

ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЇ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ДЛЯ ПІДПРИЄМСТВ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА*

© 2016 АНДРЮЩЕНКО І. С., ТОМІЛОВ О. В.

УДК 336.5.02:640.432

Андрющенко І. С., Томілов О. В. Формування стратегії управління витратами для підприємств ресторанного господарства

Метою статті є дослідження особливостей розробки й реалізації стратегічного управління витратами на підприємствах ресторанного господарства. Удосконалено науково-методичний підхід до формування стратегії управління витратами, який базується на структурному, процесному та функціональному підходах. Розроблено структурно-логічну схему формування стратегії управління витратами підприємства ресторанного господарства. Запропоновано варіанти базових стратегій залежно від можливих стратегічних цілей на підставі заданих критеріїв. Виходячи із положень концепції ланцюга формування цінностей побудовано вартісний ланцюг виготовлення продукції власного виробництва, що дозволяє передбачати вплив господарських процесів і функцій на оптимізацію витрат за центрами їх виникнення. На підставі SWOT-аналізу сформовано матрицю стратегій щодо управління витратами, яка дозволяє обрати найбільш оптимальний сценарій формування стратегії, враховуючи вплив чинників зовнішнього і внутрішнього середовища.

Ключові слова: стратегія, управління витратами, підприємства ресторанного господарства, ланцюг формування цінностей, SWOT-аналіз.

Рис.: 8. **Табл.:** 4. **Бібл.:** 8.

Андрющенко Ірина Сергіївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, аналізу та страхування, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

E-mail: andryschenkoira@gmail.com

Томілов Олександр Валентинович – магістр, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

E-mail: sacha.tomilov@gmail.com

УДК 336.5.02:640.432

UDC 336.5.02:640.432

Андрющенко І. С., Томілов А. В. Формирование стратегии управления затратами для предприятий ресторанного хозяйства

Andriushchenko I. S., Tomilov O. V. Evolving a Strategy of Cost Management for Enterprises of Restaurant Industry

Целью статьи является исследование особенностей разработки и реализации стратегического управления затратами на предприятиях ресторанного хозяйства. Усовершенствован научно-методический подход к формированию стратегии управления затратами, который базируется на структурном, процессном и функциональном подходах. Разработана структурно-логическая схема формирования стратегии управления затратами предприятия ресторанного хозяйства. Предложены варианты базовых стратегий в зависимости от возможных стратегических целей на основании заданных критериев. Исходя из положений концепции цепочки формирования ценностей построена стоимостная цепочка изготовления продукции собственного производства, что позволяет предсказывать влияние хозяйственных процессов и функций на оптимизацию затрат по центрам их возникновения. На основании SWOT-анализа сформирована матрица стратегий по управлению затратами, которая позволяет выбрать наиболее оптимальный сценарий формирования стратегии, учитывая влияние факторов внешней и внутренней среды.

The article is aimed at studying peculiarities of development and implementation of strategic cost management in enterprises of restaurant industry. The scientific-methodical approach to evolving a cost management strategy, which is based on the structural, the operational and the functional approaches, has been improved. A structural-logical schema of evolving strategy of cost management of enterprise of restaurant industry has been developed. Some variants of the basic strategies depending on possible strategic objectives based on specified criteria have been proposed. In view of provisions of the concept of the values formation chain, a value chain of own production has been built, allowing to predict the impact of both economic processes and functions on the cost optimization, as to the centers of their occurrence. On the basis of SWOT-analysis, a matrix of strategies for cost management has been formed, which provides to choose the most optimized script for generating a strategy, taking account of influence of the factors of both external and internal environment.

Ключевые слова: стратегия, управление затратами, предприятия ресторанного хозяйства, цепочка формирования ценностей, SWOT-анализ.

Keywords: strategy, cost management, restaurant industry enterprises, values formation chain, SWOT-analysis.

Рис.: 8. **Табл.:** 4. **Библ.:** 8.

Fig.: 8. **Tabl.:** 4. **Bibl.:** 8.

Андрющенко Ірина Сергеевна – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, анализа и страхования, Харьковский государственный университет питания и торговли (ул. Клочковская, 333, Харьков, 61051, Украина)

Andriushchenko Iryna S. – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Finance, Analysis and Insurance, Kharkiv State University of Food Technology and Trade (333 Klochkivska Str., Kharkiv, 61051, Ukraine)

E-mail: andryschenkoira@gmail.com

E-mail: andryschenkoira@gmail.com

Томілов Олександр Валентинович – магістр, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

Tomilov Oleksandr V. – Master, Kharkiv State University of Food Technology and Trade (333 Klochkivska Str., Kharkiv, 61051, Ukraine)

E-mail: sacha.tomilov@gmail.com

E-mail: sacha.tomilov@gmail.com

Гнучкі й динамічні умови господарювання вимагають розробки та впровадження адекватних методик управління виробничою діяльністю з метою досягнення успіху підприємств. Науковці одностайні в

тому, що застосування стратегічних підходів до управління є напрямком забезпечення й запорукою підвищення конкурентоспроможності підприємства в сучасних умовах господарювання. Ефективне формування витрат операційної діяльності є важливим чинником досягнення успіху функціонування підприємств. Тому управління ними через стратегічний аспект у діяльності

* Роботу виконано в межах Господоговірної теми (6-16Д № 1116U007221).

досліджуваних закладів забезпечить узгодження фактичного стану зі стратегічними цілями й можливості подальшої адаптації до суттєвих змін шляхом коригування стратегій. Адаже, як показали результати дослідження, динаміка показників розвитку підприємств ресторанного господарства в останні роки свідчить про існування переважно несприятливих умов, що актуалізує запровадження елементів стратегічного управління.

Дослідженню питань стратегічного управління витратами підприємства приділяли увагу такі зарубіжні учені: В. Говіндараджан, А. Градов, Б. Карлоф, Г. Мінцберг, М. Портер, А. Стрікланд, А. Томпсон, Р. Фатхутдинов та інші, а також вітчизняні науковці: В. Герасимчук, М. Данилюк, Л. Дікань, О. Ковтун, А. Костирко, В. Лук'янова, А. Мазараки, В. Немцов, М. Саєнко, М. Хопчан, Ю. Цал-Цалко, А. Череп, З. Шершньова, В. Яценко та інші.

У наукових працях вітчизняних учених розглянуто теоретичні засади стратегічного управління витратами, вивчено окремі аспекти зарубіжного досвіду та рекомендовано вдосконалення стратегічного управління витратами підприємств окремих галузей економіки.

Метою статті є дослідження особливостей розробки й реалізації стратегічного управління витратами на підприємствах ресторанного господарства, які є перспективним сегментом ринку в Україні, однак з невикористаним повною мірою потенціалом.

