

УДК 658:338.512:640.2

Бражникова Л. Н., д.э.н., с.н.с.
Аллахвердян А. В. старший преподаватель
Донецкий институт городского хозяйства

ФУНКЦИОНАЛЬНО–ЦЕЛЕВОЙ ПОДХОД К КЛАССИФИКАЦИИ ЗАТРАТ ПРЕДПРИЯТИЙ ЖКХ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УПРАВЛЕНИЯ

Бражникова Л. Н., Аллаxвердян А. В. Функционально–целевой подход к классификации затрат предприятий ЖКХ для целей управления. В статье выполнено развитие теоретико-методических основ классификации затрат жилищно-коммунальных предприятий для целей управления и обосновано целесообразности применения функционально–целевого подхода.

Бражникова Л. Н., Аллаxвердян А. В. Функціонально-цільовий підхід до класифікації витрат підприємств ЖКГ для цілей управління. У статті виконано розвиток теоретико-методичних основ класифікації витрат житлово-комунальних підприємств для цілей управління та обґрунтовано доцільність застосування функціонально – цільового підходу.

Brazhnikova L., Allakhverdyan A. Functionally-oriented approach to the classification of housing and communal services costs for management. The article made the development of theoretical and methodological basis of classification of costs of housing and utilities for the management and the expediency of the use of functionally – oriented approach.

Постановка проблемы. Реформирование ЖКХ в Украине ориентирует участников рынка на безубыточное функционирование предприятия отрасли, для чего требуется создание общественно приемлемых и коммерчески привлекательных условий в коммунальном секторе за счет четкой организации всех процессов управления затратами.

Управление затратами в современных условиях рыночной экономики является одним из важнейших направлений в менеджменте ЖКХ и представляет собой сложный процесс, охватывающий все аспекты деятельности предприятий и учитывающий специфические особенности жилищно-коммунальных услуг как товара. Затраты играют ведущую роль в деятельности предприятий ЖКХ. Они являются не только основным фактором формирования финансовых результатов деятельности предприятий, но и основой тарифообразования на рынке жилищно-коммунальных услуг.

Критическое финансово-экономическое состояние большинства отечественных коммунальных предприятий обуславливает необходимость приобретения новых качеств управления затратами, увеличивающих возможности в разработке и реализации управленческих решений, адекватных сложной экономической ситуации в стране.

Отсутствие адекватных рыночным условиям хозяйствования научных методов управления затратами на коммунальных предприятиях может привести к ряду крайне негативных последствий их функционирования и развития.

Анализ последних исследований и публикаций. Управление затратами предприятия рассматривается многими учеными и специалистами: С. Ф. Головым, Г. В. Казаченко, Г. А. Макухиным, А. А. Пилипенко, Ю. С. Погореловым, Л. Ю. Хлапенковым, Н. Г. Чумаченко и другими. Отраслевая специфика формирования затрат, их учета, информационного обеспечения, анализа, стратегического управления рассмотрена в работах И. Н. Осипенко, В. П. Полуянова, В. А. Гавриленко, В. И. Чиж, Н.А. Гуры, В. М. Андриенко. Безусловно, выполненные исследования позволяют повысить эффективность управления затратами предприятий ЖКХ. В то же время, представленные в научной литературе результаты исследований не позволяют обеспечить

предприятиям ЖКХ, особенно предприятиями коммунальной теплоэнергетики, имеющим специфические условия хозяйствования, реализацию всех функций управления. Наряду с объективными причинами неуклонный рост затрат на отечественных коммунальных предприятиях (КП) объясняется отсутствием активных попыток совершенствования системы управления затратами путем использования новых методов управления, адекватных рыночным условиям хозяйствования.

Целью статьи является развитие теоретико-методических основ классификации затрат жилищно-коммунальных предприятий для целей управления и обоснование целесообразности применения функционально – целевого подхода.

