

УДК 336.5.02:338:512

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ СУБ'ЄКТІВ ЗЕД У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ

Погорелов Ю.С.

Проаналізовані характерні риси діяльності суб'єктів ЗЕД. Досліджені особливості формування витрат на підприємствах, що є суб'єктами ЗЕД. Проведений аналіз сучасних концепцій управління витратами, показані переваги їхнього застосування в діяльності суб'єктів ЗЕД та визначені необхідні умови для цього.

Ключові слова: діяльність суб'єкта, формування витрат суб'єкта, CVP-аналіз, суб'єктів ЗЕД, концепція транзакційних витрат.

Одним з актуальних питань в діяльності суб'єкта ЗЕД є забезпечення конкурентоспроможності. Питання формування конкурентних переваг у сучасних дослідженнях висвітлені в достатній мірі. На сьогоднішній день загальноприйнятою точкою зору вважається визнання низьких витрат одним з джерел конкурентоспроможності продукції та підприємства в цілому [8,10,12,13]. Низькі, а, точніше, порівняно низькі витрати дозволяють суб'єкту ЗЕД отримувати перевагу на локальному ринку, або збільшуючи частку ринку, або отримуючи більший результат на одиницю вкладеного капіталу серед інших учасників локального ринку. Крім того, для суб'єкта ЗЕД важливість низьких витрат як джерела конкурентної переваги є ще більшою, ніж для резидентів ринку, оскільки, як правило, імпортер локального ринку несе іноді достатньо великі додаткові транзакційні витрати у порівнянні із резидентом. Але цілком зрозуміло, що успішне управління витратами потребує використання сучасних управлінських інструментів відповідно до особливостей діяльності підприємств, які певною мірою визначатимуть особливості формування витрат на таких підприємствах, що, з одного боку, визначає необхідність дослідження особливостей діяльності підприємств-суб'єктів ЗЕД, та, відповідно, особливостей формування витрат на них, а, з іншого боку, потребує розкриття змісту сучасних управлінських інструментів.

Сучасний розвиток різних напрямів менеджменту дозволив сформувати інструментарій управління витратами, який містить низку концепцій, зокрема концепцію витратоформуючих факторів, концепцію доданої вартості, концепцію ланцюжка вартості, концепцію альтернативності витрат, концепцію транзакційних витрат, концепцію ABC та концепцію стратегічного позиціонування [1,2,4-7,9,14,15]. Всі ці концепції мають певні переваги й недоліки та достатньо детально проаналізовані в [14], зокрема, із виділенням облікового та економічного аспектів розгляду затрат у межах кожної концепції. У той же час адаптація існуючих інструментів управління витратами для суб'єктів ЗЕД має враховувати особливості їхньої діяльності, які суттєво відрізняють їх від підприємств, що працюють виключно на національному ринку [3,11]. Зважаючи на це, метою статті є дослідження можливості застосування сучасних концепцій управління витратами для суб'єктів ЗЕД у контексті забезпечення конкурентоспроможності з урахуванням особливостей діяльності таких підприємств.

Діяльність суб'єкта ЗЕД має певні відмінності, які іноді суттєво відрізняють її від діяльності суб'єктів, що працюють тільки в межах національного ринку. Основою характерною рисою діяльності суб'єктів ЗЕД, яка і визначає основні відмінності їхньої діяльності від інших підприємств, що працюють виключно на національному ринку, є їхня робота на двох або більше ринках, причому, як мінімум, щодо одного з них суб'єкт ЗЕД є резидентом, та, як мінімум, щодо одного з них суб'єкт ЗЕД є експортером або імпортером. Наявність, як мінімум, двох ринків обумовлює диспропорції на таких ринках, перш за все, диспропорції між альтернативними витратами та альтернативними доходами для кожного випадку транзакцій суб'єкта ЗЕД. Виникнення таких диспропорцій є цілком логічним, оскільки кон'юнктура на всіх ринках є різною, точно як різним є співвідношення попиту та пропозиції за різними групами товарів на усіх можливих ринках, де може здійснювати свою діяльність суб'єкт ЗЕД. Більш того, слід зазначити, що відсутність таких диспропорцій зробила б будь-яку зовнішньоекономічну діяльність не вигідною, оскільки суб'єкт ЗЕД мав би однакову норму прибутку із резидентами на їхніх національних ринках при підвищених витратах, тобто програвав би за ціною усім іншим учасникам ринку, які є резидентами щодо них.