Практика господарювання вітчизняних рестораторів свідчить, що більшість успішних підприємств досягають значних результатів завдяки грамотній реалізації системи управління витратами, як елементу стратегічного управління, спрямованого на його розвиток. Н. Гришко слушно визначає ідею концепції стратегічного управління витратами в тому, що аналіз витрат підприємства дозволяє піднятися на найбільший рівень причин їх виникнення [1]. Таким чином, метою стратегічного управління витратами підприємства є забезпечення ефективності, враховуючи умови його функціонування й вплив чинників (зовнішніх і внутрішніх) на стан, рівень та динаміку витрат шляхом використання науково обґрунтованого інструментарію.

Водночас, на практиці не існує єдиної стратегії, притаманної всім підприємствам, отже, й не існує єдиного універсального стратегічного управління. Тому формування стратегії для кожного підприємства є процесом індивідуальним, оскільки залежить від низки різноманітних чинників й умов функціонування. Процес розробки стратегії залежить від позиції підприємства на ринку, динаміки його розвитку, його потенціалу, характеристики діяльності, стану економіки та іншого. Ефективне управління підприємством вимагає володіння повними та постійно оновлюваними потоками інформації, оскільки передбачає всебічний аналіз усіх існуючих інформаційних потоків про стан внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства для своєчасного коригування його стратегії, постійного пошуку нових методичних прийомів обґрунтування управлінських рішень і нових фінансових інструментів реалізації цих рішень. Враховуючи теоретичні концепції складання стратегій підприємства й, зокрема в частині управління

витратами, запропоновано структурно-логічну схему формування стратегії управління витратами підприємства (рис. 1), зважаючи на специфіку діяльності підприємств ресторанного господарства.

В основу розробки поданого на схемі механізму стратегічного управління витратами покладено взаємозв'язок трьох підходів до характеристики управлінської діяльності: структурний, процесний та функціональний, які розглядаються в класичних школах стратегічного спрямування. *Структурний підхід* містить у собі такі стадії: прийняття управлінського рішення; реалізація управлінського рішення; контроль за реалізацією прийнятого рішення. *Процесний* передбачає визначення ситуації, виявлення проблеми, вибір і ухвалення рішення, організація виконання рішення, розпорядження щодо реалізації рішення, облік результатів виконання рішення, контроль. *Функціональний підхід* забезпечує виконання функцій управління витратами. Оскільки всі підходи перебувають у взаємодії між собою, забезпечується можливість ефективної реалізації механізму стратегічного управління витратами. За М. Портером, підприємство може витримувати конкуренцію здійснюючи низькі витрати (лідерство на основі витрат) або пропонуючи продукцію, яка краща за продукцію конкурентів (диференціація продукції та фокусування) [2].

Усі дослідники зі стратегічного управління однакостайні в необхідності застосування етапності виконання стратегій, яка визначає характер процесів стратегічного управління за обраною системою послідовності. Важливою при розробці стратегії управління витратами є також необхідність систематизації чинників, які її визначають. Етапи стратегії управління витратами, рекомендовані нами для підприємств досліджуваної галузі у їх взаємозв'язку з групами чинників, які впливають на ефективність їх реалізації, подано на рис. 2. Одностаєність вчених полягає й в тому, що першим етапом має бути визначення стратегічної мети. Стратегічна мета повинна бути чіткою, щоб на її основі можливо було сформулювати стратегічні завдання (орієнтири), спрямовані на досягнення єдиної стратегічної мети. Так, метою стратегії управління витратами підприємств ресторанного господарства нами вбачається забезпечення стійкого економічного зростання підприємства шляхом застосування обґрунтованих методів й інструментів управління витратами, спрямованих на їх оптимізацію через контроль дотримання обраних вимог. За мету для досліджуваного підприємства визначено такі стратегічні напрями: отримання прибутку, оптимізація витрат, збереження рівня рентабельності, та збільшення прибутку.

Досягнення завдань передбачає встановлення для них граничних значень і виконання стратегії розвитку, для чого Т. Буй рекомендовано складати такі документи: стратегічні ініціативи, стратегічний бюджет, який містить оцінку вартості стратегічних ініціатив, план стратегічних ініціатив з покроковим порядком втілення кожної стратегічної ініціативи [3]. Нами розроблено зазначені документи для підприємства ресторанного господарства, зокрема таблиця стратегічних ініціатив (табл. 1) містить результати стратегічних цілей з їх деталізацією та характеристиками й контрольні точки виконання.

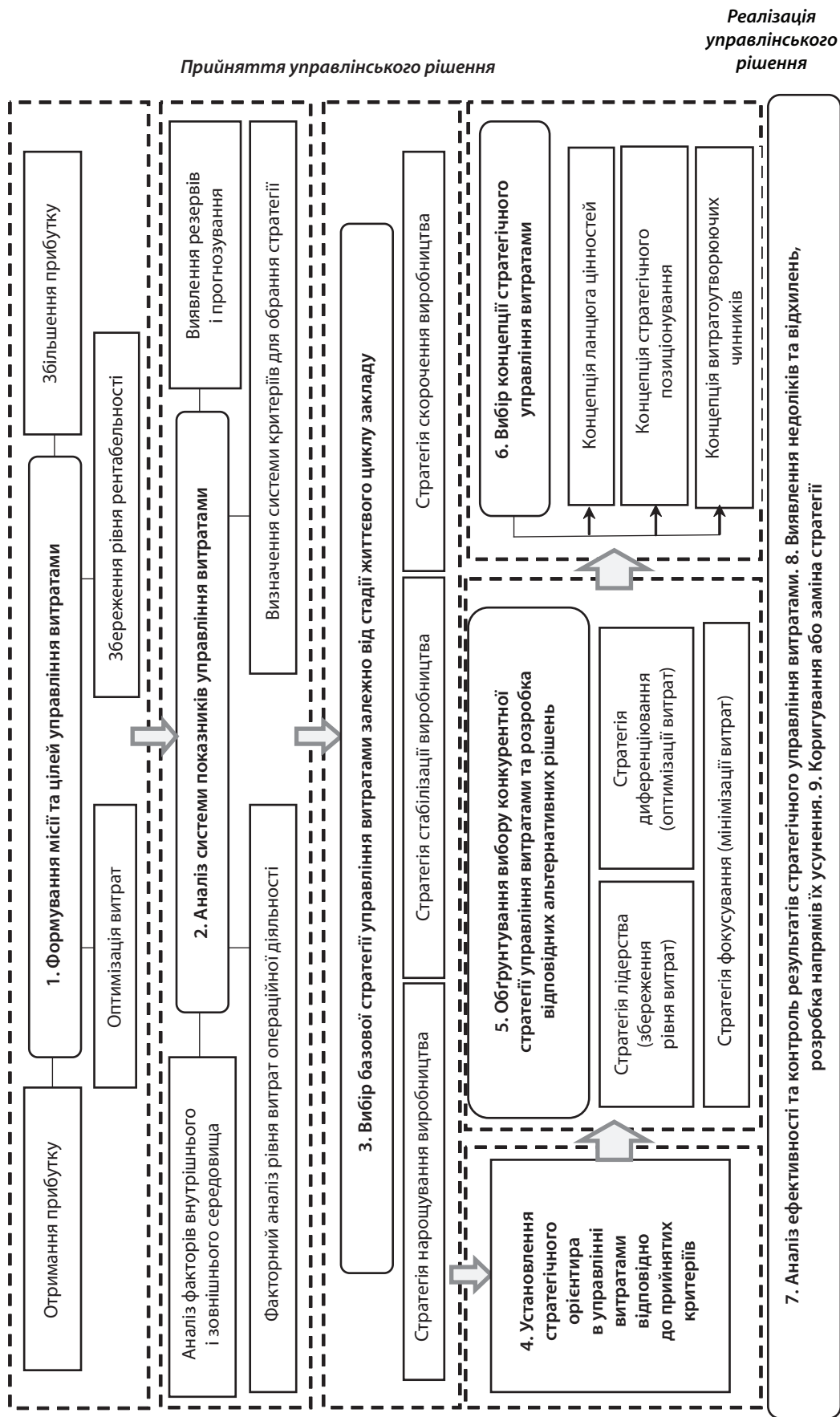


Рис. 1. Структурно-логічна схема формування стратегії управління витратами підприємства ресторанного господарства

