

# МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ ОЦІНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

© 2014 МІЛАШ І. В., КРАСНОУСОВ А. В.

УДК 005.22:[657.471:339.17]

## Мілаш І. В., Красноусов А. В. Методичний інструментарій оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства

У статті представлено методичний інструментарій оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства. Характерною особливістю розробленого методичного інструментарію є використання збалансованої системи показників як базису оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі. Збалансована система показників оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства розроблена за чотирма проєкціями (складовими): фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та розвиток персоналу, кожна з яких характеризується пропонованим набором показників. Використання розробленого методичного інструментарію надає власникам підприємства, інвесторам, клієнтам, конкурентам, стороннім організаціям уявлення про результативність стратегічного управління витратами, а також надає менеджерам підприємства інструменти для оцінки й досягнення ефективних результатів діяльності, підвищення конкурентоспроможності підприємства.

**Ключові слова:** витрати, збалансована система показників, стратегічне управління, оцінка результативності, торговельне підприємство

**Табл.:** 1. **Бібл.:** 10.

**Мілаш Інна Василівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економіки підприємств харчування та торгівлі, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

**E-mail:** milash32@mail.ru

**Красноусов Андрій Володимирович** – старший викладач, кафедра маркетингу і комерційної діяльності, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

**E-mail:** krasnousov@list.ru

УДК 005.22:[657.471:339.17]

## Мілаш І. В., Красноусов А. В. Методический инструментарий оценки результативности стратегического управления затратами торгового предприятия

В статье представлен методический инструментарий оценки результативности стратегического управления затратами торгового предприятия. Характерной особенностью разработанного методического инструментария является использование сбалансированной системы показателей в качестве базиса оценки результативности стратегического управления затратами предприятия торговли. Сбалансированная система показателей оценки результативности стратегического управления затратами торгового предприятия разработана по четырем проекциям (составляющим): финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы, обучение и развитие персонала, каждая из которых характеризуется предложенным набором показателей. Использование разработанного методического инструментария дает владельцам предприятия, инвесторам, клиентам, конкурентам, посторонним организациям представление о результативности стратегического управления затратами, а также предоставляет менеджерам предприятия инструменты для оценки и достижения эффективных результатов деятельности, повышения конкурентоспособности предприятия.

**Ключевые слова:** затраты, сбалансированная система показателей, стратегическое управление, оценка результативности, торговое предприятие.

**Табл.:** 1. **Библ.:** 10.

**Мілаш Інна Васильевна** – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры экономики предприятий питания и торговли, Харьковский государственный университет питания и торговли (ул. Клочковская, 333, Харьков, 61051, Украина)

**E-mail:** milash32@mail.ru

**Красноусов Андрей Владимирович** – старший преподаватель, кафедра маркетинга и коммерческой деятельности, Харьковский государственный университет питания и торговли (ул. Клочковская, 333, Харьков, 61051, Украина)

**E-mail:** krasnousov@list.ru

UDC 005.22:[657.471:339.17]

## Milash Inna V., Krasnousov Andrii V. Methodical Instruments of Assessment of Effectiveness of Strategic Management of the Trade Enterprise Expenditures

The article presents methodical instruments of assessment of effectiveness of strategic management of expenditures of a trade enterprise. A specific feature of the developed methodical instruments is the use of a balanced scorecard as a basis of assessment of effectiveness of strategic management of the trade enterprise expenditures. The balanced scorecard of assessment of effectiveness of strategic management of the trade enterprise expenditures is developed by four planes (components): finances, clients, internal business processes, training and development of personnel, each of which is characterised with the proposed set of indicators. The use of developed methodical instruments provides the enterprise owners, investors, clients, competitors and third parties with an idea of effectiveness of strategic management of expenditures and also provides the enterprise managers with instruments for assessment and achievement of effective results of activity and increase of competitiveness of the enterprise.

