

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ “ЛЬВІВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА”

На правах рукопису

ЧЕПІЛЬ БОГДАН АНДРІЙОВИЧ

УДК 338.512: 622.32

**Оцінювання та регулювання управлінських витрат нафтогазових підприємств**

08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)

**Дисертація**  
на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Науковий керівник – доктор  
економічних наук, професор  
Подольчак Назар Юрійович

**Ідентичність всіх примірників дисертації  
ЗАСВІДЧУЮ:**

Вчений секретар спеціалізованої  
вченої ради

*Коцкулич Т.Я.* /Коцкулич Т.Я./



Львів – 2014



*Міглиць Коцкулич Т.Я.*  
*посвідчує*  
*Віслюк*  
секретар *Віслюк В.Р.*  
14.06.14р

514

## ЗМІСТ

Вступ	3
Розділ 1. Теоретичні та практичні аспекти оцінювання та регулювання управлінських витрат нафтогазових підприємств	11
1.1. Суть та значення управлінських витрат	11
1.2. Оцінювання та класифікування управлінських витрат	24
1.3. Методи регулювання управлінських витрат	40
Висновки за розділом 1	56
Розділ 2. Аналізування та оцінювання ефективності управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств	59
2.1. Дослідження особливостей управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств	59
2.2. Оцінювання періодичності управлінських витрат	75
2.3. Оцінювання впливу управлінських витрат на ключові індикатори діяльності підприємства на засадах використання кореляційних та дистрибутивно-лагових моделей	91
Висновки за розділом 2	101
Розділ 3. Розвиток системи регулювання управлінських витрат нафтогазових підприємств	105
3.1. Регулювання управлінських витрат на засадах ефективнішого управління персоналом	105
3.2. Розвиток спільної діяльності як фактора скорочення управлінських витрат та оптимізування управлінських ризиків	120
3.3. Удосконалення регулювання управлінських витрат із використанням оптимізаційного моделювання	133
Висновки за розділом 3	146
Висновки	149
Використані джерела	153
Додатки	171

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Зовнішнє середовище спонукає підприємства до пошуку все новіших та ефективніших методів управління, які базуються на диференціації в системі менеджменту, модифікації продукції, оптимізуванні виробництва, впровадженні інновацій у господарську діяльність, пошуку синергетичних ефектів та запобіганні негативним наслідкам від дії ризиків та конфліктів, розвитку способів обслуговування споживача. Ініціатором, фундатором та виконавцем програм адаптації до змін зовнішнього середовища зазвичай є керівна підсистема менеджменту підприємства, яка повинна належним чином бути забезпечена усіма необхідними ресурсами для ефективного функціонування підприємства загалом. Достатність ресурсів для роботи керівної підсистеми визначається, насамперед, обсягом управлінських витрат, які становлять істотну частку у діяльності нафтогазових підприємств і, відповідно, вимагають розроблення адекватних методів їх оцінювання та регулювання.

Постійний пошук та розвиток інструментарію оцінювання та регулювання управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств зумовлений складністю визначення та змінністю розміщення точки оптимальної структури таких витрат, а також частки управлінських витрат у сукупних витратах підприємств. Проблемами оцінювання та регулювання управлінських витрат займалися низка українських та іноземних науковців серед яких: Данилюк М.О., Дишко І.Ю., Друрі К., Загородній А.Г., Загорський В.С., Козаченко Г.В., Колодяжна І.В., Коцкулич Т.Я., Кравчук Ю.Б., Кузьмін О.Є., Макухін Г.А., Мельник О.Г., Партин Г.О., Погорелов Ю.С., Подольчак Н.Ю., Сігел Дж.Г., Турило А.М., Харман Е.С., Хлап'юнов Л.Ю., Хорнгрен Ч., Цал-Цалко Ю.С., Ярмоленко В.П.

Однак потребують додаткового дослідження проблеми класифікації управлінських витрат з метою виявлення резервів для їх оптимізування, розвитку понятійно-категоріального апарату теорії оцінювання та регулювання

управлінських витрат, ідентифікування зв'язків між управлінськими витратами та основними показниками діяльності нафтогазових підприємств, формування моделей оцінювання періодичності управлінських витрат, розвиток моделей регулювання та оптимізування управлінських витрат, удосконалення зовнішніх способів зниження рівня управлінських витрат, виокремлення центрів витрат та критеріїв поділу управлінських витрат між виокремленими центрами.

Необхідність наукової розробки визначених вище проблем з урахуванням особливостей діяльності нафтогазових підприємств зумовила вибір теми дисертаційної роботи, визначила її мету і завдання.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Обрана тема дисертаційного дослідження виконувалась в межах наукового напрямку кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва Національного університету “Львівська політехніка” та пов'язана з держбюджетною темою цієї ж кафедри “Методологія та інструментарій процесійно-структурованого менеджменту” (номер державної реєстрації 0111U001215 затвердженої наказом Міністерства освіти та науки України № 1177 від 30.11.2010 р.). Автором, зокрема, в межах системи процесійно-структурованого менеджменту обґрунтовано застосування інструментів оптимізування управлінських витрат у діяльності підприємств газового комплексу (Розділ 3 «Розроблення інструментарію процесійно-структурованого менеджменту», підрозділ 3.3 «Розроблення інструментів оптимізування управлінських рішень на засадах формалізації методів процесійно-структурованого менеджменту»). Також матеріали дисертаційної роботи використано у наукових дослідженнях кафедри менеджменту та міжнародного підприємництва (номер державної реєстрації 0108U004264).

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є розроблення теоретико-методичних положень і практичних рекомендацій щодо оцінювання та регулювання управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств.

Комплексний підхід до реалізації визначеної мети окреслив перелік завдань, які передбачалося вирішити у дисертаційній роботі:

- розвинути класифікацію управлінських витрат та сформувані практичні рекомендації її застосування;
- удосконалити та модифікувати метод М. Портера «Ланцюжок цінності» для оптимізування процесів регулювання управлінських витрат;
- сформувані моделі гармонійного аналізування для оцінювання та прогнозування періодичності в управлінських витратах;
- розвинути моделі прогнозування та оцінювання управлінських витрат із використанням кореляційних та дистрибутивно-лагових моделей;
- обґрунтувати механізм спільної діяльності суб'єктів господарювання для оптимізування управлінських витрат та ризиків;
- побудувати оптимізаційні моделі як інструменту удосконалення процесу регулювання управлінських витрат.

**Об'єктом дослідження** є процеси оцінювання та регулювання управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств.

**Предметом дослідження** є теоретичні та методико-прикладні підходи щодо оцінювання та регулювання управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств.

**Методи дослідження.** Для досягнення поставленої в роботі мети було використано такі методи дослідження: систематизації та узагальнення – для визначення понять «управлінські витрати», «оцінювання управлінських витрат», «управління витратами», «регулювання витрат» (підрозділ 1.1), класифікування управлінських витрат за різними видами ознак та формування рекомендацій щодо використання розроблених класифікацій (підрозділ 1.2), дослідження чинників ринку діяльності нафтогазових підприємств (підрозділ 2.1); економіко-статистичний – розроблення моделі оцінювання та прогнозування періодичності управлінських витрат на засадах гармонійного аналізування (підрозділ 2.2), оцінювання та прогнозування ефективності управлінських витрат (підрозділ 2.3), модель оцінювання ефективності

управлінських витрат у спільній діяльності (підрозділ 3.2), формування оптимізаційної моделі управлінських витрат за центрами регулювання цих витрат (підрозділ 3.3); аналітичний і структурно-логічний – розвинуто модель регулювання управлінських витрат на засадах побудови «Ланцюжка цінності» (підрозділ 1.3), структурно-логічне представлення механізмів використання спільної діяльності і трикутника можливостей застосування спільної діяльності (підрозділ 3.2), формування центрів регулювання управлінських витрат за ознакою однорідності виконання функцій та завдань; графічний – для наочного представлення результатів дослідження.

**Інформаційною базою** дослідження є наукові праці українських та іноземних авторів, матеріали періодичних видань, статистичні матеріали Державного комітету статистики України, національні та іноземні законодавчі та нормативно-правові акти, інтернет-джерела.

**Наукова новизна** одержаних результатів полягає у розробленні теоретичних положень та прикладних рекомендацій щодо удосконалення процесу оцінювання та регулювання управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств. Основними результатами виконаного дослідження, що визначають наукову новизну, є:

*вперше:*

- сформовано оптимізаційні моделі розподілу управлінських витрат за основними центрами їх регулювання у діяльності нафтогазових підприємств на засадах однорідності виконання функцій та завдань керівними підрозділами: центр організації виробництва, центр юридичного обслуговування і контролювання, центр обслуговування виробництва, дослідницький центр та центр управління персоналом, що дасть змогу виявляти вплив різних видів факторів на діяльність центрів, оптимізувати розподіл управлінських витрат за різними критеріями та ознаками і, відповідно, сформувати ефективну інформаційно-ресурсну базу прийняття адекватних управлінських рішень та забезпечити засади конкурентного розвитку підприємств;

*удосконалено:*

- класифікацію управлінських витрат за спрямованістю – соціально орієнтовані, економічно орієнтовані та організаційно орієнтовані; за впливом на діяльність апарату управління та підприємства – стимулюючі, стримуючі та нейтральні; за вагомістю у структурі сукупних витрат – домінуючі та вторинні; за можливістю та ймовірністю прогнозування – прогнозовані з високою точністю, прогнозовані з середньою ймовірністю, прогнозовані з малою ймовірністю (важкопрогнозовані) та непрогнозовані; за часовим розподілом – рівномірно розподілені, нерівномірно розподілені та періодичні; за рівномірністю розподілу за об'єктами – збалансовані та диференційовані; за суб'єктивним очікуванням змін – пришвидшено зростаючі (перевитрати), сповільнені, пропорційні, змішані; за обґрунтованістю – підтверджені (підтверджені документально, підтверджені фактичними результатами та інші підтверджені) та непідтверджені, а також розроблено прикладні рекомендації щодо використання запропонованої класифікації;

- метод оцінювання періодичності управлінських витрат із використанням інструментарію гармонійного аналізу та прогнозування рівня періодичності та можливих витрат від впливу коливань, а також встановлено, що сукупним управлінським витратам притаманна періодичність, що свідчить про необхідність застосування спеціальних регресійних моделей із врахуванням періодичності коливань, що, на відміну від інших, дає змогу запобігти піковим навантаженням та закласти засади рівномірності у ресурсозабезпеченні діяльності управлінського персоналу нафтогазових підприємств;

- механізм використання спільної діяльності між державними підприємствами та підприємствами-партнерами, які володіють достатніми фінансовими ресурсами для розроблення нових свердловин та виведення законсервованих на рентабельну потужність видобування енергоресурсів, та інших зацікавлених у спільній діяльності організацій (ВНЗ та науково-дослідні інститути, лізингові компанії, страхові компанії, консалтингові підприємства, банківські та інші фінансово-кредитні установи, постачальники обладнання,

торгово-промислові палати) із виокремленням важливих соціально-економічних ефектів від започаткування спільної діяльності для кожного учасника такого проекту в межах зниження основних видів та статей управлінських витрат, встановлено, що на відміну від існуючих, передбачають застосування до кожного із об'єктів спільної діяльності певних локальних підходів, враховуючи специфіку свердловин та фінансово-економічний стан її власника, а також розроблено трикутник можливостей застосування спільної діяльності для оптимізування управлінських витрат;

*дістали подальшого розвитку:*

- метод М. Портера «Ланцюжок цінності» для регулювання управлінських витрат підприємств нафтогазової промисловості, з урахуванням сучасних тенденцій розвитку економіки та суспільства, шляхом додавання ще одного важливого етапу, а саме: «управлінські витрати на утилізацію», які постійно зростають у діяльності усіх видів підприємств, зважаючи на жорсткі норми у сфері екології та збереження довкілля, а також розроблено механізми для оптимізування управлінських витрат як на окремому етапі діяльності, так і трансакційні витрати, що на відміну від існуючих, дає можливість знизити сукупні витрати підприємства, зменшити собівартість виготовленої продукції, знизити окремі види управлінських та інших видів витрат;

- моделі прогнозування та оцінювання управлінських витрат із використанням кореляційних та дистрибутивно-лагових рівнянь, що дало змогу виявити наявність часових лагів між фінансово-економічними індикаторами діяльності підприємства та обсягом управлінських витрат, які на відміну від інших, дадуть змогу підвищити рівень ефективності системи менеджменту підприємства через наявність адекватнішої інформації та спростити процедури формування прогнозів, бюджетів та планів діяльності.

**Практичне значення одержаних результатів.** Практичне значення результатів дослідження полягає в розробці та удосконаленні: методичного підходу розмежування управлінських і адміністративних витрат у діяльності нафтогазових підприємств, рекомендації щодо зниження та оптимізування

управлінських витрат на засадах ефективнішого управління персоналом, методики зменшення управлінських витрат через періодичні коливання.

Основні положення дисертаційної роботи використовуються у навчальному процесі Національного університету «Львівська політехніка» при викладанні дисциплін «Міжнародний фінансовий менеджмент», «Фінансовий менеджмент» та у курсовому і дипломному проектуванні студентів економічних спеціальностей (Довідка № 67-01-202 від 07.02. 2014 р.).

Розроблені методичні та науково-прикладні рекомендації використані у діяльності Стрийської районної державної адміністрації (довідка № 36/14 від 24 лютого 2014 р.), а також у діяльності підприємств: ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» (довідка №216/13 від 18 листопада 2013 р.), УМГ «Львівтрансгаз» (довідка №47-01 від 24 січня 2014 р.), УБМР «Укргазспецбудмонтаж» (довідка №461 від 20 грудня 2013 р.), СП ТзОВ «ІнтерОнікс» (довідка №22-10/14/02 від 22 січня 2014 р.), УкрНДІГаз (довідка №21-2013 від 25 грудня 2013 р.).

**Особистий внесок автора.** Усі наукові результати, викладені в дисертації, отримані й опрацьовані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в роботі використані лише ті ідеї, положення і розрахунки, які є результатом особистої праці автора і становлять його індивідуальний внесок.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення та наукові результати дисертаційної роботи було розглянуто і схвалено на таких міжнародних та всеукраїнських науково-практичних і науково-методичних конференціях: міжнародній науково-практичній конференції «Управління інноваційним процесом в Україні: проблеми, перспективи, ризики» (м. Львів, 11-13 травня 2006 р.), IV Міжнародній науково-практичній конференції «Управління інноваційним процесом в Україні: проблеми комерціалізації науково-технічних розробок» (м. Львів, 23-24 травня 2012 р.), IX Міжнародній науково-практичній конференції «Маркетинг та логістика в системі менеджменту» (м. Львів, 8-10 листопада 2012 р.), II Міжнародній науково-

практичній конференції «Проблеми формування та розвитку інноваційної інфраструктури» (м. Львів, 16-18 травня 2013 р.), Першій міжвузівській науково-практичній конференції «Інтегроване стратегічне управління: проблеми адміністрування, економічної безпеки та проектної діяльності» (м. Львів, 24-26 квітня 2013 р.), I Всеукраїнській науково-практичній Інтернет-конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Сучасна економічна наука: нові гіпотези, тенденції та перспективи розвитку» (м. Луганськ, 25-30 листопада 2013 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Трансформація національних моделей економічного розвитку в умовах глобалізації» (м. Київ, 20-22 листопада 2013 р.), а також на наукових семінарах кафедри менеджменту та міжнародного підприємництва Національного університету «Львівська політехніка» у 2011-2013 рр.

**Публікації.** За темою дисертаційної роботи опубліковано 17 наукових праць (монографія, наукові статті, тези доповідей на конференціях), з них 9 одноосібно. Загальний обсяг публікацій становить 10,15 друкованих аркушів, з яких особисто автору належить 9 друкованих аркушів. У фахових виданнях опубліковано 8 наукових праць, з них 4 одноосібно.

**Обсяг і структура роботи.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 182 сторінки. Основний її зміст викладено на 152 сторінках. Робота містить 26 таблиць та 34 рисунки, список використаних джерел із 168 найменувань, 4 додатки.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНЮВАННЯ ТА РЕГУЛЮВАННЯ УПРАВЛІНСЬКИХ ВИТРАТ НАФТОГАЗОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

### 1.1 Суть та значення управлінських витрат

Основним принципом функціонування будь-якого підприємства або його системи менеджменту є досягнення соціально-економічної ефективності, тобто досягнення цілей та інтересів домінуючих груп впливу. При цьому адекватно розрахувати рівень соціально-економічної ефективності без виокремлення та обчислення обсягу управлінських витрат практично неможливо. Особливо актуальним є розрахунок витрат на управлінські цілі в умовах фінансово-економічної кризи, падіння економіки, зростання рівня невизначеності та конфліктності, появи нових видів економічних ризиків та відповідної зміни внутрішніх елементів системи менеджменту підприємства (стратегії, планів, організаційної структури управління, системи контролювання тощо) та перетворення підприємства загалом. Саме в складних періодах розвитку підприємств керівники намагаються скоротити, насамперед, управлінські витрати, які не є безпосередньо орієнтованими на кінцевий результат діяльності підприємства, а отже, завжди важко економічно обґрунтувати їхню доцільність. Однак тотальне скорочення управлінських витрат, яке відбувалось на окремих підприємствах України, за відсутності методологічної бази, часто призводило до низки негативних наслідків у довготерміновому періоді. Тому завдання науковців та практиків, які вирішують проблеми оцінювання та регулювання управлінських витрат для забезпечення діяльності системи менеджменту, полягають у пошуку оптимального рівня управлінських витрат для ефективної діяльності підприємства.

Аналіз літературних джерел показав відсутність однозначного трактування поняття «витрати», хоча цей термін вживається більше трьох

століть як у науковій літературі, так і у практичній діяльності [68;137]. Навіть більше, в практиці та науковій літературі часто вживають як синоніми терміни «витрати», «затрати» та «видатки» [86,с.30;70]. Зокрема, в словнику української мови витрати – гроші, кошти, витрачені на що-небудь, а затрати – те, що затрачено, витрати [26].

Однак у наукових працях переважає поняття «витрати» і в нормативно-правових актах закріплено термін «витрати», тому ми будемо використовувати цей термін для зрозумілості та єдиності логіки викладу матеріалу дослідження.

Видатки як економічна категорія, на думку провідних вчених у цій сфері Загорського В.С. та Турила А.М., в основному використовуються у бюджетній сфері та відносинах між бюджетними установами, а витрати бюджету є ширшим поняттям, що включає видатки та інші кошти [59; 136].

Аналіз наукової літератури дає змогу дійти висновку, що існують три основні підходи до трактування витрат: обліковий, фінансовий та ресурсний [67; 103, с.71]. При цьому останнє поняття найширше, а перше найвужче. Так, зокрема, ресурсне трактування витрат тлумачить витрати як вартість усіх ресурсів, необхідних для формування нової вартості [67, с.9]. Інші науковці акцентують увагу на тому, що витрати є економічною категорією, яка дає змогу розвиватись різноспрямованим цілям торгівлі та покупця з метою підвищення соціально-економічної результативності [143, с. 208].

Бухгалтерський облік, а саме – стандарт № 16, визначає, що витрати є зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці зміни можуть бути адекватно оцінені [100].

У фінансовому менеджменті, витрати розглядають як грошове вираження загального обсягу ресурсів, що використовуються відповідно до встановлених цілей та мети [58, с.97]. В економічній енциклопедії, наголошуючи на домінуванні фінансової сутності витрат, зазначають, що витрати це – виражена

в грошовій формі вартість різних видів ресурсів, необхідних для виробництва та реалізації продукції, а саме – праця, сировина, матеріали тощо [53, с. 203].

Крім відмінностей у трактуванні самого поняття «витрати» виникають труднощі у розмежуванні та виокремленні поняття «управлінські витрати». Відповідно до українського законодавства, управлінські витрати не виокремлюються як група витрат, виділяють лише адміністративні витрати. Управлінські витрати в бухгалтерському обліку належать до адміністративних, фактично останні замінюють собою таке поняття, як «управлінські витрати», створюючи таким чином певні штучні обмеження в управлінні підприємством та обліку витрат. Згідно П(С)БО 16 „Витрати” до адміністративних витрат належать ті витрати, які пов’язані з управлінням та організацією діяльності підприємства, що не включаються до собівартості реалізованої продукції [100]. На відміну від національної практики обліку витрат, управлінські витрати виділяються в більшості розвинутих країн та країн, що розвиваються, в тому числі в США, Росії, Великобританії, Франції тощо.

Усі витрати, в тому числі й управлінські, є ключовим чинником формування податкової політики підприємств, оскільки їх регулювання зумовлює зміну бази оподаткування і, відповідно, обсяги сплачених податків та отриманого прибутку [19;28;34;74,с.34;133]. При цьому особливістю українського законодавства у сфері регулювання управлінських витрат є те, що такі витрати не входять до складу собівартості виготовленої продукції або наданих послуг підприємства. Відповідно, їх слід списувати на фінансові результати і покривати валовим прибутком [14;18]. З одного боку, такий підхід стимулює керівників національних підприємств не збільшувати управлінські витрати, а, з іншого, виникає запитання: за якими видами продукції (послугами) управлінські витрати підприємства покриваються у його виручці та ціні реалізації, а за якими – ні? Враховуючи, що ціноутворення є визначальним чинником цінової конкуренції та рівня конкурентоспроможності підприємства, існує тісний прямий зв'язок між ефективністю оцінювання та регулювання управлінських витрат і результативністю діяльності підприємства загалом. Як

зазначають науковці, кожне підприємство повинно сформувати таку систему оцінювання управлінських витрат, яка відображала б його стратегію й тактику розвитку [74, с. 34].

Також у національній практиці діяльності нафтогазових підприємств практично не здійснюється стимулювання діяльності керівників підприємств до оптимізування управлінських витрат та цілеспрямованого управління витратами, а також не враховується динаміка і тенденції зовнішнього середовища, що має безпосередньо відобразитись на структурі та рівні різних видів управлінських витрат цих підприємств. Навіть більше, зміни у внутрішніх елементах системи менеджменту та підприємств загалом рідко знаходять відображення у зміні управлінських витрат цих підприємств, що робить їх негнучкими та знижує потенціал до проведення управлінських змін, які є визначальними у досягненні достатнього рівня ефективності діяльності на вітчизняному та світовому ринках. Відповідно, виникають перевитрати та нецільові витрати, які гальмують розвиток підприємств і знижують рівень їх конкурентоспроможності. Так, зокрема, велика кількість національних нафтогазових підприємств є збитковими, на відміну від іноземних, де рівень рентабельності таких підприємств досить високий.

З іншого боку, враховуючи вимоги податкового законодавства, підприємству вигідно збільшувати адміністративно-управлінські витрати, тобто збільшувати не саму вартість утримання адміністративного персоналу, а шукати можливості технічного перенесення частини загальновиробничих витрат до складу адміністративно-управлінських. Це пов'язано з тим, що, згідно з Податковим Кодексом, адміністративні витрати не включаються до собівартості виготовлених товарів, робіт, послуг (стаття 138 Податкового кодексу України), а одразу ж у період виникнення визнаються витратами підприємства [21;109]. На відміну від витрат на утримання адміністративного персоналу, загальновиробничі витрати розподіляються, відповідно до визначеної бази розподілу, між видами чи одиницями продукції, послуг і, відповідно, потрапляють до їх собівартості і збільшують витрати підприємства

тільки в момент реалізації цієї продукції [24;81;109]. Крім того, при бурінні та облаштуванні свердловин загальнопромислові витрати капіталізуються, і потрапляють до податкових витрат у вигляді амортизації тільки тоді, коли ці свердловини будуть введені в експлуатацію.

Таким чином виникає часовий розрив між участю адміністративних і загальнопромислових витрат у формуванні фінансового результату підприємства.

Включення частини загальнопромислових витрат до складу адміністративних дозволить зекономити підприємству кошти шляхом відтермінування сплати податку на прибуток, часто на значний термін, оскільки період між виготовленням продукції та її реалізацією, а також між понесеними витратами, які капіталізовані, та амортизацією може бути значним. Таким чином підприємства скорочують прямий відтік оборотних коштів в даний період часу, що, як правило, є важливим, а іноді і вирішальним в діяльності нафтогазових підприємств, а також дає змогу зменшити фактичну суму сплати податків, враховуючи різницю між теперішньою і майбутньою вартістю фінансових ресурсів.

Такий перерозподіл витрат є можливий у зв'язку з тим, що немає законодавчо визначеної чіткої межі між загальнопромисловими та адміністративними витратами. Так, згідно з Методичними рекомендаціями по формуванні собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості, затвердженої наказом Міністерства промислової політики України № 373 від 09.07.2007 [89], загальнопромислові витрати це – витрати на управління виробництвом:

- утримання працівників апарату управління виробництвом,
- амортизацію основних засобів загальнопромислового призначення,
- витрати на вдосконалення технологій і організації виробництва та інші.

