

*к.е.н., доцент кафедри менеджменту і маркетингу в міському господарстві,  
Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова*

## **МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ОЦІНКИ ОРГАНІЗАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА**

*У статті розглянуто комплекс питань до формування ефективної системи управління витратами. Визначено, що система управління витратами на підприємствах міського господарства має враховувати широке коло вимог та обмежень, пов'язаних із розмаїттям процесів формування витрат. Зазначена необхідність такого роду урахування та наведені декілька важливих обставин. Запропонована послідовність інтегрального оцінювання функціональної повноти виконання управлінських функцій в системі управління витратами. Наведений розрахунок інтегрального показника оцінки функціональної повноти виконання управлінських функцій в системі управління витратами. Визначені основні проблеми в сфері організаційного забезпечення функціонування системі управління витратами підприємств міського господарства.*

*Ключові слова: управління витратами, організаційне забезпечення, управлінські функції, інтегральний показник оцінки організаційного забезпечення управління витратами.*

**Постановка проблеми.** Ефективність діяльності підприємства є однією з найбільш загальних економічних категорій, що може використовуватись для різних способів виробництва в будь-яких умовах господарської діяльності. Ефективність є критерієм доцільності утворення нових і реконструкції діючих підприємств, створення нових видів продукції й послуг, реалізації інвестиційних процесів, розробки й впровадження нової техніки, здійснення заходів щодо вдосконалювання організації виробництва, управління, поліпшення умов праці.

Ефективність функціонування підприємств міського господарства багато в чому залежить від економічно-грамотного використання усіх видів ресурсів, що значно залежить від функціонування єдиної системи управління витратами (СУВ). Перевагами такої системи є: забезпечення надання конкурентоспроможних та якісних послуг за рахунок більш низьких витрат та цін; наявність якісної та достовірної інформації про собівартість послуг; можливість використання гнучкого ціноутворення; надання об'єктивних даних для упорядкування бюджету підприємства; можливість оцінки діяльності кожного підрозділу

підприємства з фінансової точки зору; прийняття ефективних та обґрунтованих управлінських рішень.

В ринковій економіці управління витратами (УВ) повинно означати створення єдиної, раціональної, чітко та безперервно функціонуючої системи з певними цільовими установками та взаємопов'язаними елементами. Управління витратами повинно розглядатися як комплексна функціональна керуюча система, що забезпечує розробку взаємозалежних управлінських рішень, кожне з яких робить свій внесок у загальну результативність діяльності підприємства. Більшість існуючих систем управління витратами на підприємствах міського господарства визначається рядом недоліків, що є однією з причин неефективного функціонування підприємств галузі.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Різні аспекти організації управління витратами (УВ) підприємства привертала до себе увагу багатьох вітчизняних та зарубіжних дослідників, таких як: Бланк І., Берзинь І., Гордановська В., Градов А., Котляров С., Кузьмін О., Попов О., Цал-Цалко Ю. [1-8] та ін. Проте, в більшості випадків, сфера їх дослідження обмежується вивченням окремих аспектів функціонування системи управління витратами, а питання оцінки організаційного забезпечення управління витратами залишаються остаточно не вирішеними та вимагають ретельного дослідження.

**Формування цілей статті.** Метою статті є теоретичне обґрунтування та розробка методичних рекомендацій щодо оцінки організаційного забезпечення управління витратами підприємства.