Наявність диспропорцій на ринках діяльності суб'єкта ЗЕД має різні – як позитивні, так і негативні – наслідки. Такі наслідки, які у тому числі визначатимуть особливості формування витрат на підприємствах, що є суб'єктами ЗЕД, та, як наслідок, впливатимуть на управління витратами в контексті забезпечення їхньої конкурентоспроможності.

Перш за все, такі диспропорції зумовлюють можливість отримання додаткового доходу для суб'єкта ЗЕД на зарубіжному ринку, який може бути отриманий внаслідок того, що повні витрати суб'єкта ЗЕД за рахунок кон'юнктури національного ринку будуть нижчими, ніж у резидентів на зарубіжному ринку. У той же час як сама наявність декількох ринків, так і диспропорції на різних ринках сприяють підвищеному рівню невизначеності зовнішнього середовища для суб'єкта ЗЕД та більшому ступеню його залежності від різних факторів зовнішнього середовища. Фактично, при здійсненні будь-яких зовнішньоекономічних операцій суб'єкт ЗЕД зустрічається із варіативністю поведінки та можливими несподіваними подіями як на національному, так і на зарубіжному ринках, і на його діяльність впливатимуть будь-які зміни на кожному з ринків, на яких він працює. Це сприяє більшому ступеню ризику суб'єкта ЗЕД у порівнянні із тими підприємствами, які працюють тільки на національному ринку.

Різна кон'юнктура на різних ринках сприяє тому, що для суб'єкта ЗЕД еластичність попиту за ціною на різних ринках може варіювати, що зумовлює необхідність розробки гнучкої цінової політики, яка б враховувала еластичність попиту на кожному з ринків, де працює суб'єкт ЗЕД, та дозволяла встановлювати ціну в залежності від принципової можливості використання ціни як конкурентної переваги, а також за умови максимізації доходу та прибутку підприємства.

У зв'язку із тим, що суб'єкт ЗЕД на кожному ринку зустрічається із певними його особливостями, він вимушений, по-перше, збирати додаткову інформацію щодо різних ринків, а, по-друге, використовувати різні конкурентні переваги. Якщо за умов роботи тільки на національному ринку, зазвичай, підприємство вибирає набір фіксованих конкурентних переваг і прагне їх реалізувати без подальших їхніх змін, оскільки на національному ринку зміна конкурентних переваг, щодо яких підприємство себе позиціонує на ринку, зв'язана із суттєвими витратами часу та коштів, то за умов роботи на декількох ринках суб'єкт ЗЕД на кожному з них у залежності від сформованої кон'юнктури ринку та можливостей самого підприємства може вибрати різні конкурентні переваги.

Нарешті, слід зазначити, що діяльність суб'єкта ЗЕД на декількох ринках за умов існування розглянутих диспропорцій приводить до підвищення вхідного бар'єра до галузі, що проявляє себе у збільшенні кількості тих ресурсів, які необхідно затратити або спожити суб'єкту ЗЕД для забезпечення успішного функціонування в галузі поряд із резидентами на їхньому національному ринку.

Таким чином, можна зробити висновок, що робота суб'єкта ЗЕД на декількох ринках дозволяє йому отримувати більший дохід, але сприяє виникненню додаткових ризиків, невизначеності, обумовлює підвищений вхідний бар'єр та вимагає від суб'єкта ЗЕД різного позиціонування на різних ринках.