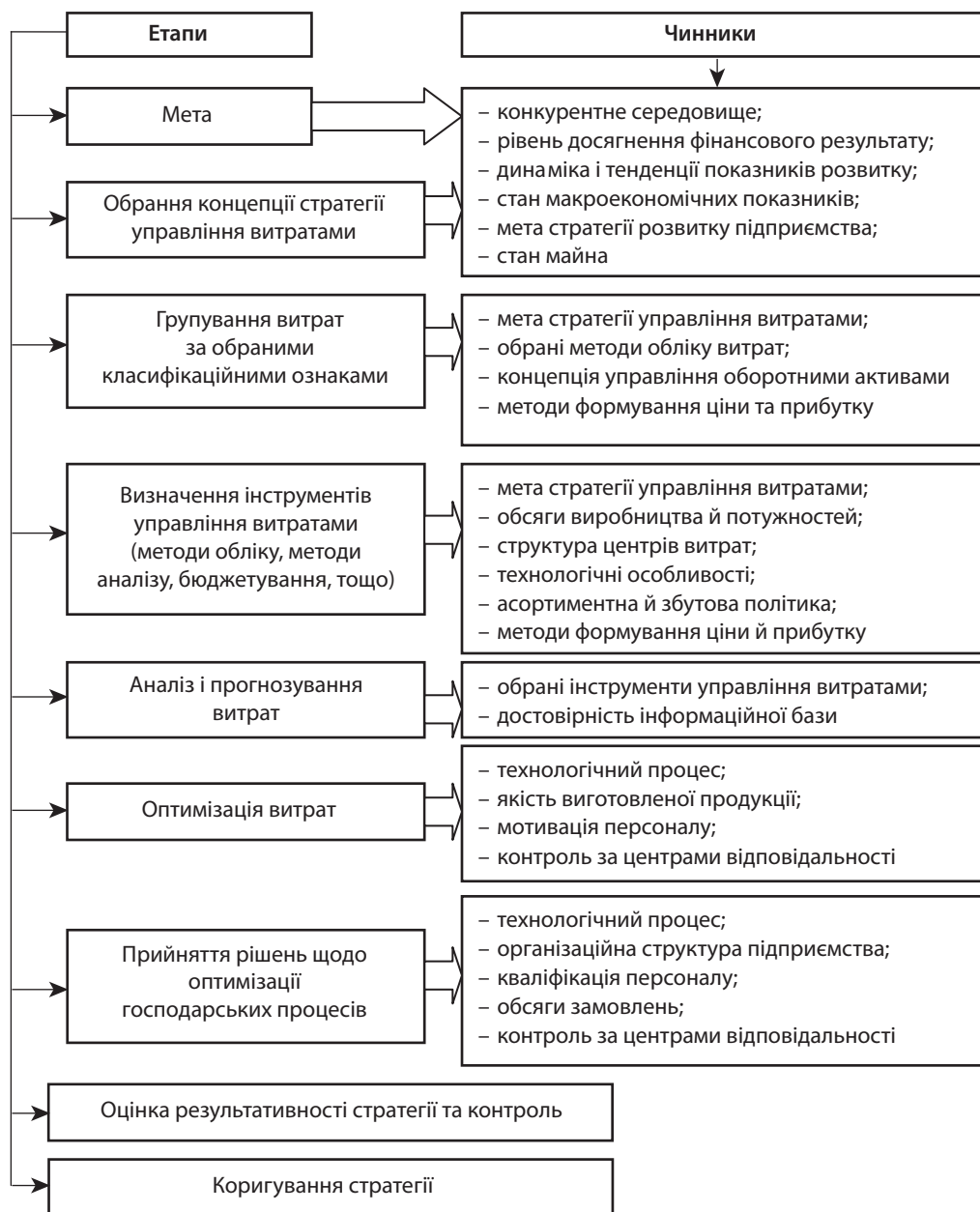


Рис. 2. Етапи реалізації стратегії управління витратами підприємств ресторанного господарства

Таблиця 1

Систематизація стратегічних цілей і контроль їх виконання

Результати	Деталізація результатів	Характеристика
Стратегія	Стратегічна мета	Стисле якісне формулювання стратегічної мети
	Стратегічні завдання	Напрями діяльності, пов'язані з досягнення стратегічної мети
	Ключові показники ефективності (КПД)	Показники, які у комплексі визначають ефективність управління витратами
	Цільові значення КПД	Планові (бюджетні або граничні) значення показників
Програма розвитку	Таблиця стратегічних ініціатив	Деталізований опис кожної стратегічної ініціативи
	Стратегічний бюджет	Фінансовий план, що оцінює вартість стратегічних ініціатив
	План стратегічних ініціатив	Календарний план здійснення проектів і програм
Документи	Стратегічна карта	Схематичне відображення стратегічних цілей та завдань
	Рахункова карта	Взаємозв'язок стратегічних завдань з досягнення КПД

Кожне визначене стратегічне завдання деталізується за допомогою ключових показників діяльності у рахунковій карті підприємства ресторанного господарства (табл. 2).

Для досягнення стратегічних факторів результативності економісти підприємства визначають ключові показники ефективності (КПЕ), які рекомендовано в стовпц. 2 табл. 2. Цільові значення КПЕ визначено виходячи з середнього їх значення досліджуваних підприємств за попередній період (стовпц. 4), за яких існує ймовірність досягнення очікуваного результату.

На наступному етапі відповідно до кожного стратегічного завдання усі підрозділи підприємства в межах своєї компетенції пропонують ініціативи для досягнення цільових значень ключових показників діяльності, частина з яких має бути затверджена керівництвом (табл. 3). Реалізація рекомендованих ініціатив оцінюється у вартісному виразі в сумі, яка передбачається буде необхідною і достатньою для її досягнен-

ня (стовпц. 3 табл. 3). Рішення керівництва щодо затвердження пропозицій приймається на підставі бюджетів. Запровадження даної схеми формування стратегічних завдань забезпечує зворотний зв'язок у процесі реалізації стратегії, передбачаючи своєчасний їх перегляд.