**Виклад основного матеріалу.** Дослідження складу та узагальнення характеру впливу зовнішніх та внутрішньогалузевих факторів грошової оцінки витрачання виробничих ресурсів на підприємствах міського господарства дозволили встановити, що система управління витратами на підприємствах галузі має враховувати широке коло вимог та обмежень, пов'язаних із розмаїттям процесів формування витрат. Необхідність такого роду урахування пов'язана із декількома важливими обставинами, серед яких слід відзначити такі. По-перше, для ухвалення управлінських рішень стосовно змін у розподілі ресурсів та відповідних витрат, що супроводжують реалізацію планів підприємства у будь-якій сфері діяльності, обов'язковою умовою стає прийняття до уваги усього кола можливих наслідків і впливів, що будуть супроводжувати такого роду трансформації. При цьому, планування витрат має ґрунтуватися на достовірному встановленні значень надзвичайно розмаїтого комплексу показників, до складу якого обов'язково повинні входити відомості не тільки про рівень (нормативні значення) витрат за певними видами послуг, які надаються підприємствами, або за певними видами діяльності, але й дані про функціональні взаємозв'язки та можливі суперечності, що виникають в ході витрачання ресурсів та

утворення витрат, структурні параметри витрат та собівартості, еластичність витрат за різними параметрами і т. д. Очевидно, що ефективне управління витратами при цьому означає насамперед зосередження та своєчасне оновлення зазначених відомостей, джерелами отримання яких є виконання функціональних обов'язків різних підрозділів підприємства та окремих виконавців, в рамках єдиної інформаційної бази як одної з основ побудови та функціонування СУВ.

По-друге, формування управлінської системи регулювання витрат має насамперед враховувати не тільки локальні та специфічні (прояв яких відбувається в межах діяльності одного даного підприємства) особливості виникнення витрат, але й більш загальні закономірності, джерелом яких виступає складна сутність витрат як економічного явища, що має інтегральну природу походження. Утворення СУВ, при цьому, має орієнтуватися на задоволення потреб динамічного реагування на зміни рівня витрат (як явища, що знаходиться у постійному плинному русі), а також на розмаїття факторів, що визначають напрямки та масштаби такого роду змін. Отже, в рамках СУВ повинно бути досягнуто зважене поєднання величезного спектру різних (за змістом, процедурами використання та критеріями оцінки успішності) інструментів, прийомів і способів управління витратами, а також єдиної методологічної основи для комбінування та об'єднання зазначеного інструментарію в єдиний комплекс нормативно-методичного та організаційного забезпечення УВ. Результативне вирішення даного завдання додатково ускладнюється через об'єктивну відсутність абсолютно точних та однозначних методів виміру і обліку витрат. Крім того, описане розмаїття та суперечливість інструментарію УВ надзвичайно підвищують вимоги щодо фахових та професійних здібностей відповідних фахівців, залучених до участі у роботі СУВ.

По-третє, ефективна побудова системи управління витратами підприємства передбачає упорядкованість та зваженість виконання різнопланових (за змістом, умовами, критеріями оцінки результативності) функцій обліку, нормування, планування, прямого регулювання, контролю, аналізу, мотивації дій з оптимізації витрат і т. д. З точки зору організації функціонування СУВ, реалізація даних функцій в практичній діяльності різних підрозділів та певних окремих виконавців має відбуватися на базі широкого застосування організаційно-розпорядницьких методів і засобів управління, спільне застосування яких передбачає обов'язку необхідність утворення не менш розгалуженої та складної системи ієрархічних зв'язків та відносин між різними ланками управлінського апарату підприємства. В свою чергу, упорядкування та нормування такого роду зв'язків та відносин повинно базуватися на використанні специфічних важелів управлінського впливу, таких як інструкції, посадові та функціональні обов'язки, нормативи, організаційні вимоги (формальна складова

СУВ) та положень організаційної культури (неформальна складова СУВ). Отже, сполучення та взаємодія зазначених складових також має входити до складу завдань, що вирішуються в ході організаційного забезпечення функціонування системи управління витратами.

