



## ОЦІНКА ВИТРАТ ЯК ОБ'ЄКТА УПРАВЛІННЯ КОМУНАЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

**Л. М. Бражнікова, А. В. Аллахвердян**

*Донецький інститут міського господарства  
вул. Булавина, 1, м. Донецьк, 83053, Україна.*

*E-mail: kafedraoa@ukr.net*

*Отримана 11 травня 2008, прийнята 16 травня 2008*

**Анотація.** Обґрунтована необхідність в управлінні витратами. Проаналізовані витрати комунального комерційного підприємства Донецької міської ради «Донецькгортеплосіть» за 2007 рік, а саме розглянуто виробничі витрати для визначення частки кожної статті витрат у виробництві. Визначено значення витрат для рентабельного функціонування підприємства. Проведена класифікація витрат комунального підприємства за трьома напрямками: оцінка запасів і визначення фінансового результату, прийняття рішень, контроль виконання. Зроблена спроба позначити центри відповідальності та центри витрат для управління витратами. Надані рекомендації для практичного застосування систем управління витратами на комунальному підприємстві.

**Ключові слова:** витрати, управління витратами, класифікація витрат, центри відповідальності.

## ОЦЕНКА ЗАТРАТ КАК ОБЪЕКТА УПРАВЛЕНИЯ КОМУНАЛЬНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

**Л. Н. Бражникова, А. В. Аллахвердян**

*Донецкий институт городского хозяйства  
ул. Булавина 1, г. Донецк, 83053, Украина.*

*E-mail: kafedraoa@ukr.net*

*Получена 12 мая 2008, принята 16 мая 2008*

**Аннотация.** Обоснована необходимость в управлении затратами. Проанализированы затраты коммунального коммерческого предприятия Донецкого местного совета «Донецкгортеплосеть» за 2007 год, а именно рассмотрены производственные затраты для определения доли каждой статьи затрат в производстве. Определено значение затрат для рентабельного функционирования предприятия. Проведена классификация затрат коммунального предприятия по трем направлениям: оценка запасов и определение финансового результата, принятия решений, контроль выполнения. Сделана попытка обозначить центры ответственности и центры затрат для управления затратами. Предоставлены рекомендации для практического применения систем управления затратами на коммунальном предприятии.

**Ключевые слова:** затраты, управление затратами, классификация затрат, центры ответственности.

## ESTIMATION OF EXPENSES AS AN OBJECT OF MANAGEMENT OF COMMUNAL ENTERPRISE

L. N. Brazhnikova, A. V. Allahverdyan

*The Donetsk institute of city economy  
1 Bulavina Str., Donetsk, 83053, Ukraine.  
E-mail: kafedraoa@ukr.net*

*Received 11 May 2008, accepted 16 May 2008*

**Abstract.** There is a grounded necessity in charges management. The charges of commercial state utility of Donetsk local council «Donetskgorteploset» have been analysed in 2007 and namely, the charges of productions have been considered, to determine the share of every item of expenses in the production. The significance of charges for cost-effective functioning of utility have been determined. Classification of state utility charges was performed by three directions: supplies estimation and financial results determination, decision-making, control implementation. An attempt have been undertaken to mark centers of responsibility and centers of charges management. Provided Recommendations have been performed for practical applying systems of charges management of a utility.

**Keywords:** charges, management, classification of charges, centers of responsibility.

### Введение

Коммунальные предприятия являются одной из важной социальной отраслью, которая обеспечивает население, предприятия и организации необходимыми жилищно-коммунальными услугами и существенно влияет на развитие экономических взаимоотношений в государстве. Однако отраслевые особенности жилищно-коммунального хозяйства и плохо адаптированная к ним система управления не способствует рациональному использованию затрат. Проблема рентабельности решается в отрасли в основном повышением тарифов на коммунальные услуги.

### Анализ исследований и публикаций

Управление затратами предприятия было раскрыто в работах многих ученых и специалистов: С.Ф. Голов, Козаченко Г.В., Погорелов Ю.С., Хлапенюк Л.Ю., Макухин Г.А., Пилипенко О.О., Давидович И.Е., Котляров С.А. и другие. Однако вопросом управления затратами коммунальных предприятий не было оказано достаточного внимания.