**Key words:** expenditures, balanced scorecard, strategic management, assessment of effectiveness, trade enterprise.

**Tabl.:** 1. **Bibl.:** 10.

**Milash Inna V.** – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor, Department of Economics and catering trade, Kharkiv State University of Food Technology and Trade (vul. Klochkivska, 333, Kharkiv, 61051, Ukraine)

**E-mail:** milash32@mail.ru

**Krasnousov Andrii V.** – Senior Lecturer, Department of marketing and commercial activities, Kharkiv State University of Food Technology and Trade (vul. Klochkivska, 333, Kharkiv, 61051, Ukraine)

**E-mail:** krasnousov@list.ru

Сучасними атрибутами є динамізм і складність бізнес-середовища, інтенсивність бізнес-процесів, конкуренція суб'єктів господарювання. За таких умов досягнення підприємствами довгострокової конкурентної переваги потребує грамотного стратегічного управління, невід'ємною складовою якого є стратегічне управління витратами. Стратегія стає важливою незалежно від сфери і масштабів бізнесу. При цьому особливого значення набуває необхідність формалізації завдань практичного стратегічного управління.

Побудова бізнесу, що зорієнтований на стратегію, є однією з актуальних ініціатив, які здійснюються більшістю компаній, що розвиваються. Зробити стратегічне управління дієвим і результативним для багатьох господарських суб'єктів є найважливішим завданням, вирішення якого пов'язане зі створенням формалізованої системи оцінки основних показників діяльності, що дозволяє на базі цієї інформації впливати на реалізацію стратегії, управляти результатами на основі ключових індикаторів. Це обумовлює необхідність якісної організації інформаційно-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами, розробки і застосування системи показників, що адекватні специфіці підприємства і рівню вирішуваних завдань.

Розвитку теоретичних і методичних основ стратегічного управління витратами присвячені праці багатьох провідних науковців і практиків (С. Я. Голов, І. З. Должанська, Т. О. Загорна, В. Ф. Палій, А. В. Череп, М. Г. Чумаченко, В. Говіндараджан, К. Друрі, Б. Нідлз, Ф. Котлер, М. Портер, Дж. Шанк, Дж.К. Шим та ін.). Проте переважна більшість наукових досліджень стосуються особливостей функціонування підприємств виробничої сфери, які суттєво відрізняються від умов діяльності суб'єктів господарювання сфери обігу. Крім того, невирішеними залишаються питання щодо оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємств.

У зв'язку з цим *мета і завдання* статті полягають в обґрунтуванні методичного інструментарію оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства.

Ключовим аспектом стратегічного управління витратами є акцент на необхідність формалізації стратегії, що досягається за допомогою системи індикаторів. Вихідним моментом для побудови системи індикаторів у контурі стратегічного управління витратами підприємства є те, що за допомогою показників, з одного боку, формулюються цілі підприємства (цільові показники), а з іншого боку, – аналізується їх реалізація (оцінні показники).

Встановлення цілових показників доповнюється ідентифікацією критичних чинників успіху, тобто переліку областей, успіх у кожній з яких забезпечує велику частину успіху бізнесу. Критичні чинники успіху характеризують процеси, що приводять до досягнення стратегічної мети. У свою чергу, в оцінних показниках відбиваються результати здійснених дій із реалізації цілей.

Зважаючи на складність бізнес-процесів торговельного підприємства, очевидно, що його мета не може бути виражена одним універсальним показником. Стратегічні цілі й відповідні показники взаємозв'язані і передбачають системний підхід до оцінки. Система індикаторів завжди є більш значущою порівняно з окремими показниками. Скупність показників, якою б вичерпно вона не була, без урахування їх взаємозв'язку і підпорядкованості не може надати повного уявлення про стан підприємства. Тому не-

обхідно, щоб конкретні дані про різні сторони діяльності підприємства були органічно пов'язані між собою в єдиній системі індикаторів.

Система показників є ядром усіх сучасних концепцій стратегічного управління, що отримали розвиток на основі цільових методів управління. До них відноситься розроблена Р. Капланом і Д. Нортоном на початку 1990-х років Balanced Scorecard, що відома як збалансована система показників (ЗСП), яка є найбільш актуальною нині концепцією стратегічного управління [1, 2].