По-четверте, саме організаційний аспект побудови СУВ в значному ступені визначає динаміку витрачання виробничих ресурсів, зокрема, і в першу чергу – в контексті визначення обсягів непродуктивних витрат та обґрунтування заходів щодо оптимізації такого роду витрат. Використання зазначених резервів (витратна компонента) підвищення результативності господарювання, звичайно, являє собою комплексний процес, здійснення якого відбувається на різних рівнях формування витрат та передбачає необхідність впровадження розмаїтого інструментарію управлінського регулювання, раціональність застосування якого в значній мірі визначається процесно-технологічними параметрами відповідних операцій, що виступають джерелом утворення непродуктивних витрат. Отже, характеристики досконалості та відповідності умовам вирішення відповідного управлінського завдання для організаційної основи, на базі якої проходить об'єднання та комбінація різних за змістом форм, методів, виступають важливими вимогами відносно досягнення необхідного рівня результативності використання виробничих ресурсів. Так, раціональність організації УВ та рівень розвитку відповідного нормативно-методичного забезпечення планування, обліку і контролю знаходять відображення, насамперед у співвідношенні отриманих фактичних значень витрат ресурсів до нормативних (найкращих, оптимальних для даного режиму дій, мінімально можливих і т. д.) параметрів певного господарського процесу, визначених, наприклад, в межах середніх значень для галузі, групи підприємств. При цьому можливості досягнення найкращого співвідношення зазначених параметрів залежать, з одного боку, від рівня відповідності використовуваного інструментарію УВ до конкретних умов (насамперед, техніко-технологічних) здійснення виробничо-господарських операцій, а з іншого – від органічності інтеграції організаційного механізму функціонування СУВ до загальної структури управління підприємством.

Таким чином, саме особливості організації і технології виробничого процесу, а також спосіб побудови організаційної структури конкретного підприємства у значній мірі визначають специфіку організаційного забезпечення планування та порядок здійснення і вибір методів угруповання витрат та калькуляції собівартості продукції, що виступають головною об'єктивною основою для формування витрат, а, отже, для побудови належної структури СУВ.



Рис. 1. Послідовність інтегрального оцінювання функціональної повноти виконання управлінських функцій в СУВ

Для більш глибокого дослідження організаційно-методичних аспектів функціонування системи управління витратами на підприємствах міського господарства слід використати підхід, оснований на структуризації функцій, які виконуються окремими складовими СУВ підприємства (рис. 1).

В рамках такого підходу відбувається формалізація (з використанням кількісної

шкали оцінювання) розподілу управлінських робіт за підрозділами та виконавцями, відповідальними за їх здійснення. У якості експертів, які визначають ступінь реалізації певних управлінських функцій в структурі СУВ можуть виступати як внутрішні експерти (фахівці підприємства) – особливо, у разі відсутності чіткої шкали оцінювання та при наявності важливих прихованих (неформальних) процедур узгодження дій працівників, так і зовнішні особи (для чого необхідним вбачається утворення прозорої та зрозумілої шкали оцінювання, адаптованої до умов внутрішнього середовища даного підприємства).

Проведення розрахунку значення інтегрального показника в системі управління витратами дає можливість визначити суттєві недоліки у структурній побудові та в функціонуванні системи управління витратами підприємства, що в значній мірі ускладнюють реалізацію заходів щодо удосконалення організаційного забезпечення УВ.

Порядок розрахунку інтегрального показника оцінки функціональної повноти виконання управлінських функцій в системі управління витратами підприємства з визначенням груп функції управління, функції управління, управлінських робіт та характеристика показників оцінювання за функціями управління у балах та їх значущість наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Розрахунок інтегрального показника оцінки функціональної повноти виконання управлінських функцій в системі управління витратами

Підсистема СУВ	Група функцій управління	Функції управління та управлінські роботи	Характеристика показників оцінювання за функціями управління	
			значення, балів	значущість
Основних функцій управління витратами	Облікова	Облік фактичних витрат	0-5	0,4
		Узагальнення облікових даних	0-5	0,1
		Калькулювання собівартості	0-5	0,1
		Ідентифікація результатів діяльності	0-5	0,2
		Узагальнення облікових показників для ухвалення довгострокових рішень	0-5	0,2
	Планова	Визначення ресурсних потреб за місцями виникнення та операціями	0-5	0,5
		Узагальнення ресурсних потреб	0-5	0,5
	Організаційна	Розподіл відповідальності за управління витратами	0-5	0,3
		Організація контролю витрат	0-5	0,4
		Упорядкування комунікаційних та координаційних зв'язків	0-5	0,3
	Контрольна	Перевірка відповідності фактичних	0-5	0,5