В свою чергу, адміністративні – це витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

– на оплату праці працівників апарату управління і його структурних підрозділів,

– витрати, пов'язані з матеріально-технічним забезпеченням апарату управління і його структурних підрозділів,

– витрати на оплату службових відряджень працівників апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу та інші.

Відповідно до цієї інструкції, витрати на управління цехами і дільницями відносяться до загальновиробничих витрат. Однак організаційна структура окремих нафтогазових підприємств є настільки складною і розгалуженою, включаючи в себе філії, відділення, департаменти, бази, дільниці, що визначати, що саме включати в розуміння «управління цехами», і як саме визначити статус відокремленого підрозділу, може виключно керівництво підприємства, і відповідно регулювати суму адміністративно-управлінських витрат. А на практиці часто навіть витрати на управління філій зараховують до загальновиробничих витрат.

Також у структурі підприємства є багато допоміжних і обслуговуючих підрозділів, кожен з яких має свій управлінський персонал і несе витрати на його утримання. Ці витрати або їх частину також можна трактувати як управлінські і включати у витрати одразу ж у момент їх виникнення.

Загалом адміністративні та управлінські витрати формуються у діяльності усіх підрозділів підприємств, які виконують загальногосподарські управлінські завдання. Саме у діяльності цих підрозділів необхідні ресурси перетворюються на витрати [149. с. 12-13].

Проблемами оцінювання та регулювання управлінських витрат займалися багато українських та іноземних науковців. Серед них найвагоміший внесок зробили такі дослідники як: А.Г. Загородній, П.В. Іванюта, Г.О. Партин, П.Л. Сук, Ч.Хорнгрен, Ю.С. Цал-Цалко, В.П. Ярмоленко. Так, В.П. Ярмоленко зазначає, що загальногосподарські витрати, як і загальновиробничі, мають стосунок до процесу основного виробництва, заради якого створюються підприємства. Покриття адміністративних витрат „валовим” прибутком перекручує їх економічну суть [168]. Загородній А.Г., Партин Г.О. зазначають про доцільність розмежування двох груп витрат і гостру потребу в практичній

діяльності переглянути методи розподілу адміністративних витрат [104]. На необхідність розподілу адміністративних витрат для управлінських цілей також вказує П.Л.Сук та низка інших українських та іноземних науковців [13, 51, 63, 130, 146].

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків, облік адміністративних витрат здійснюється на рахунку 92 „Адміністративні витрати” з наступним списанням на рахунок 79 „Фінансові результати” [63]. Така методика відображення даних витрат не завжди відповідає потребам практики.

Тому для подальшого дослідження необхідно розмежувати поняття «адміністративні витрати» і «управлінські витрати».

Насамперед проаналізуємо базові поняття. Так, «управління» – найбільш загальне поняття. Воно поширюється на велике коло різноманітних об’єктів, явищ і процесів. «Менеджмент» – це поняття, яке використовують переважно для характеристики процесів управління господарськими організаціями (підприємствами). «Адміністрування» – поширюється на управління державними установами або для позначення процесів керування діяльністю апарату управління підприємства (рис. 1.1).



Рисунок 1.1 - Взаємозв’язок між різними категоріями управління

*Примітка: сформовано автором на основі аналізу наукових праць [12;40;72;77;83]*

Менеджмент включає в себе ту частину адміністративного менеджменту, яка стосується адміністративного управління в підприємницьких структурах, інша ж частина адміністративного менеджменту – це управління в державних установах. Система адміністративного управління дозволяє вирішити два



основні завдання управління, спрямовані на зростання продуктивності: перша - завдання раціональної організації праці, яке, як правило, тісно пов'язане з мотивацією кожного працівника до продуктивної і якісної праці, а також планування, яке визначає перспективу і майбутній стан організації, шляхи та способи його досягнення.

Адміністрування передбачає, насамперед, забезпечення стабільної діяльності організації шляхом підтримання дисципліни та порядку. Водночас менеджмент або управління, які є словами-синонімами, спрямовані на здобуття, насамперед, позитивних фінансових результатів та підвищення ефективності діяльності підприємства. Саме тому працівників органів влади та публічних інституцій називають адміністраторами. Аналіз практичної діяльності нафтогазових підприємств дав змогу дійти висновку, що адміністративний менеджмент є функціональним підвидом управління, так само, як і фінансовий менеджмент, ризик-менеджмент, управління персоналом тощо, який увібрав у себе певні специфічні риси управлінської діяльності, відмінні від інших видів управління (рис. 1.2).

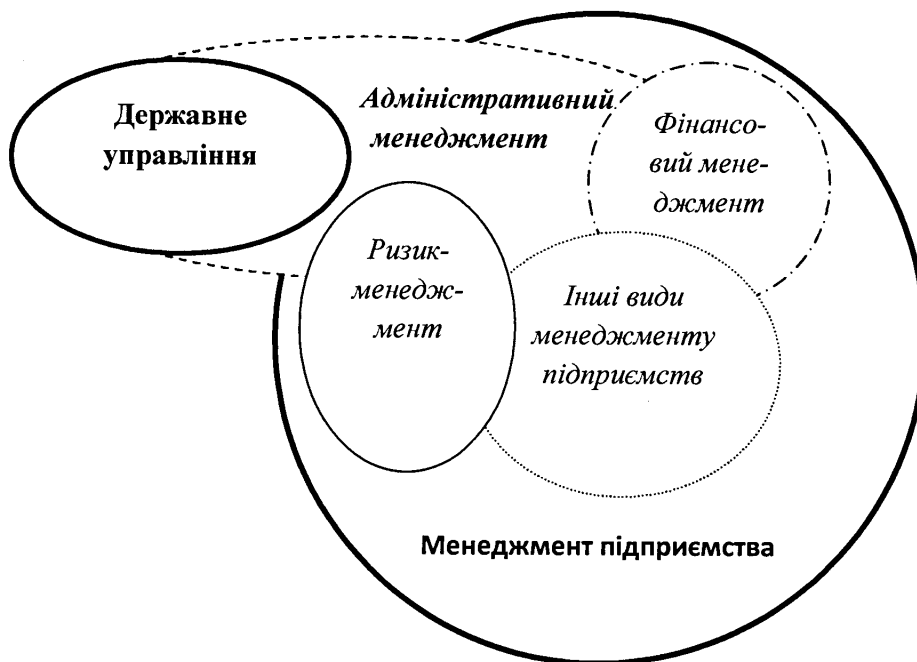


Рисунок 1.2. - Взаємозв'язок між адміністративним та іншими видами менеджменту підприємства та державним управлінням

Примітка: сформовано автором на основі власних досліджень

Подольська, Є. А. вказує на те, що поняття "адміністрування" – в широкому розумінні, адміністративно-державне управління, соціально-політичний менеджмент, а в вузькому, розробка і постановка цілей, визначення політики організації.

В той же час управління виступає більш широким поняттям, що означає спрямований вплив на систему або окремі процеси, що відбуваються в ній, з метою зміни її стану або додання їй нових властивостей і якостей. Управління – в широкому розумінні, вся система класів, відносин і явищ управління в природі і в суспільстві, а в вузькому розумінні – технологічна організація об'єкта управління.

В загальному вигляді процес управління можна розділити на дві складові: -адміністративну, сферою якої є розробка і визначення політики (як системи цілей, завдань і шляхів їх розв'язання);

-власне управлінську (оперативну, виконавчу, спрямовану переважно на технологічну і технічну організацію об'єкта управління).

Зв'язуюча ланка між цими частинами процесу управління – безпосереднє керівництво людьми, що забезпечує, з одного боку, розробку і постановку завдань, а з іншого, їх ухвалення і виконання [110].

Адміністративний менеджмент активно розвивався протягом тривалого періоду, набуваючи різних форм та напрямів. Зокрема, сьогоdnішній адміністративний менеджмент складається з таких сучасних теорій управління як: Lean Production, ERP, ISO, Process Management (рис. 1.3).

Дальше спробуємо встановити відмінності між менеджером (управлінцем) та адміністратором. Менеджер та адміністратор є термінами, які дуже часто використовуються як синоніми в практичній та науковій діяльності. Однак існує очевидна відмінність між менеджерами та адміністраторами, хоча для широкого загалу людей ці два терміни є взаємозамінними. У багатьох компаніях, особливо в малих, особа, яка є адміністратором, найчастіше є тією ж, хто виконує обов'язки менеджера. У великих організаціях це є два різні рівні посад, що передбачають різні права та обов'язки.

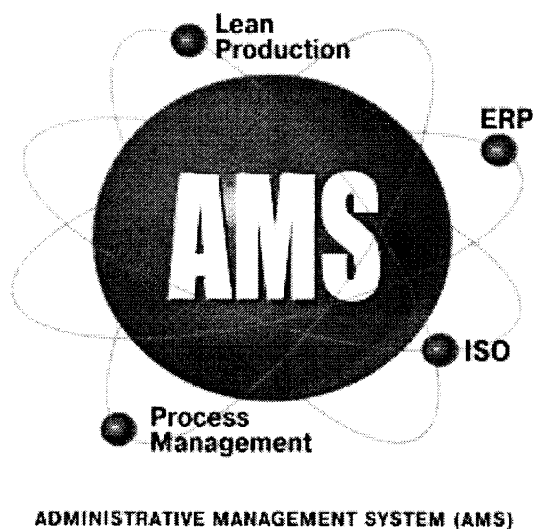


Рисунок 1.3 - Складові сучасного адміністративного менеджменту

Відмінності між адміністраторами та менеджерами залежать від рівня управління підприємством. Кожен менеджер повинен виконувати у своїй діяльності певні адміністративні функції та оперативні функції управління. Однак менеджери, які посідають вищі рівні управління, змушені більше часу відводити у своїй роботі для виконання адміністративних функцій (планування та організування), і навпаки - на нижчих рівнях управління керівники виконують більше поточних управлінських функцій (мотивування та контролювання). Так, адміністратори займають посади вищого рівня управління, а менеджери в основному займають посади середнього та нижчого рівня управління (рис. 1.4). Адміністратори можуть бути і на нижчому рівні управління, однак їхнє число є незначним, а функції, які виконують адміністратори нижчих рівнів управління, насамперед, спрямовані на виконання рутинних завдань і забезпечення виконання встановлених норм на підприємстві.

Зважаючи на те, що адміністратори займають, як правило, вищі рівні управління в організації, то й, відповідно, обсяг їхніх повноважень та влади є вищим, аніж у менеджерів (управлінців) підприємства.

Більшість науковців сходяться на тому, що адміністратор виконує функції планування, організування, а менеджер – мотивування та контролювання. Інші

переконують, що у діяльності адміністратора домінують функції організування та мотивування, а решта - у діяльності менеджера (планування, контролювання та регулювання). Відповідно, адміністратор повинен володіти вміннями та знаннями управлінця, радше, аніж технічними, натомість менеджер, особливо нижчих рівнів управління, повинен володіти, насамперед, вміннями комунікування та технічними знаннями і навичками.

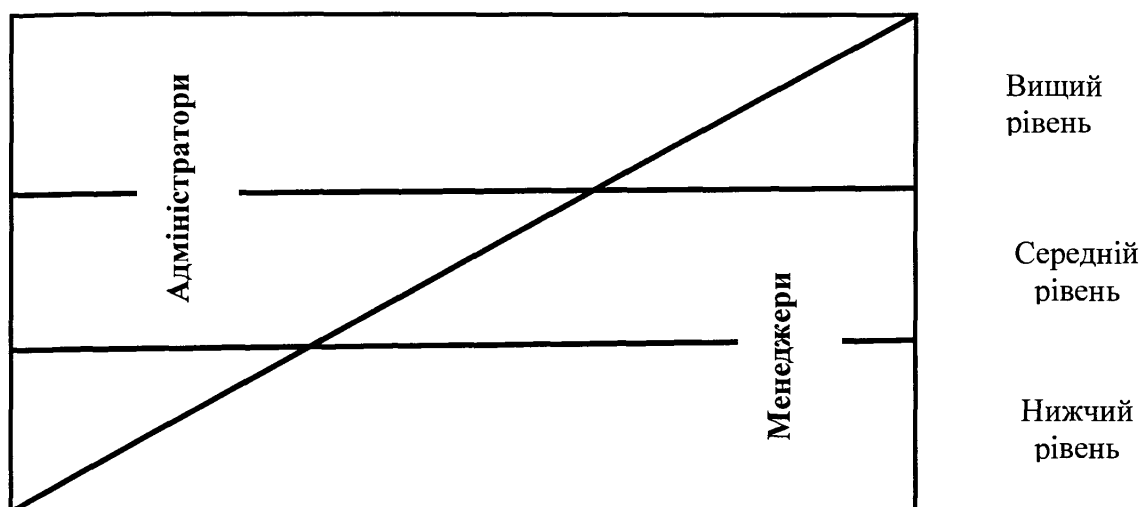


Рисунок 1.4 - Розподіл адміністраторів та менеджерів за рівнями управління на підприємстві

*Примітка: сформовано автором на основі аналізу наукових праць [35;49;80;83;84;88]*

Відмінними є умови прийняття управлінських рішень адміністраторами та менеджерами. На прийняття рішень адміністраторами впливають громадська думка, урядова політика та політика державних органів влади, соціально-культурні та релігійні норми. На процес прийняття рішень менеджерами найбільше впливають думки менеджерів, їхня кваліфікація, сповідувані цінності тощо. Менеджери частіше змушені приймати оперативні управлінські рішення.

Основні відмінності між адміністраторами та менеджерами представлені у порівняльній таблиці (табл. 1.1).

Тобто адміністратор на підприємстві встановлює правила гри, стандарти, норми, формує політику, тобто фактично є законодавчою гілкою влади підприємства та організації, а менеджер, чи управлінець, здійснює виконавчі

функції в управлінні. Тому адміністратор приймає стратегічні управлінські рішення в організації, коли менеджер приймає рішення в межах рішень та норм, встановлених адміністраторами.

Таблиця 1.1 - Основні відмінності між адміністраторами та менеджерами

Ознаки	Менеджери	Адміністратори
Сутність та значення	Спрямування зусиль виконавців для досягнення цілей підприємства (отримання прибутку, підвищення ефективності діяльності)	Один із функціональних підвидів менеджменту, який відповідає за розроблення загальнокорпоративних цілей, планів, стратегії та політики підприємства
Форма влади на підприємстві	Виконавча	Законодавча
Функції	Мотивування, контролювання	Планування, організування
Рівень управління	Нижчий та середній	Вищий та середній
Обсяг повноважень	Незначний	Значний
Сфери діяльності	Комерційні структури та підприємницька діяльність, особливо у сфері виробництва	Державна служба, державні підприємства, силові структури, релігійні організації, публічні організації, університети і навчальні організації, сфера послуг
Умови прийняття управлінських рішень	Враховання своїх цінностей, досвіду та знань. Прийняття оперативних управлінських рішень	Враховують громадську думку, урядову політику та політику державних органів влади, соціально-культурні та релігійні норми. Приймають, як правило, стратегічні рішення

*Примітка: сформовано автором на основі аналізу наукових праць та практичної діяльності підприємств [20;40;50;73]*

Також візьмемо до уваги пропоноване поняття адміністрації – це посадові особи, керівний персонал якоїсь установи, підприємства, організації [131], або згідно Економічної енциклопедії до адміністрації підприємства відносять керівника фірми, його заступників, виконавчих директорів, головного бухгалтера, провідних менеджерів [53].

Таким чином можна визначити, що власне адміністративні витрати - це витрати на утримання безпосередньо адміністрації (адміністраторів) підприємства, а управлінські витрати - це витрати на утримання управлінського персоналу (менеджерів).

Виходячи із проведеного аналізу, пропонуємо під управлінськими витратами розуміти вартість ресурсозабезпечення функціонування управлінських підрозділів підприємств з метою прийняття управлінських рішень та формування методів менеджменту, спрямованих на розвиток підприємства та досягнення сфери балансу інтересів зацікавлених груп. Згідно із науковими дослідженнями, саме збалансування інтересів зацікавлених груп є головною метою її діяльності в сучасних умовах [113].

Науковці виокремлюють низку різних функцій управління витратами, а саме: прогнозування, планування, нормування, калькулювання, облік, аналізування, контролювання, регулювання, організування, мотивування координування тощо [73]. Проведений Партин Г.О. та Ясінською А.І. аналіз функцій управління показав, що найчастіше науковці виокремлюють функції управління, які входять до складу планування та організування, що спрямовані на встановлення цілей та показників використання управлінських витрат, а також формування організаційного механізму керування управлінськими витратами (табл. 1.2).

Загалом проведене дослідження понятійно-категоріального апарату дає змогу виокремити особливості управлінських витрат нафтогазових підприємств, які полягають в такому:

-українське законодавство не виокремлює управлінських витрат, на відміну від практики більшості розвинутих країн світу;

-підприємствам вигідно штучно завищувати величину управлінських витрат шляхом технічного перенесення частини загальновиробничих витрат до складу управлінських, що дає змогу зекономити за рахунок часового лагу при формуванні фінансового результату діяльності підприємств;

-складність та розгалуженість організаційних структур управління нафтогазових підприємств не завжди дає змогу однозначно розмежувати управлінські та загальновиробничі витрати, що створює труднощі у процесі оцінювання та регулювання управлінських витрат;

-управлінські витрати покриваються із валового прибутку, що має низку негативних наслідків як для підприємств, так і для розвитку економіки держави в цілому;

-більшість управлінських витрат мають довготерміновий характер впливу на діяльність підприємства, особливо ті, які пов'язані із розвитком персоналу.

Таблиця 1.2 Функції управління витратами [103]

Функції управління витратами	Науковці, які вважають необхідними виконання функцій для управління витратами							
	Бланк І.О.	Голов С.Ф.	Давидович І.Є.	Друрі К.	Карпова Т.П.	Нападівська Л.В.	Панасюк В.М.	Бутинець Ф.Ф.
Прогнозування	-	-	+	-	+	+	-	+
Планування	+	+	+	+	+	+	+	+
Нормування	-	+	+	+	+	+	+	+
Калькулювання	-	+	+	+	+	-	+	+
Облік	-	+	+	+	+	+	+	+
Аналізування	+	+	+	+	+	+	+	+
Контролювання	-	+	+	+	+	+	+	-
Регулювання	-	+	+	-	+	-	+	+
Організування	-	+	+	+	+	+	+	+
Мотивування	-	+	+	+	-	+	+	-
Координування	-	-	+	-	-	-	+	-

## 1.2 Оцінювання та класифікування управлінських витрат

При прийнятті управлінських рішень необхідно враховувати, як рівень і структура, поведінка управлінських витрат сприятимуть досягненню цілей підприємства загалом. Для цього керівникам підприємства необхідно постійно здійснювати оцінювання витрат та визначати чинники, що впливають на них.

Оцінювання витрат передбачає їх ідентифікування, вивчення величини, структури і динаміки витрат, що визначають, з одного боку, нижню межу

забезпечення ділової активної підприємства, а з іншого визначають рівень конкурентоспроможності підприємства при виході на ринки збуту.

На ринку присутні конкуруючі підприємства, які працюють в різному як внутрішньому так зовнішньому середовищі, мають різну структуру витрат і, відповідно, у них існують різні можливості для конкуренції, що безпосередньо відображається на поведінці їх витрат. Тому, враховуючи потребу у визначенні потенційних можливостей підприємства, оцінювання структури і величини витрат є необхідними при ціноутворенні.

В процесі оцінювання витрат необхідно зіставляти їх структуру з обсягами діяльності, що дасть можливість виявити їх доцільність чи необхідність регулювання.

Згідно Великого тлумачного словника сучасної української мови, оцінка це думка, міркування про характер, якість, значення чого-небудь, а оцінювання – це визначення якостей, цінності, суті, ролі, характеру чого-небудь [26]. Оцінка витрат, як правило починається з вивчення їх величини та динаміки в цілому. З метою більш детальної оцінки досліджуваного об'єкта, широко використовується метод класифікації.

Не менш важливим є оцінювання витрат на утримання управлінського персоналу, оскільки керівний персонал є рушієм ефективної діяльності підприємства. Достовірність проведеного оцінювання управлінських витрат має важливе значення для пошуку резервів підвищення ефективності діяльності апарату управління, обґрунтованості управлінських рішень.

Таким чином під оцінюванням управлінських витрат будемо розуміти визначення рівня, структури та динаміки витрат на забезпечення діяльності управлінського персоналу з метою пошуку резервів для підвищення їх ефективності.

Вивчення сутності та складу управлінських витрат та формування ефективної системи оцінювання управлінських витрат потребує різноаспектного поділу їх за спільними об'єктами та закономірно-логічними зв'язками між ними. Як зазначають науковці [103], чим більше розроблено

класифікаційних ознак та виокремлено видів витрат, тим вищий рівень пізнання та можливостей для вивчення об'єкту дослідження, оскільки наявні класифікації не завжди відповідають потребам нового дослідження та розвитку діяльності підприємств. Навіть більше, розроблені науковцями класифікації витрат активно використовують як у законодавчій, так і в практичній діяльності.

Більшість із наведених класифікацій, що використовуються в активній діяльності, мають за мету:

- облікування витрат та визначення фінансових результатів;
- обґрунтування прийняття управлінських рішень;
- формування та реалізації основних функцій менеджменту: планування, організування, мотивування, контролювання;
- розроблення методів управління з метою реалізації управлінських рішень;
- виявлення можливостей для оптимізування діяльності підприємства та управлінської системи;
- управління резервами та запасами на підприємстві.

Перед тим як перейти до класифікування видів управлінських витрат, розглянемо структуру управлінських, або як прописано в українському законодавстві, адміністративних витрат. Таким чином «до адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

-загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

-витрати на службові відрядження й утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

-витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення [100]».

Проблеми класифікації витрат досліджували та розробляли як іноземні так і українські науковці, які виокремлювали та поділяли витрати на різні групи та види за багатьма класифікаційними ознаками [42;43;46;56;70;98; 124;138;166]. Зокрема, витрати класифікують за такими ознаками: за економічним змістом, за способом віднесення на продукцію, за формою залежності від обсягів виробництва, за методом списання витрат, за статтями витрат, за місцем виникнення, за рівнем контролювання, за значенням та функціями у виробничо-господарському процесі, за часовими та календарними періодами здійснення витрат, за методами обліку та обчислення, за можливістю впливу та керування витратами, за єдністю складу витрат тощо [141;147;148, с.18-25].

Найчастіше управлінські витрати поділяють за періодом їхнього виникнення: на витрати минулого, поточного та майбутнього періодів. Такий поділ особливо актуальний для здійснення планування управлінських витрат та застосування інструментів регулювання структури та рівня управлінських витрат у діяльності підприємств.

Залежно від прийнятих управлінських рішень, витрати поділяють на релевантні (обсяг та структура змінюється відповідно до прийнятих керівниками підприємств рішень), нерелевантні (обсяг та структура яких є

незмінними і не залежать від прийнятих управлінських рішень), диференційні (обсяг витрат, який визначається як різниця між релевантними та нерелевантними) [74, с.50-51]. Така класифікація особливо важлива для розроблення системи мотивування персоналу з метою стимулювання керівництва до зниження непродуктивних управлінських витрат та розвитку структури витрат. Тобто можна в систему мотивування закласти залежність зміни обсягу управлінських витрат і обсягу винагороди керівникам підприємства, при цьому маючи на увазі те, що частина управлінських витрат буде незмінною, тобто нерелевантні витрати.

Важливо управлінські витрати поділити за центрами відповідальності. Найчастіше за центрами відповідальності виокремлюють витрати таких об'єктів: управлінські витрати дирекції, витрати адміністративно-господарських підрозділів, відділу механізації або виробничих підрозділів, відділу охорони праці, відділу постачання та забезпечення, відділу кадрів та бухгалтерії [38, с. 478]. Такий поділ актуальний для побудови організаційної структури управління, формування на підприємстві усіх необхідних систем забезпечення діяльності, обґрунтування напрямів та цілей реорганізації та трансформації підприємства, встановлення взаємозв'язків між центрами витрат, розвитку організаційної інфраструктури та оптимізування діяльності нафтогазових підприємств загалом.

За можливістю регулювання управлінських витрат слід виокремлювати регульовані та нерегульовані витрати. При цьому нерегульовані, або фіксовані управлінські витрати є тою частиною витрат, які визначаються та залежать від виробничо-господарської потужності підприємства [9]. Насамперед сюди належать амортизація, податки, витрати на страхування, заробітна плата окремих груп обслуговуючого персоналу. Відсоток використання сформованої виробничо-господарської потужності практично не впливатиме на обсяг фіксованих управлінських витрат. До регульованих витрат, або їх ще у науковій літературі називають, дискретних, відносять витрати на рекламну діяльність, на науково-дослідні роботи, витрати на підвищення кваліфікації персоналу тощо.