У наш час усе більшого розповсюдження набуває точка зору на ЗСП як один із найважливіших інструментів управління підприємством, що формує, по суті, його аналітичне забезпечення [3 – 6].

Під збалансованою системою показників розуміється система управління, що забезпечує планомірну реалізацію стратегічних планів підприємства, їх інтерпретацію на мову операційного управління і контроль над здійсненням стратегії на основі ключових показників діяльності.

Автори методології ЗСП визначають її як «інструмент, що дозволяє трансформувати місію і стратегію підприємства у вичерпний набір показників ефективності, що служать для стратегічного управління, контролю й аналізу» [3]. ЗСП є інноваційною схемою, яка, зберігаючи фінансові параметри, включає в сферу дослідження показники стратегічного розвитку підприємства, оцінні індикатори його стану з урахуванням перспектив.

Показники моделі Р. Каплана і Д. Нортона можуть бути фінансовими і нефінансовими. Однак основний акцент повинен надаватися фінансовим показникам, які дозволяють кількісно інтерпретувати стратегічні цілі, забезпечити моніторинг їх реалізації, розподіляти ресурси, делегувати відповідальність, створювати ефективну систему мотивації.

ЗСП включає в себе чотири основні взаємопов'язані складові:

- ★ *фінанси* (фінансовий стан і фінансові результати діяльності);
- ★ *клієнти* (імідж підприємства з точки зору його клієнтів);
- ★ *внутрішні бізнес-процеси* (ключові процеси, що значною мірою визначають ефективність діяльності підприємства);
- ★ *навчання і розвиток персоналу* (найбільш важливі елементи культури, технології та навичок персоналу підприємства).

Розробники ЗСП не претендували на те, що запропонована ними система повністю описує весь бізнес-простір. Вони обґрунтували, що система оцінки сучасного підприємства повинна включати, принаймні, чотири вказані проєкції. При цьому традиційна структура ЗСП може модифікуватися залежно від конкретної ситуації в різних підприємствах. Р. Каплан і Д. Нортон підкреслюють, що націлена на успіх програма збалансованих показників повинна починатися з визнання того факту, що це проєкт, який розрахований на зміни [3]. Отже, переваги ЗСП очевидні та не викликають сумнівів.

Ґрунтуючись на вищевикладеному, нами пропонується використовувати ЗСП як інструмент оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства.

Розробка ЗСП оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі повинна

ґрунтуватися на положеннях загальноновизнаних, фундаментальних концепцій, але при цьому зберігати креативний, творчий характер, враховувати особливості функціонування кожного підприємства.

Нами обґрунтовано ЗСП оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі за чотирима проекціями: фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання і розвиток персоналу. Кожна зі складових характеризується певним набором показників, що представлені в *табл. 1*.

Проекція фінансів є однією з ключових, оскільки фінансові показники оцінюють економічні наслідки дій і є індикаторами відповідності стратегії підприємства та її реалізації загальному плану вдосконалення діяльності.

У вихідній концепції Р. Каплана і Д. Нортонна враховується можливість використання традиційних фінансових даних і показників. Рекомендується надавати максимально повну і доступну інформацію щодо фінансових індикаторів діяльності підприємства. Методології для формування фінансової проекції бізнесу добре пророблені. Так, більшість