Формування витрат суб'єкта ЗЕД буде певною мірою відрізнятися від підприємства, яке працює тільки на національному ринку, і буде мати свої особливості, які викликані в значній мірі характерними рисами діяльності суб'єктів ЗЕД. Слід, однак, зазначити, що формування витрат значною мірою залежатиме від рівня конкуренції на ринку – чи є суб'єкт ЗЕД на ринку монополістом або олігополістом, чи він конкурує із іншими суб'єктами ЗЕД або із резидентами на національному ринку. Оскільки для більшості сфер ринку конкуренція існує, і сфер, в яких національні виробники не працюють, не так вже й багато, то припустимо, що суб'єкт ЗЕД вимушений конкурувати із резидентами на їхньому національному ринку. Особливості формування витрат суб'єкта ЗЕД за таких умов представлені на рисунку 1.

Перш за все, суб'єкту ЗЕД притаманні більш високі трансакційні витрати, ніж у учасників національного ринку, які зумовлені необхідністю збору додаткової інформації, наявністю економічних та адміністративних бар'єрів між різними ринками тощо. Причому уникнути таких підвищених трансакційних витрат практично не можна. Суб'єкт ЗЕД має можливість їх тільки компенсувати підвищеним доходом на зарубіжному ринку у порівнянні із таким же альтернативним доходом на національному.

Суб'єкт ЗЕД має порівняно високі витрати зворотного зв'язку між різними ринками, оскільки він може таким чином управляти значною частиною своїх витрат, які у залежності від управлінських рішень можуть виникати або на національному, або зарубіжному ринку. Підприємство, яке пра-

цює тільки на національному ринку, зазвичай, не має такої можливості. Певний рівень контролюваності витрат зворотного зв'язку дозволяє суб'єкту ЗЕД в залежності від кон'юнктури на різних ринках розподіляти суму витрат, щоб в сукупності вона була найменшою щодо таких умов роботи. У той же час наслідком роботи суб'єкта ЗЕД на двох або більше ринках є підвищена порівняно з підприємствами, що працюють тільки на національному ринку, частка загальних неконтрольованих витрат, що викликано більш високим рівнем ризику та ступенем невизначеності для суб'єкта ЗЕД.