Усі розроблені документи мають бути додані до стратегії управління витратами підприємства, затверджені керівником і погоджені економічною службою.

Аналіз системи показників управління витратами при формуванні стратегії передбачає виконання аналізу факторів внутрішнього і зовнішнього середовища, факторного аналізу рівня витрат операційної діяльності, визначення системи критеріїв для обрання стратегії та виявлення резервів і прогнозування. Доцільним є здійснення прогнозування рівня витрат операційної діяльності та витрат на 1 гривню продукції власного виробництва та використання інформації про резерви щодо скорочення окремих видів витрат. Такі показники варто використовувати при встановленні стратегічного орієнтира на четвертому етапі, обґрунтуванні вибору

Таблиця 2

Рахункова карта підприємства «КафЕЕшка» на 2016–2017 рр.

Стратегічні завдання		КПЕ	Порядок розрахунку	Цільові значення КПЕ	Терміни виконання
1		2	3	4	5
Фінанси	Зростання прибутку	Рентабельність продажу	Прибуток/Товарооборот	≥ 0,25	Травень 2016
		Рентабельність активів	Прибуток/Середній обсяг активів	≥ 2	Січень 2017
		Рентабельність витрат	Прибуток/Витрати	≥ 0,6	Травень 2016
		Прибуток	Звіт про фінансові результати	≥ 6 тис. грн	Січень 2016
	Оптимізація витрат операційної діяльності	Рівень витрат	Витрати/Товарооборот	≤ 60%	Січень 2017
		Продуктивність праці	Чисельність працівників/ Товарооборот	≥ 30 тис. грн	Липень 2016
		Капіталовіддача	Вартість основних засобів/Товарооборот	≥ 20 тис. грн	Травень 2017
		Товарообіговість	Вартість запасів/ Товарооборот	≥ 15 тис. грн	Квітень 2016
Маркетинг	Частка ринку	Нові клієнти	Замовлення вперше	≥ 80 осіб	Червень 2016
		Постійні клієнти	Періодично здійснюють закупки	≥ 200 осіб	Травень 2016
Внутрішні процеси	Процес виробництва	Кількість висококваліфікованих кухарів	Підвищення кваліфікації	Усі кухарі	Липень 2017
		Механізація процесу	Впровадження багатофункціонального обладнання		Травень 2016
		Трудогоди	Тривалість приготування страв		Травень 2017
	Процес обслуговування	Середній час обслуговування клієнта		≥ 10 хв.	Березень 2016
					Травень 2017
	Процес управління	Питома вага адміністративних витрат у товарообороті	Адміністративні витрати/Товарооборот	≤ 5%	Лютий 2017

План стратегічних ініціатив підприємства на 2016–2017 рр.

Стратегічні завдання	Ініціативи	Вартісна оцінка, тис. грн	Термін	Відповідальний
1	2	3	4	5
Збільшення прибутку	Політика оптимізації витрат і система бюджетування	20000	2016–2017	Економіст
Збільшення клієнтів	Реклама, акції, додаткові послуги, якість страв, розширення асортименту, гнучка цінова політика	8000	2016–2017	Адміністратор
Поліпшення якості обслуговування й реалізації	Програма підвищення якості обслуговування	2000	2016	Адміністратор
Збільшення механізації процесу виробництва	Придбання нового багатофункціонального обладнання	35000	2017	Технолог
Поліпшення процесу управління логістичними процесами	Програма логістики сировини та покупних товарів (придбання і зберігання)	3000	2016-2017	Економіст

стратегії на п'ятому етапі та під час аналізу ефективності й контролю результатів стратегічного управління витратами на сьомому етапі.

На етапі вибору базової стратегії управління витратами підприємств ресторанного господарства, стратегії скорочення, стабілізації або зростання рекомендовано обирати за одним із чотирьох кількісних параметрів.

За мети отримання прибутку як критерій управління витратами обрано показник – рівень витрат операційної діяльності (рис. 3). Залежно від базової стратегії за мету управління рівнем витрат визначають збереження, скорочення або утримання рівня витрат операційної діяльності, враховуючи при цьому резерви, отримані під час аналізу.

За мети збільшення прибутку як критерій управління витратами обрано показник – рентабельність продажу (рис. 4). Залежно від базової стратегії за мету управління рентабельністю продаж визначають дотримання існуючого значення, прагнення до його збільшення або їх поєднання.

За мети оптимізації витрат як критерій управління витратами обрано показник – витрати на гривню продукції (рис. 5). Залежно від базової стратегії за мету при оптимізації витрат визначають збереження, поступове збільшення, поступове зменшення або їх поєднання в різних комбінаціях.

За мети збереження рівня рентабельності як критерій управління витратами обрано співвідношення темпів зростання товарообороту на одне місце залу та рівня витрат операційної діяльності (рис. 6). Залежно від базової стратегії за мету управління рентабельністю визначають збереження або певне зниження темпів зростання рівня витрат операційної діяльності, збереження темпу зростання рівня витрат операційної діяльності або збереження або певне збільшення темпів зростання рівня витрат операційної діяльності.

Обґрунтування вибору конкурентної стратегії управління витратами та розробка відповідних альтернативних рішень за стратегіями лідерства, фокусування і диференціювання. В економічній літературі визначено

близько десяти ключових критеріїв вибору конкурентної стратегії, з яких для досліджуваного підприємства доцільно обирати такі: виробничі (наявність і забезпеченість виробничими ресурсами), технологічний рівень, який забезпечує економічні вигоди, забезпеченість кваліфікованими кадрами, застосування інновацій в технологіях і рецептурах, платоспроможність підприємства.

Наступним етапом формування стратегії означено вибір концепції стратегічного управління витратами.

Стратегічне управління витратами запропоновано М. Портером здійснювати відповідно до таких основних концепцій: ланцюга цінностей, аналізу факторів, що формують витрати, та стратегічного позиціонування [2]. Під час прийняття рішення щодо засобів досягнення окресленої мети в системі стратегічного управління витратами доцільно побудувати вартісний ланцюг підприємства ресторанного господарства для аналізу його діяльності.

Модель стратегічного управління витратами не може бути ефективною без удосконалення ланцюга формування цінності усередині підприємства (внутрішнього ланцюга формування цінності), поєданого з елементами зовнішнього ланцюга цінності (узгодженого з ланцюгами цінностей постачальників і споживачів). Такий ланцюг має охоплювати комплекс видів економічної діяльності, які здійснюються на підприємстві у процесі перетворення сировини на готовий продукт.