Економіка. Управління. Інновації. Випуск № 2 (12), 2014

		показників діяльності до плану			
		Ідентифікація відхилень	0-5	0,5	
	Аналітична		Оцінка динаміки показників собівартості	0-5	0,2
			Ідентифікація складу та оцінка стану факторів формування витрат	0-5	0,1
			Обґрунтування заходів щодо оптимізації витрат	0-5	0,3
			Обґрунтування заходів щодо усунення відхилень від плану	0-5	0,4
			Встановлення релевантних меж відхилень від плану	0-5	0,25
	Регулятивна		Надання регулятивного впливу на стан факторів формування витрат	0-5	0,1
			Обґрунтування заходів щодо усунення відхилень	0-5	0,25
			Коректування планів	0-5	0,4
			За підсистемою основних функцій управління		0-100
	Забезпечуючих функцій управління	Методичне забезпечення	Методичне забезпечення виконання основних функцій УВ	0-5	0,3
			Методичне забезпечення вибору та використання форм, методів, інструментарію управління витратами	0-5	0,5
	-//-	-//-	Регламентация структури та послідовності оцінки витрат	0-5	0,2
Інформаційне забезпечення		Створення інформаційних баз та банків даних	0-5	0,5	
		Автоматизація інформаційного обміну	0-5	0,5	
Організаційно-документарне забезпечення		Документальне оформлення розподілу управлінської відповідальності	0-5	0,5	
		Формалізація управлінських обов'язків	0-5	0,5	
Кадрове забезпечення		Підготовка кадрів та підвищення кваліфікації персоналу	0-5	0,4	
		Розробка системи мотивації та стимулювання персоналу	0-5	0,6	
За підсистемою забезпечуючих функцій управління		0-45	4,0		
Специфічні функції управління	Регулювання витрат операційної діяльності	Регулювання виробничої собівартості	0-5	0,4	
		Регулювання собівартості реалізованої продукції	0-5	0,3	
		Регулювання витрат, пов'язаних із операційною діяльністю	0-5	0,3	
	Регулювання постійних витрат	Регулювання постійних загальновиробничих витрати	0-5	0,4	
		Регулювання адміністративних витрат, пов'язаних із операційною діяльністю	0-5	0,2	

		Регулювання інших операційних витрат	0-5	0,4
Регулювання комерційних витрат		Регулювання витрат на збут, пов'язаних із операційною діяльністю	0-5	0,6
		Регулювання витрат на забезпечення якості продукції, послуг	0-5	0,1
		Регулювання витрат на оновлення асортименту продукції	0-5	0,3
		Регулювання витрат на оновлення нерозподілених постійних загальновиробничих витрат	0-5	0,5
Регулювання відхилень від нормативів		Регулювання понаднормативних витрат	0-5	0,5
		Регулювання витрат на оновлення основного капіталу	0-5	0,2
Регулювання капітальних витрат		Регулювання витрат на придбання нематеріальних активів	0-5	0,2
		Регулювання витрат на НДДКР	0-5	0,6
	За підсистемою специфічних функцій управління		0--70	5,0
Інтегральний показник оцінки max 225				15,00

Таким чином, розрахунок інтегрального показника дозволяє встановити наявність різних проблем в сфері організаційного забезпечення функціонування системи управління витратами підприємства. Аналіз організації управління витратами підприємств міського господарства дозволяє виділити основні, найбільш поширені проблемні питання.

