

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2025. № 12.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.12.104>

УДК 338:657

В. А. Москаленко,

к. е. н., доцент, доцент кафедри маркетингу, PR-технологій та логістики,

НУ «Чернігівська політехніка»

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9469-9363>

В. Г. Іванченко,

директор, Товариство з обмеженою

відповідальністю «Будівельна корпорація «Київбуд»

ORCIDID: <https://orcid.org/0009-0005-0238-4436>

ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ В СФЕРІ БУДІВЕЛЬНОГО БІЗНЕСУ

V. Moskalenko,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of

Marketing, PR Technologies and Logistics,

Chernihiv Polytechnic National University

V. Ivanchenko,

Director, Limited Liability Company “Construction Corporation ‘Kyivbud’”

FORMATION OF AN EFFECTIVE COST MANAGEMENT SYSTEM IN CONSTRUCTION BUSINESS ENTERPRISES

У статті висвітлено механізм впровадження системи управління затратами на підприємствах галузі будівництва в частині розробки ефективної системи класифікації, кодування затрат та системи обліку за центрами відповідальності. Визначено концептуальну модель ефективної взаємодії елементів системи управління витратами в підприємствах будівельної галузі. Наведено класифікацію затрат підприємств будівельної сфери бізнесу як для визначення фінансових результатів, так і для прийняття ефективних управлінських рішень. Наведено приклад розробки кодифікатора затрат для будівельних підприємств. Представлена типова схема побудови системи центрів затрат притаманних саме будівельному бізнесу. Наведені приклади успішного впровадження такої системи в іноземних та національних будівельних підприємствах. Розроблені рекомендації будівельним компаніям що до вибору моделі управління витратами та її інтеграції в загальну управлінську політику підприємства.

The article highlights the mechanism of implementing a cost management system in construction industry enterprises, focusing on the development of an effective system of cost classification, cost coding, and responsibility center-based accounting. A conceptual model of effective interaction between the elements of the cost management system in construction enterprises is defined. A classification of costs for construction business enterprises is provided both for determining financial results and for making effective managerial decisions. An example of developing a cost codifier for construction companies is presented. A typical scheme for constructing a system of cost centers specific to the construction business is outlined. Examples of successful implementation of such a system in foreign and domestic construction enterprises are provided. Recommendations for construction companies regarding the choice of a cost management model and its integration into the overall management policy of the enterprise have been developed.

The implementation of a cost management system is a key factor in ensuring effective management of enterprises in the construction business sector. We emphasize that the introduction of a cost management system in construction enterprises is the result of the diligent work of various specialists and employees, which contributes to the stable operation of the company. Cost management in construction enterprises is possible only if a managerial (analytical) accounting system has been implemented within the enterprise.

For progressive construction companies, a key priority is finding an effective mechanism for developing and implementing a cost management system within their enterprises. Such a mechanism involves the following processes: developing internal standards and regulations for managerial (analytical) accounting; creating cost classifiers and codifiers; opening managerial accounting accounts and integrating them with the financial accounting chart of accounts; and designing a system of interrelated cost budgets along with a system for monitoring their execution. This article outlines the aspects of cost classification, cost coding, and their accounting by responsibility centers. In future research, we will focus on detailing the issues of budgeting and responsibility accounting in construction companies.

Ключові слова: *затрати, класифікація затрат, центр відповідальності, облік відповідальності, управління затратами, будівельні підприємства.*

Keywords: *costs, cost classification, responsibility center, responsibility accounting, cost management, construction enterprises.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Рівень ефективності функціонування підприємств сфері будівельного бізнесу має пряму залежність від рівня управління їх витратами та доходами. Більшість управлінських рішень менеджментом різних рівнів в будівельному бізнесі приймаються на основі інформації про витрати і саме якість даної інформації

визначає рівень ефективності таких рішень. Таким чином побудова ефективної системи управління витратами на підприємствах будівельного бізнесу дасть змогу оперативно отримувати достовірну інформацію як для стратегічного планування так і для тактичних управлінських рішень, тому тема дослідження є досить актуальною.