Обсяг регульованих витрат та їх структура визначається керівництвом підприємства, і, відповідно, за рішенням менеджерів вони можуть бути збільшені, зменшені або взагалі усунуті. Як показав аналіз практичної діяльності нафтогазових підприємств ПАТ «Укрнафта», СП ТзОВ «Інтер-Онікс», ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», БУ «Укрбургаз», УкрНДІГаз, УМГ «Львівтрансгаз», УБМР «Укргазспецбудмонтаж» в період фінансово-економічної кризи такі види витрат керівники підприємства скорочують в першу чергу з метою збереження основного виробництва (довідкова інформація по підприємствах подана в додатку А). Однак таке скорочення часто має довготермінові негативні наслідки, оскільки втрати кваліфікованих керівників та відсутність програм з підвищення їхньої кваліфікації призводить до суттєвих витрат після завершення етапу кризи.

Схожим до попередньої класифікації управлінських витрат є поділ витрат за рівнем контролю на контрольовані та неконтрольовані [103, с. 73], який, однак, доцільно використовувати для встановлення систем контролю за діяльністю виконавців та центрів витрат, окремими бюджетними статтями у сформованих та використовуваних бюджетах та фінансових планах, а також для визначення впливу контролюючих осіб на обсяг витрат.

Проаналізувавши наявні класифікаційні ознаки та види управлінських витрат, ми пропонуємо поділяти управлінські витрати за спрямованістю на: соціально орієнтовані, економічно орієнтовані та організаційно орієнтовані, що дасть змогу збалансувати основні напрями розвитку системи менеджменту нафтогазових підприємств, оскільки соціальні складові на окремих підприємствах за винятком статті витрат з оплати праці вважаються вторинними, і їх фінансування здійснюється за залишковим принципом. Хоча, з іншого боку, соціально орієнтовані витрати можуть стати основним джерелом нецільового використання ресурсів підприємства. Загалом запропонований поділ за спрямованістю є достатньо умовним, однак підприємству важливо виокремлювати такі групи витрат за домінуючою ціллю їх здійснення. Соціально орієнтовані управлінські витрати передбачають можливості

вирішення, насамперед, соціальних проблем працівників в організації та забезпечення їм гідного побуту. До соціально орієнтованих слід віднести такі статті управлінських витрат нафтогазових підприємств: витрати на соціально-побутові пільги, оплату за утримання дітей в дитячих закладах, інші виплати, що мають індивідуальний характер, в т.ч. 50% здешевлення ліків, протезування, здешевлення плати за житло, витрати на лікування.

Також до соціально орієнтованих витрат слід відносити: витрати на оплату праці із усіма видами надбавок апарату управління підприємства, відрахування на соціальні заходи, відрядження, витрати на участь у семінарах керівників підприємств з метою підвищення їхньої кваліфікації.

Економічно орієнтовані витрати спрямовані на задоволення економічних потреб апарату управління підприємства. До складу економічно орієнтованих витрат слід відносити такі: матеріальні витрати (матеріали покупні, паливо покупне, бензин та дизпаливо тощо), амортизацію.

Організаційно орієнтовані витрати включають у себе витрати на зв'язок, послуги стільникового зв'язку, послуги іншого зв'язку, інтернет, юридичні послуги, нотаріальні послуги, інформаційно-технічне обслуговування, послуги транспорту, пов'язані з управлінням підприємством, послуги трубопровідного транспорту, техобслуговування та ремонт транспортних засобів, витрати комунального господарства на утримання та обслуговування адміністративних будівель, супровід програмного забезпечення, послуги з оцінки майна, інвентаризації, витрати на придбання літератури та передплату періодики, поштові послуги, інформаційно-консультативні послуги, витрати спрямовані на забезпечення стабільної діяльності усієї системи менеджменту та доплат на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, витрати на оприлюднення річного звіту та проведення аудиту згідно законодавства, витрати на оплату послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ. Сюди слід віднести також витрати на дозвільні документи для ведення діяльності підприємства, зокрема, витрати на придбання ліцензій.

За впливом на діяльність управлінського апарату та підприємства загалом управлінські витрати слід поділяти на: стимулюючі, стримуючі та нейтральні. Стимулюючі витрати повинні бути спрямованими на розвиток системи менеджменту підприємства, зокрема запровадження інновацій, управління змінами на підприємствах, підвищення продуктивності праці, розвиток професійної майстерності та кваліфікації керівників підприємства, покращення основних показників діяльності підприємства тощо. Такі витрати, насамперед, пов'язані із розвитком та удосконаленням системи стимулювання діяльності керівників підприємств, оскільки належна система мотивації, яка забезпечена цільовими управлінськими витратами, дасть змогу стимулювати розвиток та удосконалення системи управління підприємством. Підвищити ефективність стимулюючих витрат можна шляхом запровадження принципу самостійності прийняття управлінських рішень, децентралізації управління та введення принципу змагальності між управлінськими підрозділами та окремими керівниками підприємства. Тобто при отриманні кращих результатів діяльності управлінський підрозділ отримає додаткову винагороду.

Стримуючі витрати, як правило, призводять до зростання бюрократії, корупції, втрати контролю, асиметричності в управлінні та інших негативних явищ у діяльності підприємства, що стримують розвиток як системи менеджменту, так і підприємства загалом. Як правило, причиною виникнення такого типу витрат є недостатній обсяг управлінських витрат або незадовільна структура витрат, наявність асиметричності в окремих видах витрат, тобто однобоке задоволення інтересів окремих управлінських підрозділів. Негативні наслідки стримуючих управлінських витрат підприємство може відчути не відразу, а лише через певний проміжок часу.

Нейтральні управлінські витрати пов'язані із відсутністю відчутного впливу витрат на розвиток як системи менеджменту, так і підприємства загалом. У діяльності підприємства можуть виникати усі три групи витрат – стимулюючі, нейтральні та стримуючі. При цьому підприємство, яке хоче розвиватись та нарощувати свою конкурентоспроможність на ринку, повинно

розробити дієві механізми ідентифікування стримуючих управлінських витрат, інструменти їх усунення та замінити їх на стимулюючі витрати.

Використання запропонованої класифікації управлінських витрат за впливом на діяльність управлінського апарату можна використати для встановлення зв'язку між здійсненням управлінських витрат на підприємстві та досягненням системою менеджменту встановлених цілей, підвищенням результативності діяльності системи стимулювання працівників, виокремленням домінуючих цілей розвитку апарату управління підприємств.

За вагомістю у структурі собівартості продукції та структурі сукупних управлінських витрат доцільно останні поділяти на: домінуючі та вторинні. Домінуючими витратами є ті, які значно переважають інші види витрат у загальній структурі управлінських витрат нафтогазових підприємств. І, навпаки, вторинними є витрати, які є значно меншими у порівнянні з іншими видами управлінських витрат у загальній структурі сукупних управлінських витрат нафтогазових підприємств.

Аналіз структури управлінських витрат показав, що домінуючими витратами є витрати на заробітну плату та нарахування на заробітну плату. В середньому для різних нафтогазових підприємств (СП «Полтавська газонафтова компанія», СП «Укркарпатоїл», ТзОВ «Куб-Газ», ЗАТ «Тисагаз», ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування») ці витрати досягають 60-70% у структурі витрат. Наприклад, структура витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» має такий вигляд, як зображено на рис. 1.5.

Як видно із графіка структури управлінських витрат газовидобувних підприємств, окрім витрат на заробітну плату та витрат на соціальні відрахування, істотними є амортизаційні відрахування. Тому в даному випадку амортизаційні відрахування слід відносити до групи домінуючих управлінських витрат. Вторинними витратами є матеріальні витрати та інші управлінські витрати, які в сумі досягають на аналізованих підприємствах максимум 20%. Поділ управлінських витрат на домінуючі та вторинні дасть змогу визначити

пріоритети при оцінюванні та регулюванні управлінських витрат у діяльності підприємств.

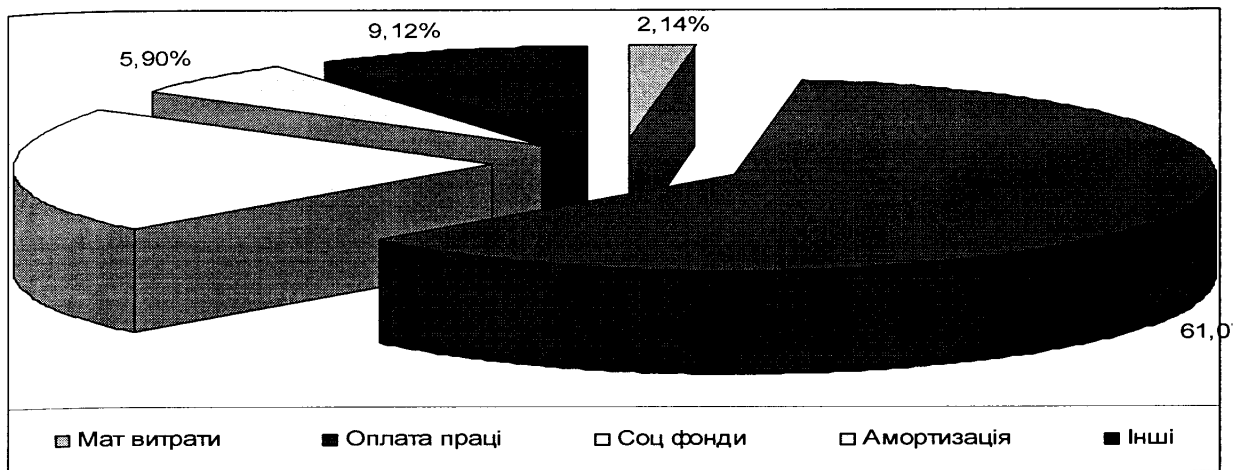


Рисунок 1.5 - Структура управлінських витрат  
ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

*Примітка: сформовано автором на основі фінансової звітності підприємства*

За можливістю та ймовірністю прогнозування слід поділяти управлінські витрати на: прогнозовані з високою точністю, прогнозовані з середньою ймовірністю, прогнозовані із малою ймовірністю або важкопрогнозовані та непрогнозовані. Більшість управлінських витрат, як показав аналіз діяльності нафтогазових підприємств, є прогнозованими із середньою ймовірністю. До непрогнозованих управлінських витрат слід віднести, насамперед, представницькі витрати. Поділ на такі групи витрат ефективний при виконанні функції планування, в тому числі формування бюджетів на підприємстві, а також для формування запасів та резервів у діяльності підприємств.

За часовим розподілом управлінські витрати слід поділяти на рівномірно розподілені, нерівномірно розподілені, періодичні. Рівномірно розподілені передбачають, що обсяг управлінських витрат протягом певного періоду часу змінюється несуттєво. Нерівномірно розподілені управлінські витрати це ті, обсяги яких у різних часових періодах істотно різняться. Періодичні витрати відрізняються за обсягами у різні періоди, однак протягом певного часу повторюють свій цикл з певною амплітудою та гармонікою, в тому числі мають

пікову точку і точку дна. Найнебезпечнішими для стабільної роботи нафтогазових підприємств є нерівномірно розподілені та періодичні управлінські витрати. Тому керівникам на підприємстві слід створювати певні резерви для покриття пікових точок таких витрат і намагатися їх стабілізувати, тобто щоб вони перейшли в категорію рівномірно розподілених. Умовне зображення видів управлінських витрат за часовим розподілом наведено на рис. 1.6.

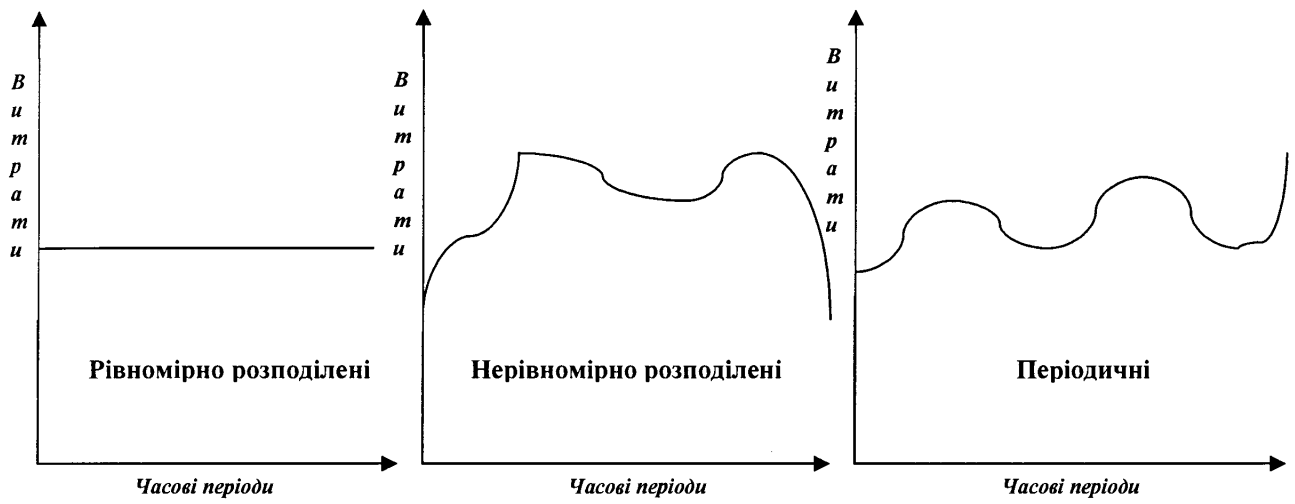


Рисунок 1.6 - Схематичне зображення рівномірно розподілених, нерівномірно розподілених та періодичних управлінських витрат підприємств

*Примітка: сформовано автором на основі власних досліджень*

У сьогоднішніх умовах, коли існує високий рівень ризику та невизначеності у діяльності підприємств, більшість управлінських витрат є нерівномірно розподіленими. Можна припустити, що деякі витрати носять періодичний характер, тобто здатні повторювати свій рівень або траєкторію протягом певних часових періодів. Рівномірно розподіленими можуть залишатися, фактично, лише амортизаційні відрахування.

Використовувати таку класифікацію витрат доцільно для формування резервних фондів, вжиття заходів для згладжування пікових навантажень на підприємстві, планування витрат та прийняття ефективних управлінських рішень.

Схожою до попередньої є наступна запропонована класифікація управлінських витрат підприємств: збалансовані та диференційовані за різними класифікаційними ознаками, а саме: управлінськими проектами, елементами витрат, центрами відповідальності та центрами прибутків, групами витрат, підрозділами, рівнями управління тощо. Збалансованість управлінських витрат означає, що вони розподіляються відповідно до потреб кожного об'єкта на основі об'єктивних кількісних індикаторів. Диференційовані витрати передбачають наявність асиметричності при їх розподілі та порушення принципів адекватності розподілу між класифікаційними ознаками. Аналіз практичної діяльності показав, що числовим критерієм для віднесення до однієї або іншої групи витрат є відмінність на 30% і більше відсотків. Тобто рівень витрат між однорідними об'єктами не повинен перевищувати 30%, тоді витрати слід вважати збалансованими, якщо перевищує 30%, то витрати диференційовані. Тому на підприємстві при аналізуванні розподілу витрат доцільно використовувати запропоновану матрицю (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 - Матриця для виявлення ознак розподілу витрат за об'єктами аналізу (заповнена для умовного прикладу)

Об'єкти розподілу витрат	Збалансовані	Диференційовані
За управлінськими проектами	+	-
За елементами	-	+
За центрами відповідальності	-	+
За центрами прибутковості	+	-
За групами	+	-
За підрозділами	+	-
За рівнями управління	+	-

*Примітка: розроблено автором на основі власних наукових досліджень*

Аналіз діяльності нафтогазових підприємств засвідчив, що за більшістю об'єктів на сьогодні управлінські витрати є диференційованими, і навіть більше - диференціація досягла критичного рівня. Тобто диференційованість за різними об'єктами перевищує сотні разів, що загалом призводить до

виникнення конфліктних ситуацій, опору реалізації загальнокорпоративної та функціональних стратегій, виникнення ризиків та низки інших негативних явищ. Використання такої класифікації доцільне при проведенні заходів управління змінами та регулюванні структури витрат, обґрунтуванні прийняття стратегічних та поточних управлінських рішень у діяльності нафтогазових підприємств.

Як показує аналіз діяльності керівників нафтогазових підприємств, багато соціально-економічних показників та цілей підприємств залежать від очікувань персоналу. Якщо очікування негативні, тобто пов'язані з тим, що на підприємстві зміниться власник, пройде реструктуризація, скоротять посаду, на якій працює керівник, відбудеться скорочення його повноважень або соціально-економічного стимулювання, посиляться поточний та стратегічний контроль над його діяльністю, то він докладатиме мінімум зусиль для реалізації встановлених цілей, а за можливості намагатиметься використати посадове становище у власних цілях. Відповідно, управлінські витрати за таких умов зростатимуть. І навпаки, при очікуванні покращення умов праці керівник намагатиметься підвищити ефективність своєї діяльності і, відповідно, управлінські витрати скоротяться. Можливі також нейтральні очікування, які передбачають збереження статусу кво і відсутності значних поточних змін у рівні витрат. Цікаво, що фактично така класифікація управлінських витрат поєднує у собі два часові періоди – поточний, в якому виникатимуть очікування, та майбутній, якого стосується очікування. Між поточним і майбутнім виникатимуть, відповідно, й управлінські витрати, які ми назвемо: пришвидшено зростаючі (перевитрати), сповільнені, пропорційні та змішані (рис. 1.7). Пришвидшено зростаючі витрати пов'язані із негативними очікуванням подій, а втрата мотивації призводить до пришвидшеного зростання витрат. У випадку, коли керівники очікують покращення у власній кар'єрі і встановлені змагальні умови праці, то, як показує аналіз практичної діяльності, управлінські витрати, як і всі інші, будуть зростати більш сповільнено, ніж було заплановано. Пропорційні управлінські витрати виникають при

нейтральних очікуваннях керівників підприємства, тобто за умови прогнозування відсутності значних змін у діяльності підприємства та змін у діяльності системи менеджменту.

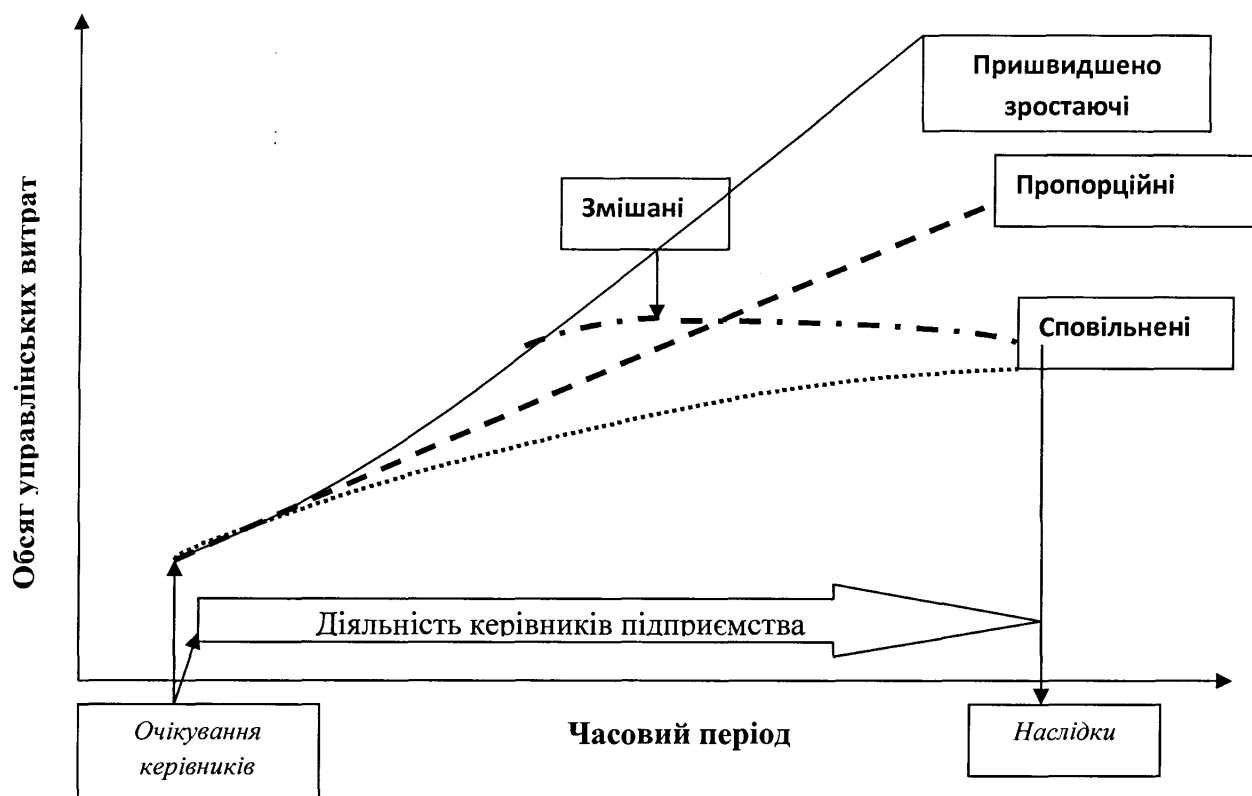


Рисунок 1.7 - Класифікація та динаміка витрат в залежності від очікувань керівників

*Примітка: побудовано автором на основі власних досліджень*

Особливо цікавими є змішані витрати. Це ті, які на початку виникнення очікувань у керівників були або пришвидшено зростаючими, або сповільненими, а пізніше в результаті зміни очікувань змінилась на протилежну від попередньої траєкторії витрат. Траєкторія таких витрат є особливо складною, і, відповідно, спрогнозувати й дослідити її важко.

Такі витрати є динамічними, оскільки виникають і можуть бути ідентифіковані протягом зміни часових періодів. Відповідно, вони перетинаються із іншими схожими видами витрат, які, зокрема, поділяють на прогресивні, регресивні та пропорційні, однак несуть у собі абсолютно інший сенс та мають важливе значення саме при класифікації управлінських витрат й

використанні для формування методів управління персоналом підприємства. Основний акцент у виокремленні цих видів витрат робиться на психологію та поведінку керівника, а також психологічні методи управління ним.

Важливо зазначити, що найістотніший вплив на ймовірність зміни динаміки витрат від запланованої мають керівники вищих рівнів управління, які управляють найбільшими ресурсами підприємства і, відповідно, здатні визначати обсяги витрат у кожному конкретному часовому періоді.

Така класифікація витрат необхідна перед проведенням трансформацій у діяльності підприємства, в тому числі при зміні управлінських структур, формуванні економічних, адміністративних та психологічних методів управління персоналом, реорганізації діяльності, істотній зміні стратегії й тактики, запровадженні нової системи мотивації або контролю, розвитку корпоративної культури.

Також витрати можна поділити за рівнем обґрунтованості на підтверджені та непідтверджені. При цьому підтверджені можуть, у свою чергу, поділятися на підтверджені документально, підтверджені фактичними результатами та інші підтверджені. Підтверджені документально передбачають, що управлінські витрати спрогнозовані на основі певної документації та математичних розрахунків. Підтверджені фактично передбачають їх обґрунтування лише з проходженням певного часу, коли підтверджуються або не підтверджуються висунуті припущення щодо обсягу витрат. До групи інших підтверджених витрат входять управлінські витрати, обґрунтовані на основі бенчмаркінгу або іншим чином.

Така класифікація повинна використовуватись при плануванні діяльності підприємств, формуванні фінансових планів та бюджетів.

Усі запропоновані класифікаційні ознаки поділу управлінських витрат та виокремлені види управлінських витрат, а також можливі способи їх використання, насамперед, у практичній діяльності нафтогазових підприємств, зведені у табл. 1.4.

Отже проведений аналіз та запропонована класифікація управлінських витрат має поліцільове використання як у практичній діяльності, так і в теоретичних дослідженнях.

Таблиця 1.4 - Пропонована класифікація управлінських витрат та способи її застосування у практичній діяльності нафтогазових підприємств

Класифікаційна ознака	Види управлінських витрат	Способи застосування класифікації
За спрямованістю	- економічно орієнтовані - соціально орієнтовані - організаційно орієнтовані	Для визначення основних напрямів розвитку системи менеджменту та збалансування здійснення управлінських витрат за ними
За впливом на діяльність управлінського апарату	- стимулюючі - нейтральні - стримуючі	Для встановлення зв'язку між здійсненням управлінських витрат на підприємстві та досягненням системою менеджменту встановлених цілей
За вагомістю у структурі витрат	- домінуючі - вторинні	Для визначення пріоритетів при оцінюванні та регулюванні управлінських витрат у діяльності підприємств
За можливістю та ймовірністю прогнозування	- прогнозовані з високою точністю - прогнозовані з середньою ймовірністю - прогнозовані із малою ймовірністю або важкопрогнозовані - непрогнозовані	Для планування та контролювання видів витрат і статей витрат, а також для формування запасів та резервів у діяльності підприємств
За часовим розподілом	- рівномірно розподілені - нерівномірно розподілені - періодичні	Для формування резервних фондів, вжиття заходів щодо згладжування пікових навантажень на підприємство, планування витрат та прийняття ефективних управлінських рішень
За рівномірністю розподілу за об'єктами	- збалансовані - диференційовані	Для проведення заходів управління змінами та регулювання структури витрат у діяльності підприємств, обґрунтування прийняття стратегічних та поточних управлінських рішень у діяльності нафтогазових підприємств
За суб'єктивним очікуванням змін	- пришвидшено зростаючі (перевитрати) - сповільнені - пропорційні - змішані	Для проведення трансформацій у діяльності підприємства, в тому числі при зміні управлінських структур, формування економічних, адміністративних та психологічних методів управління персоналом, реорганізації діяльності, істотній зміні стратегії й тактики, запровадженні нової системи мотивації або контролювання, розвитку корпоративної культури
За обґрунтованістю	- підтверджені (підтверджені документально, підтверджені фактичними результатами та інші підтверджені) - непідтверджені	Для планування діяльності підприємств, в тому числі формування фінансових планів та бюджетів

Примітка: сформовано автором на основі наукових досліджень

Серед іншого, виокремлення витрат за низкою ознак дасть змогу підвищити ефективність їх оцінювання, обґрунтованість прийняття управлінських рішень, розвинути функції планування, організування, мотивування та контролювання у діяльності нафтогазових підприємств, чітко встановлювати пріоритети у процесі визначення цілей, створювати оптимальні резерви та запаси, підвищити продуктивність праці через систему латентних зв'язків між стимулюванням персоналу та обсягами управлінських витрат.