Таблиця 1

**Збалансована система показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі**

Проекція	Показник	Методика розрахунку показника	Умовні позначення
Фінанси	Рентабельність діяльності	$P\delta = \frac{Пч}{A}$	Рд – рентабельність діяльності, частки од.; Пч – чистий прибуток за період, грош. од.; А – середня вартість активів за період, грош. од.
	Рентабельність витрат діяльності	$P\delta d = \frac{Пч}{Bc}$	Рвд – рентабельність витрат діяльності, частки од.; Bc – сукупні витрати за період, грош. од.
	Коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами	$K\delta\phi = \frac{TrT}{TrBo}$	Квф – коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами, частки од.; TrT – темп зростання товарообороту, %; TrBo – темп росту операційних витрат, %
Клієнти	Рентабельність продажів (товарообороту)	$Pn = \frac{Пч}{T}$	Рп – рентабельність продажів, частки од.; Т – обсяг товарообороту за період, грош. од.
	Рентабельність витрат на збут	$P\delta z = \frac{По}{Bz}$	Рвз – рентабельність витрат на збут, частки од.; По – прибуток від операційної діяльності за період, грош. од.; Bz – витрати на збут за період, грош. од.
	Коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут	$K\delta k = \frac{TrT}{TrBz}$	Квк – коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут, частки од.; TrBz – темп зростання витрат на збут, %
Внутрішні бізнес-процеси	Рентабельність операційних витрат	$P\delta o = \frac{По}{Bo}$	Рво – рентабельність операційних витрат, частки од.; Bo – операційні витрати за період, грош. од.
	Рентабельність адміністративних витрат	$P\delta a = \frac{По}{Ba}$	Рва – рентабельність адміністративних витрат, частки од.; Ba – адміністративні витрати за період, грош. од.
	Коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами	$K\delta e = \frac{TrT}{TrBa}$	Квк – коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами, частки од.; TrBa – темп зростання адміністративних витрат, %
Навчання і розвиток персоналу	Рентабельність витрат на персонал	$P\delta n = \frac{Пч}{Bn}$	Рвп – рентабельність витрат на персонал, частки од.; Bn – витрати на персонал за період, грош. од.
	Віддача витрат на персонал	$B\delta n = \frac{T}{Bn}$	Ввп – віддача витрат на персонал, частки од.
	Коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці	$K\delta e n = \frac{TrT}{TrBon}$ $Bon = \frac{Bn}{Ч}$	Квп – коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці, частки од.; TrBon – темп зростання вартості одиниці праці, %; Bon – вартість одиниці праці, грош. од./осіб; Ч – середньорічна кількість персоналу, осіб

дослідників [1 – 5, 7 – 9] сходяться в необхідності віднесення фінансових стратегічних цілей до прибутковості підприємства і вимірюванні їх прибутком від операційної діяльності, рентабельністю активів тощо. На додаток до фінансових індикаторів пропонуються альтернативні фінансові стратегічні цілі, зокрема: показники зростання обсягу продажів або генерування потоку грошових коштів господарського суб'єкта [6].

Спираючись на дані положення, для характеристики фінансової складової ЗСП оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства нами обрано три показники, які, на наш погляд, з достатнім ступенем об'єктивності й повноти обґрунтовують проекцію «Фінанси»: рентабельність діяльності, рентабельність витрат діяльності та коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами.

Показник рентабельності діяльності є відношенням чистого прибутку до середньої величини власного і позикового капіталу або суми всіх активів. Він характеризує прибуток у розрахунку на одиницю майна, що є в розпорядженні підприємства, і відображає вплив усіх факторів ефективності діяльності, торгово-технологічних і організаційних особливостей підприємства торгівлі, а, в підсумку, визначає здатність майна підприємства приносити йому прибуток.

Наступним показником фінансової складової пропонується обрати рентабельність витрат діяльності, що визначається відношенням чистого прибутку до величини сукупних витрат за аналогічний період і характеризує витратну рентабельність торговельного підприємства, тобто показує, скільки прибутку припадає на кожну гривню всіх понесених за період витрат.

Третім показником за проекцією «Фінанси» запропоновано обрати динамічний показник – коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами. За інших рівних умов, перевищення темпів зростання товарообороту над темпами зростання операційних витрат свідчатиме про зростання результативності операційної діяльності підприємства, зокрема, про зростання прибутковості й рентабельності його операційної діяльності.

З точки зору трактування результатів розрахунків показників, зростання їх рівня свідчатиме про підвищення результативності стратегічного управління витратами підприємства, що виражатиметься у підвищенні прибутковості за рахунок скорочення витрат. А аналіз показників дасть можливість виявити резерви підвищення віддачі коштів і ресурсів у напрямку досягнення мети.