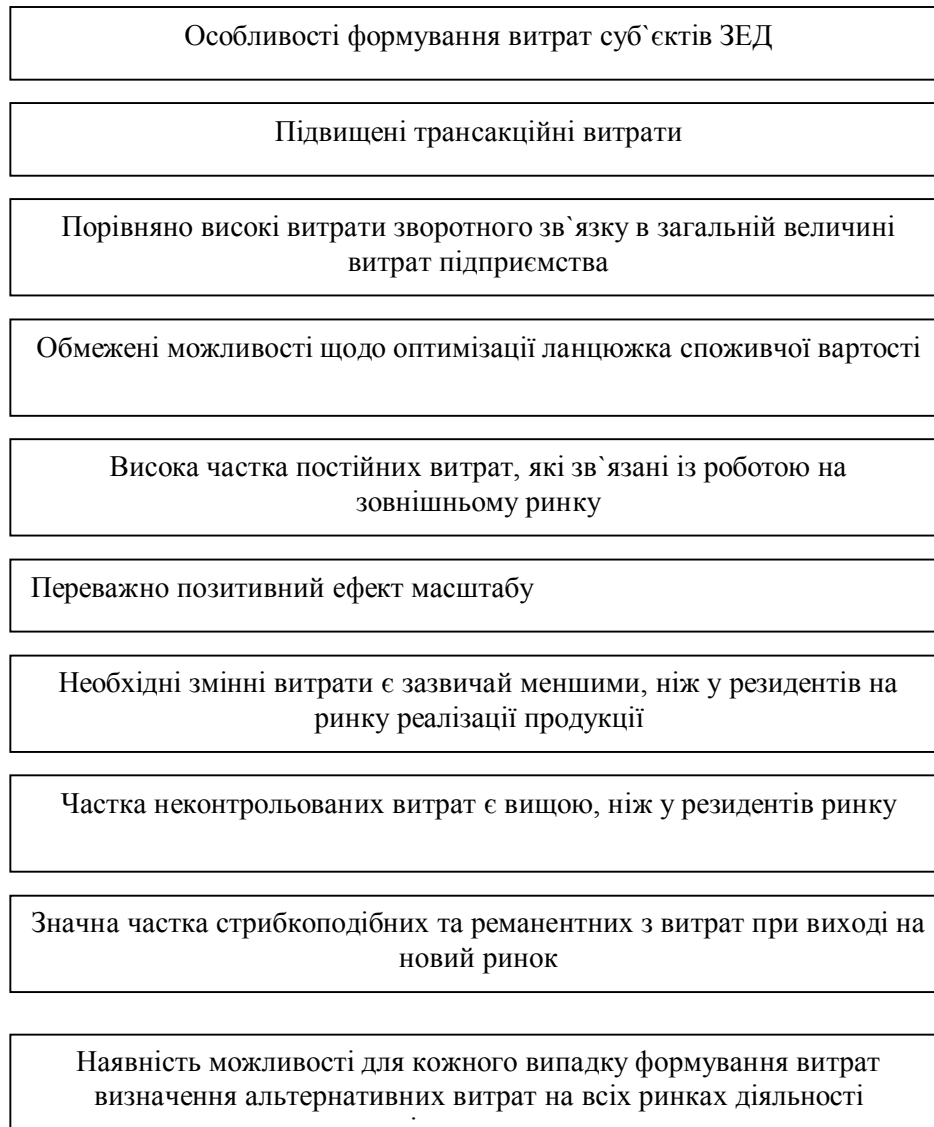


Рис. 1 Особливості формування витрат у суб'єктів ЗЕД

У той же час суб'єкт ЗЕД має обмежені у порівнянні із підприємствами, що працюють на національному ринку, можливості щодо оптимізації ланцюжка споживчої вартості, оскільки певні його ланки формуються незалежно від підприємства, як наслідок необхідності перетинання бар'єрів між різними ринками. Щодо оптимізації ланцюжка споживчої вартості на іноземному ринку суб'єкт ЗЕД може використовувати тільки методи та прийоми логістики, оскільки в більшості випадків він не має можливості побудувати певну структуру збуту і використовувати різні форми роботи з різними клієнтами на всіх зарубіжних ринках, на яких працює.

Робота на зовнішньому ринку обумовлює високу частку постійних витрат, які зв'язані із такою роботою. Більш того, при виході на новий ринок суб'єкт ЗЕД стикається, зазвичай, із суттєвими стрибкоподібними та реманентними витратами, особливо якщо він є щодо зовнішнього ринку імпортером і працює із відкриттям торгових представництв, філій тощо. Такі витрати можна знизити тільки у разі прямого співробітництва суб'єкта ЗЕД із контрагентами, причому без необхідності використання будь-яких власних додаткових матеріальних ресурсів (площі, обладнання тощо). Наявність таких витрат зумовлює необхідність певного мінімального масштабу роботи, який би виправдовував їхнє виникнення

при виході суб'єкта ЗЕД на зовнішній ринок, та запасу міцності суб'єкта ЗЕД, який є необхідним на той час, коли більшість витрат виникне, але не буде можливості компенсувати їх отриманим доходом.

Для суб'єктів ЗЕД внаслідок наявності постійних та стрибкоподібних витрат більш характерним при роботі на зарубіжних ринках є позитивний ефект масштабу, що спрощує проведення CVP-аналізу і вимагає тільки чіткого визначення релевантних діапазонів, оскільки реальна динаміка витрат в кожному з них є відомою заздалегідь.

