

УДК 339.138

**К. О. Савіна**, студент  
**О. В. Новікова**, ст. викладач

Донбасська національна академія будівництва і  
архітектури, м. Краматорськ, Україна  
[nik@donnaba.edu.ua](mailto:nik@donnaba.edu.ua)

### **МІЖНАРОДНА ПРАКТИКА УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ БУДІВЕЛЬНОГО ВИРОБНИЦТВА ТА ЇЇ ЗАСТОСУВАННЯ У БУДІВЕЛЬНО-МОНТАЖНОМУ ПІДРОЗДІЛІ КОРПОРАЦІЇ**

Статтю присвячено питанням ефективного управління витратами будівельно-монтажного підрозділу крупної корпорації на прикладі ПрАТ «Новокраматорський машинобудівний завод». Розглянуто можливості застосування на аналізованому підприємстві систем таргет-костінгу та кайзен-костінгу.

**Ключові слова:** міжнародна практика, будівельно-монтажний підрозділ, корпорація, управління витратами, таргет-костінг, кайзен-костінг.

**К. А. Савина**, студент  
**Е. В. Новикова**, ст. преподаватель

Донбасская национальная академия строительства и  
архитектуры, г. Краматорск, Украина  
[nik@donnaba.edu.ua](mailto:nik@donnaba.edu.ua)

### **МЕЖДУНАРОДНАЯ ПРАКТИКА УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ СТРОИТЕЛЬНОГО ПРОИЗВОДСТВА И ЕЕ ПРИМЕНЕНИЕ В СТРОИТЕЛЬНО-МОНТАЖНОМ ПОДРАЗДЕЛЕНИИ КОРПОРАЦИИ**

Статья посвящена вопросам эффективного управления затратами строительно-монтажного подразделения крупной корпорации на примере ЧАО «Новокраматорский машиностроительный завод». Рассмотрены возможности применения на анализируемом предприятии систем таргет-костинг и кайзен-костинг.

**Ключевые слова:** международная практика, строительно-монтажное подразделение, корпорация, управление затратами, таргет-костинг, кайзен-костинг.

**К. А. Savyna**, student  
**E. V. Novikova**, head teacher

Donbas National Academy of Civil Engineering and  
Architecture, Kramatorsk, Ukraine  
[nik@donnaba.edu.ua](mailto:nik@donnaba.edu.ua)

### **INTERNATIONAL PRACTICE IN MANAGING COSTS OF CONSTRUCTION PRODUCTION AND ITS APPLICATION IN THE CONSTRUCTION AND INSTALLATION UNIT OF A CORPORATION**

The article is devoted to the issues of efficient management of the costs of the construction and installation unit of a large corporation, on the example of the PJSC Novokramatorsky Machine-Building Plant. The possibilities of applying target-costing and kaisen-costing systems at the analyzed enterprise are considered.

**Key words:** international practice, construction and installation unit, corporation, cost management, target-costing, kaisen-costing.

**Актуальність дослідження.** Питання управління витратами будівельних підприємств – актуальний науковий напрям, представлений у сучасних працях фахівців [1; 2; 3 та ін.]. Вирішальною умовою розвитку підприємства в умовах ринкової економіки є забезпечення якості продукції та послуг з одночасним зниженням витрат. Особливу актуальність ця

проблема набуває для крупних корпорацій, які є «ключовими гравцями» на галузевих ринках.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв’язання даної проблеми.** Питанням управління витратами присвячено багато публікацій [4; 5 тощо]. У той же час теоретичні розробки щодо специфіки розвитку будівельної галузі висвітлені у працях [6; 7 та ін. ]. Але міжнародна практика управління витратами будівельно-монтажних підрозділів крупних корпорацій поки що залишається актуальним дослідницьким напрямом.

**Мета дослідження.** Метою даної статті є дослідження можливостей застосування сучасного міжнародного досвіду управління витратами у будівельно-монтажному підрозділі крупної корпорації.

**Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Будівельний комплекс має зіграти вирішальну роль у модернізації промислової та соціальної інфраструктури країни, житлового фонду. Будівельна галузь в розвинених країнах, таких як США, Японія, Німеччина, займає одне з провідних положень в національній економіці. Її місце визначається насамперед участю в інвестиційному процесі, за посередництвом якого реалізується переважна частина фонду національного доходу, забезпечується розширене відтворення основного капіталу [5, с. 69]. Вивчаючи закордонний досвід, фахівці зазначають, що схеми організаційних структур у будівництві проектується знизу вгору, починаючи з виділення самостійних виробничих одиниць, що виконують частину роботи. При чому виробництво – первинне, обслуговуючий його апарат – елемент вторинний. Спеціалізація невеликих підприємств відбувається за видами робіт, а великих – за об’єктами, коли окремі виробничі одиниці виконують будівництво однотипних будівель, споруд. Існує оптимальне поєднання технологічної спеціалізації та об’єктної, з використанням їх позитивних якостей, постійне і планомірне поглиблення спеціалізації за видами робіт, перетворення управлінських функцій апарату управління в координуючі, оптимальне поєднання прав, ресурсів і знань [5, с. 70].

Розглянемо ключове питання – управління витратами – на прикладі Будівельно-монтажного управління (БМУ), яке є підрозділом ПрАТ «Новокраматорський машинобудівний завод». Підприємство має замкнутий цикл виробництва від виплавки рідкого металу до випуску готових виробів та спеціалізується на проектуванні, виготовленні й комплектній поставці прокатного, металургійного, гірничорудного, шахтного, ковальсько-пресового, підйомно-транспортного, залізничного й гідротехнічного устаткування. У складі заводу – 112 структурних підрозділів. Організаційна структура підприємства нараховує 29 цехів: основні цехи, що входять до складу виробництв, та допоміжні цехи. БМУ входить до складу комплексу з відновлення основних фондів і розвитку підприємства й призначено для здійснення будівельно-монтажних і ремонтно-відновлюваних робіт. Внутрішня система обліку витрат корпорації підпорядкована стратегічній меті та є інструментом її досягнення. Але спільною для всіх підприємств метою є оптимізація витрат на кожному етапі виробничого процесу.

Аналіз витрат БМУ проводився в декілька етапів: аналіз зміни розміру і рівня витрат у цілому по підрозділу; аналіз зміни розміру і рівня витрат щодо окремих статей, а також за структурою витрат; аналіз зміни розміру і рівня умовно-змінних і умовно-постійних витрат підрозділу.

В ході аналізу було виявлено, що на кінець 2017 р. витрати БМУ зменшилися на 1,92 %. Прямі витрати у загальній структурі склали 77,59 %, що на 5,6 % менше показника 2016 р., а загальновиробничі витрати – 22,41 %, що на 13,38 % перевищує значення попереднього року. Найбільшу питому вагу у структурі прямих витрат займають матеріали –

60,27 % та заробітна плата основних робітників – 29,47 %. Структура загальних витрат за останні роки не змінилась, а динаміка має незначні відхилення.

Для зниження витрат на підприємстві реалізуються наступні заходи:

- продовження впровадження системи «Ощадливе виробництво»;
- лімітування за рахунок встановлення граничних сум витрат (бюджет, ліміти витрат).

Планування та облік витрат підприємства здійснюються відповідно до затверджених статтями витрат на підприємстві із застосуванням такої класифікації: загальновиробничі витрати цехів; адміністративні витрати; витрати на збут; інші витрати операційної діяльності; фінансові витрати; інші витрати.

На підприємстві використовується позамовний метод обліку в розрізі виробничих цехів-дільниць за статтями калькуляції та елементам витрат. У виробничу собівартість продукції включаються: прямі витрати (вартість сировини і матеріалів, витрати на оплату праці); інші прямі витрати; загальновиробничі витрати цехів (змінні та постійні розподілені).

Загальновиробничі витрати по підрозділах основного виробництва розподіляються наступним чином: змінні загальновиробничі витрати включаються у виробничу собівартість у повному обсязі, розподілені постійні загальновиробничі витрати і включаються у виробничу собівартість у розмірі, визначеному відсотковим вираженням фактичного обсягу від нормальної потужності виробничого устаткування кожного цеху.

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції. Для розподілу загальновиробничих витрат цехів встановлюється метод пропорційно сумі основної заробітної плати основних виробничих робочих. Собівартість замовлень капітальних ремонтів, замовлень на технічне переоснащення та реконструкцію, всіх замовлень поточних ремонтів, здійснюваних з відкриттям окремих внутрішньозаводських замовлень, а також суму витрат, віднесену на статті загальновиробничих витрат, адміністративних витрат виробництв і адміністративних витрат функціональних відділів, витрат на збут зменшують на вартість утворених в процесі виробничо-господарської діяльності підрозділів, матеріалів (запасних частин), придатних для подальшого використання і оприбуткованих у складі запасів за ціною можливого використання.