Для забезпечення ефективності управління операційними витратами у процесі побудови ланцюга формування цінностей усередині підприємства необхідно визначити склад і характер впливу основних витратоформуючих чинників на обсяг і динаміку витрат як загалом на підприємстві, так і при здійсненні окремих видів його господарської діяльності. Такі чинники, як масштаб діяльності, рівень вертикальної інтеграції підприємства, використання виробничої потужності, вартість матеріально-технічних і фінансових ресурсів, організаційна структура виробництва, наявність інфраструктури тощо, будуть суттєво впливати на рівень витрат підпри-



Рис. 3. Вибір базової стратегії з метою отримання прибутку



Рис. 4. Вибір базової стратегії з метою отримання прибутку

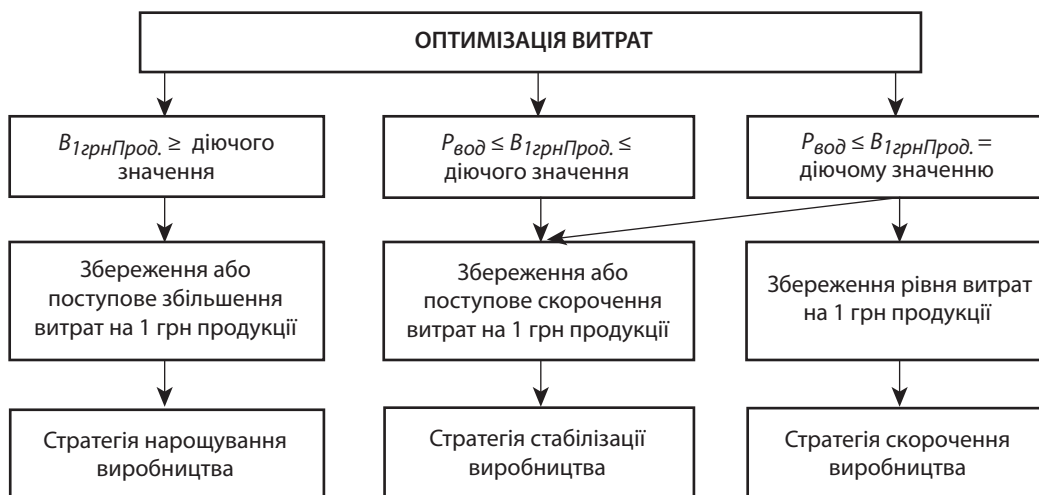


Рис. 5. Вибір базової стратегії з метою оптимізація витрат

емства та вибір методів стратегічного управління ними. Аналізуючи ланцюг формування цінності усередині підприємства та порівнюючи його з ланцюгами цінності конкурентів, можна ідентифікувати ті види діяльності, які найбільшою мірою забезпечують формування стратегії конкурентної переваги підприємства, визначити

стратегічні напрямки розробки і впровадження інновацій, оцінити можливі варіанти оптимізації ланцюга формування цінностей на підприємстві.

Отже, використавши зміст концепцій та враховуючи особливості діяльності підприємств ресторанного господарства, визначимо їх ланцюг цінностей як ключові



Рис. 6. Вибір базової стратегії з метою збереження рівня рентабельності

види діяльності, кожен з яких створює цінність для функціонування підприємства (рис. 7). Аналіз вартісного ланцюга дозволяє отримати данні про витрати ключових видів діяльності, їх структуру, вплив на результати діяльності підприємства, можливості щодо оптимізації витрат.

Для підприємств ресторанного господарства варто звертати увагу на такі господарські процеси:

1) *постачання* – якість сировини й товарів, достовірність вартості й кількості, терміни й умови зберігання, своєчасність (дотримання концепції «точно в строк»);

2) *виробництво* – стан обладнання та застосування енергозберігаючих технологій, рівень зношеності обладнання (фізичної й моральної), інноваційність технологічного процесу або окремих його елементів, кваліфікація персоналу й рівень продуктивності праці, розподіл трудових операцій між персоналом;

3) *реалізація* – механізми прийняття й обробки замовлень, форми розрахунків, стан мережі (торгівля, зал, кейтеринг, доставка на об'єкт тощо), рівень логістики доставки;

4) *обслуговування* – стан приміщень, де клієнти споживають страви, рівень кваліфікації офіціантів та їх продуктивності праці.

На основі розробленої стратегічної концепції вартісного ланцюга стає можливим визначення напрямів оптимізації витрат за ключовими компетенціями всіх розглянутих процесів діяльності [4–6]. Компетенції внутрішнього середовища, які підприємства ресторанного господарства можуть розвивати як ключові розробленого вартісного ланцюга і формуванні стратегії управління витратами, подано на рис. 8.

Отже, під час реалізації стратегії варто враховувати рівень кожної з задекларованих ключових компе-

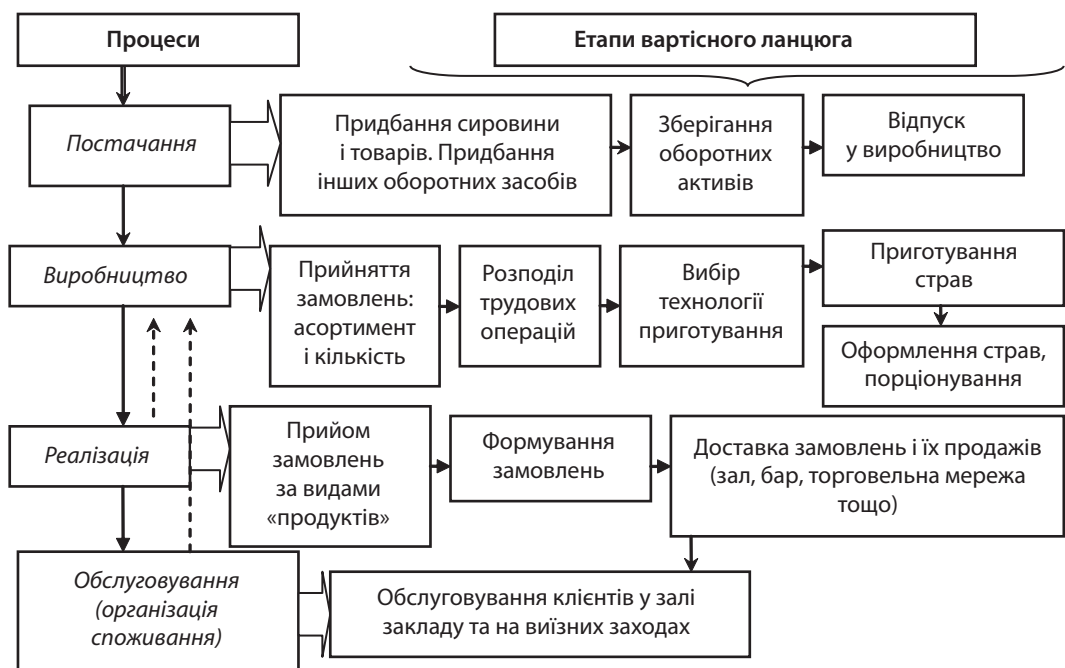


Рис. 7. Модель стратегічного управління витратами операційної діяльності підприємства ресторанного господарства за процесами та етапами вартісного ланцюга