В Україні у воєнний і повоєнний період галузь будівництва стає одною з пріоритетних галузей. В той же час, це галузь з досить високим рівнем конкуренції. Для того щоб мати більш вигідні конкурентні переваги в боротьбі за інвестиції та гранти підприємства будівельної сфери бізнесу повинні мати чітку систему управління фінансовими та трудовими ресурсами. Особливо це стосується побудови системи яка б дозволяла отримувати якісну, оперативну інформацію для прийняття різноманітних тактичних та стратегічних рішень керівниками таких підприємств. Саме така система дозволить оптимізувати використання матеріальних та трудових ресурсів, забезпечити системність та гнучкість в плануванні як нових будівельних об'єктів так і діяльності підприємства в цілому, розробити та запровадити досконалу систему контролю та моніторингу над витратами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Починаючи з 2000-х років вітчизняні вчені почали приділяти свою увагу питанням управління витратами та управлінському обліку на рівні мікроекономіки. На перший план виходять питання отримання адекватної та своєчасної інформації для прийняття оперативних та стратегічних рішень керівниками підприємств різних розмірів та організаційно-правових статусів. З кожним роком фокус на цих питаннях тільки збільшується. Так вчені Маркіна І.А., Вороніна В.Л. [1], Ляшенко Г.П., Овсянникова В.І. [2], в своїх працях розкривають теоретичні засади управління витратами підприємств в Україні, Чумак Г. [3] у своїх працях акцентує увагу на функціональних аспектах даного питання, а в статті Биби В.В та Пінчук Н.М [4] розкриті значення та завдання управління витратами на підприємстві.

Найбільш системно розкрито питання впровадження системи управління витратами на підприємствах розкрито в праці Москаленко В.А. [5]. Авторка дає детальний елементний склад такої системи та алгоритм її впровадження на виробництві, але стосується це аграрних підприємств. Що стосується будівельної галузі економіки то питанням управління витратами приділялось дуже мало уваги, в статті Павелко О.В. з співавторами розкривають лише загальні питання управлінського обліку на підприємствах будівельного бізнесу [6].

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Питання впровадження системи управління витрат на виробництво в цілому та його структурних частин в останні роки, в Україні висвітлювались досить часто і системно. В той же час все ще залишаються не висвітлені питання особливостей механізму формування та впровадження системи управління витратами безпосередньо на підприємствах будівельної галузі.

Метою статті є сформулювати механізм впровадження системи управління витратами в підприємствах будівельної сфери бізнесу, розкрити особливості управлінського планування, обліку та контролю витрат на будівельних підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сьогодні існує безліч трактувань терміну «управління витратами». Якщо об'єднати більшість визначень в одне, отримаємо таке визначення терміну «управління витратами»: «управління формуванням витрат діяльності підприємницьких структур та контроль за їх рівнем і пошук резервів та управлінських рішень для їх зменшення [5]. Отже, напрями удосконалення системи управління витратами підприємствами будівельного бізнесу спрямовані на постійний пошук та виявлення резервів виробничих ресурсів, нормування, планування, облік і аналіз витрат в розрізі їх видів, на стимулювання ресурсозбереження та оптимізації витрат.

Основними елементами системи управління витратами на підприємствах будівельної галузі, на нашу думку є, управлінський облік

витрат, планування та бюджетування витрат і контроль над дотриманням бюджетів. Зважаючи на велику кількість проектних об'єктів, які будівельні підприємства реалізують одночасно вважаємо за необхідне побудувати систему управління витратами через формування центрів відповідальності. На рисунку 1 зображена наша концепція ефективної взаємодії елементів системи управління витратами в підприємствах галузі будівництва.

