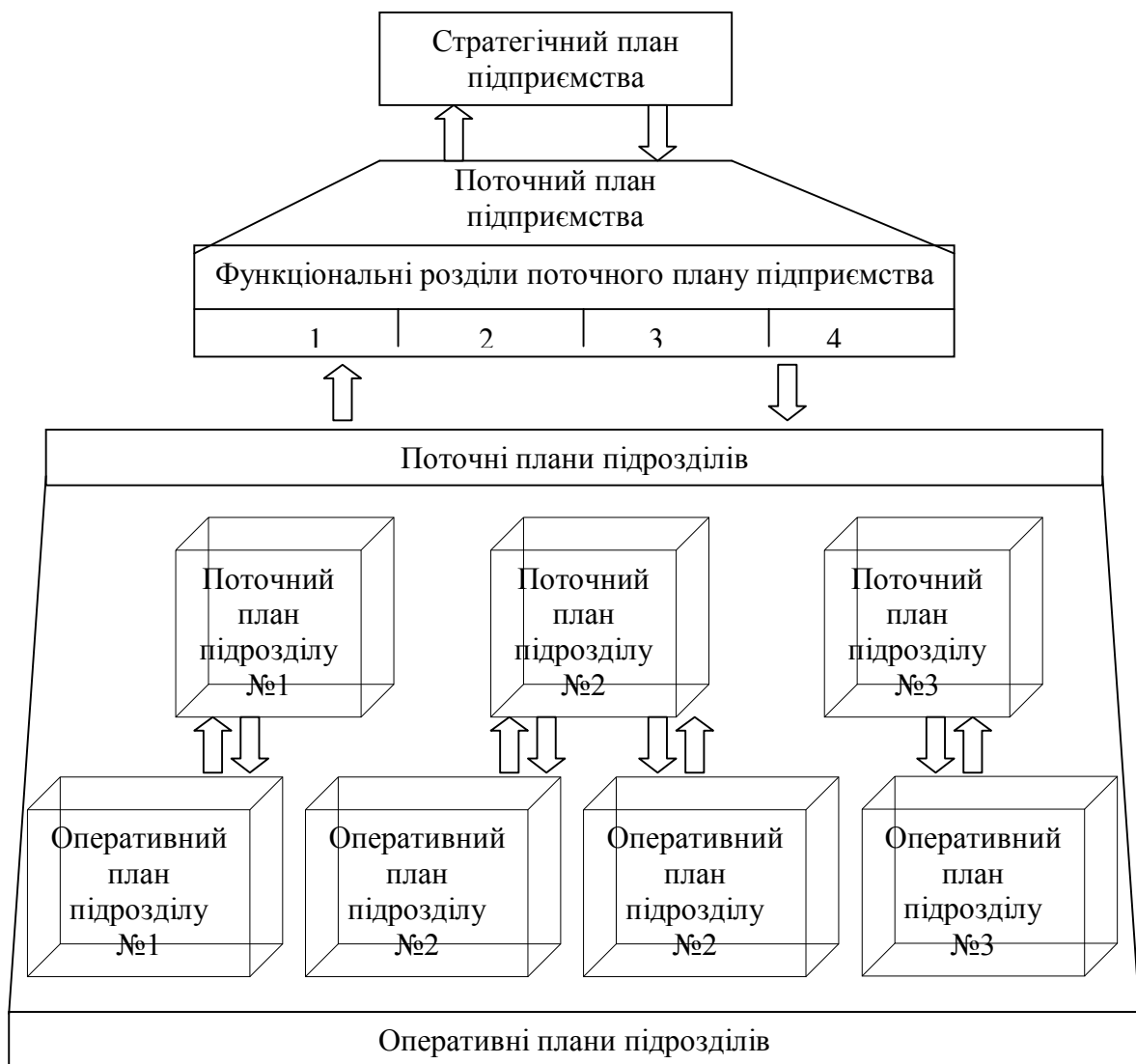


Рисунок 1 - Система внутрішньозаводського планування

Склад показників, що встановлюються окремим підрозділам, залежить, в першу чергу, від того, до якої групи віднесено цей структурний підрозділ. У залежності від обсягів повноважень, якими наділяються керівники підрозділів, всі структурні підрозділи класифікують в такий спосіб [1, с. 61-62]:

- стратегічні господарські центри (СГЦ) – група підрозділів, керівник якої наділений повноваженнями, що дозволяють не тільки вести поточну виробничо-господарську діяльність, але і розвиток, здійснюючи інвестиційні проекти і програми;
- центри прибутку (ЦП) – група підрозділів (підрозділ), керівник якого наділений повноваженнями, що дозволяють здійснювати поточну виробничо-господарську діяльність по випуску і реалізації визначених видів продукції;
- центри витрат (ЦВ) – підрозділ (група підрозділів), керівник якого використовує наявні в його розпорядженні ресурси для здійснення конкретного виробничого чи господарського процесу (сукупності процесів), або виділеної певним чином його частини (стадії).