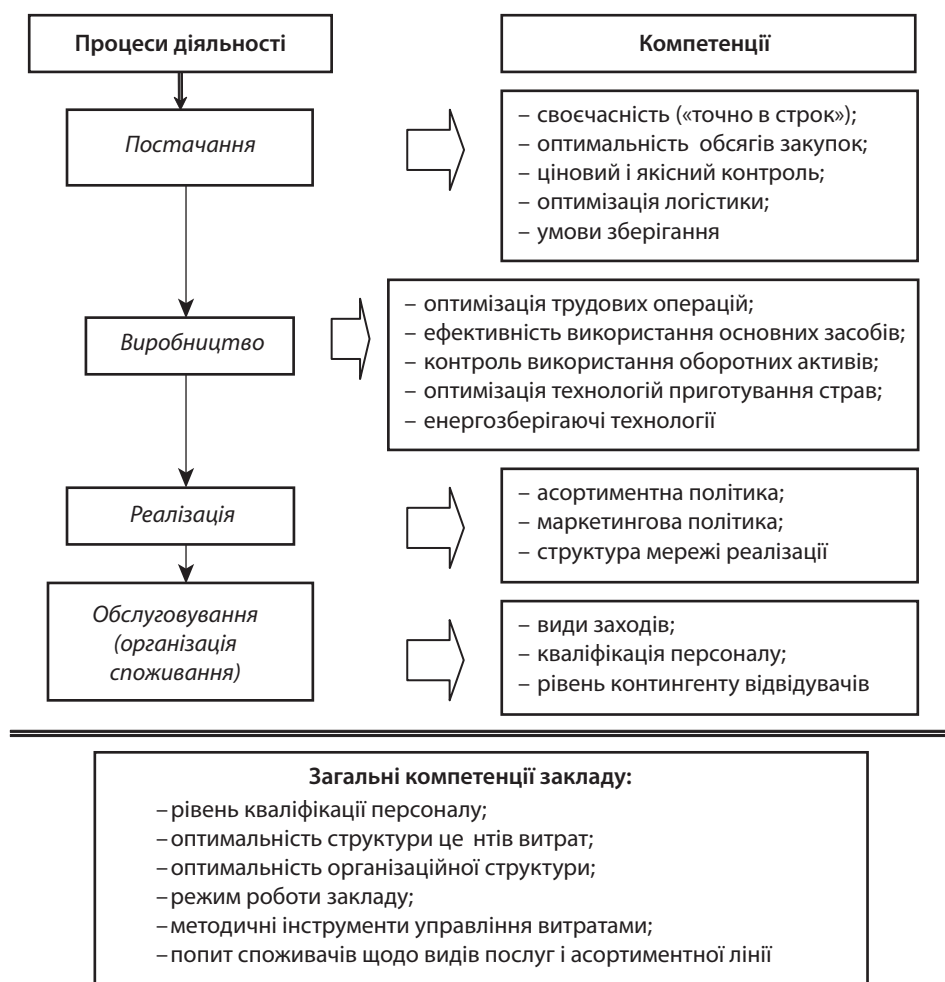


Рис. 8. Компетенції у вартісному ланцюзі стратегії управління витратами підприємства ресторанного господарства

тенцій, для можливого покращення їх стану на підприємстві, що забезпечить суттєвий позитивний вплив на результативність процесу, який вони визначають.

При формуванні моделі стратегічного управління витратами слід враховувати, на якій стадії життєвого циклу перебуває заклад. Від прийнятого варіанта стратегічної поведінки підприємства на ринку та способу забезпечення конкурентної переваги суттєво залежать структура і поведінка його витрат, рівень ризику підприємницької діяльності та вибір методів й прийомів управління витратами. При стратегії нарощування виробництва значна частина витрат підприємства буде пов'язана з розробкою і впровадженням інноваційних продуктів.

У разі вибору стратегії використання досягнутого витрати підприємства мають тенденцію до поступового зниження, грошові надходження перевищують грошові видатки, характерним є невисокий рівень підприємницького ризику, але існує проблема ефективного розміщення вільних коштів. При стратегії використання досягнутого найбільш ефективними для управління витратами є методи нормування і бюджетування операційних витрат та аналізу відхилень. Окрім цього, враховуючи етапи життєвого циклу продукції, вважаємо за доцільне застосовувати такі методи стратегічного управління витратами:

1) управління витратами у процесі створення продукції на основі реінжинірингу бізнес-процесів, з метою повного видалення або скорочення часу і витрат ресурсів на процеси і операції, що не створюють цінності продукції, використання інноваційних технологій для виробництва продукції, організації діяльності підприємства, удосконалення загальної стратегії управління операційними витратами.

2) управління витратами на основі оптимізації асортименту продукції, складу споживачів за критерієм їх рентабельності. Дослідженнями встановлено, що розподіл показників рентабельності продукції і споживачів відповідає закону Парето, на 20% номенклатури продукції припадає 80% обсягу доходу і прибутку, а 80% загального обсягу прибутку підприємство отримує від 20% своїх споживачів. Водночас, близько 20% асортименту продукції у підприємствах ресторанного господарства є низькорентабельними або збитковими.

3) управління витратами на основі вдосконалення взаємовідносин з постачальниками, через застосування методу постачання сировини «точно в строк» (не створюючи довгострокових запасів сировини і матеріалів, а отримуючи її перед моментом використання), налагодження партнерських взаємовідносин з постачальниками, продукція яких не вимагає додаткового контролю якості;

4) управління витратами шляхом налагодження ефективних відносин з клієнтами на основі регулювання цін на продукцію, введення дисконтних карт;

5) управління витратами на основі сегментації ринку та оптимізації каналів збуту.

Оскільки одним із завдань під час практичного використання механізму стратегічного управління операційними витратами є досягнення конкурентних переваг, то при розробці механізму стратегічного управління витратами нами враховано ресурсний, процесний і функціональний підходи.

Для ефективної реалізації стратегії підприємства як дієвого інструменту управління має спостерігатися синергія між обраними методами, способами й прийомом. Так, стосовно методичних засад формування витрат нами запропоновано підприємствам зі сталим асортиментом, які конкурують на ринку, визначити витрати, застосовуючи методичні аспекти методу «директ-костинг» із застосуванням елементів методу ABC, який забезпечує чітке віднесення накладних витрат до об'єктів та використовувати також методичні засади таргет-костингу, коли за основу формування витрат приймається ціна продажу страви. Оскільки стратегія управління витратами передбачає їх оптимізацію, міжнародна практика свідчить про доцільність при такій меті застосування таргет-костингу. Адже використання цього методу відбувається на стадії проектування, і витрати залежать від планового прибутку, тому у процесі оптимізації можна здійснювати розрахунки, застосовуючи системний підхід. Також з'являється можливість попередньо встановлювати обмеження щодо оптимізації витрат, для подальшого раціонального використання ресурсів, при максимальній орієнтації на задоволення вимог споживачів. Метод забезпечує оптимізацію рівня витрат, підвищення прозорості використання ресурсів у виробництві, удосконалює структуру витрат та підвищення якості продукції [7].