Для суб'єктів ЗЕД слід зазначити ще на дві важливі особливості формування витрат: необхідні змінні витрати для них є зазвичай меншими, ніж у резидентів на тому ринку, де суб'єкт ЗЕД виступає продавцем, та існує можливість для кожного випадку формування витрати визначення альтернативних витрат на всіх ринках діяльності підприємства, що, з одного боку, встановлює граничну допустиму максимальну величину змінних витрат, а, з іншого боку, дозволяє її забезпечити.

Таким чином, за результатами аналізу особливостей формування витрат суб'єктами ЗЕД, які значною мірою зумовлені особливостями діяльності суб'єктів ЗЕД, а не управлінськими рішеннями, можна зробити певні висновки, які слугуватимуть основою для управління витратами суб'єктів ЗЕД у контексті забезпечення їхньої конкурентоспроможності: альтернативні витрати є багатоваріантними, операційні витрати суб'єкта ЗЕД є нижчими, а трансакційні – вищими, ніж у резидентів на національному ринку: суб'єкт ЗЕД може формувати різні витрати на різних ринках, причому існує можливість реплікації управління функціональними факторами формування витрат, що дозволяє забезпечити позитивний ефект масштабу.

Зважаючи на виділені особливості формування витрат суб'єкта ЗЕД, представляється доцільним акцентувати увагу на тій теоретичній основі управління витратами, яку доцільно застосовувати в управлінні витратами суб'єкта ЗЕД в умовах орієнтації на досягнення конкурентоспроможності. На сьогоднішній день в управлінні витратами виділяють декілька концепцій, кожна з яких за певних умов може бути застосована для управління витратами суб'єкта ЗЕД з урахуванням особливостей формування його витрат з метою забезпечення конкурентоспроможності. Такими концепціями є концепція витратоформуючих факторів, концепція доданої вартості, концепція ланцюжка споживчої вартості, концепція альтернативності витрат, концепція трансакційних витрат, концепція ABC та концепція стратегічного позиціонування [14]. Вони в достатній мірі обґрунтовані і розкриті у сучасній науковій літературі, тому детально зупинятися на їх змісті не представляється доцільним, але варто розглянути можливості їхнього використання в управлінні витратами суб'єкта ЗЕД, оскільки кожна з представлених концепцій може бути використана в управлінні витратами суб'єкта ЗЕД з метою забезпечення його конкурентоспроможності.

Так, використання концепції витратоформуючих факторів дозволяє виділити різноманітні фактори, що впливають на формування затрат суб'єкту ЗЕД, прогнозувати рівень витрат на основі інформації про стан кожного із виділених факторів та реалізовувати цільові програми скорочення витрат на підставі коригування стану кожного з виділених факторів. Використання концепції витратоформуючих факторів може забезпечити суб'єкту ЗЕД додаткову перевагу, оскільки на сьогоднішній день у практиці управління витратами розглядається переважно їхня залежність від функціональних факторів, а залежності від структурних – достатньої уваги не приділяється. Тому саме цілеспрямований вплив на структурні фактори формування витрат може дозволити суб'єкту ЗЕД скоротити загальні витрати і в такий спосіб отримати конкурентну перевагу за ціною.

Концепція доданої вартості передбачає аналіз витрат на всіх етапах додавання вартості – від закупки сировини до реалізації продукції або послуг. Метою використання такої концепції є максимізація різниці між вартістю реалізованої продукції та вартістю первісних матеріальних витрат на закупівлю сировини. Використання цієї концепції для суб'єкта ЗЕД може бути корисним, якщо брати до уваги його можливість визначення альтернативних витрат й доходів на всіх ринках його діяльності. Це дозволить максимізувати різницю між доходом підприємства та витратами на закупівлю сировини, що створюватиме передумови для підвищення прибутку підприємства.