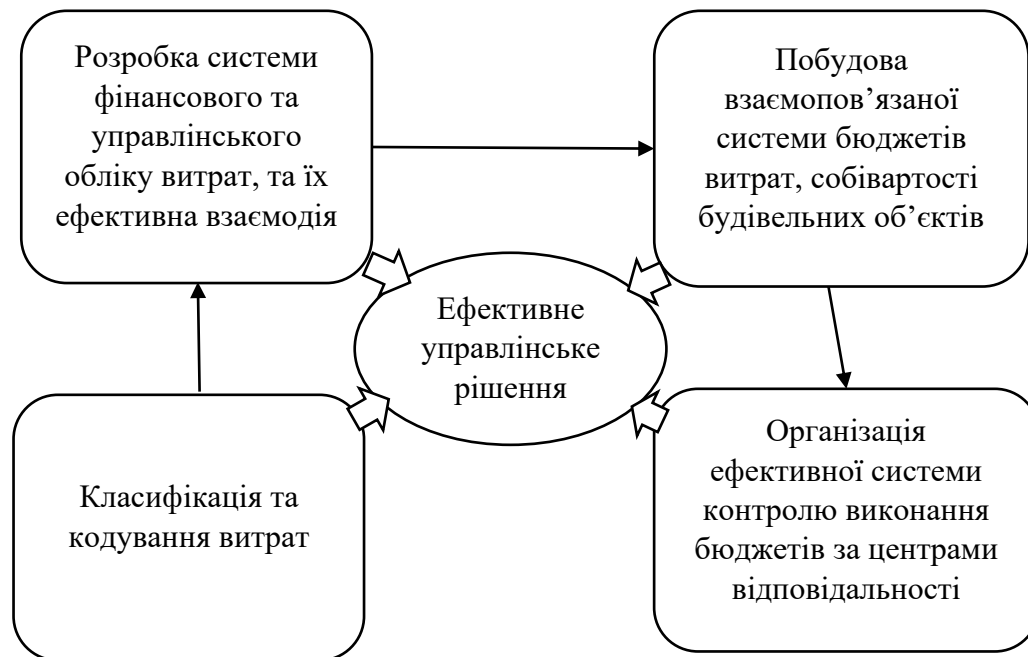


Рис. 1. Концептуальна модель ефективної взаємодії елементів системи управління витратами в підприємствах будівельної галузі.

Джерело: вдосконалено автором[5]

Таким чином, ми пропонуємо розробку системи управління витратами розпочинати з створення системи класифікації та кодування витрат. Ми згодні з думкою Москаленко В.А , що для цього необхідно забезпечити підприємство системою внутрішніх стандартів та політик, розробку яких повинно забезпечити саме підприємство за допомогою облікових фахівців, аналітиків та економістів. Основними стандартами для класифікації та кодування витрат є довідник класифікації витрат та кодифікатор витрат. На Рис. 2 зображено основні елементи класифікатора витрат для підприємств будівельної галузі.