### **1.3 Методи регулювання управлінських витрат**

Розвиток і успішне функціонування підприємства залежить від того, наскільки ефективно керівництво здійснюватиме управління своїми витратами, що має безпосередній вплив на собівартість продукції.

Проблемам управління витрат та собівартості присвячена значна кількість праць українських та іноземних науковців [52;69;87;102;107;108; 117;123;163;167]. Важливим в процесі управління є здійснення своєчасного регулювання витрат.

Провівши аналіз визначень термінів «регулювати», «регулювання», поданих у Великому тлумачному словнику сучасної української мови, можна констатувати, що регулювати означає впорядковувати що-небудь, підкоряти щось певним правилам, певній системі, а регулювання полягає у спрямуванні певних процесів для забезпечення наближення результатів до заданих значень [26].

Процес регулювання можна визначити як вид управлінської діяльності, спрямований на забезпечення досягнення цілей підприємства шляхом ефективніших методів впливу на бізнес-процеси.

Регулювання витрат, в тому числі управлінських, є необхідною умовою підвищення їх ефективності при адаптації підприємства до змін внутрішнього та зовнішнього середовища.

Розроблено багато концепцій та методик управління витратами підприємств, в тому числі й регулювання управлінських витрат. Зокрема, найпоширенішими серед них є: аналіз ланцюжка цінностей, визначення доданої вартості, порівняння альтернативних витрат, урахування трансакційних витрат, оцінювання стратегічного позиціонування тощо [163, с. 21-24].

Усі методи регулювання управлінських витрат можна поділити на внутрішні та зовнішні. До внутрішніх методів регулювання управлінських витрат слід віднести: ABC-аналіз, XYZ-аналіз, вартісний аналіз, директ-костинг, абсорпшен-костинг, стандарт-костинг, таргет-костинг, кост-кілінг тощо. Зовнішні методи регулювання витрат передбачають дослідження окремих елементів зовнішнього середовища, а тому до зовнішніх методів слід віднести такі: аутсорсинг, CVP-аналіз, Lean, TPS, кайзен-костинг, ТОС-аналіз, бенчмаркінг, LCC-аналіз (Life Cycle Cost) – аналіз витрат на період використання [69], які застосовуються в практичній діяльності національними та іноземними підприємствами [15;16;22;65;71].

У сучасних умовах функціонування підприємств одним із найбільш затребуваних з боку їх керівників є ABC-аналіз [76]. Це метод регулювання та прийняття рішень щодо оптимізування витрат з метою максимізації прибутку підприємства. Для цього знаходяться або визначаються так звані центри витрат на підприємстві, які становлять собою певний етап, явище або виокремлений процес (як правило, функціональний), в якому групуються або формуються схожі за певними характеристиками види витрат підприємства [163, с. 22]. Такі витрати можуть формуватися на рівні усього підприємства, окремих структурних підрозділів, окремих функцій, етапів тощо.

Найчастіше центри витрат визначаються на основі:

- 1) постачання комплектуючих та сировини;
- 2) збут продукції;
- 3) перетворення сировини та комплектуючих на готову продукцію;
- 4) науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи;
- 5) забезпечення основного та допоміжного виробництва;

6) сервісне обслуговування;

7) постачання та продаж запасних деталей та частин тощо.

Вивчення практики застосування методу ABC-аналізу дає змогу виокремити основні його можливості та переваги:

-ідентифікувати домінуючі продукти, напрями діяльності, виробничі етапи тощо;

-сконцентрувати увагу на основних напрямках діяльності, в тому числі, із можливістю в них оптимізувати переважаючі управлінські витрати;

-підвищити результативність діяльності системи менеджменту та підприємства в цілому.

Цікавим є з теоретико-практичної точки зору і XYZ-аналіз, що передбачає регулювання витрат через ідентифікацію та оцінювання резервів, способів їх зниження та мобілізації. Для цього, згідно із методом, слід формувати три групи витрат:

*X* – найістотніші витрати, сукупна частка яких сягає, як мінімум, 50% усіх сукупних витрат підприємства;

*Y* – друга група витрат, частка яких становить не менше 25% від сукупних витрат підприємства;

*Z* – третя група витрат, частка яких становить не більше 25% усіх сукупних витрат підприємства.

При оптимізуванні витрат основні заходи стосовуватимуться відносно зниження першої групи витрат, що забезпечить істотний ефект.

ТОС є схожою з концепцією Lean Manufacturing (американізований варіант TPS – Toyota Production System, яка заснована на зниженні витрат). Так, і Lean, і ТОС визначаються, як комплекс змін, що охоплює весь ланцюжок від збуту до постачання і всі сфери – від менталітету топ-менеджерів до технології виробництва з метою оптимізування витрат шляхом усунення бар'єрів та вузьких місць [36].

LCC-аналіз (Life Cycle Cost) – передбачає ідентифікування та оцінювання усіх видів витрат за певним видом продукції протягом усього його життєвого

циклу. Відповідно, розробка продукту відбувається із врахуванням його гранично допустимої з позиції споживача ціни [37;91].

На відміну від інших методів регулювання витрат, які, в основному, спрямовані на пошук резервів для скорочення витрат, вартісний аналіз передбачає оцінювання ефективності здійснення витрат, тобто порівняння витрат і отриманих результатів від їх здійснення. Також у вартісному аналізі береться до уваги якість виготовленої продукції або наданої послуги, рівень задоволення потреб споживачів тощо. Метою методу є скорочення тих витрат, які не позначаються на погіршенні характеристик продукції чи послуги для зацікавлених груп.

Функціонально-вартісний аналіз передбачає зниження витрат на будь-якому виробничому етапі, за будь-яким виробом чи виробничо-управлінською функцією за умови збереження основних властивостей та характеристик продукції. У практичній діяльності при використанні методу вдається знизити витрати на 20-25% [64, с. 107].

На основі вартісного аналізу виник і більш прогресивний метод регулювання витрат – CVP-аналіз та метод стратегічного аналізу витрат підприємства (Strategic Cost Analysis) [64]. CVP-аналіз передбачає розрахунок необхідного обсягу виробництва для покриття сукупних витрат і досягнення точки беззбитковості проекту, продукції чи підприємства в цілому. Також цей метод дає змогу формувати оптимальну структуру витрат і прибутку підприємства [105;147]. Strategic Cost Analysis звертає увагу на те, що підприємство є елементом ланцюжка творення споживчої цінності. І, якщо підприємство хоче знизити та оптимізувати власні витрати, то воно повинно узгодити свої дії, стратегію, тактику з іншими елементами цього ланцюжка та показати вигоду іншим учасникам від досягнення мінімальної вартості готової, кінцевої продукції, що виготовляється ланцюжком [64, с. 46].

Метод регулювання витрат таргет-костінг дає змогу встановити конкурентоспроможну ціну на продукцію, виходячи із цільової собівартості, платоспроможності споживачів. Відповідна цільова собівартість стає основним

стратегічним плановим показником, на основі якого встановлюються індикатори діяльності усіх підрозділів підприємства [67, с.47]. Метод здебільшого використовується при виході підприємства із продуктом на новий ринок або створення нового ринку або продукту [134, с.382].

Цікавим є метод кайзер-костинг, який розглядає процес регулювання витрат як полівекторний, систематичний та динамічний, що вимагає від керівників підприємства залучення усіх працівників до зниження витрат і врахування змін у зовнішньому середовищі. Витрати, таким чином, скорочуються за усіма видами робіт, в тому числі оптимізуються управлінські витрати як вертикально, так і горизонтально.

Кост-кілінг використовується при необхідності термінового оптимізування витрат з метою підвищення конкурентного становища підприємства на ринку або настання на ринку негативної динаміки (криза, економічний спад, зниження темпів економічного зростання, гірша тенденція, аніж прогнозувалась тощо). Також кост-кілінг слід використовувати на ринку із значним рівнем чутливості споживачів до ціни, високою еластичністю попиту до ціни, використанням конкурентами стратегії лідерства за витратами тощо [67, с. 47-48].

Аутсорсинг є зовнішнім методом регулювання витрат, оскільки передбачає передачу виконання певних функцій, етапів виробництва, дій, процесів тощо зовнішнім партнерам з метою зниження рівня різних видів витрат [32;57]. Фокусування та спеціалізація зовнішніх партнерів дає змогу економити на витратах за допомогою досвіду, кращих технологій, зрештою, масштабу виробництва. Однак інколи при зниженні поточних витрат, зростають відповідно, майбутні, витрати, а саме, коли виготовлений продукт недостатньої якості через помилки партнерів і витрати на обслуговування та сервіс стануть істотно вищими.

Бенчмаркінг є ще одним методом регулювання витрат, який можна віднести як до зовнішніх, так і до внутрішніх. Він передбачає вивчення інноваційної або найкращої практики регулювання витрат на ринку та застосування її у діяльності власного підприємства. Також може використо-

уватись практика провідних підрозділів власного підприємства та перенесення її у діяльність інших підрозділів – внутрішній бенчмаркінг [103, с. 50-51].

Погорелов Ю.С. пропонує усі методи регулювання управлінських витрат виокремлювати за такими трьома критеріями, як: характер методу, спосіб використання методу та період використання (табл. 1.5) [107].

Таблиця 1.5 - Класифікація методів регулювання управлінських витрат [107]

Методи регулювання	Критерії класифікації					
	Характер методу		Спосіб використання методу		Період використання	
	Методи структурування	Цілеспрямовані методи	Дискретні методи	Постійні методи	Довготерміновий	Короткотерміновий
Стандарт-костинг	+			+	-	-
Директ-костинг	+			+	-	-
Абзорпшн-костинг	+			+	-	-
СVP-аналіз	+		+			+
Метод ABC	+			+	-	-
Таргет-костинг		+	+		+	
Кайзен-костинг		+				+
Бенчмаркінг витрат		+	+		+	
Кост-кілінг		+	+			+
LCC-аналіз	+		+		+	
Метод VCC		+		+	+	

Загалом усі методи регулювання спрямовані на пошук або зовнішніх, або внутрішніх резервів зниження та оптимізування витрат. При цьому витрати є пов'язаними між собою і часто зниження одного виду витрат може призвести до зростання іншої групи витрат. Тому слід досліджувати латентні зв'язки між групами витрат при прийнятті остаточного рішення про оптимізування структури витрат підприємства.

Одним із можливих способів регулювання витрат є побудова схожого за методом М. Портера ланцюжка цінності для нафтогазових підприємств [8;39;132]. При цьому важливо до ланцюжка додати ще один етап, а саме - витрати на утилізацію відходів, зношених фондів та обладнання виробництва.

Необхідність виокремлення такої групи витрат пов'язана з значними витратами на утилізацію та ліквідацію свердловин в діяльності нафтогазових підприємств. При цьому такі витрати в сукупних витратах діяльності нафтогазових підприємств постійно зростають. Крім того, посилюється національне та міжнародне законодавство щодо захисту навколишнього середовища, що змушує власників та керівників нафтогазових підприємств витрачати додаткові ресурси на процес ліквідації наслідків газовидобувної діяльності. Останнім прикладом є прийняття низкою країн СНД нормативно-правових актів щодо нових видів утилізаційних зборів [61].

Виокремлення групами управлінських витрат дасть змогу розробити механізми для їх оптимізування як на окремому етапі діяльності, так і трансакційні витрати, що забезпечить зниження сукупних витрат підприємства, оптимізування собівартості виготовленої продукції, зниження окремих видів управлінських та інших видів витрат (рис. 1.8).

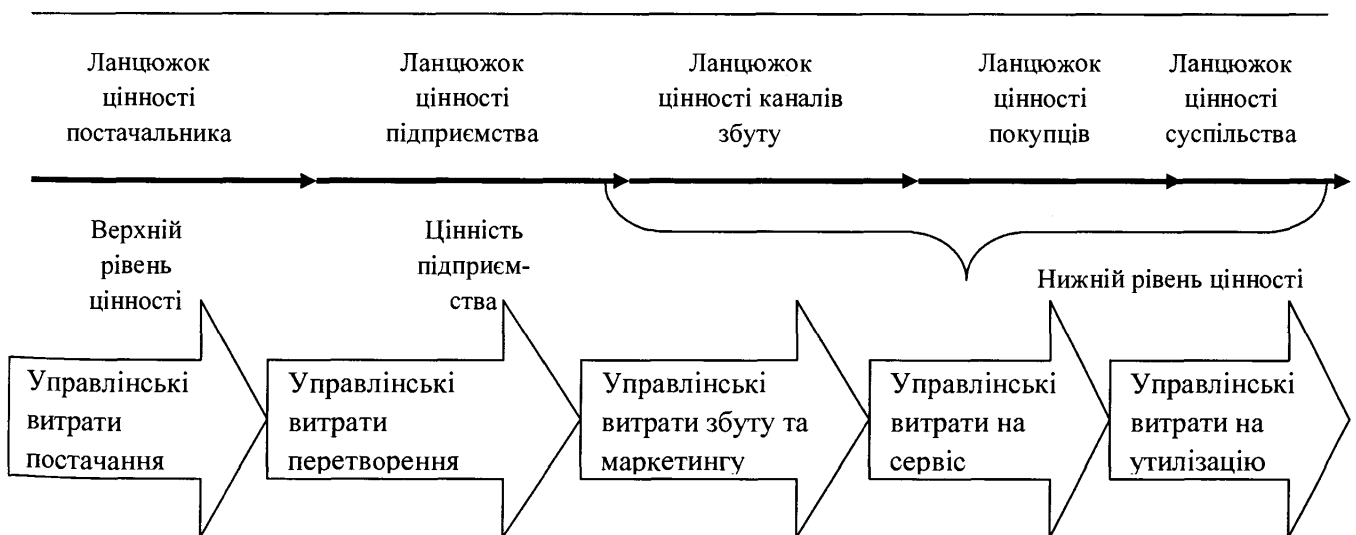


Рисунок 1.8 - Модифікований ланцюжок цінності діяльності нафтогазових підприємств

Для формування заходів оптимізування управлінських витрат слід проаналізувати всі види витрат в окремих групах та спробувати їх зменшити.

Фактично етап постачання складається з двох груп витрат – витрати на дослідження і розробку родовищ та витрати на постачання при роботі самої

свердловини. Найтиповішими витратами на дослідження та розробку у діяльності газовидобувних підприємств є такі:

- управлінські витрати на сейсмозв'язку – польова геофізика, яка визначає структуру земної кори;
- управлінські витрати на структурно-пошукове буріння (визначається ймовірність покладів газу методом аналізування взірців породи);
- управлінські витрати на пошукове буріння (визначаються структура і розміри покладів і оцінюються теоретичні геологічні запаси);
- управлінські витрати на розвідувальні свердловини (підтверджуються чи заперечуються результати пошукового буріння);
- управлінські витрати на експлуатаційне буріння (пробурюється необхідна кількість свердловин безпосередньо для видобування підтверджених покладів газу);
- управлінські витрати на демонтаж бурового обладнання. Після демонтажу вежі на гирлі свердловини монтується фонтанна арматура.

Вивчення практичної діяльності газовидобувних підприємств дало змогу дійти висновку, що усі наведені управлінські витрати можуть бути оптимізованими при використанні сучасних методів управління витратами. Так, зокрема, при передачі свердловини від організації, яка здійснювала буріння, будівельній організації, яка облаштовуватиме свердловини, всі працівники, техніка, тимчасові будівлі і споруди, які підлягають демонтажу, перебазовуються з цього об'єкта, а бригади і техніку будівельної організації завозять на об'єкт. Часто об'єкти розташовані на значних відстанях від місця знаходження організації, і ці витрати на перебазування сягають великих розмірів. Це заробітна плата працівників за час перебування в дорозі, витрати на відрядження, проживання, витрати на перевезення техніки, вагончиків для проживання, приоб'єктних складів (тобто основні управлінські витрати: це витрати відділу механіка, диспетчерів, бухгалтерії). Також витрати виникають при зберіганні основних засобів та інструменту в період простою між отриманими замовленнями на буріння чи облаштування свердловини.

Частини цих витрат можна знизити шляхом укладання договорів оренди на окрему частину техніки, вагончиків, що використовуються як в одних, так і в інших видах робіт.

У двох організаціях, одна з яких здійснює розвідувальні роботи, а інша виконує будівельні та облаштування свердловини, можуть бути об'єднані такі відділи, як: бухгалтерія, відділ кадрів і зарплати, відділ транспортного забезпечення, відділ постачання, відділ безпеки, інші управлінські підрозділи, що, з одного боку, знизить обсяг управлінських витрат, а з іншого, забезпечить ефективніше управління процесом видобування газу.

Також на етапі постачання значна частка витрат складається із витрат на управління процесом облаштування свердловин, будівництва установки комплексної підготовки газу (УКПГ), яка здійснює осушку газу, його облік і визначає склад газу, прокладення шлейфу від свердловини до УКПГ, підключення шлейфу до фонтанної арматури.

При цьому, коли пластові тиски низькі (не придатні для подачі газу споживачам), будуються компресорні станції, які компресують газ до потрібного рівня і подають у газопровід. Від УКПГ газ по трубопроводу подається споживачам або в підземні сховища газу, де виникають додаткові витрати на його зберігання.

При передачі об'єктів будівництва (облаштування) від будівельної організації безпосередньо видобувній створюється робоча комісія з боку видобувної організації і комісія будівельної організації, які перевіряють відповідність об'єкта до затверджених проектів, існуючих норм тощо, а також залучаються фахівці органів державного контролю. Чисельність комісій часто сягає 10-12 чоловік з кожного боку, що передбачає значні управлінські витрати на відрядження, перевезення, проживання (якщо об'єкт розташований на значній відстані). У комісії включено частину людей, які не є безпосередніми фахівцями і до приймання об'єкта мають опосередковане відношення. А отже неефективно використовується робочий час і зростають витрати, які наведені вище.

Наступний етап творення цінності у діяльності нафтогазових підприємств полягає в оптимізуванні витрат на управління безпосереднім перетворенням ресурсів у продукт. У нашому випадку перетворення є особливим, воно полягає у видобуванні газу із надр. Основні управлінські витрати на цьому етапу такі: матеріальні управлінські витрати (матеріали покупні, паливо покупне, канцтовари, госптовари тощо); управлінські витрати на заробітну плату (основна заробітна плата, премії, надбавки тощо); витрати на єдиний соціальний внесок; амортизація та інші витрати.

Способів оптимізування витрат у цій групі є безліч, і основні із них стосуються покращення роботи управлінців підприємства, що дасть змогу зекономити на управлінських витратах цього етапу. Зокрема, ефективними були б методи таргет-кост, кост-кілінг, ABC-аналіз тощо. Останній метод регулювання витрат був би ефективним для газовидобувних підприємств, які мають декілька свердловин або видобувають різні енергоресурси – газ, нафту, мінеральну воду. Загалом у структурі сукупних витрат підприємства управлінські витрати на цьому етапі починають збільшуватися у порівнянні із іншими витратами підприємства. Зокрема, наведемо статистику по підприємствах, які працюють виключно на етапі перетворення або в їхній діяльності домінує перетворення (табл. 1.6).

Також видобутий газ після доведення його характеристик до споживчих норм транспортується газопроводами, які належать транспортному підприємству, до споживачів або в підземні сховища газу. Видобувне підприємство може володіти частиною газопроводів, якими, в свою чергу, користується транспортне підприємство. Тобто взаємно надаються послуги з транспортування. Кожне з цих підприємств має певні управлінські витрати, пов'язані із обслуговуванням газопроводів, а також витрати на оформлення взаємно наданих послуг. Крім того, як видобувне, так і транспортне підприємство може продавати газ кінцевим споживачам, що зумовлює виникнення додаткових витрат на отримання відповідних дозволів, юридичний і фінансовий супровід, укладання і забезпечення виконання договорів на

постачання газу. Ці витрати можна зменшити шляхом об'єднання апаратів управління транспортного і видобувного підприємства, які в багатьох випадках дублюють функції один одного, або ж шляхом чіткого поділу між собою функцій цих підприємств, щоб виключити їх дублювання.

Таблиця 1.6 - Динаміка витрат на утримання апарату управління в порівнянні з загальними витратами на оплату праці та операційними витратами, тис. грн.

Періоди	Витрати на утримання апарату управління	Загальні витрати на оплату праці	Операційні витрати
<b>ПАТ «Укрнафта»</b>			
1 квартал 2011	79899	249868	1498784
2 квартал 2011	92355	282393	1108382
3 квартал 2011	87108	298661	1115382
4 квартал 2011	80164	228498	1073507
1 квартал 2012	88220	272005	1182359
2 квартал 2012	101799	234507	1217026
3 квартал 2012	94801	284433	1306510
4 квартал 2012	89869	384111	2773530
<b>ПАТ «Чорноморнафтогаз»</b>			
1 квартал 2012	19356	64163	288209
2 квартал 2012	16622	57204	278881
3 квартал 2012	17640	78195	416783
4 квартал 2012	38094	47108	153233
1 квартал 2013	21000	72301	245160
2 квартал 2013	17003	57753	296188
<b>ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»</b>			
1 квартал 2011	5143	16 643	65 692
2 квартал 2011	4394	15 338	59770
3 квартал 2011	4732	17 715	67260
4 квартал 2011	5176	18 532	72721
1 квартал 2012	5306	20 066	75997
2 квартал 2012	4829	18 072	83038
3 квартал 2012	6271	22 113	89810
4 квартал 2012	4814	17 889	87453

Також слід розглянути можливість зміни способу транспортування газу, особливо у випадку незначного дебіту свердловини та істотного географічного віддалення свердловини від наявних газопроводів. Транспортування вуглеводнів може відбуватися також автомобільним та залізничним транспортом. У випадку розміщення свердловин на шельфі Чорного та

Азовського морів слід розглядати використання танкерів, що, як показує світова практика, знижує витрати на прокладання трубопроводів по дні моря, в тому числі й управлінські витрати.

Як на попередньому, так і на цьому етапі підприємства закупають також значні партії необхідних ресурсів, матеріалів тощо. При цьому закупівля відбувається в більшості випадків централізовано і у великих обсягах. Після цього усі ресурси та матеріали зберігаються на складах, що “вимиває” з обороту значні обігові кошти (табл. 1.7). Також непоодинокі випадки псування та розкрадання запасів на складах підприємств.

Таблиця 1.7 - Обсяги запасів на кінець кварталу та використання запасів протягом кварталу, тис. грн.

Період	Залишки матеріальних запасів на кінець кварталу	Матеріальні витрати за квартал
<b>ПАТ «Укрнафта»</b>		
1 квартал 2011	676709	609745
2 квартал 2011	721412	214669
3 квартал 2011	753885	214799
4 квартал 2011	766663	262052
1 квартал 2012	810806	272005
2 квартал 2012	874624	234507
3 квартал 2012	922594	284433
4 квартал 2012	852129	325433
<b>ПАТ «Чорноморнафтогаз»</b>		
1 квартал 2012	738993	85177
2 квартал 2012	917814	78716
3 квартал 2012	1109174	288496
4 квартал 2012	457246	-99112
1 квартал 2013	610498	87323
2 квартал 2013	657736	49283
<b>ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»</b>		
1 квартал 2011	48571	3987
2 квартал 2011	43112	3495
3 квартал 2011	44056	3915
4 квартал 2011	42735	5267
1 квартал 2012	41367	5011
2 квартал 2012	40712	3991
3 квартал 2012	43373	3598
4 квартал 2012	50563	5453

Примітка: сформовано автором із використанням фінансової звітності нафтогазових підприємств

Дані, наведені в табл. 1.7 свідчать, що обсяги запасів на складах усіх проаналізованих нафтогазових підприємств в 8-30 разів перевищують їх місячне використання, що вказує на незадовільне управління запасами та необхідність проведення організаційних змін у логістичних управлінських системах підприємств. Детальний аналіз підприємств дав змогу встановити, що такі значні обсяги запасів можуть бути пов'язані з зловживаннями окремими керівниками при здійсненні закупівель.