Концепція ланцюжка вартості, що запропонована М. Портером, передбачає аналіз процесів, що приводять до формування споживацької вартості, причому тих процесів, що виникають й за межами підприємства. Традиційне управління витратами, у тому числі і для більшості суб'єктів ЗЕД, починається з моменту надходження ресурсів на підприємство і закінчується у момент продажу продукції. У той же час розширення сфери аналізу витрат дозволяє повністю представити структуру процесів, які формують витрати, і на підставі критерію створення споживацької вартості оптимізувати таку структуру процесів, відкинувши зайві.

Концепція альтернативності витрат базується на тому, що будь-яке рішення є наслідком порівняння альтернативних варіантів, і вибір одного варіанту використання ресурсів приводить до відмови інших варіантів. Така концепція певною мірою виникла як наслідок розвитку ідей маржиналізму і отримала значне розповсюдження в сучасній економічній теорії. Для суб'єктів ЗЕД ця концепція є ще більш актуальною, ніж для підприємств, що працюють тільки на національних ринках, оскільки варіативність альтернативних витрат й доходів у ЗЕД є, як вже було зазначено, більшою. Її використання є виправданим для поточних операційних та інвестиційних витрат і дозволяє для кожної ситуації прийняття управлінського рішення вибрати той варіант, для якого за вибраним критерієм величина витрат може бути найменшою, величина доходів, або різниця між альтернативними доходами та альтернативними витратами – найбільшою. Фактично в межах ситуаційного менеджменту концепція альтернативності витрат дозволяє для суб'єкта ЗЕД вибрати найкращий за певними критеріями варіант використання ресурсів або прийняття управлінського рішення.

Концепція трансакційних витрат, яку сформовано за наслідками розвитку неінституціоналізму, базується на виділенні трансформаційних витрат, які пов'язано із технологічними операціями перетворення сировини в готову продукцію, і трансакційних, які в загальному виді пов'язані із взаємодією підприємства із зовнішнім середовищем. Її використання дозволяє виділити та управляти трансакційними витратами, які, зокрема, для суб'єкта ЗЕД складають значну частину витрат, але за умов використання традиційної системи обліку й традиційних методів управління витратами є невидимими, ховаючись в інших витратах. Це дозволяє підвищити обґрунтованість таких витрат, чітко визначити джерела їхнього відшкодування, підвищити ефективність взаємодії із зовнішнім середовищем та скоротити повні витрати підприємства.

Концепція АВС передбачає виділення видів витрат за окремими операціями та видами діяльності. Незважаючи на достатнє теоретичне обґрунтування та практичну цінність, вона широкого розповсюдження у практичній діяльності підприємств ще не отримала через складність обліку витрат за функціями. У той же час для суб'єкта ЗЕД використання концепції АВС дозволить приймати більш обґрунтовані поточні й інвестиційні рішення щодо виходу на локальні ринки. Крім того, аналіз витрат за функціями дозволить оптимізувати структуру витрат, виявити резерви зниження невиправданих витрат. Слід, однак, зазначити, що обов'язковою умовою використання концепції АВС в діяльності підприємств є автоматизована система бухгалтерського обліку, яка б дозволяла забезпечувати багатокритеріальний паралельний облік витрат.