Успішна реалізація стратегії й досягнення фінансових результатів визначаються точним настроюванням пропонованих підприємством товарів і послуг на потреби цільових сегментів. У зв'язку з цим другий рівень ЗСП оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі передбачає проекцію фінансових цілей стратегічних бізнес-одиноць на конкретні групи споживачів і охоплює клієнтську складову, в якій увага сконцентрована на створенні цінності для клієнтів (покупців) підприємства.

Перспективи роботи з клієнтами підприємства в будь-якій клієнтоорієнтованій галузі, якою є торгівля, формують необхідність визначення стратегії розвитку клієнтської складової в загальній структурі ЗСП, основний критерій якої зводиться до такого: якщо клієнти не задоволені наданими їм послугами або проданими товарами, вони будуть користуватися послугами інших підприємств галузі.

Низький рівень ефективності в роботі з клієнтами – індикатор майбутнього занепаду фірми, навіть якщо поточна фінансова ситуація оцінюється як благополучна. У межах ЗСП клієнтський фактор займає стійку і значиму позицію, якщо підприємство стикається з продажем товарів на конкурентному ринку. Основними критеріями проекції «Клієнти» більшістю науковців [1, 3, 5 – 9] пропонуються: задоволення потреб клієнтів, збереження споживчої бази, залучення нових клієнтів, доходність, обсяг і частка цільового сегменту ринку та ін., а також показники, що визначають ціннісну пропозицію підприємства і формують лояльність покупців. Відмітимо, що до ЗСП включаються унікальні показники роботи з клієнтами, що характеризують галузеву особливість торговельного підприємства [2, 4]. Даний елемент ЗСП дозволяє визначити управлінську стратегію, що орієнтована на споживача і цільовий сегмент ринку з метою позитивних фінансових результатів.

Як відомо, товари й послуги, що цілеспрямовано просуваються підприємством на ринок, користуються більшим попитом і нерідко реалізуються у більших обсягах, ніж інші. Тому вектором збільшення обсягу реалізації торговельного підприємства є витрати на збут. З посиленням на ринку конкуренції торговельні підприємства в питаннях реалізації пріоритетним напрямком обирають активізацію збутової діяльності. Таким чином, спираючись на викладені положення і з огляду на витрати як об'єкт управління, ми пропонуємо використовувати для характеристики клієнтської складової ЗСП оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі показники рентабельності продажів, рентабельності витрат на збут і коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут. Обрані показники з достатнім ступенем об'єктивності й повноти характеризують проекцію «Клієнти» в пропонованій ЗСП.

Першим показником є рентабельність продажів, яка визначається відношенням чистого прибутку до обсягу товарообороту. Даний показник використовується для оцінки результатів господарської діяльності підприємств торгівлі і показує розмір прибутку на одиницю товарообороту або частку прибутку в ціні товару. За умов конкуренції зростання даного показника свідчить про підвищення клієнтської лояльності, що можливе за рахунок розширення асортименту товарів, покращення рівня задоволення попиту покупців.

Рентабельність витрат на збут є другим показником клієнтської складової, що визначається відношенням прибутку від операційної діяльності до витрат на збут, і використовується при оцінці ефективності витрат на збут, їх окупності й показує розмір операційного прибутку на одиницю збутових витрат.

Коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут є третім динамічним показником за проекцією «Клієнти». За інших рівних умов перевищення темпів зростання товарообороту над темпами зростання витрат на збут свідчатиме про зростання результативності збутової діяльності підприємства, а також підвищення прибутковості його операційної діяльності.

Зростання рівня показників у динаміці свідчатиме про підвищення результативності стратегічного управління витратами підприємства за рахунок зменшення витрат і зростання прибутковості.