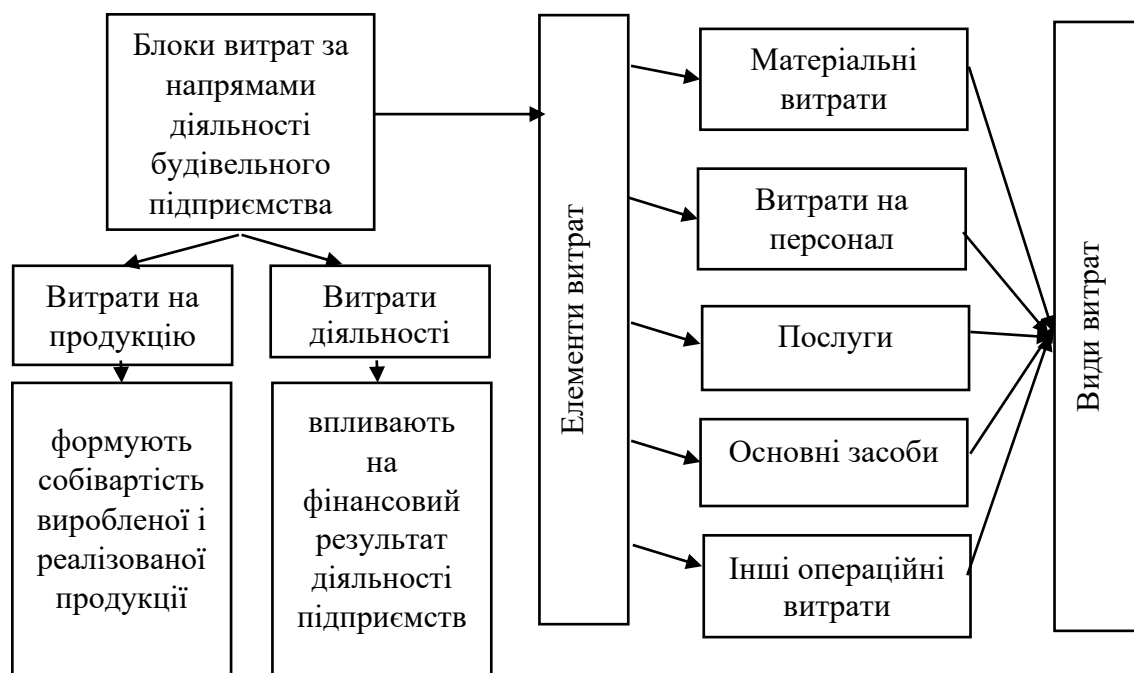


Рис.2. Класифікація витрат для підприємств будівельної сфери бізнесу

Джерело: розроблено автором

Коментуючи елементи зображення на Рис. 1, в першу чергу зупинимось на класифікації витрат за напрямками діяльності будівельного бізнесу. За цією ознакою пропонуємо розділити затрати на дві великі групи; перша – затрати які формують собівартість будівельного об’єкту; друга – операційні затрати які не включаються в собівартість об’єкту, але впливають на рівень прибутковості підприємства в звітному (плановому) періоді. До першої групи затрат відносяться затрати які виникають на будівельному майданчику (будівельні матеріали, заробітна плата будівельникам, бригадирам, витрати на послуги, амортизація та ремонт техніки та обладнання тощо); до другої групи належать затрати на збут (витрати відділу збуту, маркетинг, логістика) та адміністративні затрати (затрати пов’язані з головним офісом: заробітна плата адмін-персоналу, юридичні послуги, банківські послуги, оренда приміщення, придбання та обслуговування спеціалізованого програмного забезпечення тощо).

Наступним етапом класифікації є виділення елементів витрат. Ми спираємось на управлінський облік і формуємо елементи витрат близькі для

конкретної сфери діяльності, у нашому випадку сфера будівництва, тому елементи і не співпадають з класичними елементами витрат визначеними фінансовим та податковим обліком.

Таким чином в рамках двох основних груп витрат ми формуємо по п'ять елементів витрат. Перший елемент – матеріали: тут обліковуються (плануються чи нормуються) витрати які мають матеріальний стан і використовуються протягом одного будівельного циклу тобто на одному будівельному об'єкті (будівельні матеріали), або використовуються в рамках витрат діяльності (наприклад офіс-приналежності). Другий елемент – витрати на персонал – тут обліковуються витрати за такими видовими групами як заробітна плата робітників (у випадку другої групи – офіс-працівників), ЄСВ та витрати на відрядження. Третій елемент - послуги: в будівництві часто використовуються роботи підрядних підприємств. Четвертий елемент – основні засоби: включає затрати на ремонт та обслуговування основних засобів та їх амортизацію. П'ятий елемент – інші операційні затрати включають витрати які не включаються в жодний із чотирьох попередніх елементів затрат. Наступним кроком в класифікації затрат є розподіл елементів затрат на їх конкретні види. Використовуючи відповідну схему підприємства будівельного бізнесу розробляють довідники класифікатори витрат, формують відповідні групи враховуючи особливості власного підприємства та надають їм детальну характеристику.

На наступному етапі створення системи управління затратами будівельного підприємства є розробка кодифікатора затрат, який буде містити як правило формування коду затрат так і безпосередньо коди кожного виду затрат. Код затрат будується на основі системи класифікації затрат і буде уміщувати три числових або літерних вирази відокремлених один від одного крапкою. Які використовувати позначення кодів фахівці обирають самостійно, керуючись основним правилом – зручністю використання. Фрагмент кодифікатора для будівельного підприємства наводимо в таблиці 1.