Изложение основного материала. Экономическая природа затрат, как теоретическая и практическая область знания для целей управления, сформирована несколькими концепциями. Анализируя ретроспективный аспект, следует отметить, что вклад различных научных направлений заключается также в создании и расширении классификации затрат, что стало предпосылкой усовершенствования управления затратами и дало возможность исследовать влияние использования ресурсов предприятия на создание конечного продукта его деятельности.

Важность целеполагания в управлении затратами КП очевидна и обусловлена их критическим финансово-экономическим состоянием. По мнению авторов [1, с. 17; 2, с. 18], с которым солидарны авторы статьи, цель управления затратами должна направлять управленческие воздействия не на минимизацию затрат, а на эффективное использование ресурсов предприятия, их экономию и максимизацию отдачи на всех этапах производственного процесса. Следует согласиться, что формальная минимизация затрат КП может привести к сокращению производства тепловой энергии, а это противоречит социальной миссии этих предприятий. В то же время отсутствие таковой способствует росту тарифов на услуги, что также вступает в противоречие с их миссией. Таким образом, в качестве цели управления затратами в сфере ЖКХ предлагается рассматривать оптимизацию управленческих решений, направленных на улучшение текущих показателей деятельности и долгосрочное повышение прибыльности при соблюдении установленных приоритетов развития коммунальных предприятий.

Цель управления затратами предприятий реализуется через функции управления. Для эффективности системы управления затратами КП необходимо рассмотреть всю совокупность функций, составляющих ее содержание, и установить степень соответствия этой совокупности поставленной цели. Сущность функций управления широко освещена в научной литературе, а относительно объекта управления – в работе [1, с. 24-28].

Достижение цели КП, определенной программными документами [3; 53] как безубыточное функционирование, возможно только при условии такой организации деятельности персонала, которая обеспечит процесс стимулирования к сокращению экономически-необоснованных затрат, и при наличии контроля достигнутых результатов с запланированными. Однако, специфика системы ценообразования, действующей в ЖКХ Украины, противоречит реализации функции стимулирования к сокращению затрат. Следовательно, необходимым условием оптимизации управленческих решений, направленных на долгосрочное повышение прибыльности КП, является восстановление функции «стимулирование к сокращению затрат» в составе функций первого порядка. Кроме того, необходимость определения вероятного состояния затрат в условиях высокой неопределенности изменения неконтролируемых объектов и показателей внешней среды, влияющих на формирование затрат (например, изменение тарифов на энергоресурсы), выдвигает на передний план функцию прогнозирования (рис. 1).

По результатам проведенного исследования можно утверждать, что реализация всей совокупности рассмотренных функций управления затратами позволяет обеспечивать улучшение текущих показателей деятельности и долгосрочное повышение прибыльности при соблюдении установленных приоритетов развития коммунальных предприятий. Однако, отсутствие в действующей системе управления КП названных

выше функций требует исследования и разработки новых подходов к классификации затрат. Исследование классификации позволит осуществить выбор критериев, обусловленных потребностями управления затратами КП, распределить совокупность затрат в соответствии с этими критериями, выявить новые критерии и виды затрат, усовершенствовать информационное обеспечение управленческих решений.



Рис. 1. - Классификация функций управления затратами КП

В научной литературе отсутствует единство мнений относительно классификации затрат по тем или иным критериям (табл. 1).

Обобщение подходов к классификации затрат для целей управления позволило сделать вывод, что эффект от реализации отдельных функций управления затратами может быть нейтрализован невыполнением всей их совокупности, как это имеет место в случае с управлением затратами на производство коммунальных услуг. Это послужило обоснованием целесообразности использования нового подхода, который в рамках исследования получил название «функционально-целевой (ФЦ)» (табл. 2).