Визначимо зміни розміру і рівня витрат у цілому по БМУ, результати розрахунків наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Аналіз витрат БМУ ПрАТ «НКМЗ»  
(складено авторами на підставі звітності підприємства)

№ з/п	Найменування статей витрат	2016 р.		2017 р.		Відносне відхилення, %
		грн.	%	грн.	%	
1.	Вартість будівельно-монтажних робіт	56921128	-	54058729	-	-5,03
2.	Витрати, разом	55452417	100,00	54385524	100,00	-1,92
2.1	Прямі витрати:	44702161	80,61	42196834	77,59	-5,60
2.1.1	Матеріали	28766282	64,35	25433394	60,27	-11,59
2.1.2	Транспортно-заготівельні витрати	697409	1,56	328243	0,78	-52,93

№ з/п	Найменування статей витрат	2016 р.		2017 р.		Відносне відхилення, %
		грн.	%	грн.	%	
2.1.3	Послуги АТЦ	99855	0,22	156425	0,37	56,65
2.1.4	Послуги ЖДЦ	2152	0,00	0	0,00	-100
2.1.5	Електроенергія, послуги електроцеху	268537	0,60	311579	0,74	16,03
2.1.6	Послуги дільниці №3	3152156	7,05	3529973	8,37	11,99
2.1.7	Заробітна плата основних робочих	11712989	26,20	12437220	29,47	6,18
2.1.8	Нарахування на заробітну плату	2781	0,01	0	0,00	-100
2.2	Загальновиробничі витрати	10750256	19,39	12188690	22,41	13,38
2.2.1	Автомашини, які не беруть участь у виробництві БМР	134968	1,26	108170	0,89	-19,86
2.2.3	Амортизація	296511	2,76	344105	2,82	16,05
2.2.4	Заробітна плата керівників, спеціалістів, службовців та допоміжних робітників	4869889	45,30	6259594	51,36	28,54
2.2.5	Відрядження	49513	0,46	45308	0,37	-8,49
2.2.6	Нарахування на заробітну плату	3562400	33,14	3998124	32,80	12,23
2.2.7	МНМА відповідно до актів списання, ремонт інструменту	403880	3,76	432191	3,55	7,01
2.2.8	Матеріали відповідно до актів списання	242663	2,26	200300	1,64	-17,46
2.2.9	Ремonti побутових приміщень, переобладнання майстерень	67141	0,62	56488	0,46	-15,87
2.2.10	Пар, теплова енергія, послуги ГПСЦ	846306	7,87	577785	4,74	-31,73
2.2.11	Послуги АТЦ	6450	0,06	14394	0,03	123,16
2.2.12	Послуги зв'язку	50841	0,47	56689	0,10	11,50
2.2.13	Послуги електроцеху	57622	0,10	69337	0,13	20,33
2.2.14	Ремонт обладнання та інструменту	141934	0,26	0	0	-100
2.2.15	Інші	20138	0,04	26205	0,05	30,13

На кінець 2017 р. витрати БМУ зменшились на 1066,9 тис. грн. або 1,92 %. Прямі витрати у загальній структурі склали 77,59 %, що на 5,6 % менше показника 2016 р., а загальновиробничі витрати – 22,41 %, що на 13,38 % перевищує значення попереднього року. Найбільшу питому вагу у структурі прямих витрат займають матеріали – 60,27 % (що на 11,59 % менше 2016 р.), заробітна плата основних робітників – 29,47 % (що на 6,18 % більше 2016 р.) та послуги дільниці №3 – 8,37 % (що на 11,99 % перевищує значення 2016 р.). У структурі загальновиробничих витрат найбільшу питому вагу займає заробітна плата керівників, спеціалістів, службовців та допоміжних робітників – 51,36 % (що на 28,54 % більше величини 2016 р.), нарахування на заробітну плату – 32,8 % (що на 12,23 % перевищує значення 2016 р.) та вартість пару, теплової енергії, послуги ГПСЦ – 4,74 % (що

на 31,73 % нижче значення 2016 р.).

Отже, структура загальних витрат БМУ за останні роки не змінилась, а динаміка проаналізованих статей має незначні відхилення.

Проведемо аналіз собівартості будівельно-монтажних робіт БМУ підприємства за 2015 – 2016 рр., результати представимо в табл. 2.