Метод «директ-костинг» в стратегічному управлінні витратами доцільний тому, що дозволяє визначити маржу, яка відшкодовує тільки суму постійних витрат, і досягається точка критичного обсягу виробництва, коли фінансовий результат дорівнює нулю. В умовах кризової економіки можливість отримувати інформацію про беззбитковий рівень за окремими асортиментними позиціями є перевагою в управлінській системі, оскільки операційний прибуток прямо залежить від обсягу реалізації.

Система «ABC» інтегрується в стратегічну концепцію ланцюга цінностей, оскільки визнає, що окремі виробники створюють попит на ті чи інші види діяльності (процеси), отже, виявляється цей зв'язок, і ці витрати відносять на продукт. Тим самим система «ABC» визначає синергію між факторами, які спричинили необхідність у тому чи іншому виді діяльності, й витратами на види діяльності.

Наступною стадією механізму стратегічного управління операційними витратами є реалізація конкурентної стратегії. На цій стадії за допомогою інструментів оперативного управління витратами: аналізу, плануван-

ня, прогнозування, обліку, управління та контролю відбувається безпосереднє управління операційними витратами підприємств ресторанного господарства.

1) *Аналіз* – дозволяє визначити фактичний стан наявних ресурсів й порівняти показники із запланованими.

2) *Бюджетування* – передбачає визначення майбутнього рівня витрат і сподівань споживачів щодо запропонованого товару. Вбачається незаперечна необхідність здійснення на підприємстві застосування технології бюджетного управління, яка є дієвим інструментом стратегічного управління витратами, оскільки спрямована на поліпшення фінансового стану в довгостроковому періоді, шляхом збільшення майнового потенціалу, платоспроможності та прибутковості.

3) *Облік* – є невід'ємною складовою побудови будь-якої системи управління операційними витратами, яка забезпечує систему управління витратами достовірною й своєчасною інформацією про фактичне використання ресурсів підприємства.

4) *Управління* – передбачає вибір методу калькулювання і є важливим інструментом у досягненні поставленої мети. Дозволяє прийняти рішення щодо формування ціни та інформації що до цілей управління.

5) *Контроль* – дозволяє відстежувати відхилення фактичних показників від запланованих, сприяє своєчасному реагуванню на негативні зміни у досягненні конкурентних переваг.

Для успішної реалізації стратегії важливо здійснювати контроль досягнення цілей підприємства через ключові показники ефективності з метою оцінювання можливості досягнення цілей, а також для характеристики ефективності бізнес-процесів, роботи кожного структурного підрозділу й співробітника.

Як зазначалося, аналіз ефективності стратегічного управління витратами доцільно здійснювати за збалансованою системою показників. Побудова системи показників оцінки ефективності стратегічного управління витратами залежить від стратегічних завдань і моделей поведінки підприємства на ринку, а також від стадії життєвого циклу, на якому перебуває підприємство. Найчастіше для оцінки ефективності управління операційними витратами використовують фінансово-економічні показники – рівень витрат (у динаміці), приріст доданої економічної вартості або прибутку, рентабельність діяльності, темпи зниження операційних витрат, дисконтування суми чистого грошового потоку тощо. У сучасних умовах конкурентного середовища на ринку ресторанних послуг систему фінансових показників необхідно доповнювати нефінансовими, такими як якість продукції, час на виготовлення продукції, виконання замовлення, рівень задоволення споживачів, що нами враховано під час визначення ключових компетенцій у вартісному ланцюзі стратегії витрат.

Вибір основних оцінювальних показників залежить від обраної стратегії та варіанта стратегічної поведінки підприємства на ринку.

За стратегічної мети максимізувати прибуток для оцінки стратегічної моделі управління операційними

витратами доцільно використовувати показники темпів зниження витрат, приросту прибутковості та рентабельності продукції, рентабельності власного капіталу, рентабельності активів.

У разі стратегічної орієнтації на підвищення ринкової вартості підприємства основними оцінювальними показниками ефективності управління операційними витратами є показники приросту доданої вартості, приріст віддачі на вкладений капітал.

Склад основних оцінювальних показників ефективності стратегічного управління операційними витратами підприємства може змінюватися залежно від стадії життєвого циклу продукту, що виготовляється на підприємстві. На стадії зростання доцільно використовувати такі показники, як темп зростання прибутку та доходу, на стадії зрілості – показники рентабельності, на стадії накопичення та спаду – рівень зниження витрат та їх відхилення від нормативів тощо. Н. Костецька зазначає, що оцінювання стратегії шляхом порівняння з фактичними даними за допомогою аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» дає змогу перевірити, наскільки результативними є розроблені стратегічні напрямки відповідно до визначених цілей і завдань стратегії [8]. Реалізувати такий аналітичний підхід за спрощеною схемою дозволить інформаційна база, сформована в системі «директ-костинг», яка рекомендована нами для обліку витрат закладів ресторанного господарства.

За умови, коли отримані результати реалізації стратегії не відповідають цілям, необхідно здійснювати коригування стратегії шляхом використання альтернативних варіантів, передбачених системою управління витрат.

Наступною стадією механізму стратегічного управління операційними витратами є контроль, який можна забезпечити, надавши структурним підрозділам або елементам ланцюга цінностей певної відповідальності і за допомогою аналізу відхилень контролювати хід виконання поставлених завдань. Нами запропоновано в механізмі реалізації та контролю за виконанням конкурентної стратегії звітну оцінку результатів стратегічного управління операційними витратами системи збалансованих показників. Запровадження збалансованої системи показників гарантує точну оцінку ефективності обраної стратегії, доведення основних стратегічних цілей до відома всіх учасників виробничого процесу, ефективну мотиваційну систему.

З метою здійснення структурного опису стратегічних характеристик системи управління витратами застосовано SWOT-аналіз. Сформована матриця SWOT-аналізу для досліджуваного підприємства ресторанного господарства «КафЕЕшка» дозволила визначити сильні і слабкі сторони підприємства, проаналізувати можливості та загрози зовнішнього середовища під час формування стратегії управління витратами (табл. 4).

Таким чином, провівши SWOT-аналіз діяльності підприємства ресторанного господарства «КафЕЕшка», виявилися помилки в стратегії підприємства, які могли б призвести до певних негативних наслідків у здійсненні діяльності. Результати, отримані за даними матриці SWOT-аналізу, дозволяють, поглянувши на визначені сильні та слабкі сторони підприємства, проаналізувати можливості й загрози зовнішнього середовища, і в результаті створити стратегію діяльності підприємства. Отже, найбільш прийнятними для підприємства «Ка-

Таблиця 4

SWOT-таблиця вибору базової стратегії підприємства «КафЕЕшка»