**Цель статьи:** проанализировать затраты коммунального предприятия (теплосети), определить их значение для рентабельного функционирования предприятия и оценить их как

объект управления. Определить классификацию затрат для дальнейшего ее использования в системе управления затратами.

### Изложение основного материала

Финансовым результатом любого предприятия является чистая прибыль за определенный период. Одна из ступеней расчета данного показателя – это определение валового дохода путем уменьшения чистой выручки от реализованной продукции (услуг) на их себестоимость. Положительный результат данной статьи говорит о прибыльности предприятия, в свою очередь отрицательное его значение свидетельствует об убытке.

Увеличить валовой доход или уменьшить убыток можно следующими способами:

- 1) увеличить чистый доход от реализации продукции путем увеличения либо объема продаж, либо цены на реализуемую продукцию (услугу);
- 2) уменьшить себестоимость производимой продукции (услуги).

Одной из особенностей коммунального хозяйства является жесткая взаимозависимость производства и потребления его услуг. Т.е. коммунальное предприятие не может производить продукции больше или меньше существующей необходимости.

Доход от деятельности коммунального предприятия определяется по ценам/тарифам на услуги, которые утверждают местные органы власти. Следовательно, коммунальное хозяйство не имеет возможности влиять на цену реализуемой продукции (услуги).

В ходе некоторых научных исследований были сформулированы определенные причины убыточности предприятий коммунального хозяйства:

1. Утвержденные тарифы не всегда покрывают фактические расходы поставителям услуг.
2. Затраты на тепло являются высокореляционными по сравнению с ценами на энергоресурсы.
3. Низкий уровень оплаты населением коммунальных услуг.
4. Ежегодно понижается объем услуг, которые предоставляют коммунальщики.
5. Эксплуатация изношенных сетей и оборудования приводят к значительным потерям, связанных с их удержанием и ремонтом [5, с. 15].

Принимая во внимание специфику и все проблемы коммунальных предприятий, можно сделать вывод о том, что увеличить доход можно единственным путем – уменьшением себестоимости предоставляемых услуг.

Себестоимость – это текущие затраты на производство товара или услуги, запуск их в обращение и реализацию [3]. Очевидно, что снижение ее возможно путем уменьшения затрат на производство продукции (услуги).

Анализ показателей выполненного по данным коммунального коммерческого предприятия Донецкого местного совета «Донецкгортеплосеть» за 2007 год позволяет сделать вывод, что значительную часть затрат занимают энергетические ресурсы, а именно природный газ (76%) и электроэнергия (11%). На рис. 1 приведен анализ цеховых затрат на производство тепловой энергии и горячей воды.

Одна из причин высокой себестоимости теплоэнергии – недостаточное управление затратами на коммунальном предприятии.

Понимание управления базируется на определении его субъекта и объекта, а также цели его функционирования. Затраты как экономическая категория уже характеризуют процесс

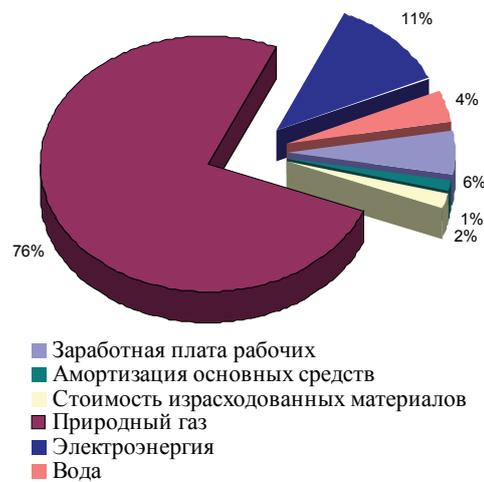


Рис. 1. Анализ затрат на производство теплоэнергии коммунального предприятия «Донецкгортеплосеть».

трансформации ресурсов и результатов деятельности предприятия. Поэтому как объект управления следует рассматривать именно те процессы, которые ведут к формированию затрат [2, с. 17].