Таблиця 2

Аналіз собівартості будівельно-монтажних робіт БМУ підприємства  
(складено авторами на підставі звітності підприємства)

№ з/п	Найменування статей витрат	2016 р.		2017 р.		Відносне відхилення, %
		грн.	%	грн.	%	
	Собівартість будівельної продукції, разом	5545241 5	100	5438552 4	100	-1,92
1.	Матеріали з відніманням вартості матеріалів, що повертаються	2957695 5	53,34	2529948 8	46,52	-14,46
1.1.	Матеріали	2887954 6	52,08	2497124 4	45,92	-13,53
1.2	Транспортно-заготівельні витрати	697409	1,26	328244	0,60	-52,93
2.	Заробітна плата основних робочих	1170696 7	21,11	1244372 0	22,88	6,29
3.	Витрати на експлуатацію машин і механізмів	3152155	5,68	3529973	6,49	11,99
4.	Загальновиробничі витрати	1003892 6	18,10	1176227 6	21,63	17,17
5.	Амортизація	29158	0,05	32249	0,06	10,60
6.	Послуги цехів	1051059	1,90	849817	1,56	-19,15
6.1.	Послуги АТЦ на виконання БМР	99855	0,18	163427	0,30	63,66
6.2.	Послуги електроцеху	268538	0,48	311579	0,57	16,03
6.3.	Послуги ГПС	682666	1,23	374811	0,69	-45,10
7.	Послуги дільниці №7	-113265	-0,20	462150	0,85	-508,03
8.	Витрати допоміжного виробництва	10460	0,02	5851	0,01	-44,06
8.1.	Амортизація	1657	0	5851	0,01	253,11
8.2.	Заробітна плата допоміжних робітників	6022	0,01	0	0	-100,00
8.3.	Податки (ЕСВ)	2781	0,01	0	0	-100,00

За останні два роки собівартості будівельно-монтажних робіт зменшилась на 1,92%. На збільшення статей собівартості БМР вплинули наступні витрати: загальновиробничі витрати, заробітна плата основних робітників послуги дільниці №7 та витрати на експлуатацію машин і механізмів. На зменшення собівартості БМР позитивно вплинуло скорочення витрат на матеріали, транспортно-заготівельні витрати, послуги ГПС та цехів.

Фахівці зазначають, що останнім часом набули розвитку різноманітні концепції

управління витратами на підприємстві задля оптимізації ресурсів в процесі досягнення ефективної діяльності. Менеджерам дедалі нелегко визначитись як окремі підходи, методи, інструменти співіснують одне з одним, в чому є слабкі та сильні сторони тих чи інших нововведень у системі управління витратами. Вченими розглядаються декілька систем: деякі вже позитивно зарекомендували себе у впровадженні в діяльність, а деякі тільки проходять етап випробування, за результатами яких можна буде зробити висновки щодо можливості їх застосування. До таких систем відносять: standard costing; direct costing; target costing; kaizen costing; ABC – costing; Theory of constraints (TOC) [1, с. 71].

Слід погодитися з Жукевич С. М. та Фроленко Р. В., які запропонували виокремити наступні базові концепції управління витратами: концепція витратоутворюючих чинників (традиційне управління витратами, управління цільовими витратами); концепція за функціональною системою (ABC); концепція доданої вартості; концепція альтернативних витрат; концепція ланцюжка цінностей; концепція трансакційних витрат; концепція стратегічного управління витратами (SCM); концепція витрат, що пов'язана з якістю.

Для вітчизняних крупних корпорацій, на наш погляд, актуальним є міжнародний досвід використання системи «таргет-костінг», яка з'явилася в Японії у 60-х роках ХХ ст., а згодом у 80-ті роки набула поширення в США. У статті [7] проведено дослідження поетапного розвитку та впровадження даного методу. Зазначається, що вперше в 1965 р. цей метод впровадила в практику корпорація Тойота. Система таргет-костінг передбачає розрахунок собівартості продукції за заздалегідь встановленою ціною реалізації, яка визначається за допомогою маркетингових досліджень. Стандартною формулою розрахунку ціноутворення за системою «таргет-костінг» є: Собівартість + Прибуток = Ціна. Японські учені пропонують нову формулу, яка відображає суть Таргет-костінга: Собівартість = Ціна – Прибуток. Ціна – це ринкова вартість продукції, яка визначається за допомогою маркетингових досліджень. Прибуток – величина, яку прагне отримати компанія в результаті реалізації даної продукції [7, с. 166].