Тому оптимізування системи постачання ресурсів та матеріалів на усіх етапах творення цінності дало б змогу знизити рівень витрат підприємств. Практика оптимізування ресурсів є загальновідомою та добре вивченою у діяльності іноземних нафтогазових підприємств та національних підприємств інших видів економічної діяльності [97;145].

У державних нафтогазових підприємств практично відсутні витрати на маркетинг та збут, оскільки усі видобуті природні ресурси йдуть у сховище та їх збувають газорозподільчі компанії. До збутових витрат, відповідно, можна віднести усі витрати, пов'язані із транспортуванням газу до газорозподільчих компаній, а також витрати на зберігання газу у газових сховищах та підтримання, обслуговування трубопроводів.

Значними у нафтогазових підприємствах є витрати на сервіс та обслуговування. Так, у процесі експлуатації свердловин сервіс здійснюється у випадках:

- падіння пластових тисків, надходження пластової води. У цьому випадку витрати йдуть на продування свердловини. При цьому підприємство, окрім сервісних витрат на налагодження роботи свердловини, має певні збитки, пов'язані із тим, що припиняють видобуток газу і за допомогою пересувного компресора витискають пластову воду, яка надійшла, на поверхню;

- гідратуутворення - намерзання вологи з пласта в насосно-компресорних трубах. Основні витрати для сервісного обслуговування зумовлені тим, що за допомогою метанольниці подають розрахункову кількість метанолу, який розкладає гідратні утворення;

- періодичне планове обслуговування фонтанної арматури (профілактика і дотягування сальникових ущільнень засув, змащення штоків, чистка і фарбування, заміна несправних контрольно-вимірювальних приладів тощо);

Також витрати йдуть на ремонт свердловин, який виконується при:

- виснаженні пласта і відсутності в ньому газу – переводять свердловину на вище або нижче залягаючі горизонти;

- достріл горизонтів, які експлуатуються;

- вимивання піщаних корків з інтервалу перфорації;

- інтенсифікація свердловин (гідророзрив пласта, соляно-кислотні обробки і т.д.);

- заміна зношеного або несправного обладнання (НКТ, колонна головка, заміна засув або фонтанної арматури в цілому).

Для проведення капітального ремонту проводять глушіння свердловини, демонтують фонтанну арматуру і монтують гирлове протифонтанне обладнання. Також може проводитись інтенсифікація діяльності свердловини (вимивання піщаних корків, продування свердловини) - може виконуватись з допомогою колтубінгового устаткування, яке монтується безпосередньо на фонтанній арматурі. Такий ремонт є ефективнішим і швидшим (в 3-4 рази) від того, коли демонтують фонтанну арматуру, що, відповідно, дає змогу знизити усі види витрат, в тому числі й управлінські.

Пропозиції щодо зниження управлінських витрат на цьому етапі полягають у тому, що сервісні підрозділи, серед них і підрозділи ремонту свердловин, є в кожному газовидобувному і газотранспортному підприємстві. Часто вони перебувають у географічній близькості, в одному регіоні. Ці підрозділи виконують фактично однакові функції, і їх об'єднання або виділення взагалі в окрему структуру дозволить суттєво зменшити управлінські витрати, оскільки кожен з них має свій управлінський персонал, і відповідно несе витрати на його утримання. Крім того, правильний географічний розподіл сервісних підрозділів, наприклад, створення кластерів із нафтогазових

підприємств, а під ці кластери сервісних підрозділів, які обслуговуватимуть дані кластери, дало б змогу зекономити на транспортних витратах, витратах на відрядження та інших управлінських витратах. Це, в свою чергу, може збільшити витрати при передачі об'єкта з експлуатації на ремонт (порівняно з витратами в межах одного підприємства), однак економія буде значною, враховуючи досить чисельний управлінський склад ремонтних підрозділів.

Також, використовуючи традиційний ланцюг творення цінностей, запропонований М. Портером, ми пропонуємо ввести у ланцюжок цінностей додатковий етап, а саме етап утилізаційних витрат, які пов'язані із припиненням діяльності свердловини та її ліквідацією. На цьому етапі виникають витрати, пов'язані із виконанням таких робіт:

- випробування всіх горизонтів на наявність газу;
- ізолювання кожного горизонту цементним мостом;
- демонтаж фонтанної арматури на гирлі свердловини. З колонного і міжколонного просторів виводять на поверхню імпульсні трубки, на які встановлюють манометри (для контролю колонного та міжколонного тиску);
- монтаж бетонної тумби, встановлення реперу, на якому вказані дані про свердловину.

Окрім того, до утилізаційних витрат слід віднести витрати пов'язані із завданням шкоди народному господарству, місцевим громадам, іншим третім особам. З впевненістю можна прогнозувати, що обсяг витрат на цьому етапі продовжуватиме зростати у наступних періодах, оскільки міжнародне законодавство має жорсткі вимоги щодо забруднення довкілля господарською діяльністю нафтогазових підприємств, а також вимоги щодо ліквідації наслідків їхньої діяльності.

Загалом наведені пропозиції в своїй більшості зводяться до того, що кожен із етапів творення додаткової цінності забезпечується окремою структурою, а іноді і декількома структурами. Ці структури часто виконують схожі функції і фактично дублюють дії один одного, що призводить до зростання управлінських та інших видів витрат діяльності підприємств. Також

така подрібненість структур за функціями та діями спричиняє додаткові істотні операційні, виробничі та управлінські витрати. Крім того, витрати зростають при передачі об'єкта від однієї структури іншій. Відповідно більшість із пропозицій для зниження управлінських витрат зводяться до необхідності узгодження роботи різних структур на етапах творення додаткової цінності; спрощення їхніх структур, які включають в себе низку непотрібних підрозділів; об'єднання структур між собою, що дасть можливість уникнути дублювання функцій та знизити витрати; створення певних мобільних підрозділів, які здатні обслуговувати низку схожих об'єктів і зекономити кошти; створення надструктури, яка б координувала роботу, ліквідація окремих підрозділів, функції яких можна передати іншим підрозділам (ефективнішим, зрештою, тим, які виконують функції на попередньому етапі тощо).

Який би метод регулювання управлінських витрат не був обраний, важливо правильно підійти до процедури організування впровадження цього методу у практичну діяльність підприємства. Так, практики пропонують перед обранням методу зібрати увесь колектив, пояснити їм цілі необхідності скорочення і зниження управлінських витрат та вислухати пропозиції щодо резервів для їх скорочення і можливості використання розроблених методів регулювання витрат [4]. Керівники підприємств ЛВ ГПУ «Полтавагаз-видобування», БУ «Укрбургаз», УкрНДІГаз, УМГ «Львівтрансгаз», УБМР «Укргазспецбудмонтаж», які проводили такі збори та використовують таку практику, стверджують, що отримують багато хороших пропозицій від підлеглих, а використання пропозицій працівників є додатковим стимулом у роботі тих же працівників.

Таким чином, для ефективного регулювання управлінських витрат слід детально вивчати усі статті витрат, проводити динамічний аналіз із порівнянням тенденцій на ринку, шукати резерви скорочення витрат, а найголовніше - співпрацювати із зацікавленими групами зовнішнього середовища з метою зниження рівня витрат на усіх етапах творення ланцюжка цінності, що дасть змогу збільшити оборотні кошти, підвищити рентабельність

виробництва, досягти бажаного рівня конкурентоспроможності та покращити інші планові показники шляхом вивільнення необхідних ресурсів.

Загалом ефективне оцінювання та регулювання управлінських витрат нафтогазових підприємств потребує потужного організаційно-інформаційного забезпечення, крім того підсистема оцінювання та регулювання управлінських витрат має значний вплив на функціонування інших елементів – системи мотивування, оцінювання ефективності діяльності, управління персоналом, процесів прийняття управлінських рішень тощо.

### **Висновки за розділом 1**

1. Досліджено та проаналізовано понятійно-категоріальний апарат у теорії управління витратами і виявлено, що існують різні трактування основних понять, а саме «витрати», «управлінські витрати», «оцінювання управлінських витрат», «регулювання витрат». На засадах ідентифікування відмінностей між менеджером та адміністратором, управлінням та адмініструванням вдалось розвинути поняття «управлінські витрати» під якими запропоновано розуміти вартість ресурсозабезпечення функціонування управлінських підрозділів підприємств з метою прийняття управлінських рішень та формування методів менеджменту, спрямованих на розвиток підприємства та досягнення сфери балансу інтересів зацікавлених груп.

2. Аналіз понятійно-категоріального апарату дав змогу виокремити особливості та специфіку управлінських витрат нафтогазових підприємств, яка полягає у: відсутності використання поняття «управлінські витрати» у нормативно-правових актах України на відміну від більшості промислово розвинутих країн світу; практиці покриття управлінських витрат із прибутку підприємства, що має низку негативних наслідків економічного та соціально-психологічного характеру як на мікро-, так і на макрорівні; штучній вигоді від завищення керівниками величини управлінських витрат шляхом технічного перенесення частини загальновиробничих витрат до складу управлінських, що

дає змогу зекономити за рахунок часового лагу при формуванні фінансового результату діяльності підприємств; складність процесу оцінювання та регулювання управлінських витрат через розгалуженість організаційних структур управління нафтогазових підприємств, що не завжди дає змогу однозначно розмежувати управлінські та загальновиробничі витрати; довготерміновості впливу управлінських витрат на результуючі індикатори діяльності підприємства, які насамперед пов'язані із розвитком персоналу; взаємопов'язаності підсистеми оцінювання та регулювання управлінських витрат із іншими елементами та підсистемами діяльності підприємств.

3. Після аналізу наявних класифікацій та поділів управлінських витрат, а також основних причин формування таких класифікацій запропоновано такий поділ витрат у діяльності нафтогазових підприємств: за спрямованістю – соціально орієнтовані, економічно орієнтовані та організаційно орієнтовані; за впливом на діяльність управлінського апарату та підприємства – стимулюючі, стримуючі та нейтральні; за вагомістю у структурі сукупних витрат – домінуючі та вторинні; за можливістю та ймовірністю прогнозування – прогнозовані з високою точністю, прогнозовані з середньою ймовірністю, прогнозовані із малою ймовірністю або важкопрогнозовані та непрогнозовані; за часовим розподілом – рівномірно розподілені, нерівномірно розподілені та періодичні; за рівномірністю розподілу за об'єктами – збалансовані та диференційовані; за суб'єктивним очікуванням змін – пришвидшено зростаючі (перевитрати), сповільнені, пропорційні, змішані; за обґрунтованістю – підтверджені (підтверджені документально, підтверджені фактичними результатами та інші підтверджені) та непідтверджені.

Для кожної із класифікаційних груп розроблено рекомендації щодо їх використання як у практичній діяльності, так і розв'язанні проблем оцінювання управлінських витрат.

4. На засадах вивчення практики використання сучасних методів регулювання витрат у діяльності підприємств виявлено основні переваги та недоліки найбільш вживаних із них та запропоновано модифікувати метод

М. Портера «Ланцюжок цінності» для регулювання управлінських витрат нафтогазових підприємств. Адаптація даного методу виконано шляхом додавання ще одного важливого етапу, з урахуванням сучасних тенденцій розвитку економіки та суспільства, а саме - етапу «Управлінські витрати на утилізацію», які постійно зростають у діяльності усіх видів підприємств, зважаючи на жорсткі норми у сфері екології та збереження довкілля. Виокремлення груп управлінських витрат дало змогу розробити та запропонувати механізми для їх оптимізування як на окремому етапі діяльності, так і трансакційні витрати, що дає можливість знизити сукупні витрати підприємства, оптимізувати собівартість виготовленої продукції, знизити окремі види управлінських та інших видів витрат.

Загалом наведені пропозиції зводяться в більшості своїй до того, що кожен із етапів творення додаткової цінності забезпечується окремою структурою, а іноді і декількома структурами нафтогазових підприємств. Ці структури часто виконують схожі функції і фактично дублюють дії один одного, що призводить до зростання управлінських та інших видів витрат діяльності підприємств. Така подрібненість структур за функціями та діями призводить до додаткових істотних операційних, виробничих й управлінських витрат. Крім того, витрати зростають при передачі об'єкта від однієї структури до іншої. Відповідно, більшість із пропозицій для зниження управлінських витрат зводяться до необхідності узгодження роботи різних структур на етапах творення додаткової цінності, спрощення їхніх структур, які в себе включають низку непотрібних підрозділів, об'єднання структур між собою, що дасть можливість уникнути дублювання функцій та знизити витрати, створення певних мобільних підрозділів, які здатні обслуговувати низку схожих об'єктів і зекономити кошти, створення надструктури, яка б координувала весь комплекс робіт, ліквідація окремих підрозділів, функції яких можна передати іншим підрозділам.

5. Основні результати дослідження, які представлені у цьому розділі, опубліковані у наукових працях [153,155;156,158,160,161].

## РОЗДІЛ 2

### АНАЛІЗУВАННЯ ТА ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІНСЬКИХ ВИТРАТ У ДІЯЛЬНОСТІ НАФТОГАЗОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

#### 2.1 Дослідження особливостей управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств

В теперішній час відсоток газу та нафти в загальному об'ємі споживання енергетичних ресурсів в Україні складає біля 50. За декілька останніх років частка природного газу, який є і залишається найважливішим енергетичним ресурсом, в загальному балансі споживання становила 38-41% [129]. Попри намагання протягом останніх років знизити частку споживання газу цей енергоресурс залишається домінуючим. Тому дуже важливо забезпечити для нафтогазових підприємств максимальну ефективність діяльності в тому числі й оптимізувати управлінські витрати й сформувати систему із результативним їх оцінюванням та регулюванням (рис. 2.1).

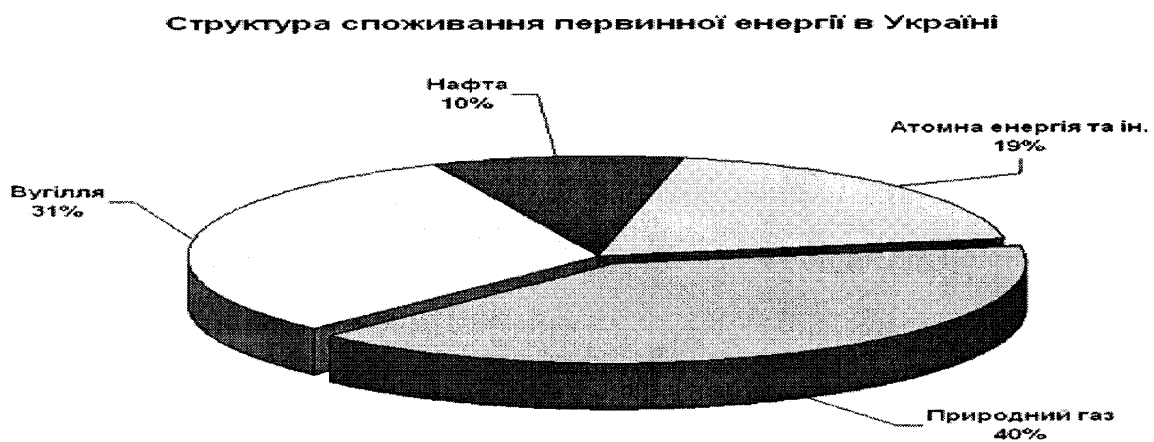


Рисунок 2.1 - Структура споживання первинних енергоресурсів в Україні [129]

Необхідно зауважити, що Україна є країною, яка має дефіцит природних ресурсів, зокрема вуглеводневих, і покриває потребу власним видобутком в межах тільки 35% у газі (2010), у нафті – 12-15%. Загалом споживання газу порівняно з минулим століттям та першими роками цього століття

скорочується, особливо суб'єктами господарської діяльності (рис. 2.2). Однак протягом минулого століття споживання газу впало внаслідок стрімкого падіння економічних показників розвитку країни. При цьому показники розвитку України скоротились істотніше, ніж споживання підприємницькими структурами газу. Це можна пояснити існуванням «тіньової економіки» в державі та високим рівнем енергомісткості виробництва і надання послуг. Споживання газу у 1991 році становило близько 118 млрд. куб. м і Україна займала 3 місце за об'ємами споживання природного газу після Росії та США. Використання в Україні газу у 2010 році склало 57,6 млрд.куб.м. [129].



Рисунок 2.2 - Обсяги споживання природного газу в Україні [129].

Як свідчить офіційна статистика, в Україні видобування газу скорочувалось протягом багатьох років, досягнувши у 1997-2000 рр. стабілізаційного та фактично найнижчого рівня – 18 млрд. куб. м на рік, а за останні сім років піднявся до рівня 20-21 млрд. куб. м на рік. У 2011 році видобуток газу склав 20,1 млрд. куб. м., з яких 18,1 млрд. куб. м підприємствами НАК «Нафтогаз України». Таких результатів досягнуто через реалізацію заходів з введення в експлуатацію нових родовищ та ефективнішого використання ресурсної та виробничої бази (рис. 2.3) [93].

Видобуток газу в Україні

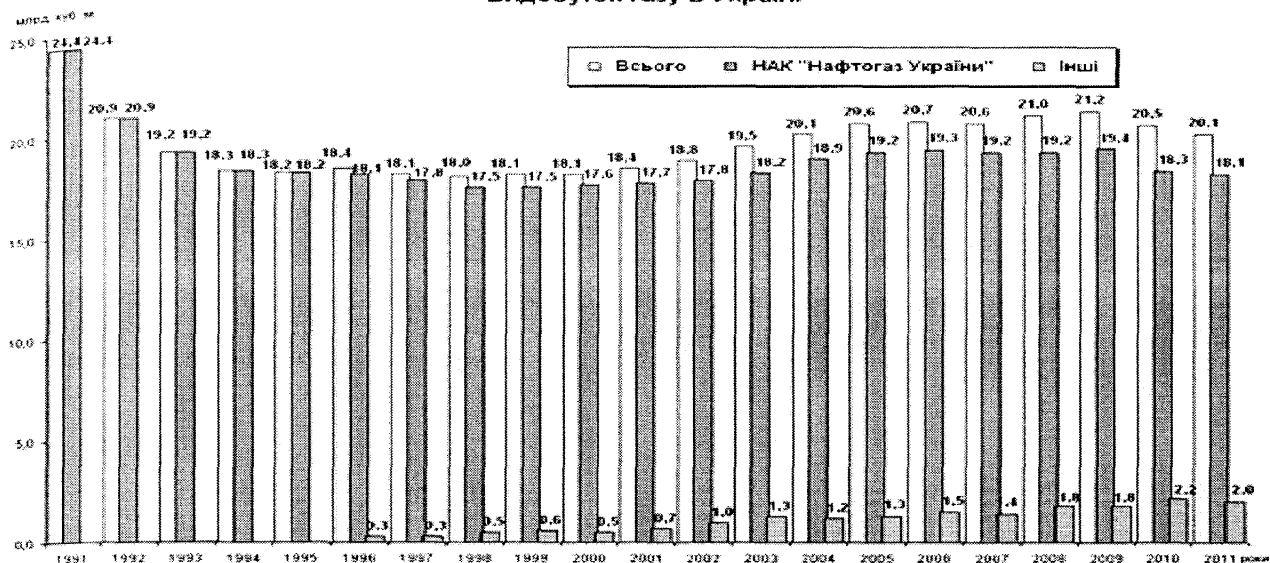


Рисунок 2.3 - Обсяги видобутку газу в Україні [93]

Загалом за прогнозами експертів потенційні ресурси природного газу складають 5,4 трлн.куб.м, газового конденсату – понад 400 млн. тонн, нафти – 850 млн. тонн.

Видобуток газу, газового конденсату і нафти в НАК «Нафтогаз Україна» здійснюють ДК «Укргазвидобування», ВАТ «Укрнафта» та ДАТ «Чорноморнафтогаз», на які припадає 92% видобутку нафти і конденсату та 91% видобутку газу в Україні [99]. Зокрема, розподіл видобутку газу між трьома державними підприємствам наведено на рис. 2.4.

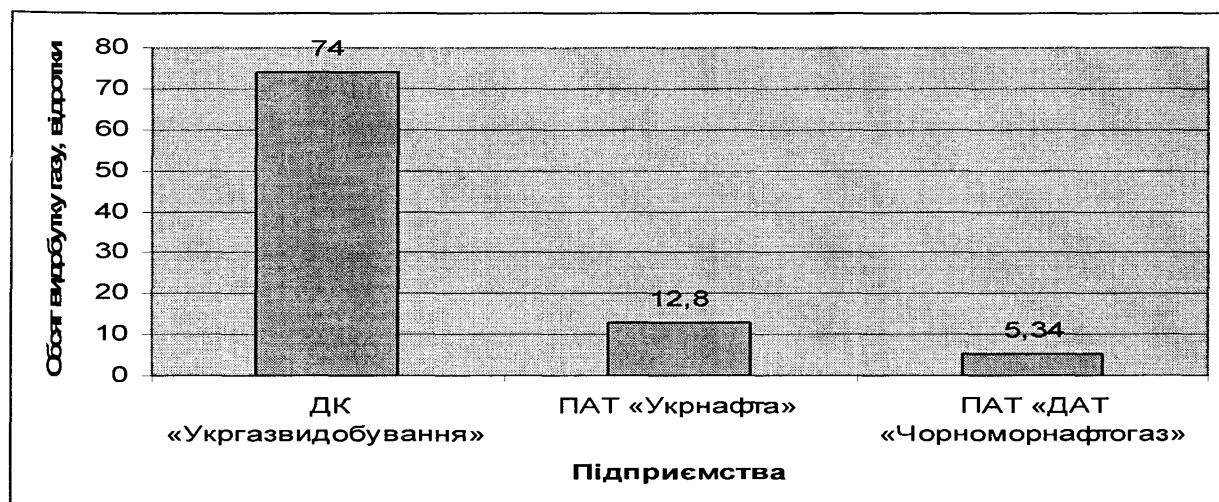


Рисунок 2.4 - Видобуток газу, газового конденсату та нафти в НАК «Нафтогаз Україна» [94].

На інші підприємства припадає трохи більше восьми відсотків видобутку газу. Розподіл обсягів видобутку у відсотковому співвідношенні наведено на рис. 2.5.

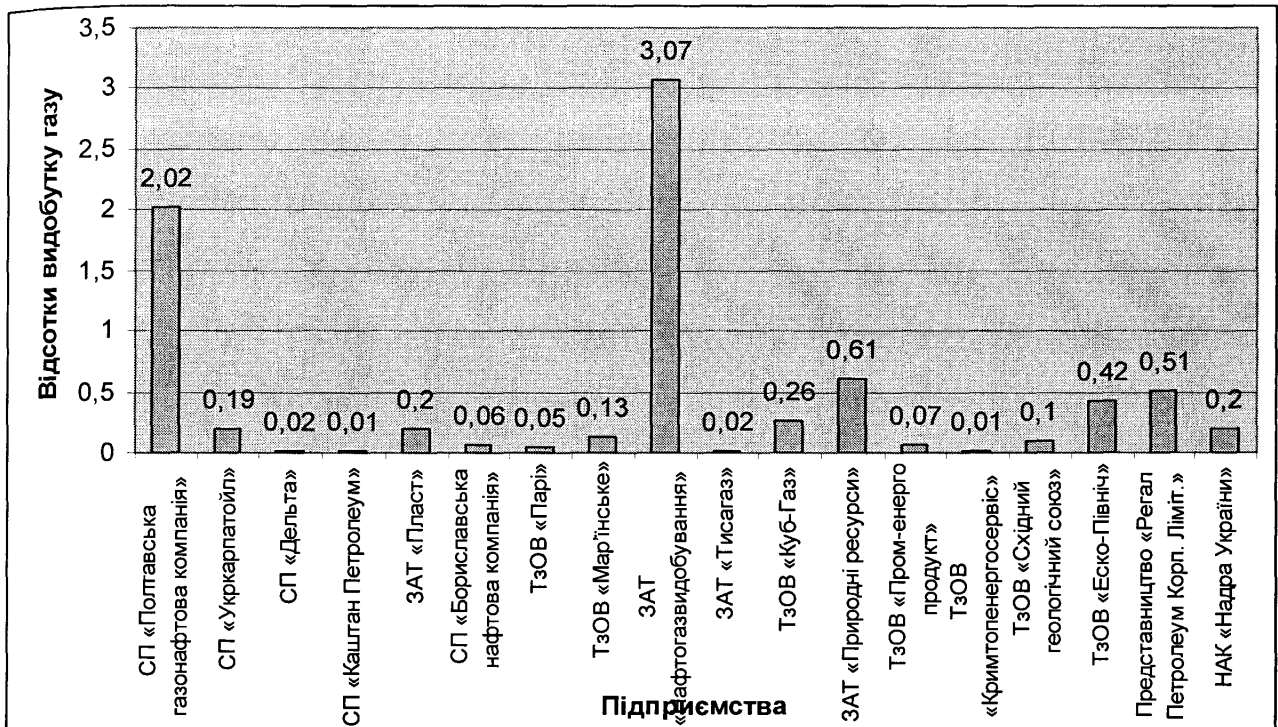


Рисунок 2.5 - Видобуток газу та газового конденсату іншими підприємствами окрім організацій, що входять до складу НАК «Нафтогаз Україна» [94].