Два попередні рівня присвячені побудові фінансового і клієнтського контурів. На третьому рівні здійсню-

ється налаштування внутрішніх процесів, метою якої є максимальне забезпечення поєднання інтересів власників (фінансові цілі) і споживачів (цінність для клієнтів), максимальна цінність для клієнтів із мінімально можливими витратами. Однією з переваг ЗСП як аналітичного інструмента управління є можливість проектування і відстеження причинно-наслідкових зв'язків за вертикаллю і горизонталлю – зв'язок потоків робіт через параметри входів і виходів. Таким чином, для кожного підприємства можна спроектувати оптимальну модель бізнесу. Трансформація стратегічних цілей через проміжні параметри (нормативи бізнес-процесів) дозволяє вирішувати основну проблему організації ефективного бізнесу – інтеграцію стратегічного й поточного рівнів управління витратами.

**П**роєкція внутрішніх бізнес-процесів ідентифікує основні процеси, що підлягають удосконаленню з метою закріплення конкурентних переваг. Показники внутрішніх бізнес-процесів дозволяють оцінити діяльність підприємства з точки зору ефективності функціонування окремих бізнес-одиноць [6, 8]. Внутрішні процеси не завжди є важливими в оцінці діяльності й уявленні перспектив управління, але в деяких галузях, зокрема торгівлі, вони є основоположними. Індикатори дозволяють підприємству розробити такі бізнес-пропозиції, які допоможуть створити і зберегти клієнтську базу в цільовому сегменті ринку, задовольнити очікування, стратегічні цілі й потреби власників [1 – 5, 7, 9]. Відмітимо, що до складу внутрішніх бізнес-процесів включають торгово-технологічний процес і післяпродажне обслуговування. Торгово-технологічний процес є комплексом взаємозв'язаних послідовно виконуваних операцій, метою яких є доведення товарів належної якості до торговельного залу для реалізації їх покупцям у широкому асортименті з оптимальними витратами праці, часу і за високого рівня торговельного обслуговування. Післяпродажне обслуговування здійснюється після продажу товару і включає гарантійне та ремонтне обслуговування, заміну неякісного товару, виставлення рахунків, включаючи погашення покупцями наданого їм комерційного кредиту, тощо.

З огляду на викладене, для характеристики складової внутрішніх бізнес-процесів ЗСП оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі нами пропонується обрати показники рентабельності операційних витрат, рентабельності адміністративних витрат і коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами.

Рентабельність операційних витрат визначається відношенням прибутку від операційної діяльності до операційних витрат і характеризує прибутковість операційних витрат. Даний показник вказує, скільки прибутку припадає на 1 грн операційних витрат, тобто вигідність продажу товарів, послуг, інших витрат операційної діяльності, та є витратним показником рентабельності.

Наступним показником є рентабельність адміністративних витрат, що визначається відношенням прибутку від операційної діяльності до адміністративних витрат і характеризує операційний прибуток, що припадає на одиницю витрат на утримання менеджерів. Даний показник використовується при оцінці ефективності адміністративних витрат, їх окупності й показує розмір операційного прибутку на одиницю адміністративних витрат підприємства.

Третім показником проєкції «Внутрішні бізнес-процеси» є динамічний показник – коефіцієнт випередження

товарообороту над адміністративними витратами. Із підвищенням темпів зростання товарообороту над темпами зміни адміністративних витрат значення коефіцієнта зростає. У протилежному випадку це свідчить про неадекватне розростання управлінського апарату, тобто неефективне використання коштів і здійснення непродуктивних дій.

**Т**аким чином, обрані показники є релевантними проєкції внутрішніх бізнес-процесів ЗСП оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі. За інших рівних умов підприємство зацікавлене в збільшенні значень даних показників у динаміці, що свідчатиме про підвищення результативності стратегічного управління витратами.

Рівень навчання і розвитку в багатьох ракурсах є ключовим для побудови і використання ЗСП. Логіка управління проявляється таким чином: якщо є необхідний персонал, що забезпечує функціонування бізнес-процесів, то вирішується клієнтський аспект бізнесу, і підприємство може реалізувати фінансову стратегію. Акцент робиться на інновації, синергетичний ефект і метамотивацію – самореалізацію, креатив і творчість.