Концепція стратегічного позиціонування є порівняно новою в управлінні витратами, але може представляти суттєву цінність саме для суб'єктів ЗЕД. Її суть полягає в тому, що управління витратами, у тому числі побудова управлінського обліку, має відповідати вибраній стратегії підприємства, тобто акценти в управлінні витратами, поставлені цілі й напрямки їхнього досягнення мають бути інтегровані із стратегією підприємства. Як відомо, забезпечити конкурентоспроможність товару та підприємства можна або шляхом диференціації, або високої якості, або низької ціни. Концепція стратегічного позиціонування наполягає на тому, що в залежності від вибраної стратегії конкурентоспроможності, яка є складовою частиною стратегії підприємства, слід по-різному будувати облік й управління витратами. Важливість концепції стратегічного позиціонування для суб'єкта ЗЕД полягає в тому, що для нього, як було розглянуто, є необхідним використовувати різні конкурентні переваги на різних ринках, що можливо забезпечити за допомогою даної концепції. Наприклад, при виборі ціни як конкурентної переваги концепція стратегічного позиціонування в управлінні витратами акцентує увагу на бюджетуванні, чіткому плануванні витрат, управлінні собівартістю, тобто тих заходах в управлінні витратами, що дозволяють скоротити повні витрати підприємства. Звичайно, в такому разі мета управління витратами буде формулюватися як максимальне їхнє зниження. Якщо ж основною конкурентною перевагою передбачається вибрати високу якість товару, то мета управління витратами буде полягати в формуванні заздалегідь заданої якості при мінімально можливих витратах. Це зумовить акцентування уваги в управлінні витратами на гнучкому бюджетуванні, аналізі витрат на формування якості, у тому числі граничних витрат, аналізі витрат збуту, бенчмаркінгу. Тобто можна зробити висновок, що концепція стратегічного позиціонування для суб'єкта ЗЕД забезпечить максимально гнучкий вибір мети та інструментів управління витратами в залежності від обраної стратегії.

Можливості та умови для використання різних сучасних концепцій управління витратами для суб'єктів ЗЕД представлені в табл. 1.

Таблиця 1

Можливості та умови використання сучасних концепцій управління витратами для суб'єктів ЗЕД у контексті забезпечення конкурентоспроможності

Концепція	Можливі наслідки застосування	Необхідні умови застосування
Концепція витратоформуючих факторів	Визначення впливу різних факторів на величину та структуру витрат підприємства із подальшим цілеспрямованим управлінським впливом на такі фактори з метою зниження повних або одиничних витрат. Надійний прогноз величини та структури витрат у разі певної комбінації структурних та функціональних факторів.	Детальний аналіз структурних та функціональних факторів формування витрат для конкретного підприємства із формуванням факторних та кореляційно-регресійних залежностей величини та структури витрат від різних факторів.
Концепція доданої вартості	Максимізація різниці між отримуваним доходом та вхідними витратами, що створює передумови для збільшення прибутку підприємства або зменшення ціни.	Переважно нематеріальності сфери виробництва та сфери послуг та ті сфери, де частка вхідних витрат є дуже незначною, що дозволяє практично виключити їх з аналізу.
Концепція ланцюжка вартості	Оптимізація структури процесів, що приводять до формування витрат, за критерієм створення споживацької вартості, що дозволяє відкинути зайві процеси та знизити повні витрати.	Є переважно до застосування для великих підприємств. Потребує значного обсягу інформації щодо процесів, які приводять до формування витрат. Потребує досить детального аналізу формування споживацької вартості щодо всіх процесів трансформації ресурсів, адміністративних та інших процесів.
Концепція альтернативності витрат	Вибір для суб'єкта ЗЕД найкращого за певними критеріями варіанту використання ресурсів або прийняття управлінського рішення за умов багатоваріантності доходів і витрат для кожної ситуації прийняття такого рішення	Наявність повної інформації щодо усіх можливих варіантів формування альтернативних витрат й доходів.
Концепція транзакційних витрат	Підвищення обґрунтованості витрат, що пов'язані із взаємодією підприємства із зовнішнім середовищем, визначення джерел їхнього відшкодування, підвищення ефективності взаємодії із зовнішнім середовищем та скорочення повних витрат підприємства.	Наявність достовірної та повної інформації щодо величини та структури транзакційних витрат підприємства у складі повних витрат.
Концепція ABC	Можливість приймати більш обґрунтовані поточні й інвестиційні рішення щодо виходу на локальні ринки. Можливість оптимізації структури витрат, виявлення резервів зниження невиправданих витрат.	Наявність автоматизованої системи бухгалтерського обліку, яка б дозволяла забезпечувати багатокритеріальний паралельний облік витрат
Концепція стратегічного позиціонування	Виправдана диференціація мети управління витратами й засобів її досягнення в залежності від стратегії підприємства та стратегії конкурентоспроможності.	Наявність розробленої цілісної стратегії розвитку, яка б відповідала умовам зовнішнього середовища та стратегії конкурентоспроможності. Продуктивна система управлінського обліку.