Видобуток газу приватними підприємствами трохи вищий за 8% від загального обсягу видобутку природних вуглеводнів, і, відповідно, це створює як певні переваги для розвитку економіки країни, так і явні недоліки. Основна перевага полягає в тому, що, залишаючись у державній власності ці підприємства забезпечують енергетичну безпеку держави, а з іншого боку, за роки незалежності держава в особі своїх державних менеджерів продемонструвала високий рівень неефективності управління об'єктами державної власності.

Підприємства, що входять до Компанії «Нафтогаз України» експлуатують близько 230 родовищ. На значній частині з них завершується розробка, і технологічні та геологічні умови експлуатації їх є складними. Відповідно до розробленої українськими та іноземними експертами Енергетичної стратегії України до 2030 року [54], за оптимістичним сценарієм прогнозувався

видобуток природного газу у 2010 р. в обсязі 23,5 млрд. м<sup>3</sup>, у 2015 р. – 25,5 млрд. м<sup>3</sup>, у 2020 р. – 26,6 млрд. м<sup>3</sup> та у 2030 р. – 30,1 млрд. м<sup>3</sup>, а за песимістичним – 20,8 млрд. м<sup>3</sup> у 2010 р., 23,0 млрд. м<sup>3</sup> – у 2015 р., 24,6 млрд. м<sup>3</sup> – у 2020 р. та 26,9 млрд. м<sup>3</sup> – у 2030 р.

Протягом 2011 року підприємствами виконувались роботи по геологорозвідці у Західному, Південному та Східному регіонах країни на 65 родовищах. Обсяги розвідувального та пошукового буріння власними коштами сягнули біля 160 тисяч метрів (рис. 2.6).

Завершено будівництво 57 пошукових і розвідувальних свердловин, передано в експлуатацію 25 свердловин. Проблемою видобування природного газу є те, що 15% його запасів є важковидобувними за різними критеріями. [45].

У 2011 році, як результат пошукових та розвідувальних робіт, відкрито чотири родовища: Берзаківське у Полтавській області, Харківське, Борове та Кузьмичівське у Харківській області [33].

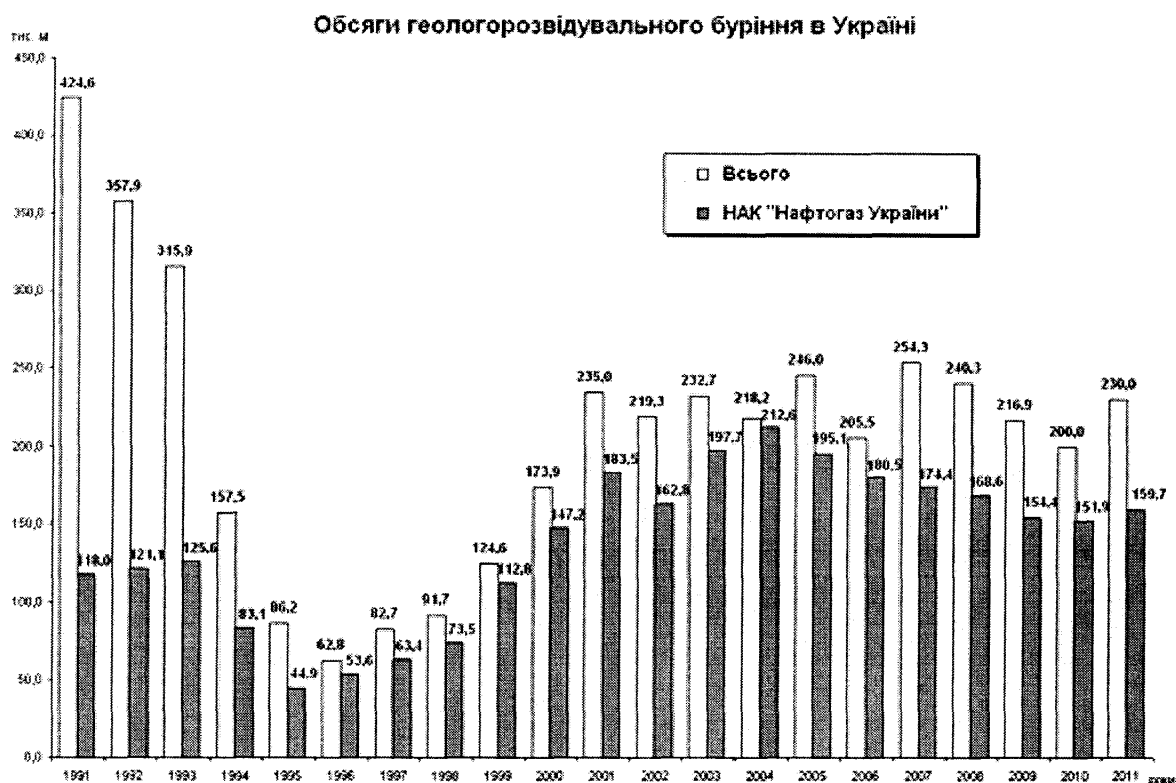


Рисунок 2.6 - Обсяги геологорозвідувального буріння в Україні [45].

Відкрито на 15 родовищах 16 нових покладів та на 12 родовищах розширено контури 16 покладів.

Приріст загальних запасів промислових категорій вуглеводнів склав біля 28 млн. тонн умовного палива (рис. 2.7).

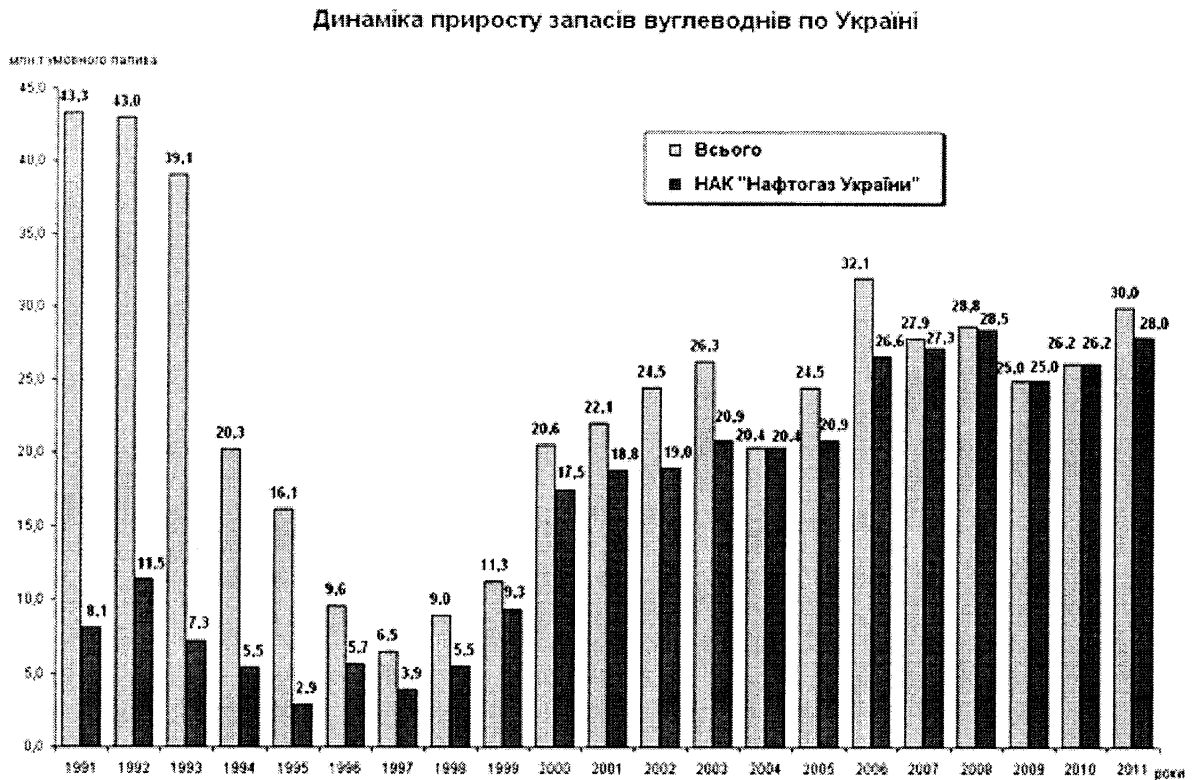


Рисунок 2.7 - Приріст загальних запасів вуглеводнів в Україні [99].

На діяльність українських нафтогазових підприємств істотно впливають негативні фактори зовнішнього середовища, серед яких домінують такі: коливання валютного курсу, несприятлива політика державних органів влади, погіршення демографічної ситуації та вплив молодих фахівців за кордон, зниження престижності робітничих професій, негативний політичний вплив держав-сусідів, що обмежує можливості залучення ресурсів для розвитку підприємств, фізична та моральна зношеність основних фондів (70% обладнання використовується понад 20 років), застосування ресурсомістких технологій, низький відсоток впровадження інновацій та сучасних рішень, високий рівень кредитних ресурсів на внутрішньому ринку та їх недоступність на зовнішніх ринках, незадовільний розвиток інфраструктури ринку тощо.

З появою приватних компаній у сфері видобутку і транспортування газу так і не вдалося збільшити обсяг його видобутку протягом останніх 10-15 років.

Попри те, основні проблеми розвитку нафтогазових підприємств лежать не у зовнішньому середовищі, а в управлінні та діяльності самого підприємства – управлінні його конкурентоспроможністю, в тому числі належному оцінюванні та регулюванні управлінських витрат.

Вирішити ці проблеми та мінімізувати негативний вплив зовнішніх чинників можливо за умови поєднання зусиль на усіх рівнях функціонування економіки та усіх управлінських рівнях нафтогазових підприємств. Так, державні органи влади можуть мінімізувати негативні зовнішні чинники, зробити цей вид економічної діяльності доступнішим та привабливішим для іноземних та українських інвестицій, посприяти впровадженню інновацій та створити інституції з захисту прав інтелектуальної та приватної власності в цій сфері. Своєю чергою, підприємства повинні вести пошук ефективніших способів діяльності, в тому числі оцінювання та регулювання управлінських витрат з метою зниження собівартості продукції та вивільнення ресурсів для інвестування у розвиток підприємств. При цьому слід зазначити, що існує великий та стабільний рівень попиту на їх продукцію, що фактично знімає основну проблему сучасної економічної діяльності – збут продукції.

Обсяги управлінських витрат у валових витратах підприємства постійно змінюються. Зокрема, якщо аналізувати іноземний досвід, то управлінські витрати постійно зростають, незважаючи на етапи економічного розвитку (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 - Місце та обсяг управлінських витрат у структурі витрат промислових підприємств США

Групи витрат	Роки				
	1960	1986	1996	2004	2013
Управлінські витрати	15%	30%	35%	48%	49%
Витрати на оплату праці працівників за винятком керівників підприємств	25%	12%	10%	10%	10%
Матеріальні витрати	60%	58%	55%	42%	41%

Отже, як видно із наведеної таблиці, обсяг управлінських витрат постійно зростає. Основними статтями зростання управлінських витрат є заробітна плата керівників та витрати на їхнє соціальне забезпечення. При цьому витрати підприємств на оплату праці робітників у 2013 році порівняно з 1960 роком суттєво впали. Причинами цього є зростання нерівності в оплаті праці керівників та робітників на підприємствах, автоматизація та роботизація діяльності підприємств, скорочення кількості робочих місць (робітників) в США та перенесення їх у країни із нижчою заробітною платою тощо. Іншою важливою причиною є асиметричність в оплаті праці різних категорій працівників. Якщо в 1960 році витрати на оплату праці робітників перевищували більше ніж у півтора рази витрати на оплату праці керівників, то вже у 2013 році витрати на оплату праці керівників були в п'ять разів вищими, аніж загальні витрати на оплату праці робітників.

Внаслідок цього виникає низка негативних явищ як усередині підприємств, так і загальноекономічних: зниження мотивованості робітників, збільшення кількості внутрішньокорпоративних та міжкорпоративних конфліктів, виникнення великої кількості неформальних організацій та колективів на підприємствах, домінування власних інтересів над корпоративними цілями, збільшення соціальних рухів та протестів проти непропорційності в оплаті праці (найзначиміший та наймасовіший із них є рух «Займи Wall-Street», який веде боротьбу з диспропорціями у доходах різних соціальних груп). Схожа асиметричність спостерігається і в інших розвинутих країнах. Особливо вона гостро проявляється у країнах, що розвиваються, в тому числі і в Україні.

Слід відзначити, що навіть у періоди фінансово-економічних криз, в тому числі й останньої, обсяг управлінських витрат зростає. При цьому матеріальні витрати скорочувалися, що може свідчити про зниження матеріаломісткості виробництва, розвиток новітніх технологій, перенесення матеріаломісткого виробництва у країни із нижчими витратами тощо.

Безсумнівно, що подібна тенденція спостерігається і в діяльності національних промислових підприємств та нафтогазових підприємств. Для дослідження динаміки управлінських витрат проаналізуємо адміністративні витрати, які тісно пов'язані із управлінськими, у діяльності ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», використовуючи його офіційну звітність (поквартальні обсяги адміністративних витрат), (рис. 2.8).



Рисунок 2.8 - Динаміка адміністративних витрат  
ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Згідно із побудованим графіком, адміністративні витрати суттєво змінювались протягом усіх кварталів 2008-2013 рр. При цьому можна виявити чітку тенденцію в зміні за певними кварталами, а саме: протягом 1 та 4 кварталів адміністративні витрати зростають, а у 2 та 3 кварталах діяльності підприємства – адміністративні витрати зменшуються. Загалом адміністративні витрати підприємства зростають, для кращої наочності такої тенденції та можливості прогнозування на майбутній період використаємо лінію тренду (за лінійним методом), (рис. 2.9).

Отже побудована лінія тренду на графіку чітко вказує на зростання адміністративних витрат протягом останніх років. Крім того, стабільне зростання є прогнозованим на наступні планові періоди, при цьому на середину 2014 року таке зростання сягає 5400 тис.грн. Водночас, згідно із прогнозами,

динаміка за іншими показниками (прибутковості, об'єми видобутку, дохід тощо) не матиме таких темпів, а в деяких випадках має зворотну тенденцію, що свідчить про необхідність активного впливу на рівень адміністративних витрат.

Також обрана стратегія підприємства не передбачає введення нових інноваційних технологій, здешевлення виробництва, зміну в структурі витрат, відповідно, таке зростання обсягу управлінських витрат, насамперед, може бути зумовлено шляхом збільшення обсягу оплати праці та соціальним забезпеченням керівників підприємства.

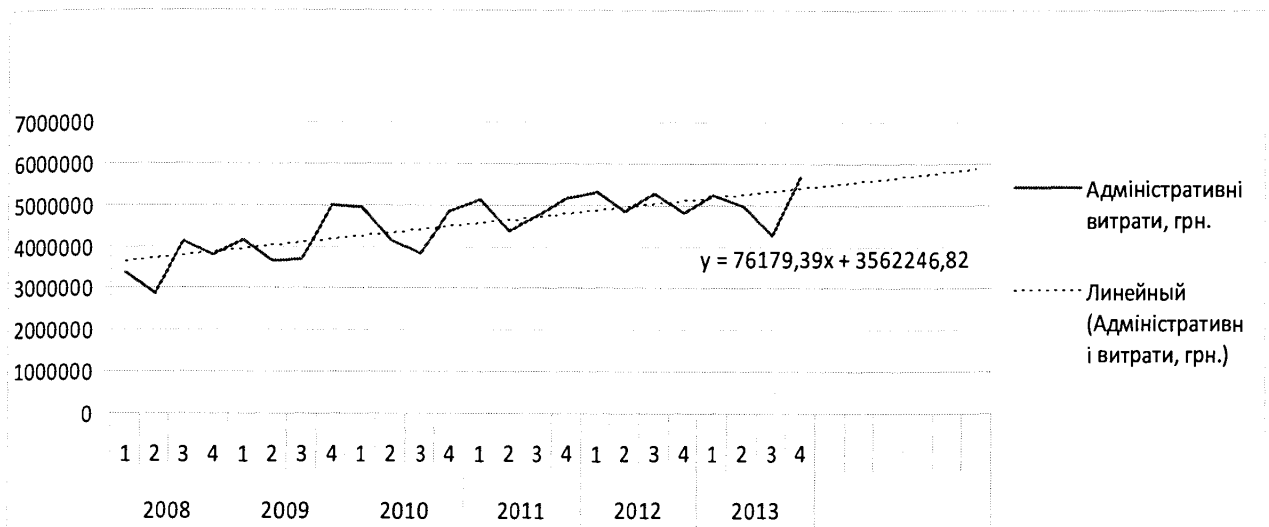


Рисунок 2.9 - Лінія тренду та прогнозне значення адміністративних витрат наступних 6 кварталів, побудовані на засадах лінійного методу

Ще вищими є прогнозні значення рівня адміністративних витрат при використанні експоненціального методу екстраполяції (рис. 2.10). Так, у другому кварталі 2014 року, згідно з отриманою лінією тренду, обсяг адміністративних витрат може сягнути майже 6000 тис. грн. Тому можна припустити, що в будь-якому випадку обсяги адміністративних витрат зростатимуть, і керівникам підприємства слід провести детальний аналіз для керованого зростання витрат. Зокрема, розглянути способи оптимізування витрат за окремими статтями, уникнути непередбачених адміністративних витрат, знизити рівень неефективних адміністративних витрат та забезпечити при цьому стабільну діяльність підприємства.



Рисунок 2.10 - Лінія тренду та прогнозне значення адміністративних витрат наступних 6 кварталів, побудовані за допомогою експоненціального методу

Якщо порівнювати обсяги виробництва та зміну рівня адміністративних витрат, то між ними існує певний зв'язок. Зокрема цей зв'язок зображено на рис. 2.11. Так, об'єми видобутку газу дещо знижуються за схожими циклами, які є в обсягах зміни адміністративних витрат, у 2 та 3 кварталах кожного року. Однак коливання об'ємів видобутку є значно нижчими у порівнянні із коливанням адміністративних витрат. Також лінія тренду в об'ємах видобутку вказує на їх стабільний рівень протягом періоду, а лінія тренду адміністративних витрат постійно зростає. Тому керівникам підприємства слід звернути увагу на таку асиметричність та дослідити особливості постатейної зміни обсягу адміністративних витрат.

У діяльності національних та іноземних підприємств адміністративні витрати зростають непропорційно до інших груп витрат. Така непропорційність зумовлює низку проблем, які були наведені у дослідженні, як на мікро-, так і на макрорівні діяльності підприємства. Згідно з прогнозними даними, така диспропорція у зростанні адміністративних витрат буде притаманна подальшій діяльності підприємств, тому завдання керівників підприємств - намагатись не збільшувати розрив між адміністративними витратами та іншими фінансово-економічними показниками діяльності підприємства, тобто активно керувати процесами зміни витрат підприємств.

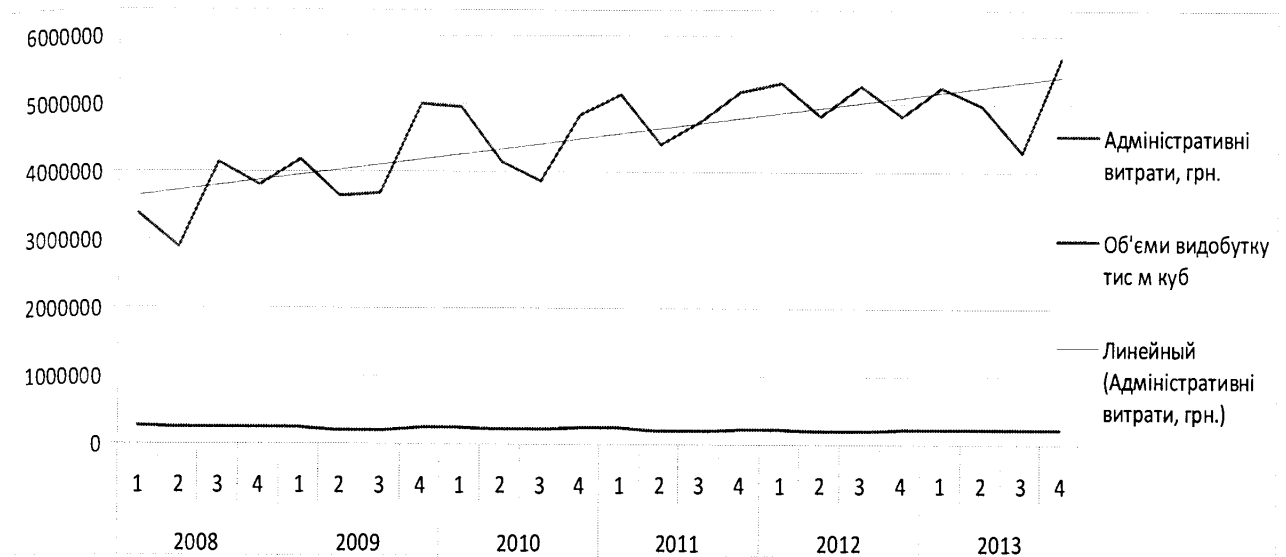


Рисунок 2.11 - Адміністративні витрати та об'єми видобутку газу на ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Адміністративні витрати в діяльності типового нафтогазового підприємства включають витрати на утримання й обслуговування апарату управління, що включає начальника, заступників, головних спеціалістів, управлінські відділи. Враховуючи вище запропонований критерій розподілу наявного адмінперсоналу на адміністративний та управлінський, до адміністративного персоналу, домінуючими функціями якого є планування та організування, можна віднести:

- начальника управління;
- головного інженера, що вирішує стратегічні виробничі питання, в підпорядкуванні якого є відділи виробничого напрямку і цехи;
- заступника начальника з капітального будівництва;
- заступника начальника з економіки та фінансів;
- заступника начальника з МТЗ та загальних питань;
- заступника начальника з охорони праці;
- відділи, які фактично є допоміжними, не орієнтовані безпосередньо на досягнення результатів діяльності організації, і практично не здійснюють самостійного управління, а фактично є джерелами інформації для адміністрації

з метою прийняття рішень і надання оцінки діяльності підприємства. Це зокрема :

1. Бухгалтерія, яка орієнтована на збір і систематизацію інформації для адміністрації;

2. Планово-економічний відділ, який формує прогнози та стратегічні альтернативи, а також аналізує інформацію про діяльність підприємства й тенденції зовнішнього середовища;

3. Відділ фінансів і розрахунків, завданням якого є організація взаємовідносин з партнерами;

4. Адміністративно-господарський відділ та інші;

До управлінського персоналу, відповідно, можна віднести керівників середнього та нижчого рівнів управління, начальників відділів і підпорядковані їм відділи, які фактично є виконавцями завдань, що ставляться їх профільними заступниками, в прямому підпорядкуванні яких вони перебувають. Це:

- технічний відділ;
- виробничий відділ;
- відділ капітального будівництва;
- відділ енерго-водопостачання;
- диспетчерський відділ;
- відділ головного механіка;
- відділ капітального ремонту свердловин;
- відділ підготовки об'єктів будівництва та буріння;
- відділ метрології.

Працівники цих відділів виконують поточну роботу, ставлять поточні завдання лінійним працівникам (працівникам, що перебувають безпосередньо в місцях видобування газу, будівництва свердловин і т.д.).

Таким чином, згідно з запропонованим критерієм загальні адміністративні витрати нафтогазового підприємства можна поділити, на адміністративні й управлінські. Для прикладу такий розподіл виконаний для ЛВ ГПУ «Полтава-газвидобування» (рис. 2.12).

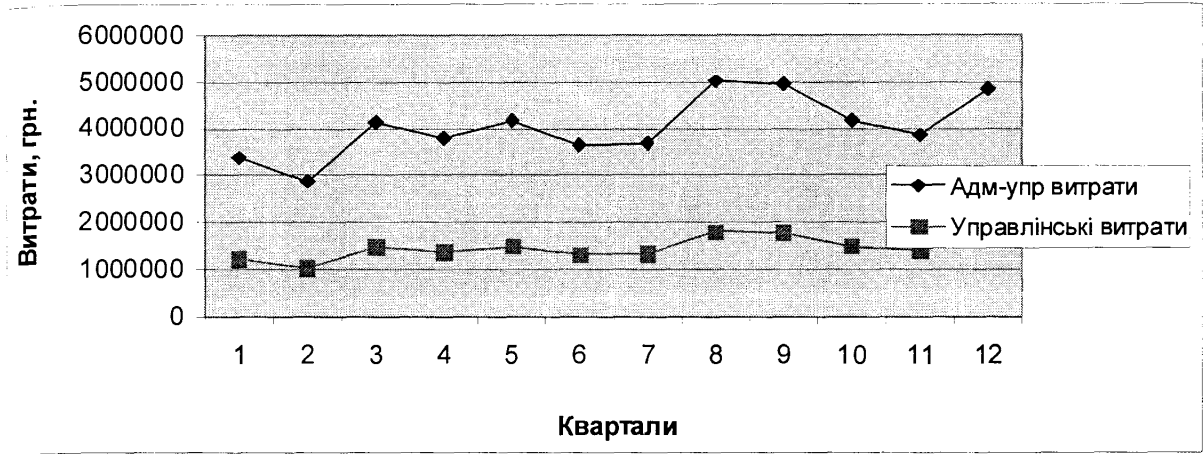


Рисунок 2.12 - Порівняння загальних адміністративних витрат і виділених управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Крім того, як видно з типової оргструктури (рис 2.13), нафтогазове підприємство має декілька підрозділів (відділень, цехів).