Елементи матриці	Слабкі сторони (W)			Сильні сторони (S)		
	Стратегія нарощування виробництва	Стратегія стабілізації виробництва	Стратегія скорочення виробництва	Стратегія нарощування виробництва	Стратегія стабілізації виробництва	Стратегія скорочення виробництва
Можливості (O)	1. Розширення асортименту продуктів і послуг. 2. Забезпечення збільшення капіталовіддачі	1. Технічне переоснащення. 2. Навчання персоналу. 3. Гнучкість цінової політики	1. Використання резервів. 2. Забезпечення зменшення постійних витрат	1. Створення мережі закладів у межах міста. 2. Прискорення оборотності запасів. 3. Нові рецептури	1. Висока якість продукції. 2. Оптимізація структури управління. 3. Зменшення рівня витрат	1. Невеликий штат. 2. Недорогі ресурси. 3. Режим роботи.
Загрози (T)	1. Впровадження сучасних технологій і рецептур. 2. Оптові закупівлі сировини тривалого зберігання	1. Застосування енергозберігаючих технологій. 2. Гнучка цінова політика	1. Виведення неефективного обладнання. 2. Оптимізація персоналу за кваліфікацією. 3. Оренда необоротних активів. 4. Збільшення рівня витрат	1. Мотивація персоналу. 2. Забезпечення високого рівня послуг. 3. Рівень постійних витрат	1. Інфляція. 2. Знос необоротних активів. 3. Оборотність активів	1. Аутсорсинг. 2. Збереження рівня націнки. 3. Утримання клієнтів

фЕЕшка» в даний час є обрання стратегії нарощування виробництва, за якої з'являється можливість забезпечити виконання найбільшого кола стратегічних цілей (альтернативність), досягати максимальних результатів функціонування при не значних інвестиціях. Тобто, для підприємства «КафЕЕшка» є доцільною стратегія, реалізація якої забезпечить збільшення внутрішніх сил і зовнішніх можливостей підприємства, і де слід скоротити слабкі внутрішні сторони і максимально здійснити зменшення негативного впливу зовнішніх загроз.

На підставі даної матриці розроблено заходи для усунення ймовірних загроз і використання потенційних можливостей за кожним із варіантів обраної базової стратегії управління витратами:

1. *Нарощування:*

- ✦ мотивація та підвищення кваліфікації персоналу;
- ✦ впровадження новітніх технологій і рецептур;
- ✦ оптимізація структури управління;
- ✦ гнучка цінова політика;
- ✦ розширення асортиментних позицій або спеціалізовані напрями кухні;
- ✦ розширення маркетингових заходів щодо просування продукції і продуктів тощо.

2. *Стабілізація:*

- ✦ забезпечення якості продукції з оптимізованими за вартісним складом сировинними закладами;
- ✦ мотивація персоналу;
- ✦ збереження асортиментних позицій;
- ✦ незначне розширення видів продуктів, що не сприяє збільшенню питомої ваги постійних витрат;
- ✦ ймовірне скорочення в сумі торговельної надбавки суми очікуваного прибутку тощо.

3. *Скорочення виробництва:*

- ✦ зменшення кількості асортиментних позицій;
- ✦ зменшення кількості працівників;
- ✦ використання недорогих ресурсів;
- ✦ енергозберігаючі технології;
- ✦ диверсифікація у виробничих процесах тощо.

ВИСНОВОК

Узагальнюючи результати проведеного дослідження необхідно відзначити, що рекомендовані організаційно-економічні засади механізму стратегічного управління витратами для підприємств ресторанного господарства розроблено з метою покращення результатів їх діяльності й досягнення конкурентних переваг. В основу розробки механізму стратегічного управління витратами покладено концепцію вартісного ланцюга стратегії, за яким визначено основні види господарських процесів, які споживають витрати й визначено ключові компетенції, котрі забезпечують їх ефективну роботу під час реалізації стратегії. Методичні підходи та інструменти, використані під час формування стратегії управління витратами, перебувають у взаємодії між собою, тому практичне використання механізму стратегічного управління націлене на ефективну його реалізацію підприємствами ресторанного господарства. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Гришко Н. В.** Методологія управління витратами промислових підприємств (вугледобувна промисловість): монографія. Донецьк, 2009. 403 с.

2. **Портер М. Е.** Конкурентная стратегия: методика анализа отраслей и конкурентов/пер. с англ. 2-е изд. Москва: Альпина Бизнес Букс, 2006. 454 с.

3. **Буй Т.** Розробка системи збалансованих показників торговельного підприємства. *Управленческий учет и бюджетирование*. 2010. № 3 (27). С. 60–65.

4. **Костецька Н. І., Хопчан М. І.** Стратегічне управління витратами як засіб забезпечення конкурентоспроможності підприємства. *Інноваційна економіка*. 2012. № 5 (31). С. 81–86.

5. **Фролова Л. В., Кравченко О. С.** Управління витратами обігу торговельних підприємств на основі компетентнісного підходу: монографія. Донецьк: Вебер, 2009. 224 с.

6. **Должанський І. З., Ягнюк І. М.** Стратегія управління діяльністю підприємств на основі збалансованої системи показників: монографія. Макіївка: Купріянов В. С., 2012. 211 с.

7. **Аткинсон Э. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С., Янг М. С.** Управленческий учет/пер. с англ. Москва: Вильямс, 2005. 878 с.

8. **Костецька Н. І.** Методичні аспекти формування стратегії зниження витрат підприємства. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2010. Вип. 263. Том 2. С. 443–450.

REFERENCES

Atkinson, E. A. et al. *Upravlencheskiy uchet* [Management accounting]. Moscow: Vilyams, 2005.

Bui, T. "Rozrobka systemy zbalansovanykh pokaznykiv torhovelnoho pidpriemstva" [Development of a balanced scorecard of commercial enterprise]. *Upravlencheskiy uchet i byudzhetrovaniye*, no. 3 (27) (2010): 60-65.

Dolzanskiy, I. Z., and Yahniuk, I. M. *Stratehiia upravlinnia diialnistiu pidpriemstv na osnovi zbalansovanoi systemy pokaznykiv* [Management strategy the activities of enterprises based on balanced scorecard]. Makivka: Kupriianov V. S., 2012.

Frolova, L. V., and Kravchenko, O. S. *Upravlinnia vytratamy obihu torhovelnykh pidpriemstv na osnovi kompetentnisnogo pidkhodu* [Management of costs of trade enterprises on the basis of competence approach]. Donetsk: Veber, 2009.

Hryshko, N. V. *Metodolohiia upravlinnia vytratamy promyslovykh pidpriemstv (vuhledobuvna promyslovist)* [The methodology of cost management of industrial enterprises (coal mining industry)]. Donetsk, 2009.

Kostetska, N. I., and Khopchan, M. I. "Stratehichne upravlinnia vytratamy yak zasib zabezpechennia konkurentospromozhnosti pidpriemstva" [Strategic cost management as a means of ensuring the competitiveness of the enterprise]. *Innovatsiina ekonomika*, no. 5 (31) (2012): 81-86.

Kostetska, N. I. "Metodychni aspekty formuvannia stratehii znyzhennia vytrat pidpriemstva" [Methodical aspects of forming the strategy to reduce costs of the enterprise]. *Ekonomika: problemy teorii ta praktyky*. Vol. 2, no. 263 (2010): 443-450.

Porter, M. E. *Konkurentnaya strategiya: metodika analiza otrasley i konkurentov* [Competitive strategy: methods analyzing industries and competitors]. Moscow: Alpina Biznes Buks, 2006.