М. А. Проданчук підкреслює, що в рамках системи таргет-костінгу цільову собівартість визначають зворотнім шляхом, тобто замість традиційної (прогресивної) калькуляції використовується так звана зворотна (ретроградна) калькуляція. Такий підхід змінює економічну сутність традиційного елемента методу бухгалтерського обліку – калькуляцію. Головною перевагою даного методу є те, що собівартість формується на стадії проектування і залежить від планового прибутку. Використання системи таргет-костінгу в процесі оптимізації витрат дасть можливість підприємствам застосовувати системний підхід до розробки нового продукту. Де зниження витрат на проектування виробу не буде відокремленим від інших етапів виробництва. А також, попередньо встановлювати обмеження щодо оптимізації витрат, що допоможе підприємству раціонально використовувати свої ресурси 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. На нашу думку, впровадження системи ретроградної калькуляції витрат доцільно у БМУ ПрАТ «НКМЗ».

Логічним продовженням таргет-костінгу є кайзен-костінг (Kaizen costing) – цілісна система управління витратами, що підтримує стратегію оптимізації витрат, направлена на підвищення ефективності виробничих процесів і приводить до запланованих результатів [7, с. 169]. Він використовується в японській моделі стратегічного управління витратами поряд з таргет-костінгом; вони переслідують однакову мету – досягнення цільової собівартості: таргет-костінг – на етапі проектування нового продукту, а кайзен-костінг – на етапі її



виготовлення. Головною задачею є ліквідація різниці між фактичною і цільовою собівартістю шляхом залучення всього персоналу компанії. Поняття «кайзен-костінг» носить більш конкретне значення. Воно означає забезпечення необхідного рівня собівартості продукту і пошук можливостей зниження витрат до деякого цільового рівня. «Діяльність кайзен на рівні окремих заводів, цехів чи виробничих ліній передбачає широке використання систем виробництва «якраз вчасно» (just-in-time system – JIT) та системи, яка передбачає автономне функціонування верстатів та виробничих ліній, які автоматично вимикаються при виникненні несправностей чи збоїв», – зазначає М. А. Проданчук.

Отже, для зниження собівартості БМР на аналізованому підприємстві необхідно використати системний підхід, що дозволить організувати безперервні спостереження за додатковою економією і ефективними способами досягнення мети скорочення і зниження витрат. Така система спроможна ідентифікувати високі виробничі витрати і сприяти розробці стратегії боротьби з ними.

**Висновки.** У процесі модернізації будівельної галузі доцільно задіяти наявний потенціал міжнародного досвіду управління витратами. Зокрема, на аналізованому підприємстві ПрАТ «НКМЗ» існують умови для практичного застосування методів таргет-костінгу та кайзен-костінгу. Тому потрібні подальші дослідження з метою конкретизації умов впровадження цих систем.

---

**Література**

1. Жукевич С. М., Фроленко Р. В. Управління витратами діяльності в контексті забезпечення конкурентоспроможності підприємства / С. М. Жукевич, Р. В. Фроленко // Інноваційна економіка. – 2015. – № 1 (56). – С. 70–74.
2. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання. Ч.1 : монографія / А. В. Череп. – [2-є вид. стереотип]. – Х. : ВД “ІНЖЕК”, 2007. – 368 с.
3. Якимчук І. М. Планування витрат на стадіях життєвого циклу інвестиційної діяльності будівельної організації / І. М. Якимчук // Бізнес Інформ. – 2017. – № 9. – С. 154–158.
4. Фандель Гюнтер. Теорія виробництва і витрат [Текст] / Гюнтер Фандель; пер з нім. під керівництвом і наук. ред. М. Г. Грещака. – К. : Таксон, 2000. – 520 с.
5. Селезньова О. О. Національний та зарубіжний досвід управління виробничо-господарською діяльністю будівельних підприємств / О. О. Селезньова // Фінансовий простір. – 2016. – № 2 (22). – С. 69–74.
6. Беззубко Л. В., Гордієнко В. В. Оцінка розвитку будівельної галузі як основи відновлення територій Донецької області / Л. В. Беззубко, В. В. Гордієнко // Збірник наукових праць ДонНАБА. – 2017. – № 1 (6). – С. 77–85.
7. Проданчук М. А. Таргет-костінг та кайзен-костінг як інструменти оптимізації витрат у системі стратегічного управління / М. А. Проданчук // Збірник наукових праць ВНАУ. – Серія: Економічні науки. – 2012. – № 3 (69). – С. 165–170.