Можно определить, что такими процессами на коммунальном предприятии являются производство тепловой энергии и передача ее населению.

Субъектом управления в этом случае будут выступать работники предприятия, от деятельности которых зависит формирование затрат. Абстрагировано субъектом управления затратами можно определить предприятие в целом. Целью управления затратами следует определить не их минимизацию, что может привести к сокращению производства, а эффективное использование ресурсов предприятия, их экономии и максимизацию отдачи на всех этапах производственного процесса [2, с. 17].

Одной из основных задач для понимания управления затратами является их классификация. С.Ф. Голов выделяет три направления классификации затрат, в основу которых закладывает принцип: разные затраты для разных целей.

Первым классификационным направлением выделяется оценка запасов и определение финансового результата. По значению в процессе производства затраты делятся на производственные и затраты периода. Затратами периода для

теплосети являются административные расходы.

По характеру производства выделяют основные и накладные затраты. Затраты, которые непосредственно связаны с процессом производства продукции, относятся к основным (затраты на сырье, материалы, топливо, заработную плату производственного персонала и т.п.). Затраты по вспомогательному производству относятся к накладным.

По способу отнесения затрат на единицу продукции затраты на производство делятся на прямые и косвенные. К прямым относятся такие, которые могут быть непосредственно отнесены на калькулируемую единицу продукции. К косвенным затратам относятся такие затраты, которые являются общими для нескольких видов продукции [4].

Для принятия решений затраты классифицируются на постоянные и переменные. Как основной фактор затрат обычно рассматривают объем деятельности (производства и реализации) [1, с.59]. Однако производство тепловой энергии и горячей воды можно назвать сезонным, так как объем производства зависит от времени года (зима, лето). Поэтому по влиянию объема выпуска продукции, затраты можно разделить на условно-постоянные и условно-переменные.

Условно-постоянными затратами теплосети могут быть амортизация основных средств, заработная плата рабочих, коммунальные затраты, затраты на охрану труда, услуги связи и прочие затраты (МБП, канцелярские товары и т.д.), т.е. затраты, которые почти не зависят от объема производимой продукции. Условно-переменные затраты — это затраты, которые в основном прямо пропорциональны объему продукции (выработке энергии), к ним можно отнести стоимость материалов, природного газа, электроэнергии, воды, угля, стройматериалов и т.д. Для удобства анализа учет фактических постоянных и фактических переменных затрат следует вести раздельно [4].

В зависимости от принимаемых решений, затраты могут быть маржинальными и средними. Средние затраты составляют все затраты на 1 гигакалорию тепловой энергии и 1 куб. метр горячей воды. Соответственно маржинальными затратами являются затраты на производ-

ство дополнительной 1 Гкал теплоэнергии и 1 куб. м. горячей воды.

Рассматривая варианты решений, следует обратить внимание, что затраты могут быть действительными (реальными) и альтернативными. Действительные затраты — это затраты, которые требуют уплаты денежных средств или расход других активов. Альтернативными затратами является выгода, которая теряется, когда выбор одного направления действий требует отказа от альтернативного решения [1, с.69]. Примером таких затрат теплосети может быть природный газ, электроэнергия или уголь при внедрении энергосберегающих технологий.

Последнее направление, которое выделяет С.Ф. Голов в классификации затрат, — контроль выполнения. Для контроля деятельности разных подразделений и оценки работы их руководителей различают контролируемые и неконтролируемые затраты.

Учет затрат на производство теплоэнергии и горячей воды предприятие теплового хозяйства ведет по стадиям технологического процесса. Технологическими стадиями в процессе производства на коммунальном предприятии «Донецкгортеплосеть» являются:

- 1) Цех № 1;
- 2) Цех № 2 (ремонт теплотехнического оборудования);
- 3) Ремонтно-механический цех;
- 4) Автотранспортный цех;
- 5) Химическая лаборатория;
- 6) Ремонтно-строительный цех;
- 7) Цех № 3 (производство и ремонт).

Каждую технологическую стадию производства можно назвать центром затрат, так как в каждом цехе возникают затраты, которые контролирует руководитель центра ответственности.