Для того, щоб забезпечити чітку взаємодію окремих структурних підрозділів, зорієнтувати їх на досягнення головних цілей діяльності підприємства, кожному з них треба встановити певні директивні показники діяльності, а отже, і певну структуру поточного плану. Структуру планів підрозділів підприємства можна обґрунтувати за допомогою його економічної моделі, яка буде відрізнятися у підприємств з різною організаційною структурою управління.

Економічна модель підприємства зі структурою дивізіонального типу матиме такий вигляд:

$$P_{np} = \sum_i P_i + \sum_i P_i^\partial - B_{ay}, \quad (1)$$

де  $P_{np}$  - прибуток підприємства;

$P_i$  - прибуток і-го центру прибутку;

$P_i^\partial$  - прибуток і-го центру витрат “підрозділ допоміжного виробництва”;

$B_{ay}$  - витрати центру витрат “апарат управління”.

Прибуток центру прибутку  $P_i$  розраховується:

$$P_i = OP_i \times C_i - B_i, \quad (2)$$

де  $OP_i$  - обсяг реалізації продукції у натуральному вимірі (якщо і-й центр прибутку випускає тільки один вид продукції);

$C_i$  - ціна продукції і-го підрозділу;

$B_i$  - витрати на випуск продукції і-го підрозділу (собівартість).

Прибуток центру витрат “підрозділ допоміжного виробництва”  $P_i^\partial$  розраховується:

$$\Pi_i^{\partial} = ДЦВ_i^{\partial} - ВЦВ_i^{\partial} = ОУР_i \times ТЦ_i - ВЦВ_i^{\partial}, \quad (3)$$

де  $ОУР_i$  - обсяг внутрішньої реалізації напівфабрикату (якщо центр витрат виробляє тільки один вид напівфабрикату);

$ТЦ_i$  - трансфертна ціна напівфабрикату;

$ДЦВ_i^{\partial}$  - доход центру витрат “підрозділ допоміжного виробництва”;

$ВЦВ_i^{\partial}$  - витрати центру витрат “підрозділ допоміжного виробництва”.

Отже розгорнута економічна модель підприємства має вигляд:

$$\begin{aligned} \Pi_{np} = & \left( \sum_i ОР_i \times Ц_i - B_i^{6л} - \sum_i ДЦВ_i^{\partial} \right) + \\ & + \left( \sum_i ОУР_i \times ТЦ_i - ВЦВ_i^{\partial} \right) - B_{ay} \end{aligned} \quad (4)$$

де  $B_i^{6л}$  - власні витрати і-го центру прибутку на виготовлення продукції.

На основі розгорнутої моделі для підприємств зі структурою дивізіонального типу можна запропонувати центрам прибутку встановлювати наступний склад директивних показників поточного плану: обсяги реалізації, дивіденди, максимальний розмір дебіторської та кредиторської заборгованості, а отже, і наступну структуру поточного плану центрів прибутку:

- маркетингова програма;
- план з праці;
- план з собівартості;
- фінансовий бюджет.

У зв'язку з тим, що прибуток підприємства виконує стимулюючу функцію та акумулюється у центральному апараті об'єднання для його цільового використання, то доцільно додати розділ, що регламентує відносини центру прибутку із центральним апаратом та містить нормативи відрахувань з прибутку і собівартості до централізованих фондів, відрахування з собівартості на покриття накладних витрат підприємства та нормативи відрахувань з централізованих фондів розподілу прибутку підприємства.

Для центрів витрат “підрозділ допоміжного виробництва” доцільно встановити директивні показники: обсяги виробництва для інших підрозділів у натуральному виразі, трансфертні ціни, ліміти окремих видів матеріальних та енергетичних ресурсів у натуральному виразі, загальний ліміт витрат у вартісному виразі, а отже, і наступну структуру поточного плану центрів витрат “підрозділ допоміжного виробництва”:

- виробництво;
- матеріально - технічне та енергетичне забезпечення;
- праця і кадри;
- фінансовий бюджет.

Особливу роль в організаційній структурі підприємства відіграють функціональні підрозділи й окремі посадові особи апарату управління, що можуть бути об'єднані в окремий центр витрат – апарат управління. Для центру витрат “апарат управління” доцільно з наведеної структури поточного плану центру витрат “підрозділ допоміжного виробництва” викреслити розділ “Виробництво”, а із складу директивних показників – обсяг робіт і трансфертні ціни. Склад показників в інших трьох розділах поточного плану ЦВ “апарат управління” подібний до складу показників аналогічних розділів планів інших центрів витрат.

У структурах лінійно-функціонального типу керівництво підприємства визначає напрямки та обсяги розподілу прибутку за окремими структурними підрозділами, що виступають як центри витрат. Центри витрат підприємства з лінійно-функціональною структурою відрізняються один від іншого характером діяльності та зв'язків. За цією ознакою відрізняють [1, с. 66]:

- центри витрат, що здійснюють виробничо-господарську діяльність, орієнтуючись на зовнішні потреби споживачів, тобто результати їх діяльності споживаються за межами підприємства (ЦВ “підрозділ основного виробництва”);
- центри витрат, що здійснюють виробничо-господарську діяльність, орієнтуючись на внутрішні потреби підприємства (ЦВ “підрозділ допоміжного виробництва”);
- центри витрат, що виконують функції управління підприємством (ЦВ “апарат управління”).