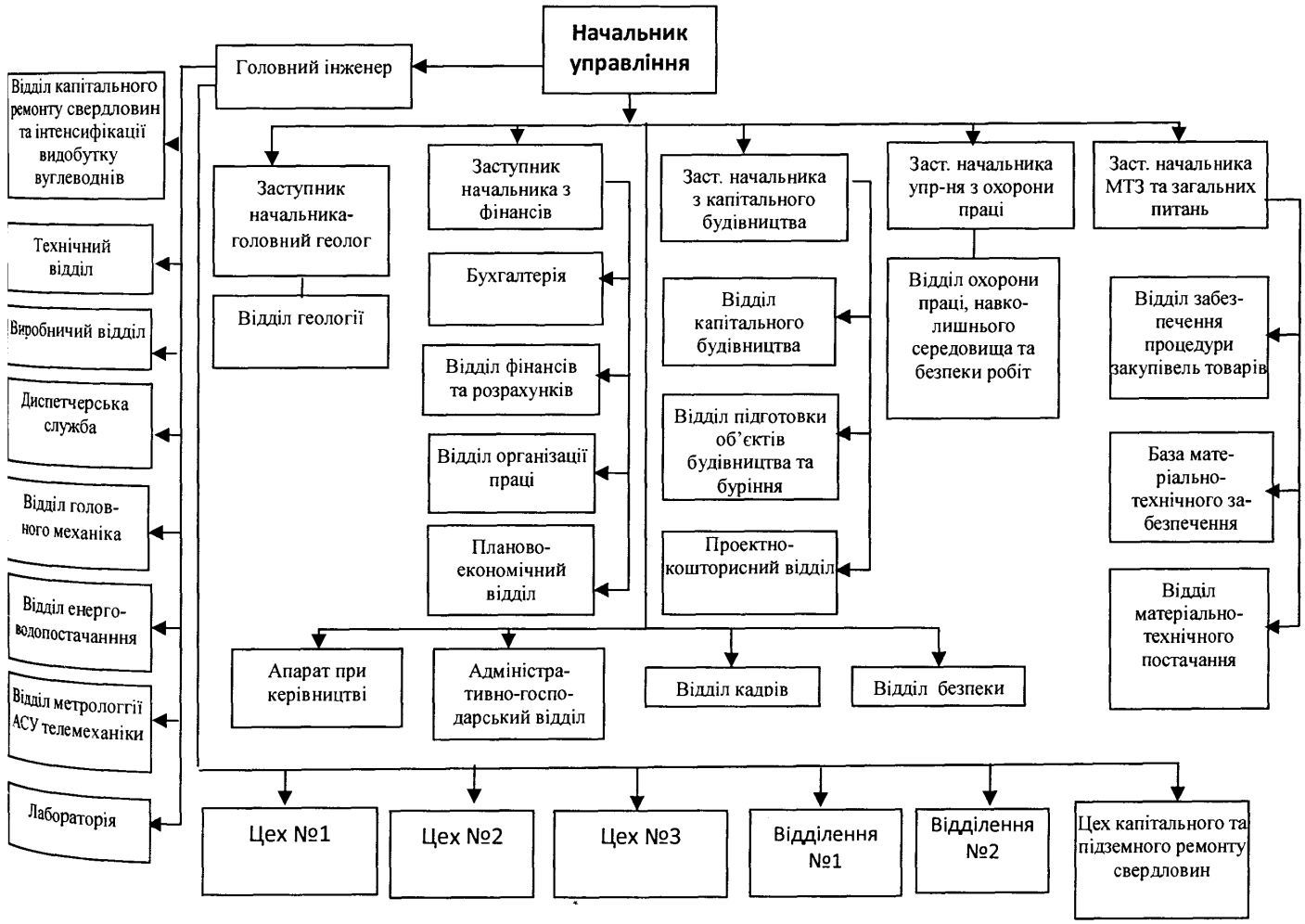


Рисунок 2.13 - Типова організаційна структура управління нафтогазового підприємства

Витрати на управління цими цехами відносять на загальновиробничі витрати, як передбачено в Методичних рекомендаціях з формування собівартості продукції в промисловості від 09.07.2007 року №373. Однак у нашому випадку підрозділи не є цехами в звичному розумінні – це практично автономна структура, управлінський персонал якої включає начальника, заступника начальника, механічний відділ, відділ постачання, бухгалтера, склади, інженера з охорони праці, головного (старшого) інженера, геолога, виробничі ділянки, бригади. Тому можна стверджувати, що це теж адміністративно-управлінський персонал, і витрати на його утримання також можна віднести до адміністративно-управлінських. Якщо взяти конкретний приклад ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», то величина цих витрат по підприємству, враховуючи витрати на управління підрозділами, зростає більш ніж удвічі (рис. 2.14).

Ці витрати також необхідно поділити на адміністративні та управлінські. До адміністративного персоналу, згідно з попереднім критерієм поділу, віднесено начальника, заступника начальника, бухгалтера, до управлінського – геолога, інженера, механіків.

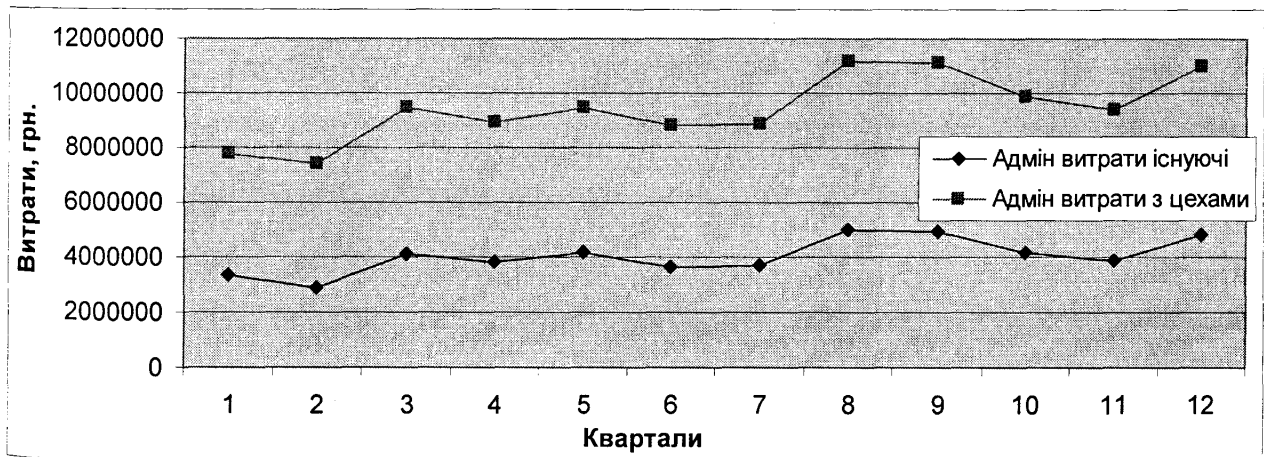


Рисунок 2.14 - Порівняння існуючого рівня адміністративних витрат з витратами, що враховують управління підрозділами

Таким чином, якщо поділити загальні адміністративні витрати, що враховують витрати на управління підрозділами, на адміністративні і

управлінські ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», то динаміка їх буде мати такий вигляд (рис. 2.15).

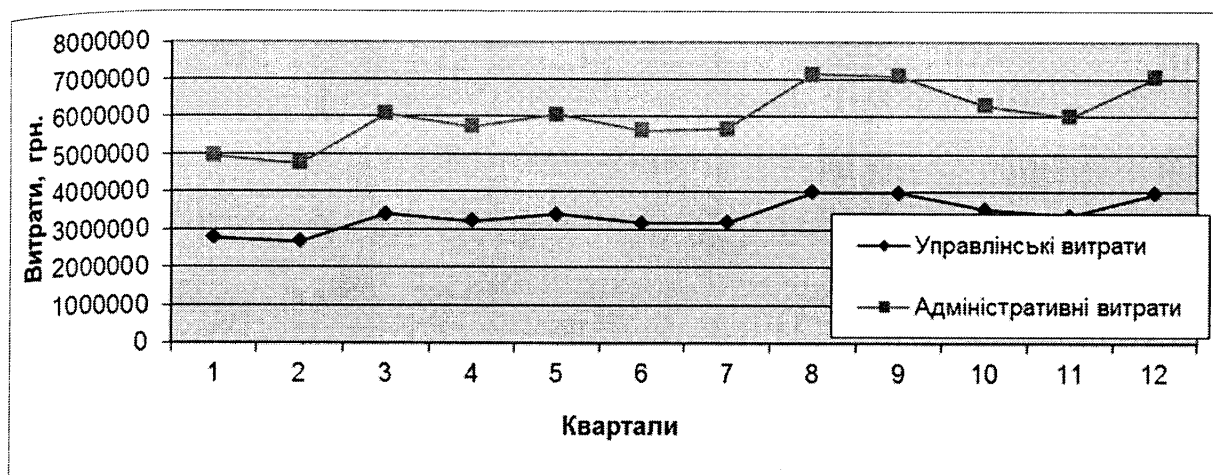


Рисунок 2.15 - Порівняння відокремлених управлінських і адміністративних витрат, враховуючи витрати на управління підрозділами  
ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Запропонований метод розподілу витрат надасть можливість аналізувати ефективність і доцільність управлінських витрат підприємства в цілому, в тому числі наявність дублювання управлінських функцій деяких служб апарату управління і цехів (підрозділів), наприклад, механічна служба апарату управління і цеху, інженери з охорони праці апарату управління і цеху, виявляти можливості децентралізації та централізації з метою оптимізування витрат, що, по-перше, зменшить управлінські витрати підприємства, по-друге, дасть змогу оперативніше приймати рішення, оскільки відділи підрозділів підпорядковані одночасно і начальникові підрозділу, і відповідному керівникові відділу в апараті управління.

Подальші дослідження слід спрямувати на вироблення конкретних методів оцінювання ефективності управлінських витрат, розроблення інструментарію регулювання управлінських витрат. Також важливо розвинути методи розподілу управлінських витрат нафтогазових підприємств.

## 2.2 Оцінювання періодичності управлінських витрат

Ресурси, з якими працюють нафтогазові підприємства мають суттєві коливання в різних площинах вимірювання. Зокрема найістотнішими коливаннями таких ресурсів є рівень їх використання споживачами в різні пори року. Пікове використання енергетичних ресурсів припадає на холодні періоди, а саме кінець осені, зиму, початок весни. Споживання в різні періоди енергоресурсів і, в тому числі, газового ресурсу, змінюється в тисячі разів, що вимагає від підприємств-постачальників таких ресурсів використання відповідних методів управління, спрямованих, насамперед, на згладжування пікових навантажень на логістичні системи та мережі постачання енергоресурсів. Піддаються таким коливанням і підприємства, що видобувають енергоресурси. Також періодичні коливання наявні і у вартості енергоресурсів, у системі сплати споживачами за енергоресурси, у зберіганні енергоресурсів у відповідних сховищах тощо. При цьому коливання в різних площинах мають різні амплітуди та форми. Тому важливо оцінити чи наявні періодичні коливання в управлінських витратах, встановити причини таких коливань, ідентифікувати, чи існує зв'язок між коливаннями газових ресурсів та періодичними змінами в обсягах управлінських витрат, а також чітко виявити напрями можливого зниження коливань в управлінських витратах, що стабілізувало б роботу підприємства та дало б змогу зекономити його ресурси.

Згідно з Великим тлумачним словником сучасної української мови періодичність це те, що настає, відбувається через певні однакові проміжки часу, повторюється час від часу [26].

Періодичність особливо часто проявляється в економічному житті суспільства, окремих країн, сфер діяльності, ринків та суб'єктів господарювання. Практично кожна сфера діяльності, починаючи від туризму та закінчуючи виробництвом зброї, має певні пікові та мінімальні точки у виробничо-господарській діяльності. Так звані «мертві періоди» продажу продукції та послуг є у кожній сфері чи ринку діяльності. Однак в більшості

ринків коливання є досить незначними і тому витрати фактично не змінюються, а, отже, є недоцільним застосовувати якісь заходи для уникнення чи зниження рівня коливань. Загалом періодичність коливань, попри певні позитивні впливи (наявність періодів для налагодження та ремонту обладнання, закупівлі необхідних товарів та послуг, накопичення ресурсів тощо), завдає більше соціально-економічної шкоди суб'єктам господарювання. Тому важливо розробити метод визначення, чи піддаються періодичним коливанням управлінські витрати підприємств. При цьому доцільно проаналізувати управлінські витрати загалом та окремі групи управлінських витрат, що дасть можливість виявити джерела виникнення періодичних коливань у витратах, а також встановити форми кривих розподілу управлінських витрат протягом року. Сформована модель дасть змогу прогнозувати рівень управлінських витрат на наступні періоди з вищим рівнем вірогідності, що може бути основою для формування різних видів планів діяльності підприємств.

Розпочати дослідження рівня періодичності коливань слід зі знаходження індексу періодичності, який розраховується за формулою [55, с. 71]:

$$I_s = \frac{y_t}{\bar{y}}, \quad (2.1)$$

де  $s$  – повний цикл діяльності підприємства,

$y_t$  – обсяг управлінських витрат підприємства в обраний момент часу  $t$ ,

$\bar{y}$  – середнє значення обсягу управлінських витрат підприємства.

Розраховувати індекс будемо на прикладі ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування». ГПУ «Львівгазвидобування», яке пізніше реорганізовано в ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», було створено у 1999 році внаслідок виділення зі структури УМГ «Львівтрансгаз» підрозділів, пов'язаних з видобутком природного газу. Управління видобувало газ і нафту в 5 областях України (Львівській, Івано-Франківській, Закарпатській, Волинській та Чернівецькій), експлуатувало 35 родовищ та понад 400 свердловин. В

експлуатації управління перебувало 8 установок комплексної підготовки газу, 36 установок попередньої підготовки газу та 3 пункти збору нафти, а також 26 газорозподільних станцій, через які газ надходить до споживачів безпосередньо з родовищ. Окрім того, ГПУ «Львівгазвидобування» виробляло електроенергію на Локачинському газовому родовищі у Волинській області: електроустановка, що працює на непридатному для комерційного споживання газі, здатна забезпечити електроенергією 4 райони Волині.

Для оцінювання періодичності, окрім управлінських витрат загалом, обрано такі елементи управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на єдиний соціальний внесок, амортизація, інші витрати (витрати на оренду, витрати на зв'язок, інтернет, юридичні та нотаріальні послуги тощо).

З метою максимального рівня вірогідності результатів оцінювання використовувались статистичні дані обсягів управлінських витрат без залучення експертів для оцінювання, для запобігання суб'єктивності оцінок рівня періодичності управлінських витрат. Розрахунки проведено на основі даних ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» за 2009-2011 рр., а саме чисельником є показник обсягу управлінських витрат станом на 1 січня 2012 року. Середні значення управлінських витрат за попередні періоди наведено в табл. 2.2. Також у цій таблиці розраховано значення індексу періодичності управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування».

Таблиця 2.2 - Середні значення та індекси періодичності управлінських витрат  
ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Основні елементи статей управлінських витрат	$Y_t$ , грн.	$\bar{Y}$ , грн.	Рівень індексу періодичності, $I_s$
Сукупні управлінські витрати	4838840,51	3418029	1,41568169
Матеріальні витрати	103197,26	74609,06	1,38317324
Витрати на оплату праці управлінців	2947448,01	2288749	1,28779889
Витрати на єдиний соціальний внесок	1050952,26	805667,1	1,30444974
Амортизація	284608,76	287450	0,99011586
Інші витрати	440070,49	297499,4	1,47923172

Примітка: розраховано автором

Розраховані значення індексу коливань обсягів управлінських витрат за елементами статей свідчать, що періодичність наявна за усіма елементами управлінських витрат та сукупними управлінськими витратами. Максимальні коливання виявлені в інших видах управлінських витрат. Єдиним винятком є відсутність коливань в амортизаційних управлінських витратах. Враховуючи наявність коливань в управлінських витратах, в тому числі, в окремих статтях та елементах, слід використовувати адекватні заходи для мінімізації негативного впливу на діяльність усього підприємства.

Тому, в дисертаційній роботі продовжено вивчення проблеми періодичних коливань управлінських витрат. Після детального аналізу зміни обсягу управлінських витрат протягом часу встановлено, що сукупні управлінські витрати та окремі статті управлінських витрат є періодичними. Для дослідження такої періодичності та визначення форми коливань ряду щоквартальної динаміки обсягу управлінських витрат слід використовувати моделі періодичної хвилі або виконати гармонійний аналіз. До базових елементів гармонійного аналізу відносять: амплітуду, період та частоту коливань, а також фазу коливань. Зокрема амплітуда  $A$  відображає величину відхилення від середнього значення до максимуму або мінімуму знайденої хвилі. При цьому значення періоду коливань  $T$  обчислюється як тривалість повного циклу протягом певного періоду. Число циклів за обрану одиницю часу вимірювання прийнято називати частотою  $f$ , яка відповідно визначається  $f = 1/T$ . Припустимо, що  $T = 12$  місяців, тоді  $f = 1/12$  циклу. Відстань від початку координат, тобто нульовим значенням  $t = 0$  і першим максимальним значенням прийнято позначати фазою  $\Theta$ . Саму ж гармонійну модель з обраним періодом  $T$  записують таким чином [55, с. 73]:

$$Y = a + b \cos wt + c \sin wt, \quad (2.2)$$

де  $w$  – кутова частота в досліджуваній гармоніці;

$b, c$  – параметри гармоніки.

Для вимірювання кутової частоти у моделях в одиницю часу  $w = 2\pi f = 2\pi/T$ . При цьому вона коливається в установленому інтервалі, а саме межі встановлюються нерівністю  $0 \leq w \leq 2\pi$ .

Параметри гармоніки мають функціональну залежність від амплітуди і знаходяться за такою рівністю:  $A = \sqrt{b^2 + c^2}$ .

Гармоніка поділяє обраний часовий період спостереження на схожі за напрямками розвитку хвилі, які найчастіше описуються синусоїдами або косинусоїдами. Чим більш схожі повторюваності, тим адекватніша модель періодичних коливань і тим передбачуванішими будуть дані на наступні планові періоди. Відповідно тим ефективніше можна буде підібрати заходи для зниження періодичних коливань управлінських витрат та мінімізувати негативні впливи пікових навантажень від обсягів управлінських витрат на стабільну діяльність підприємства.

Обчислення коефіцієнтів моделі періодичних коливань здійснюється за методом найменших квадратів, як і параметри інших видів кореляційно-регресійних моделей. Враховуючи особливості обчислення ортогональних функцій косинуса та синуса, можна вивести такі тотожності [55]:

$$\begin{cases} \sum y = an \\ \sum y \cos wt = 1/2nb \\ \sum y \sin wt = 1/2nc \end{cases} \quad (2.3)$$

Наприклад, для  $n = 12$ ,

$$a = \frac{\sum y}{12}; \quad (2.4)$$

$$b = \frac{\sum y \cos wt}{6}; \quad (2.5)$$

$$c = \frac{\sum y \sin wt}{6}. \quad (2.6)$$

Для дослідження вагомості гармоніки та її впливу на модель періодичних коливань визначають амплітуду коливань, використовуючи дисперсійне відношення:

$$R^2 = \frac{\delta^2}{\sigma^2}, \quad (2.7)$$

де  $\delta^2 = 0,5A^2$  – дисперсія гармоніки моделей періодичних коливань.

Шукана дисперсія  $\sigma^2$  обчислюється за загальновідомою формулою [55]:

$$\sigma^2 = \frac{\sum (y - \hat{y})^2}{n} \quad (2.8)$$

Науковці вивели можливість побудови моделей гармонійного аналізу із використанням різних гармонік за часовим періодом [55, с. 74]. Наприклад, одна гармоніка, що відображає групу управлінських витрат «матеріальні витрати», може мати період коливання рівний 24, інша для групи управлінських витрат «оплата праці» з періодом – 12, ще інша група управлінських витрат «амортизація» з періодом – 4 і т.д.

Попередньо оформлена вибірка для проведення гармонійного аналізу щодо дослідження управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» наведена в табл. 2.3. Вибірка підготовлена, виходячи із обраних груп управлінських витрат досліджуваного підприємства.

Застосувавши статистичний пакет обробки даних Statistica 6.0., а саме функцію спектральне аналізування за методом Фур'є, одержано коефіцієнти моделей періодичних коливань управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування». Для досліджуваних груп управлінських витрат та сукупних управлінських витрат обчислені значення коефіцієнтів гармоніки відрізняються, тому важливо детально проаналізувати кожну групу управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування».

Таблиця 2.3 - Вхідна вибірка для моделювання періодичних коливань управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» (визначення рівня амплітуди управлінських витрат)

Квартали	Групи управлінських витрат, грн.						Квартали	Групи управлінських витрат, грн.					
	Сукупні управлінські витрати	Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці управлінців	Витрати на єдиний соціальний внесок	Амортизація	Інші витрати		Сукупні управлінські витрати	Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці управлінців	Витрати на єдиний соціальний внесок	Амортизація	Інші витрати
1	3371153,06	67359,92	1984052,06	725343,92	325120,95	269276,21	7	3690535,53	78390,86	2222413,43	763155,23	315334,39	311241,62
2	2883066,37	98230,45	1648216,4	600255,47	320161,9	216202,15	8	5007037,8	94651,25	3120169,53	1095958,62	327613,41	368644,99
3	4134098,58	65259,5	2567227,67	879580,88	340658,74	281371,79	9	4962318,36	83015,41	3200817,51	1081114,39	300433,84	296937,21
4	3795783,9	67503,73	2181460,23	787092,38	267802,3	491925,26	10	4162899,49	59889,5	2601184,36	930011,58	280312,29	291501,76
5	4170019,02	86097,77	2470196,91	874612,16	399910,33	339201,85	11	3857573,15	82595,42	2343346,61	843651,59	284806,82	303172,71
6	3645945,78	76477,61	2162503,53	761620,8	327756,7	317587,14	12	4838840,51	103197,26	2947448,01	1050952,26	284608,76	452634,22

Примітка: розроблено автором

Отримані параметри гармоніки для сукупних управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» представлено в табл. 2.4.

Згідно з даними результатів проведеного гармонійного аналізу для виявлення періодичності в управлінських витратах встановлено, що сукупні управлінські витрати є періодичними, а найвагомішою є третя гармоніка, тобто досягається максимальна точка в цьому періоді (рис. 2.16), з амплітудою

$$A = \sqrt{1043788^2 + (-273347)^2} = 1078986,548$$

Таблиця 2.4 - Вихідні дані гармонійного аналізу сукупних управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

№ з/п	Частоти	Періоди	Коефіцієнти косинуса	Коефіцієнти синуса	Варіації ряду
1	0,083333	12	-408712	-193783	1,22758E+12
2	0,166667	6	350666,8	-149865	8,72561E+11
3	0,25	4	1043788	-273347	6,98527E+12
4	0,333333	3	274412,8	482286,6	1,84742E+12
5	0,416667	2,4	-139933	391711,9	1,03812E+12
6	0,5	2	-494997	-0	1,47013E+12

Примітка: розраховано автором

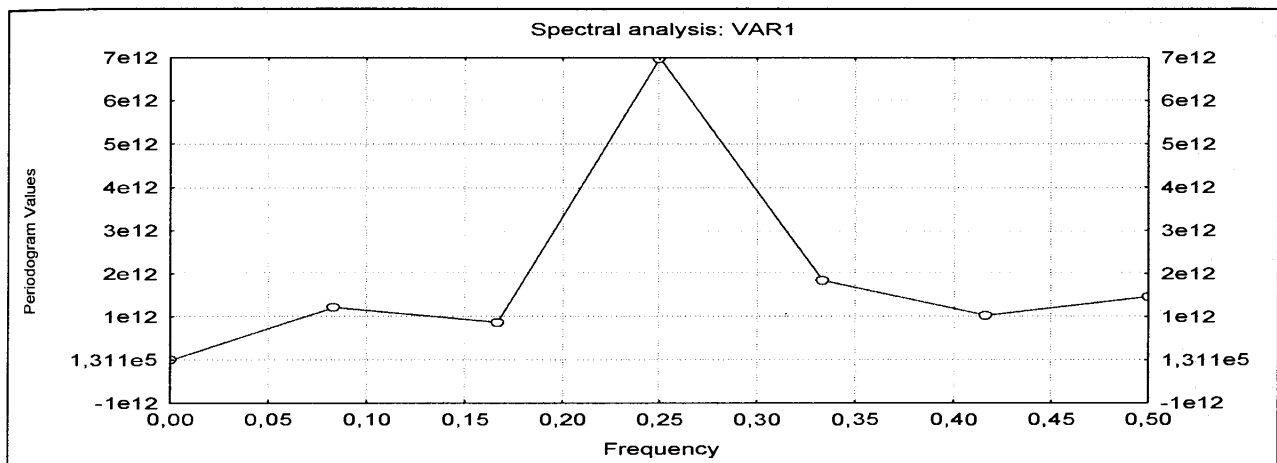


Рисунок 2.16 - Варіація сукупних управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Примітка: побудовано автором на основі отриманих розрахунків із використанням гармонійного аналізу

Відповідно знайдено дві функції косинуса та синуса для опису траєкторії управлінських витрат, які підтверджують існування періодичності (рис. 2.17). Особливо чітко спостерігається періодичний характер сукупних управлінських витрат підприємства на графіку косинуса.