Навчання персоналу і корпоративна культура є стимулами розвитку підприємства і взаємозв'язані з іншими складовими ЗСП. На підприємстві, де працює висококваліфікований персонал, працівники є основним ресурсом. За сучасних умов працівникам розумової праці необхідно постійно вдосконалюватися. Певні показники навчання і розвитку персоналу в майбутньому повинні вказати керівництву напрями, в яких необхідно зосередити кошти на підготовку співробітників, щоб вони принесли максимальну користь. Відмічається, що навчання і розвиток утворюють фундамент ефективності й фінансового розвитку підприємства, формують інфраструктуру для забезпечення його росту [1, 5]. З метою досягнення високих результатів через навчання і розвиток персоналу використовують показники, що стосуються персоналу, інформаційних систем і організаційних процедур [1 – 5, 7, 9]. Показники даної складової є комплексом загальних параметрів (наприклад, задоволеність працею, плинність персоналу, навчання, підвищення кваліфікації) [2, 8] і специфічних галузевих чинників, таких як набір необхідних навичок і вмій [6]. За допомогою організаційних процедур можна проаналізувати, наскільки мотивація кожного працівника узгоджується із загальною системою чинників, спрямованих на досягнення успіху.

Витратні аспекти роботи з персоналом повинні охоплювати дві складові: результативну, за якої ефективною є реалізація можливостей з вищим рівнем прибутку за мінімумом витрат, і мотиваційну, від якої залежить прагнення працівника реалізувати свої можливості щодо досягнення цілей підприємства. Для характеристики складової «Навчання і розвиток персоналу» доцільним є використання показників: рентабельність витрат на персонал, віддача витрат на персонал і коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці.

Рентабельність витрат на персонал характеризує величину чистого прибутку, що припадає на 1 грн витрат на персонал, до яких відносяться витрати на оплату праці й відрахування на соціальні заходи. Використання даного показника обумовлене необхідністю контролю за дотриманням принципу максимальної віддачі персоналу за мінімальних витрат на його утримання.

Віддача витрат на персонал визначається як відношення обсягу діяльності, яким у торгівлі є товарооборот, до затрачених на його отримання витрат на персонал у вигляді оплати праці й соціальних відрахувань. Такий підхід до визначення віддачі витрат на персонал дає змогу виявити ступінь раціональності у витрачанні фонду оплати праці при створенні товарообороту й оцінити його стимулюючу роль. Підвищення віддачі витрат на персонал полягає в тому, щоб збільшення заробітної плати супроводжувалося підвищенням об'ємних показників реалізації товарів і надання послуг.

Грунтуючись на динамічності стратегічного управління витратами, нами пропонується доповнити перелік показників проєкції навчання і розвитку персоналу коефіцієнтом, що враховує динаміку витрат і результатів праці, яким є коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці, що дозволяє оцінити ефективність витрат на персонал. На підприємствах торгівлі вартість одиниці праці коливається, що виражається в різних розмірах витрат на персонал. Зростання витрат на персонал має сприяти підвищенню мотивації й продуктивності праці, прагненню до вдосконалення професійних якостей, але доцільність такого збільшення виявляється в забезпеченні випереджаючих результатів праці [10]. За інших умов, темп зростання товарообороту повинен перевищувати темп зростання вартості одиниці праці як свідчення підвищення результативності стратегічного управління витратами підприємства.

## ВИСНОВКИ

Розроблена збалансована система показників є базисом, на основі якого пропонується здійснювати оцінку результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства, оскільки вона надає власникам підприємства, інвесторам, клієнтам, конкурентам, стороннім організаціям уявлення про результативність стратегічного управління витратами. Також вона надає менеджерам підприємства інструменти для оцінки й досягнення ефективних результатів діяльності, підвищення конкурентоспроможності. ■