Таблица 2

Характеристика функционально-целевого подхода к классификации затрат для целей управления на КП

Назначение	Критерии	Группы затрат	Информационное обеспечение
Для реализации каждой функции управления затратами, обеспечивающей реализацию управленческих воздействий в процессе достижения цели	Планирование, прогнозирование, стимулирование сокращения затрат, организация, нормирование, калькулирование, учет, анализ, контроль, регулирование	Тарифообразующие затраты и затрат на производство и реализацию услуг; прогнозные затраты на основные производственные ресурсы; затраты на производство услуг, затраты на транспортировку услуг, затраты на поддержание производственных мощностей в рабочем состоянии и транзакционные затраты; бюджетные затраты на текущую деятельность; бюджетные затраты на развитие предприятия.	Функций управления

Таблица 1

Обобщение критериев и научных подходов к классификации затрат для целей управления

Подходы к классификации	Представители	Назначение	Критерии	Виды и направления затрат	Информационное обеспечение	Ограничение
Традиционный	Ф.Ф. Бутынец, Н.М. Грабова, В.В. Сопко, Н.М.Ткаченко С.А. Котляров; В.П. Савчук; В. Палий; Р.Вандер Вил [129-136]	Для реализации процесса формирования показателя «себестоимость произведенной продукции»	Степень однородности и усредненности; связь с объектом учета, с технологическим процессом, с основной функцией производства; характеристика ресурса, содержания затрат	Прямые и не прямые; основные и накладные; производственные и непроизводственные; полные и средние; элементы; статьи	Функций планирования, учета и контроля	Не обеспечивает реализацию функций управления затратами КП «стимулирование к сокращению затрат» и «прогнозирование» «прогнозирование»
Целевой	К. Друри; Ч.Т. Хорнгрен Дж. Фостер; С.Ф. Голов; В.И.Ефименко; [126-128; 85]	Для реализации целей предприятий	Оценка запасов и определение финансового результата; принятие решений; контроль выполнения	Истекшие и неистекшие; на продукцию и период; прямые и косвенные; основные и накладные; релевантные и нерелевантные; постоянные и переменные; маржинальные и средние; действительные и возможные; контролируемые и неконтролируемые	Целей предприятия	
Функционально-ресурсный	В.Е. Ластовецкий; Л.Е. Хлапенков [137; 138]	Для реализации функции деятельности предприятия	Производство; обслуживание производства; управление предприятием	На содержание и эксплуатацию средств труда; материальные ресурсы для технологических целей; на оплату труда и социальные мероприятия; на организацию, обслуживание и управление	Функций производства	
Транзакционный	Р. Коуз; А. Алчиан; Г. Демсетц; [87; 101-107]	Для оценки степени эксплуатации экономической системы	Затраты, трансформирующиеся в готовую продукцию и затраты для экономического обмена	Трансформационные и транзакционные	Функций производства и обращения	

ФЦ подход к классификации затрат КП базируется на классификации затрат по функционально-целевому критерию. Конкретная цель управления затратами определяет конкретные функции управления, реализация которых требует информацию о конкретных затратах.

Цель управления затратами

Оптимизация управленческих решений, направленных на улучшение текущих показателей деятельности и долгосрочное повышение прибыльности при соблюдении установленных приоритетов развития ЖКП