Таблиця 1. Фрагмент кодифікатора затрат для будівельного підприємства

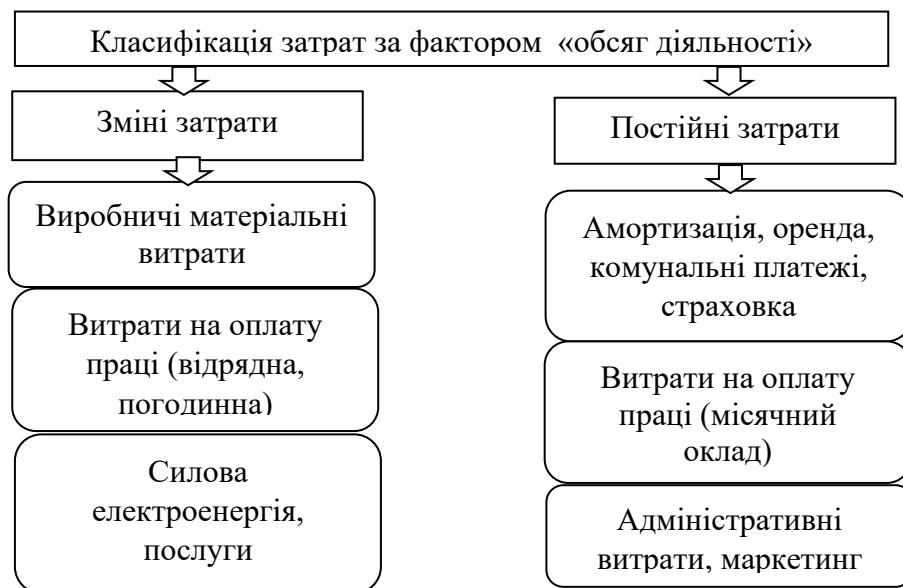
Група затрат		Елемент затрат		Вид затрат		Підвид затрат		Загальний код
Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код	
Витрати на продукцію	1	Матеріальні затрати	1	Матеріали в'язучі	01	портландцемент	001	1.1.01.001
						повітряне вапно	002	1.1.01.002
				Кам'яні матеріали	02	керамічні блоки	001	1.1.02.001
						цегла	002	1.1.02.002
				Матеріали з дерева	03	дошка	001	1.1.03.001
						брус	002	1.1.03.002
		Витрати на персонал	2	Заробітна плата	01	Робітники	001	1.2.01.001
						бригадири	002	1.2.01.002
				ЄСВ	02	Робітники	001	1.2.02.001
						бригадири	002	1.2.02.002

Джерело: розроблено автором

В таблиці 1 наведено лише фрагмент кодифікатора та приклад формування загального коду, фахівці підприємств можуть будувати коди за власними смаками замінюючи наприклад цифри літерами тощо. Головне зрозуміти значимість цієї складової системи управління затратами на будівельних підприємства, а вона одна із визначальних, адже саме за допомогою кодів можна об'єднати усі елементи системи: планування, облік, контроль.

Для управлінської функції важливо розділити всі витрати на змінні та постійні, бо саме на цій інформації базується більш ніж половина управлінських рішень на будівельних підприємствах. В даній статті зупинимось лише на нагадуванні того, що змінні затрати прямо залежать від обсягу будівельних робіт, тобто чим більше будівельних об'єктів і масштабніші їх обсяги тим більша сума затрат, сума постійних затрат від обсягів будівництва не залежать. Співвідношення змінних і постійних затрат називається управлінською структурою затрат і є базою для розрахунку

операційного левериджу, точки беззбитковості та безліч інших управлінських КРІ показників. Розподіл затрат будівельних підприємств на змінні та постійні наведено на Рис.3.



**Рис. 3. Класифікація витрат за фактором «обсяг діяльності»
для підприємств будівельної сфери бізнесу**

Джерело: розроблено автором

На Рис. 3 представлений звичайно базовий розподіл витрат на змінні та постійні. В будівельних підприємствах переважають змінні затрати над постійними, що зменшує можливість використання операційного левериджу.

Наступним кроком в розробці системи управління затратами є визначення центрів відповідальності, та розробка системи обліку за центрами відповідальності. Кожне підприємство в будівельній сфері бізнесу має власну організаційну структуру в якій чітко сформована взаємодія менеджменту різного рівня та персоналу. Але в будівельній сфері бізнесу через великі відстані між об'єктами будівництва керівнику підприємства важливо делегувати свої повноваження з прийняття управлінських рішень менеджерам нижчого рівня. Для цього і пропонується визначення центрів відповідальності. Теорія управлінського обліку, виходячи із ступеню відповідальності керівників, виділяє чотири типи центрів відповідальності:

центр затрат, центр доходу, центр прибутку та центр інвестицій. Але в рамках нашого дослідження нас цікавить центр затрат.

В будівельній сфері виробництва можна виділити два типи центрів затрат: центр технологічних затрат та центр дискреційних затрат. Типова схема побудови системи центрів відповідальності затрат для підприємств будівельної галузі наведена на Рис. 4. В рамках центрів відповідальності призначається особа (керівник центру) яка несе повну відповідальність за діяльність центру і має право на прийняття управлінських рішень релевантних рамкам повноважень. Важливою частиною формування ефективної системи управління затратами є розробка в рамках центрів відповідальності системи обліку відповідальності яка складається з формування гнучких бюджетів центрів відповідальності, звітності та аналізу відхилень фактичних результатів від запланованих та формування системи стимулів для керівників центрів відповідальності. Розкриття механізму побудови ефективної системи обліку відповідальності стане метою наступної нашої наукової праці.