## ЛІТЕРАТУРА

1. Каплан Роберт С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Пер. с англ. / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : Олимп-Бизнес, 2005. – 320 с.
2. Каплан Роберт С. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей / Пер. с англ. / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. – М. : Олимп-бизнес, 2004. – 416 с.
3. Коробков А. The Balanced Scorecard – новые возможности для эффективного управления / А. Коробков [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://balanced.scorecard.netfirms.com/>
4. Нивен Пол Р. Сбалансированная система показателей – шаг за шагом: Максимальное повышение эффективности и закрепление полученных результатов / Пер. с англ. / Пол Р. Нивен. – Днепропетровск : Баланс-Клуб, 2003. – 328 с.
5. Фридаг Хервиг Р. Сбалансированная система показателей: Руководство по внедрению / Хервиг Р. Фридаг, В. Шмидт. – М. : Омега-Л, 2006. – 267 с.
6. Пашанин И. Сбалансированная система показателей как основа стратегического управления / И. Пашанин // Финансовая газета. – 2007. – № 11. – С. 11 – 14.

7. Каплан Р. С. Функционально-стоимостной анализ: практическое применение : / Пер. с англ. / Р. С. Каплан, Р. Купер. – М. : Вильямс, 2008. – 352 с.

8. Хьюберт Рамперсад К. Универсальная система показателей деятельности: Как достигать результатов, сохраняя целостность / Пер. с англ. / Хьюберт К. Рамперсад. – 3-е изд. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2006. – 352 с.

9. Внедрение сбалансированной системы показателей / Horvath & Partners / Пер. с нем. – 2-е изд. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2006. – 478 с.

10. Власова Н. О. Оцінка економічного потенціалу підприємств роздрібної торгівлі : монографія / Н. О. Власова, О. В. Носова, Н. С. Краснокутська, О. С. Маковоз. – Харків : ХДУХТ, 2011. – 230 с.

## REFERENCES

Korobkov, A. "The Balanced Scorecard - novye vozmozhnosti dlia effektivnogo upravleniia" [The Balanced Scorecard - new opportunities for effective management]. <http://balanced.scorecard.netfirms.com/>.

Khervig, R. Fridag, and Shmidt, V. *Sbalansirovannaia sistema pokazateley: Rukovodstvo po vnedreniiu* [Balanced Scorecard Implementation Guide]. Moscow: Omega-L, 2006.

Kaplan, R. S., and Kuper, R. *Funksionalno-stoimostnoy analiz: prakticheskoe primeneniye* [Value analysis: practical application]. Moscow: Viliams, 2008.

Niven, P. R. *Sbalansirovannaia sistema pokazateley – shag za shagom: Maksimalnoe povysheniye effektivnosti i zakrepleniye poluchennykh rezultatov* [Balanced Scorecard – Step by Step: Maximizing the effectiveness and consolidation of the results]. Dnepropetrovsk: Balans-Klub, 2003.

Pashanin, I. "Sbalansirovannaia sistema pokazateley kak osnova strategicheskogo upravleniia" [Balanced Scorecard as a basis for strategic management]. *Finansovaia gazeta*, no. 11 (2007): 11-14.

Robert, S. Kaplan, and Deyvid, P. Norton. *Organizatsiia, orientirovannaia na strategiiu. Kak v novoy biznes-srede preuspevaiut organizatsii, primeniaiushchie sbalansirovannuiu sistemu pokazateley* [Organization-oriented strategy. As in the new business environment succeed organizations applying the Balanced Scorecard]. Moscow: Olimp-biznes, 2004.

Robert, S. Kaplan, and Deyvid, P. Norton. *Sbalansirovannaia sistema pokazateley. Ot strategii k deystviuu* [Balanced Scorecard. From strategy to action]. Moscow: Olimp-Biznes, 2005.

Rampersad, Kh. K. *Universalnaia sistema pokazateley deiatelnosti: Kak dostigat rezultatov, sokhraniia tselostnost* [Universal system performance : How to achieve results, while maintaining integrity]. Moscow: Alpina Biznes Buks, 2006.

*Vnedreniye sbalansirovannoy sistemy pokazateley* [Implementing the Balanced Scorecard]. Moscow: Alpina Biznes Buks, 2006.

Vlasova, N. O. and others. *Otsinka ekonomichnoho potentsialu pidpriemstv rozdribnoi torhivli* [Assessment of the economic potential retailers]. Kharkiv: KhDUKhT, 2011.