По-перше, недостатній рівень оперативності обліку витрат, внаслідок чого всі дані про фактично здійснені витратами можуть бути отримані з бухгалтерії через місяць після звітного. Зрозуміло, що такі дані є застарілими на момент їх отримання та не дозволяють оперативно аналізувати виробничі процеси в місцях виникнення і, відповідно, оперативно реагувати на виникнення проблем. По-друге, відсутність надійних критеріїв визначення причин і передумов виникнення понаднормативних витрат. Відхилення витрат від кошторисних показників зазвичай не може бути адекватно оцінене з наступних причин: немає досить повного переліку норм і нормативів (використовуються норми тільки на основне виробництво, на обслуговуюче – відсутні), не вироблений єдиний методичний підхід до аналізу ефективності зроблених витрат. По-третє, надзвичайно низьким рівнем розвитку визначається система мотивації за досягнення кінцевого результату, відсутніми є дієві стимули щодо активізації ініціативи персоналу навколо вирішення завдань оптимізації витрат. По-четверте, недосконалість системи управлінського обліку, в рамках якої планово-економічним відділом проводиться аналіз лише по бухгалтерській звітності. Відсутність



системи оперативного контролю і управління витратами ускладнює оцінку роботи підрозділів в плані ресурсозбереження. Тому стримується і розвиток системи мотивації за досягнення кінцевого результату. По-п'яте, відсутнім є комплексний підхід до формування системи управління витратами (діагностика стану підприємства охоплює тільки фінансову сторону його діяльності; не визначається потенціал скорочення витрат по підрозділах і в цілому по підприємству; не проводиться аналіз відповідності основних і допоміжних бізнес-процесів підприємства поставленим завданням; не проводиться навчання персоналу методам скорочення витрат).

Отже, проведення оцінки стану організаційного забезпечення УВ дозволило встановити, що ефективна організація і управління витратами на підприємствах галузі передбачає як необхідність виокремлення спеціалізованої підсистеми апарату управління, на яку має бути покладена відповідальність за виконання функцій УВ, так і побудову мотиваційного механізму стимулювання ініціативи персоналу у цілому щодо реалізації заходів, спрямованих на скорочення непродуктивних витрат. До складу основних управлінських завдань, відповідальність за виконання яких має бути покладена на спеціалізований управлінський підрозділ або групу виконавців, слід віднести такі: встановлення вимог та обмежень щодо регулювання витрат з урахуванням складного комплексу існуючих виробничо-технологічних та економічних взаємозв'язків; визначення особливостей функціонування центрів витрат підприємства, а також ідентифікація витрат за місцем виникнення; моніторинг витрат та контроль якості виконання уповноваженими особами та підрозділами функцій управління витратами; забезпечення дотримання в ході виробничо-збутової діяльності встановлених норм і нормативів; обґрунтування заходів щодо оптимізації використання економічних ресурсів та скорочення непродуктивних витрат.

Для удосконалення організаційного забезпечення управління витратами на підприємствах міського господарства доцільним вбачає здійснення таких заходів: виділення (відповідно до місць концентрації обсягів витрат) центрів відповідальності на підприємствах; доповнення традиційних підходів класифікації витрат (на змінні і постійні) класифікацією витрат на регульовані і не регульовані цим центром відповідальності, удосконалення (на засадах бюджетування) системи планів та послідовності планування витрат у комплексі з іншими показниками діяльності підприємства; удосконалення мотиваційного механізму стимулювання персоналу щодо вирішення завдань оптимізації витрат.

**Висновки.** Організаційне забезпечення управління витратами являє собою комплекс упорядкованих відповідно до цілей та умов функціонування СУВ структурних ланок, а також формальних і неформальних правил, що визначають зміст управлінських робіт та розподіл відповідальності за їх виконання в сфері УВ. Формування та розвиток

організаційного забезпечення управління витратами виступає підґрунтям для досягнення необхідного рівня відповідності та взаємоузгодженості функціонування різних складових СУВ на основі підтримки стабільності виконання управлінських функцій, належного ресурсного забезпечення управлінського процесу та усунення можливих відхилень. Таким чином, організаційне забезпечення є стрижневим елементом СУВ, від раціональності структурної побудови та результативності функціонування якого у великій мірі залежить ефективність використання виробничих ресурсів на підприємстві у цілому.