Економічна модель підприємства зі структурою лінійно-функціонального типу має вигляд:

$$P_{np} = \sum_i P_i^O - \sum_i BCB_i^O - B_{ay}, \quad (5)$$

де  $P_{np}$  - прибуток підприємства;

$P_i^O$  - прибуток центру витрат “підрозділ основного виробництва”;

$BCB_i^O$  - витрати центру витрат “підрозділ допоміжного виробництва”;

$B_{ay}$  - витрати центру витрат “апарат управління”.

Прибуток ЦВ “підрозділ основного виробництва”  $P_i^O$  можна представити:

$$P_i^O = \sum_i OP_i^O * C_i - BCB_i^O, \quad (6)$$

де  $OP_i^O$  - обсяг реалізації і-го центру витрат “підрозділ основного виробництва” (якщо випускається тільки один вид продукції), у натуральних одиницях;

$C_i$  - ціна продукції, що виробляє і-й центр витрат;

$BCB_i^O$  - витрати і-го центру витрат “підрозділ основного виробництва”.

Тоді економічну модель підприємства зі структурою лінійно-функціонального типу у розгорнутому виді можна представити:

$$П_{пр} = (\sum_i OP_i^o * Ц_i - ВЦВ_i^o) - \sum_i ВЦВ_i^d - B_{ay}, \quad (7)$$

На основі наведеної моделі можна встановити наступний перелік показників на підприємствах зі структурою лінійно-функціонального типу. Для центрів витрат “підрозділ основного виробництва”: обсяги реалізації продукції (у натуральному та вартісному вимірі), ліміти витрат матеріальних та енергетичних ресурсів у натуральному виразі, середньомісячну заробітну плату одного працівника, загальний ліміт витрат у вартісному виразі; а, отже, і наступну структуру поточного плану:

- виробництво (роботи);
- матеріально-технічне та енергетичне забезпечення;
- праця та кадри;
- кошторис витрат.

Для центрів витрат “підрозділ допоміжного виробництва” структура поточного плану (та склад показників) подібна структурі центру витрат “підрозділ основного виробництва”, за винятком показника обсягів продукції (робіт), що планується тільки у натуральному вимірі.

Для центру витрат підприємства “апарат управління” з наведеного переліку показників вилучається показник обсягу робіт, тому що цей підрозділ ніяких виробничих та господарських функцій не здійснює, а поточний план цього центру витрат містить розділи: праця та кадри, кошторис адміністративних витрат.

Таким чином, гарантією ефективності функціонування структур дивізіонального та лінійно-функціонального типу є налагодження систематичних економічних стосунків їх підрозділів між собою та з центральним апаратом управління, які відображають дві наведені моделі. Це дозволяє не тільки зв'язувати показники поточного плану діяльності підприємства з показниками планів та бюджетів його структурних підрозділів, чітко регламентувати взаємовідносини між підрозділами підприємства, оперативно оцінювати та контролювати їх витрати та результати, але і спрямовувати їх діяльність на досягнення стратегічних цілей підприємства, збільшити рівень керованості підприємства та зробити його зрозумілим, “фінансово прозорим” для інвесторів. Директивні показники, що встановлюються окремим структурним підрозділам, на основі наведених економічних моделей:

- отримані шляхом трансформації показника діяльності підприємства, а отже, забезпечують ефективну роботу структурних підрозділів в інтересах підприємства;
- мають наукове підґрунтя;
- надають можливість об'єктивно оцінювати окремі сегменти діяльності.

Все вище перераховане надає можливість підвищити ефективність управління підприємством, а, отже і забезпечити можливість подальшого його існування та росту.

Перспективою подальших досліджень у даному напрямку є забезпечення синхронної роботи всіх структурних підрозділів підприємства на основі конкретизації та деталізації поточних планів їх діяльності за допомогою оперативно-календарного планування.

### Список літератури

1. Богатирьов А.М., Бутенко А.І., Кузнецова І.О. Планування діяльності підприємств харчової промисловості в умовах ринку: Монографія. – Одеса: Інститут проблем ринку та економіко-екологічних досліджень НАН України. Одеська національна академія харчових технологій. 2003. – 274 с.
2. Кузнецова І.О. Формування та розподіл планового прибутку, // Наукові праці ОНАЗ ім. О.С. Попова, 2003. – №1, с. 134-138.
3. Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред. Шеремета А.Д.. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2000. – 512 с.
4. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. М.: Финансы и статистика, 2002. – 400 с.
5. Шандова Н.В. Методичні аспекти організації управління витратами, // Фінанси України, 2003. - №12, с. 53-57.