ВИСНОВКИ

Таким чином, інструментарій управління витратами, навіть на концептуальному рівні, на сьогоднішній день є досить насиченим. З використанням існуючих концепцій управління витратами за певних умов, враховуючи досліджені особливості функціонування суб'єктів ЗЕД та відповідні розглянуті особливості формування витрат на таких підприємствах, можна забезпечити конкурентоспроможність суб'єкта ЗЕД за ціною та створити передумови для забезпечення конкурентоспроможності підприємства за якістю, особливо у разі забезпечення умов, що є необхідними для успішного використання кожної концепції. У той же час питання й умови вибору тієї чи іншої концепції, звичайно, не можна вважати вирішеними. Певний інтерес представляють питання організації впровадження вибраної концепції управління витратами в діяльність підприємства – суб'єкта ЗЕД та її адаптації до особливостей діяльності підприємства. Крім того, принципова можливість роботи підприємства – суб'єкта ЗЕД на різних ринках зумовлює актуальність дослідження можливості й доцільності використання різних концепцій управління витратами на різних локальних ринках й умов такого використання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Coase R.H. The Problem of Social Cost // Journal of Law and Economics. – 1960. – №10. – P. 31-44.
2. Зозуля В. EVA-ABC: Одним выстрелом – двух зайцев // www.management.com.ua/finance/fin009.html
3. Кириченко О.А. Менеджмент зовнішньоекономічної діяльності: Навч. посіб. - 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання-Прес, 2002. – 384 с.
4. Ковалев С. Применение технологий функционально-стоимостного анализа повышает эффективность управленческих решений // http://www.iteam.ru/publications/finances/section_50/article_1078/
5. Кокорев В. Институциональные преобразования в современной России: анализ динамики транзакционных издержек // Вопросы экономики. – 1996. – №12. – С. 12-20.
6. Коуз Р. Фирма, рынок и право; Пер. с англ. Б. Пинскера; Науч. ред. Р. Капелюшников. - М.: Дело ЛТД, 1993. - 192 с.
7. Курченков В.В. Транзакционный подход к анализу процесса формирования рыночных структур в российской экономике // Экономика строительства. – 1995. – №2. – С. 38-45.
8. Портер М. Конкуренция: Пер. с англ. – М.: Вильямс, 2002. – 495 с.
9. Савчук В., Троян И. Activity Based Costing – учет затрат // www.management.com.ua/finance/fin082.html
10. Томпсон А.А., Стрикленд А. Дж. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: Учеб. для ВУЗов. – М.: Банки и биржи, 1998. – 576 с.
11. Учет и техника проведения внешнеэкономических операций: Учеб. пособ. / В.Е. Ермаченко, С.В. Лабунская, О.Г. Маляревская, Ю.Д. Маляревский – Харьков: ИД ИНЖЭК, 2004. – 468 с.
12. Фатхутдинов Р.А. Конкурентоспособность организации в условиях кризиса: экономика, маркетинг, менеджмент. – М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2002. – 892 с.
13. Фатхутдинов Р.А. Стратегический менеджмент: Учеб. 5-е изд., пер и доп. – М.: Дело, 2002. – 488 с.
14. Хотинская Г.И. Концептуальные основы управления затратами // <http://www.dis.ru/manag/arhiv/2002/4/9.html>
15. Шанк Дж., Говиндараджан В. Стратегическое управление затратами: Новые методы увеличения конкурентоспособности. — СПб.: Бизнес Микро, 1999. – 288 с.