Отже, розробка системи управління затратами на підприємствах будівельної сфери бізнесу є передумовою для формування бази необхідної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. Головне визначитися з моделлю такої системи, оптимальної саме для конкретного підприємства. Нажаль, на сьогодні відсутні загальнодержавні стандарти управлінського обліку тому можемо спиратися тільки на досвід підприємств які вже запровадили в себе таку систему управління затратами.



Рис. 4. Центри відповідальності затрат в підприємствах будівельного бізнесу

Джерело: розроблено автором

В таблиці 2. наводимо приклади досвіду успішного досвіду впровадження системи управління затратами на будівельних підприємствах закордоном.

**Таблиця 2. Досвід успішного впровадження системи управління
затратами на в іноземних будівельних підприємствах**

Назва підприємства	Країна	Характеристика запровадженої системи
1	2	3
Bechtel Corporation [7]	США	використовують систему управління витратами, яка включає в себе передові технології і програмне забезпечення для планування та контролю витрат. Вони впровадили системи, що дозволяють в режимі реального часу відстежувати витрати на матеріали, робочу силу та обладнання, що дозволяє швидко реагувати на будь-які перевитрати або відхилення від бюджету
Laing O'Rourke [8]	Велика Британія	використовує інтегровану систему управління витратами, яка поєднує планування проекту, управління контрактами і фінансовий контроль. Вони використовують програмне забезпечення, яке дозволяє детально відстежувати всі витрати і автоматично створювати звіти, що допомагає їм ефективно управляти бюджетами великих проектів
Skanska [9]	Швеція	впровадила систему управління витратами, яка включає використання програмного забезпечення для управління проектами та бюджетами. Вони використовують сучасні технології для моніторингу витрат, що допомагає їм знижувати ризики перевитрат і забезпечувати дотримання бюджету. Система також дозволяє детально аналізувати витрати на різних етапах проекту, що сприяє підвищенню ефективності.
Obayashi Corporation [10]	Японія	провадили комплексну систему управління витратами, що включає в себе передові методики аналізу і прогнозування витрат. Вони використовують програмне забезпечення, яке дозволяє точно оцінювати витрати на кожному етапі будівництва, а також передбачати можливі перевитрати і вчасно вживати заходів для їхнього запобігання
Hochtief [11]	Німеччина	використовує систему управління витратами, що базується на передових технологіях та методиках управління проектами. Вони впровадили програмне забезпечення для детального моніторингу витрат, що дозволяє в режимі реального часу відстежувати фінансові показники проекту та оперативно вносити корективи.
ТОВ «Будівельна корпорація «Київбуд»	Україна	використовує систему управління витратами, яка включає застосовування програмного забезпечення для управління проектами та бюджетами. Вони використовують сучасні технології для моніторингу витрат, що допомагає їм знижувати ризики перевитрат і забезпечувати дотримання бюджету. Система також дозволяє детально аналізувати витрати на різних етапах проекту, що сприяє підвищенню ефективності.

Джерело: систематизовано автором

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Впровадження системи управління витратами – це запорука ефективного управління підприємством в сфері будівельного бізнесу. Ми підкреслюємо, що впровадження системи управління витратами в будівельних підприємствах є результатом клопіткої праці різних фахівців та службовців, яка сприяє стабільній роботі підприємства. Управління витратами в підприємствах будівельної галузі можливе лише із наявності на підприємстві запровадженої системи управлінського (аналітичного обліку).

Таким чином, сьогодні, пріоритетним завданням для прогресивних будівельних компаній стає пошук механізму розробки та впровадження системи управління витратами на своїх підприємствах. Такий механізм зводиться до наступних процесів: розробки внутрішніх стандартів та положень управлінського (аналітичного) обліку, розробки класифікаторів та кодифікаторів витрат, відкриття рахунків управлінського обліку та їх інтегрування з планом рахунків фінансового обліку, розробки системи взаємопов'язаних бюджетів витрат та системи контролю за їх виконанням. Вданій статті нами розкриті аспекти класифікації, кодування витрат та їх обліку за центрами відповідальності. В наступних наукових роботах ми зупинимось на деталізації питань бюджетування та обліку відповідальності в будівельних компаніях.