Функции управления затратами

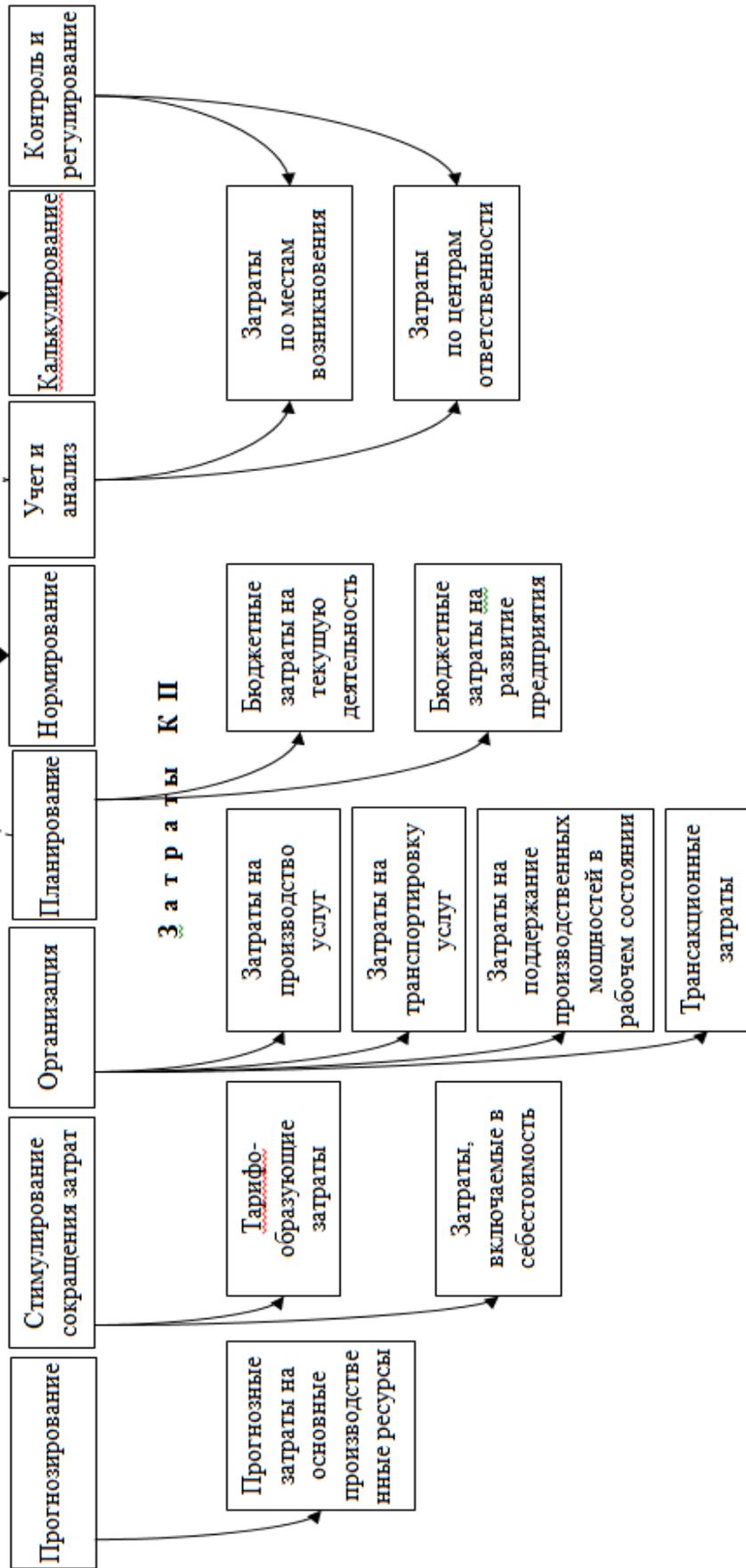


Рис. 2 Классификация затрат КП по функциям управления

Выделение функций управления и их последующая реализация как подход в менеджменте не новы. Однако такой аналитический подход, который позволяет выделять в процессе управления затратами отдельные группы, обеспечивающие информационную поддержку конкретных процедур, и формировать их в совокупности по признаку содержательной однородности, в практике управления КП не используется. Преимуществом классификации затрат по такому критерию является возможность обеспечения информационной поддержкой всей совокупности функций управления, направленных на реализацию управленческих воздействий в процессе достижения цели управления (рис. 2).

Отсутствие категорий затрат, позволяющих реализовать всю совокупность функций управления затратами, направленных на достижение поставленной цели, требует выделения новых видов затрат и управления ими в зависимости от особенностей, потребностей и возможностей системы управления коммунального предприятия.

Специфика ценообразования в ЖКХ, основанного на затратном принципе, требует выделения для целей управления следующей классификационной группы затрат: тарифообразующих затрат и затрат на производство и реализацию услуг. Под тарифообразующими затратами (ТОЗ) понимаются фактические затраты предшествующего периода, которые включаются в тарифную себестоимость при формировании тарифа на последующий период. Под затратами на производство и реализацию услуг - плановые или фактические затраты, включаемые в себестоимость текущего периода.