Центр ответственности — это любое подразделение предприятия, где контролируется появление затрат, получение дохода или использование инвестиций и который находится в управлении одного руководителя. Центр затрат — это центр ответственности, который контролирует возникновение затрат [3, с.58].

Затраты по каждому цеху переносятся в производство и учитываются при калькулировании себестоимости тепловой энергии и горячей воды (рис. 2).



**Рис. 2.** Центры затрат теплосети по технологическим стадиям производства теплоэнергии и горячей воды.

Хотя статьи затрат по каждому цеху могут быть идентичны (стоимость стройматериалов, амортизация основных средств, коммунальные услуги, электроэнергия услуги связи и т.д.), однако их контроль не может взаимозависеть по цехам. Существуют также прямые затраты, которые возникают только в одном центре ответственности, например, природный газ контролируется только руководителем производства, и о его используемом количестве не может отчитываться руководитель одного из цехов. Аналогичными прямыми контролируемые затратами являются автошины и аккумуляторы для автотранспортного цеха, топливо и запасные части для ремонтно–механического цеха, горюче–смазочные материалы и специальные наемные механизмы для цеха №2 (ремонт теплотехнического оборудования).

### Выводы

Таким образом, можно сказать, что положительная работа предприятия – это превышение дохода над затратами, следовательно, можно считать что целью управления затратами является покрытие их доходом. Возвращаясь к исследуемому предприятию, можно четко увидеть низкий уровень управления затратами, так

как результатом его деятельности является убыток. То есть, затраты теплосети на предоставляемые услуги превышают доход. Как выход из данного положения можно дать следующие рекомендации:

- ввести систему управления затратами на коммунальном предприятии, принимая во внимание классификационные особенности;
- учитывать затраты на производство тепловой энергии и горячей воды по центрам ответственности;
- применять различные энергосберегающие программы и технологии для сокращения объемов потребляемого в производстве природного газа.

Практическое применение данных рекомендаций позволит эффективней управлять производством на коммунальном предприятии, а также послужит определенным базисом для принятия управленческих решений.

### Литература

1. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник – 3-тє вид. – К.: Лібра, 2006.- 704 с.
2. Козаченко Г.В., Погорелов Ю.С., Хлапюнов Л.Ю., Макухін Г.А. Управління затратами підприємства. – Монографія. – Київ: Лібра, 2007. – 320 с.

3. Лень В.С. Управлінський облік: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2003. – 287с.
4. Милаш Е.В. Особенности калькулирования и составления сметы затрат в отрасли электроэнергетики //Справочник экономиста – 2005.–№4 /  
/http://www.profiz.ru/se/4\_2005/987.
- 5.Суцнова О.О. Особливості реформування комунального сектору в умовах української моделі самоврядування //Актуальні проблеми економіки – 2004–№6 (36) – с.12-17.

**Бражнікова Лариса Миколаївна** – к.е.н., с.н.с. завідувач кафедру облік та аудит Донецького інституту міського господарства. Науковий напрямок: організаційно–економічний механізм управління житлово–комунальним господарством.

**Аллахвердян Антоніна Віталіївна** – асистент кафедри обліку та аудиту Донецького інституту міського господарства. Науковий напрямок: управління витратами на комунальному підприємстві.

**Бражнікова Лариса Николаевна** – к.э.н., с.н.с. заведуючий кафедрой учета и аудита Донецкого института городского хозяйства. Научное направление: организационно–экономический механизм управления жилищно–коммунальным хозяйством.

**Аллахвердян Антонина Витальевна** – ассистент кафедры учета и аудита Донецкого института городского хозяйства. Научное направление: управление затратами на коммунальном предприятии.

**Brazhnikova Larisa Nikolaevna** – Ph.D. (Economics), assistant at the department accounting and audit of the Donetsk institute of city economy. Scientific interests: organizationally–economic mechanism of management dwelling – by a communal economy.

**Allahverdyan Antonina Vitaliivna** – assistant of department of accounting and audit of the Donetsk institute of city economy. Scientific interests: management expenses on a communal enterprise.