Література

1. Маркіна І. А., Вороніна В. Л. Теоретичні основи управління витратами підприємства. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2020 р. № 4 (115). С. 140-147.

2. Ляшенко Г. П., Овсянникова В. І. Витрати підприємства та управління ними. *Економіка та суспільство*. 2022р. № 45. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1929/1857> (дата звернення: 22.06.2025).

3. Чумак Г. Управління витратами підприємства: функціональний аспект. *Modeling the development of the economic systems*. 2022 р. № 4. С. 160-165.
4. Биби В. В, Пінчук Н. М. Економічна сутність, значення і завдання управління витратами. *Ефективна економіка*. 2024р. № 1. URL: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.1.61> (дата звернення: 24.06.2025).
5. Москаленко В. А. Механізм впровадження системи управління витратами на підприємствах агропромислового виробництва. *Агроекологічний журнал*. 2021р. № 1. С. 196-205. DOI: <https://doi.org/10.33730/2077-4893.1.2021.227425>
6. Павелко О. В., Власюк І. І., Попчук Д. О. Управлінський облік будівельних підприємств: характерні особливості організації та ведення. *Вісник НУБГП. Серія: Економіка та підприємництво*. 2022 р. № 2 (98). С. 200-215.
7. Extraordinary Teams Building Inspiring Projects. *Bechtel*: website. Available at: <https://www.bechtel.com/> (accessed June: 08. 2025).
8. Driving Digital Excellence: GIS and Framework Agreement. *Laing O'Rourke*: website. Available at: <https://www.laingorourke.com/> (accessed June: 26. 2025).
9. Production, supply and pumping of concrete. *Skanska*: website. Available at: <https://www.skanska.cz/en-us/> (accessed June: 26. 2025).
10. Image of information integrated in BIM. *Obayashi Corporation*: website. Available at: https://www.obayashi.co.jp/en/works/detail/work_2753.html (accessed June: 26. 2025).
11. *Hochtief*: website. Available at: <https://www.hochtief.com/> (accessed June: 26. 2025).

References

1. Markina, I.A. and Voronina, V.L. (2020), "Theoretical fundamentals of enterprise cost management". *Derzhava ta rehiony. Serii: Ekonomika ta pidpriemnytstvo*, vol. 4 (115), pp. 140-147.

2. Liashenko, H.P. and Ovsiannykova, V.I. (2022), "Enterprise expenses and their management", *Ekonomika ta suspilstvo*, [Online], vol. 45, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1929/1857> (Accessed 22 June 2025).
3. Chumak, H. (2022), "Enterprise cost management: functional aspect", *Modeling the development of the economic systems*, vol. 4, pp. 160-165.
4. Byby, V.V and Pinchuk, N.M. (2024), "Economic essence, meaning and tasks of cost management", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 4, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1929/1857> (Accessed 24 June 2022).
5. Moskalenko, V.A. (2021), "Mechanism for implementation of cost management system at the agrarian business enterprises", *Ahroekolohichni zhurnal*, vol. 1, pp. 196-205.
6. Pavelko, O.V. Vlasiuk, I.I. and Popchuk, D.O. (2022), "Management accounting of construction enterprises: characteristic features of organization and management", *Visnyk NUVHP Serii: Ekonomika ta pidpriemnytstvo*, vol. 2 (98), pp. 200-215.
7. Bechtel (2025), "Extraordinary Teams Building Inspiring Projects", available at: <https://www.bechtel.com/> (Accessed 8 June 2025).
8. Laing O'Rourke (2025), "Driving Digital Excellence: GIS and Framework Agreement", available at: <https://www.laingorourke.com/> (Accessed 26 June 2025).
9. Skanska (2025), "Production, supply and pumping of concrete", available at: <https://www.skanska.cz/en-us/> (Accessed 26 June 2025).
10. Obayashi Corporation (2025), "Image of information integrated in BIM", available at: https://www.obayashi.co.jp/en/works/detail/work_2753.html (Accessed 26 June 2025).
11. Hochtief (2025), "This is how we design our supply chain", available at: <https://www.hochtief.com/> (Accessed 26 June 2025).

Стаття надійшла до редакції 09.12.2025 р.