Кроме того, согласно действующему порядку [4], состав статей тарифообразующей себестоимости и себестоимости реализованных услуг не идентичен. При действующей системе ценообразования в ЖКХ предприятия не заинтересованы в снижении уровня тарифообразующих затрат, т.к. это влечет за собой снижение уровня тарифа на предстоящий период и, следовательно, снижение прибыльности. Неконтролируемый со стороны КП рост цен на энергоносители, заработную плату и другие основные статьи ТОЗ является стимулом к увеличению экономически-необоснованных затрат на производство и реализацию услуг текущего периода, с тем, чтобы обеспечить достаточный уровень ТОЗ в будущем. Следовательно, управление затратами КП и их классификацию затрат, целесообразно рассматривать с позиций удовлетворения требованиям как ценообразования, так и оптимизации управленческих решений, направленных на улучшение текущих показателей деятельности и долгосрочное повышение прибыльности КП. Метод «фиксированных тарифов», основанный на использовании прогнозных значений тарифообразующих затрат, требует формирования классификационных групп прогнозных затрат на потребление ресурсов в процессе производства коммунальных услуг (прогноза расходов на газ, на электроэнергию, на воду и т.п.).

От информационного обеспечения организационной функции управления затратами на КП в значительной мере зависит обоснованность управленческих решений, направленных на достижение поставленной цели. Это характер взаимоотношений участников процесса производства и транспортировки тепловой энергии, большая территориальная разбросанность объектов жизнеобеспечения, значительный временной разрыв между процессами предоставления и оплаты коммунальных услуг, непосредственные финансовые взаимоотношения с потребителями коммунальных услуг. Поэтому важным с точки зрения реализации функции управления затратами КП «организация» является распределение информации о затратах по основным стадиям технологического и организационного процессов, а также сегментам деятельности.

Основной стадией предоставления услуг теплоснабжения является технологический процесс их производства. На этой стадии формируется оперативно-техническая информация, которая является основой оперативного управления затратами и тактических решений менеджеров. Формирование потоков этой информации

осуществляется в системе производственного учета и определяется технологическими и организационными особенностями КП.

Заключительной стадией процесса предоставления услуг теплоснабжения является транспортировка тепловой энергии потребителям, которая также сопровождается потреблением ресурсов и требует выделения затрат в отдельную группу.

Сезонный характер предоставления коммунальных услуг также требует выделения определенных затрат в отдельную группу. Деятельность большинства предприятий коммунального хозяйства характеризуется неравномерностью поступления доходов и неравномерностью осуществления расходов. Основными управляющими воздействиями на погашение сезонных колебаний считается создание ремонтных фондов, резервов предстоящих расходов и платежей или привлечение краткосрочных кредитов банка.

Так, например, на ритм работы большинства коммунальных предприятий оказывают существенное влияние факторы сезонности: время года (например, в летний период резко сокращается производство тепловой энергии из-за отсутствия отопления), время суток (например, в ночное время уменьшается потребление воды и тепловой энергии на горячее водоснабжение, с меньшей нагрузкой работает внутригородской транспорт), общий ритм городской жизни (например, увеличивается водопотребление в выходные дни). Сезонные колебания обуславливают необходимость создания резервных фондов.

Неравномерность поступления доходов и неравномерность осуществления расходов связана также с проведением ремонтных работ. Основной объем ремонтных работ (за исключением аварийно-восстановительных) приходится преимущественно, в связи с климатическими условиями (значительная часть украинских регионов расположена в климатических поясах со среднегодовой температурой ниже 0°C), на летние периоды, когда уровень доходов от реализации услуг снижается. Уровень затрат на планово-предупредительные ремонты, соответственно, растет, что вызывает необходимость создания ремонтного фонда.

Высокая аварийность основных производственных фондов, в первую очередь, инженерных сетей, как следствие высокой степени их износа, низкого качества труб, нарушений строительных норм и нормативов прокладки труб, приводит к частым разрывам коммуникаций. С одной стороны, это увеличивает потери, а с другой — ведет к увеличению затрат на ремонт оборудования и, следовательно, к увеличению себестоимости услуг. Для снижения негативного воздействия фактора аварийности может создаваться фонд аварийно-восстановительных работ. Таким образом, организационная функция процесса управления, связанная с поддержанием производственных мощностей в рабочем состоянии, требует выделения ресурсов на проведение ремонтных и профилактических работ. Информационное обеспечение управленческих решений, направленных на проведение этих работ также требует выделения затрат в отдельную группу.