Розрахунок інтегрального показника організаційного забезпечення управління витратами підприємств міського господарства дає можливість оцінити наявність та повноту реалізації управлінських функцій, визначити суттєві недоліки у структурній побудові та в функціонуванні системи управління витратами підприємства, що в значній мірі спрямовує ефективному функціонуванню суб'єктів господарювання та досягненню високих економічних результатів.

#### **Список використаної літератури**

1. Бланк И. Управление финансовыми ресурсами / И. А. Бланк. – М.: Омега-Л, Эльга, 2011. – 768 с.
2. Гордановська В. Зниження собівартості продукції в умовах інтенсифікації виробництва: Монографія / В. П. Гордановська – К.: Техніка, 1990. – 117 с.
3. Градов А. Экономическая стратегия фирмы. Учебное пособие. / А. П. Градов – С.-Пт.: Издательство «Специальная литература», 1995. – 416 с.
4. Котляров С. Управление затратами. / С. А. Котляров. – Питер.: СПб, 2005. – 160 с.
5. Кузьмін О. Проблеми та теоретико-методичні засади управління витратами на машинобудівних підприємствах: Монографія / О. Є. Кузьмін, А. М. Дідик, У. І. Когут, О. Г. Мельник; за заг. ред. д. е. н., проф. О. Є. Кузьміна. – Львів: «Тріада плюс», 2009. – 325 с.
6. Берзинь И. Экономика фирмы. / И. В. Берзинь. – М.: Институт международного права и экономики, 1997. – 253 с.
7. Попов О. Управління витратами / О. Є. Попов. // Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 3. / редкол. С. В. Мочерний та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2001. – 848 с. – с. 412
8. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства / Ю. С. Цал-Цалко. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.

**ВОЛКОВА М. В. МЕТОДИЧЕСКИЙ ПОДХОД К ОЦЕНКЕ  
ОРГАНИЗАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА  
ПРЕДПРИЯТИЯХ ГОРОДСКОГО ХОЗЯЙСТВА**

*В статье рассмотрен комплекс вопросов по формированию эффективной системы управления затратами. Определено, что система управления затратами на предприятиях городского хозяйства должна учитывать широкий круг требований и ограничений, связанных с разнообразием процессов формирования затрат. Отмечена необходимость такого рода учета и приведены несколько важных обстоятельств. Предложена последовательность интегральной оценки функциональной полноты выполнения управленческих функций в системе управления затратами. Приведен расчет интегрального показателя оценки функциональной полноты выполнения управленческих функций в системе управления затратами. Определены основные проблемы в сфере организационного обеспечения функционирования системы управления затратами предприятий городского хозяйства.*

**Ключевые слова:** управление затратами, организационное обеспечение, управленческие функции, интегральный показатель оценки организационного обеспечения управления затратами.

**VOLKOVA M. V. METHODOLOGICAL APPROACH TO THE EVALUATION OF  
ORGANIZATIONAL SUPPORT OF COST MANAGEMENT FOR THE MUNICIPAL  
FARMS**

*The article deals with complex issues to establish an effective system of cost management. It was determined that the system of cost management for the municipal sector should take into account a wide range of requirements and restrictions related to the diversity of the formation costs. Out the need for this kind of regard and shown several important circumstances. The sequence of integral evaluation of functional completeness perform management functions in the management of costs. Calculation of integrated parameter estimation of functional completeness perform management functions in the management of costs. The main problems in the area of organizational support management system costs of urban farming.*

**Keywords:** cost management, organizational support, administrative functions, integral indicator assessment of organizational support cost management.