Одной из особенностей процесса предоставления коммунальных услуг является его оторванность во времени от процесса их оплаты. Так, например, тепловая энергия поставляется потребителям регулярно, а оплата услуг по теплоснабжению производится периодически. Этот фактор имеет решающее значение при построении информационной модели управления затратами, т.к. сопровождается значительным потреблением финансовых ресурсов, связанных с выполнением\невыполнением договорных обязательств контрагентов. В этой связи представляется целесообразным выделение затрат, которые сопровождают взаимодействие экономических агентов, транзакционных затрат, в отдельную группу. Таким образом, для целей реализации функции «организация» выделены следующие группы затрат: затраты на производство услуг, затраты на транспортировку услуг, затраты на поддержание производственных мощностей в рабочем состоянии и транзакционные затраты.

Процесс бюджетирования КП предполагает введение следующих классификационных групп бюджетных затрат: на прямые материальные ресурсы, на оплату труда; на общепроизводственные расходы; на косвенные расходы; на сбыт; на административные расходы; на капитальные вложения.

Практика функционирования отечественных КП показывает, что верхний уровень управления только в общих чертах, в агрегированных показателях планирует и управляет затратами в нижних уровнях, т.е. в местах возникновения затрат, поскольку не владеет в полной мере информацией о работе структурных подразделений. Для минимизации такого рода неопределенности в рамках механизма управления затратами коммунальных предприятий необходима реализация иерархически упорядоченной системы координации управленческих решений по планированию элементов объектной модели управления затратами, которая будет основой для формализации процедур согласования управленческих решений на КП. В этой связи для целей реализации функций учета, калькулирования, анализа, контроля и регулирования представляется целесообразным выделение следующих групп затрат: затраты по местам возникновения и затраты по центрам ответственности.

Таким образом, предложен научно-методический подход к классификации затрат коммунальных предприятий, основанный на группировке затрат по функционально-целевому критерию. Классификация затрат по такому критерию позволяет обеспечивать информационную поддержку всех функций управления, обеспечивающих реализацию управленческих воздействий в процессе достижения цели управления.

Для целей управления жилищно-коммунальными предприятиями усовершенствована классификация затрат, в основу которой положен функционально-целевой подход к построению информационного обеспечения системы управления затратами КП с выделением специфических для ЖКХ классификационных групп затрат. Это позволяет интерпретировать информацию о затратах в зависимости от сущности и характера управленческих функций, направленных на достижение цели управления затратами КП, а также формировать информацию о специфических.

Список использованных источников

1. Козаченко Г.В. Управління затратами підприємства: Монографія / Г.В. Козаченко, Ю. С. Погорелов, Л.Ю. Хлап'юнов, Г.А.Макухін. - К.: Лібра, 2007 – 320 с.
2. Мельник А.Ф. Менеджмент державних установ і організацій: Навч. посібник / А.Ф. Мельник, А.Ю. Васіна, Н.М. Кривокульська / за ред. А.Ф. Мельника – К.: ВД «Професіонал», 2006 – 484 с.
3. Програма реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2003–2005 роки та на період до 2010 року: Постанова Кабінету Міністрів України від 14.02.2002 р. № 139 // Офіційний вісник України. - 2002. - № 20. - С. 977.
4. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости работ (услуг) на предприятиях и в организациях жилищно-коммунального хозяйства, утв. Приказом Госстроя Украины от 06.03.2002 г. № 47.

Ключевые слова: затраты, классификация затрат, управление, функции, цель, жилищно-коммунальные предприятия.

Ключові слова: витрати, класифікація витрат, управління, функції, мета, житлово-комунальні підприємства.

Keywords: expenses, classification of expenses, management, functions, aim, жилищно-коммунальные enterprises.