Отже, сукупним управлінським витратам притаманна періодичність, що свідчить про необхідність застосування спеціальних регресійних моделей із врахуванням періодичних коливань для прогнозування обсягу витрат та

розроблення комплексу заходів для запобігання дисфункціональним втратам та для зниження пікових навантажень на виконання бюджету та планів аналізованого підприємства.

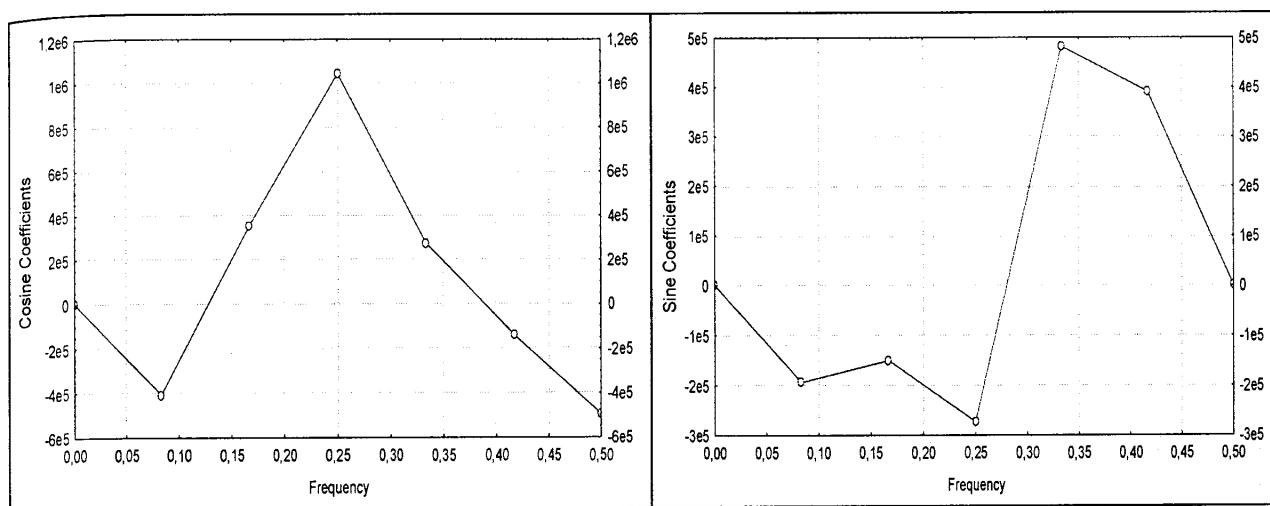


Рисунок 2.17 - Значення коефіцієнтів косинуса та синуса періодичних коливань сукупних управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

*Примітка: побудовано автором на основі отриманих розрахунків із використанням гармонійного аналізу*

Пікові навантаження управлінських витрат припадають на перший квартал кожного року, детальніший аналіз показав, що піковий період починається з грудня попереднього року, що пов'язане із виплатою тринадцятої заробітної плати, тощо.

Тому саме на цей період слід залишати в бюджетах підприємств більше, у порівнянні із іншими періодами, коштів на управлінські витрати. Також для збалансування доходів та витрат можливо частину управлінських витрат перенести із пікових періодів навантаження бюджету на інші часові періоди. Доцільно детальніше проаналізувати, які із видів управлінських витрат мають найвищий рівень коливань та, відповідно, зумовлюють періодичність у сукупних управлінських витратах, а які найменше піддаються періодичним коливанням.

Показники гармонійного аналізу періодичних коливань обчислено для матеріальних витрат забезпечення управлінської діяльності ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 - Вихідні дані гармонійного аналізу матеріальних управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

№ з/п	Частоти	Періоди	Коефіцієнти косинуса	Коефіцієнти синуса	Варіації ряду
1	0,083333	12	1885,76	1472,604	3,4E+07
2	0,166667	6	8814,473	903,3594	4,7E+08
3	0,25	4	2827,062	-4003,27	1,4E+08
4	0,333333	3	-10813,9	5501,447	8,8E+08
5	0,416667	2,4	-6860,77	1698,767	3E+08
6	0,5	2	-5082,64	-0	1,5E+08

Примітка: розраховано автором

Згідно з даними результатів проведення гармонійного аналізу для виявлення періодичності в матеріальних управлінських витратах встановлено, що вони є періодичними, а найвагомішою є четверта гармоніка (рис. 2.18), з амплітудою  $A = \sqrt{(-10813,9)^2 + 5501,447^2} = 12132,84$ .

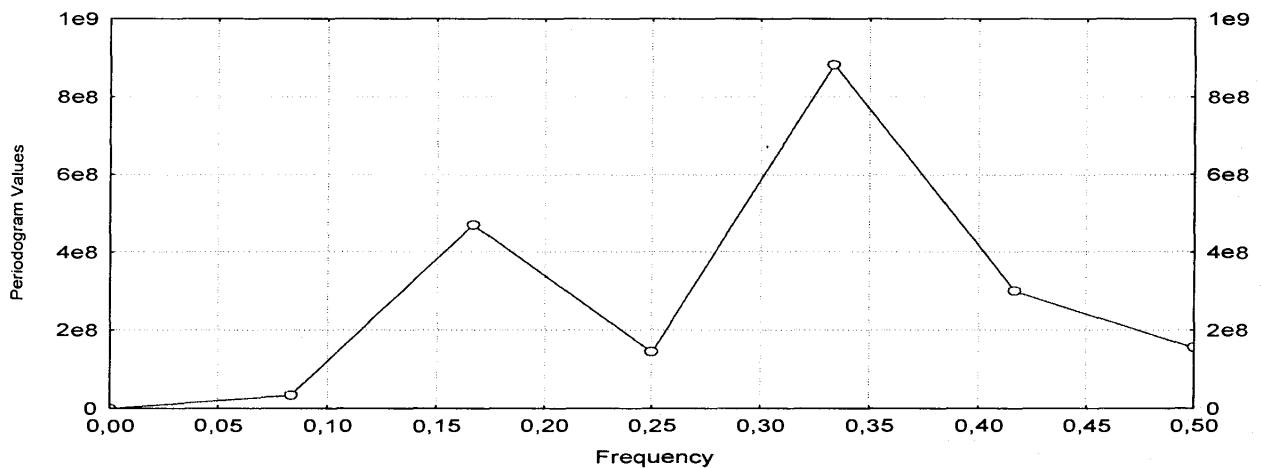


Рисунок 2.18 - Коливання рівня матеріальних управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Примітка: побудовано автором на основі отриманих розрахунків із використанням гармонійного аналізу

Розраховано значення коефіцієнтів косинуса та синуса для опису траєкторії матеріальних управлінських витрат, які ще раз підтвердили

існування періодичності (рис. 2.19). Спостерігається періодичний характер матеріальних управлінських витрат підприємства на рисунку як косинуса, так і синуса.

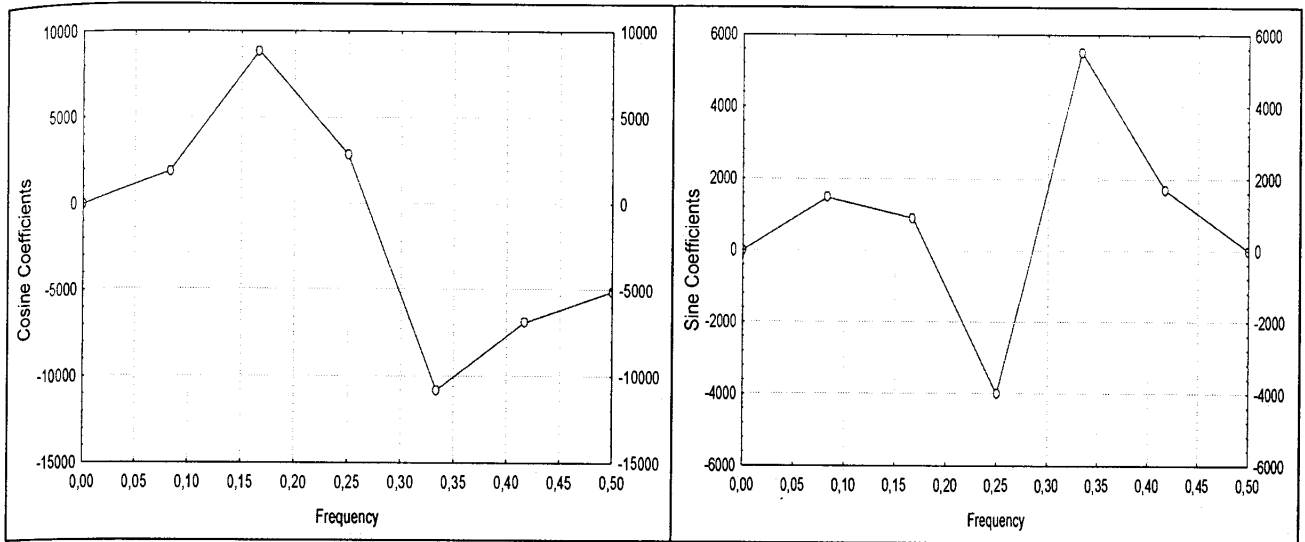


Рисунок 2.19 - Значення коефіцієнтів косинуса та синуса періодичних коливань матеріальних управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

*Примітка: побудовано автором на основі отриманих розрахунків із використанням гармонійного аналізу*

Розрахунки та форми кривих вказують на те, що для матеріальних управлінських витрат менш характерна періодичність у порівнянні із сукупними управлінськими витратами газовидобувного підприємства. Цикл періодичних матеріальних управлінських витрат є схожим до циклу сукупних управлінських витрат, тобто пікові та нижні точки повторюються кожні 4 досліджувані періоди часу. Піковими періодами для матеріальних управлінських витрат є перший та четвертий квартал кожного із досліджуваних років. Тому підприємствам слід у попередні періоди створювати додаткові резерви та запаси з метою зниження навантаження на виконання бюджету.

Далі з допомогою гармонійного аналізу дослідимо наявність періодичних коливань у витратах на оплату праці керівників ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування». Отримані розрахункові значення для оцінювання періодичності в управлінських витратах на заробітну плату наведено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6 - Вихідні дані гармонійного аналізу управлінських витрат на заробітну плату ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

№ з/п	Частоти	Періоди	Коефіцієнти косинуса	Коефіцієнти синуса	Варіації ряду
1	0,083333	12	-117650	-15409,7	8,4474E+10
2	0,166667	6	-70026,3	235014,8	3,6081E+11
3	0,25	4	171621	-221588	4,7133E+11
4	0,333333	3	-122201	-138223	2,0423E+11
5	0,416667	2,4	80672,08	-162217	1,9693E+11
6	0,5	2	105786,5	-0	6,7145E+10

Примітка: розраховано автором

Як свідчать отримані дані, рівень періодичності управлінських витрат на заробітну плату є досить високим і характерним, більшим навіть за рівень періодичності сукупних управлінських витрат підприємства. Найістотнішою в управлінських витратах на заробітну плату є третя гармоніка. Особливо значними є витрати у першому і четвертому кварталах. Форми косинуса та синуса періодичних коливань управлінських витрат на заробітну плату на підприємстві наведені на рис. 2.20.

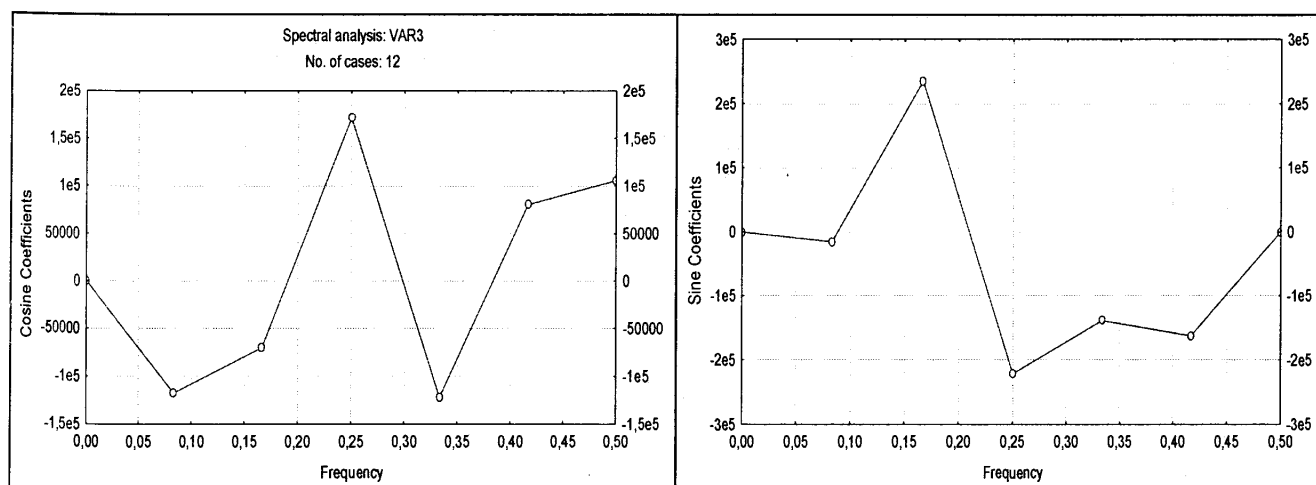


Рисунок 2.20 - Значення коефіцієнтів косинуса та синуса періодичних коливань управлінських витрат на заробітну плату ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Примітка: побудовано автором на основі отриманих розрахунків із використанням гармонійного аналізу

Схожими є форми періодичних витрат сплати єдиного соціального внеску у структурі управлінських витрат. Отже, коефіцієнти косинуса та синуса та інші показники гармонійного аналізу наведені у табл. 2.7.

Таблиця 2.7 - Вихідні дані гармонійного аналізу управлінських витрат на єдиний соціальний внесок ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

№ з/п	Частоти	Періоди	Коефіцієнти косинуса	Коефіцієнти синуса	Варіації ряду
1	0,083333	12	-26579,1	-6061,23	4,459E+09
2	0,166667	6	-23397,3	68226,36	3,121E+10
3	0,25	4	61331,59	-78134,8	5,92E+10
4	0,333333	3	-35827,2	-35110,5	1,51E+10
5	0,416667	2,4	32995,26	-56879,8	2,594E+10
6	0,5	2	19145,64	-0	2,199E+09

*Примітка: розраховано автором*

Згідно з даними результатів проведення гармонійного аналізу для виявлення періодичності в управлінських витратах на єдиний соціальний внесок встановлено, що вони є повторюваними з певною визначеною періодичністю, а найвагомішою є третя гармоніка як і у витратах на заробітну плату управлінців. Фактично періодичність характеру управлінських витрат на єдиний соціальний внесок повторюють періодичність витрат на заробітну плату управлінців, і заходи, які зменшуватимуть періодичний характер витрат на заробітну плату, зможуть скоротити періодичність у витратах на єдиний соціальний внесок.

Далі розраховано параметри періодичності амортизації ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» (табл. 2.8).

Розраховані результати гармонійного аналізу дають змогу дійти висновку, що вплив періодичності в амортизаційних нарахуваннях у структурі управлінських витрат є мінімальним. Тобто із усіх проаналізованих видів витрат амортизація найменше піддається періодичним змінам, що цілком логічно,

оскільки підприємство встановило практично однакові амортизаційні норми протягом року.

Таблиця 2.8 - Вихідні дані гармонійного аналізу амортизації

ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

№ з/п	Частоти	Періоди	Коефіцієнти косинуса	Коефіцієнти синуса	Варіації ряду
1	0,083333	12	-16291,2	6966,565	1,88E+09
2	0,166667	6	5538,655	-8770,44	6,46E+08
3	0,25	4	9731,805	3655,346	6,48E+08
4	0,333333	3	-21779,9	8879,386	3,32E+09
5	0,416667	2,4	-1684,45	-22703,4	3,11E+09
6	0,5	2	21955,89	-0	2,89E+09

*Примітка: розраховано автором*

Певні коливання зумовлені закупівлею нової офісної техніки, меблів тощо. Тому можна припустити, що розроблена регресійна модель на засадах використання результатів гармонійного аналізу буде найменш адекватною. При цьому для розробки моделі із врахуванням періодичних коливань використано коефіцієнти косинуса та синуса для четвертої гармоніки, з найбільшим значенням варіації.

З допомогою гармонійного аналізу досліджено також і інші види управлінських витрат підприємства і виявлено, що вони піддаються істотним періодичним коливанням, що вимагає при плануванні діяльності підприємства розробляти відповідні моделі із врахуванням періодичності коливань. Отримані результати і графік зміни інших видів управлінських витрат наведено в табл. 2.9 та на рис. 2.21.

Явно вираженими піковими точками інших видів управлінських витрат є четвертий квартал кожного року. Загалом для цієї групи витрат дуже характерні певні особливості.

Таблиця 2.9 - Вихідні дані гармонійного аналізу групи інших управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

№ з/п	Частоти	Періоди	Коефіцієнти косинуса	Коефіцієнти синуса	Варіації ряду
1	0,083333	12	-3501,76	32834,61	6,5E+09
2	0,166667	6	-7520,61	-23070,4	3,5E+09
3	0,25	4	5375,767	-65203,3	2,6E+10
4	0,333333	3	16150,09	-12668,3	2,5E+09
5	0,416667	2,4	56,33477	3557,587	7,6E+07
6	0,5	2	-43154,2	-0	1,1E+10

Примітка: розраховано автором

Насамперед розмах між “дном” та піковими точками є найменшим у порівнянні із іншими групами управлінських витрат, які досліджувалися вище з допомогою інструментарію гармонійного аналізу. Однак пікова точка є явно вираженою протягом усіх досліджуваних років для даного підприємства.

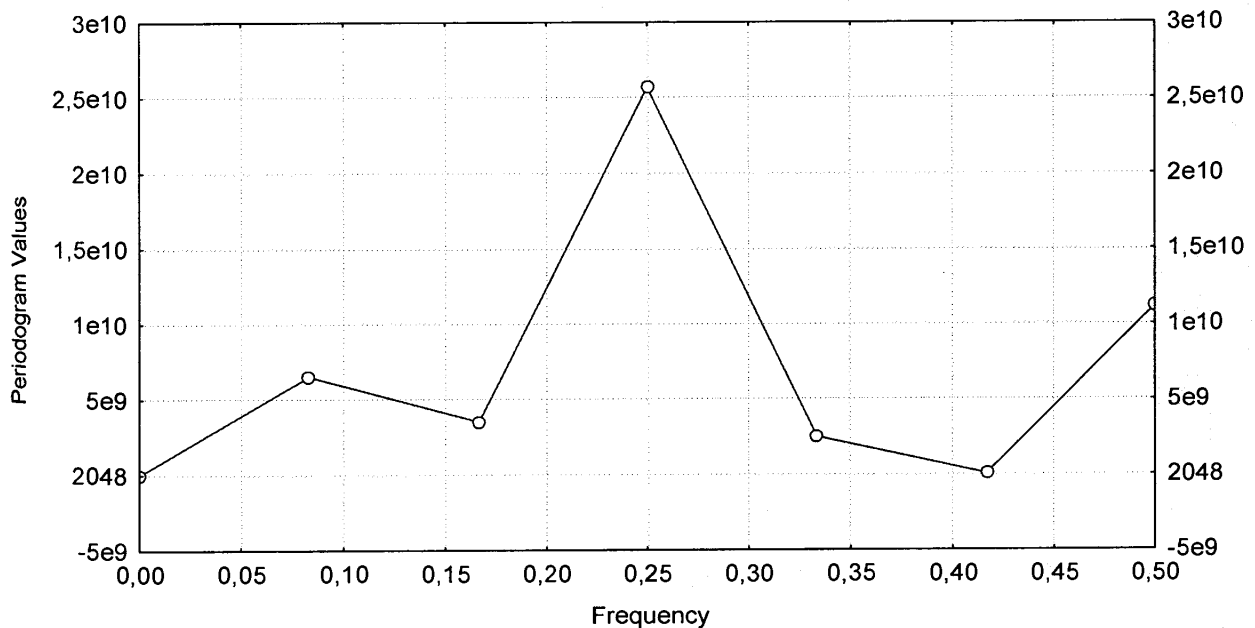


Рисунок 2.21 - Варіація інших видів управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Примітка: побудовано автором на основі отриманих розрахунків із використанням гармонійного аналізу

Далі для побудови моделей періодичних коливань прогнозування та дослідження управлінських витрат слід обчислити значення вільного члена регресійного рівняння за формулою (2.4). Обчислені значення параметрів рівнянь гармонійного аналізу для прогнозування та оцінювання обсягів управлінських витрат у діяльності ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» наведено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10 - Вільні параметри моделей гармонійного аналізу періодичних коливань управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Групи управлінських витрат	Сукупні управлінські витрати	Матеріальні управлінські витрати	Витрати на оплату праці управлінців	Витрати на єдиний соціальний внесок	Амортизація	Інші витрати
Вільні параметри $a$	3418028,61	74609,06	2288748,68	805667,11	287449,96	297499,36

*Примітка: розраховано автором*

Отже, розрахувавши усі необхідні коефіцієнти та параметри моделей гармонійного аналізу, для управлінських витрат сформовано остаточні моделі, які представлено у табл. 2.11. Використання побудованих моделей гармонійного аналізу дає змогу розрахувати прогнозні значення зміни обсягів управлінських витрат на наступний плановий період, які наведені у табл. 2.11.

Сформовані рівняння гармонійного аналізу з вищим рівнем вірогідності дають змогу прогнозувати обсяги управлінських витрат на наступні квартали або інші планові періоди. Висока вірогідність прогнозування дозволить ефективніше обирати методи зниження пікових навантажень на бюджет підприємства. Заходи для зниження управлінських витрат уже досліджувались у попередніх розділах та розглядатимуться у наступних. Ці заходи можна використати для згладжування періодичності як негативного явища, що дестабілізує фінансову систему підприємства та перешкоджає господарській діяльності.

Таблиця 2.11 - Моделі гармонійного аналізу періодичних коливань  
управлінських витрат ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

Види управлінських витрат	Моделі гармонійного аналізу періодичності коливань управлінських витрат	Управлінські витрати останнього періоду, грн.	Прогнозні значення обсягів управлінських витрат, грн.
Сукупні управлінські витрати	$Y=3418028,61 + 1043788 \cos wt - 273347 \sin wt$ , де $Y$ - щоквартальні управлінські витрати; $w$ –кутова частота в аналізованій гармоніці; $t$ – фактор часу	4838840,5	4724791,77
Матеріальні управлінські витрати	$Y=74609,06 - 10813,9 \cos wt + 5501,447 \sin wt$	103197,26	63167,21
Витрати на оплату праці управлінців	$Y=228874868 + 171621 \cos wt - 221588 \sin wt$	2947448,0	2458974,17
Витрати на єдиний соціальний внесок	$Y=805667,11 + 61331,59 \cos wt - 78134,8 \sin wt$	1050952,2	866766,15
Амортизація	$Y=287449,96 - 21779,9 \cos wt + 8879,386 \sin wt$	284608,76	263657,3
Інші витрати	$Y=297449,36 + 5375,76 \cos wt - 65203,3 \sin wt$	440070,49	288109,64

*Примітка: розраховано та побудовано автором*

Якщо порівнювати отримані прогнозні дані із останнім аналізованим періодом, то видно, що обсяги усіх видів управлінських витрат скоротяться, що відповідає характеристиці періодичності управлінських витрат, які досягають максимального рівня у четвертому кварталі і дещо починають скорочуватися у першому кварталі кожного року.

### 2.3 Оцінювання впливу управлінських витрат на ключові індикатори діяльності підприємства на засадах використання кореляційних та дистрибутивно-лагових моделей

Наявність будь-яких витрат у діяльності підприємства є обґрунтованою та необхідною за умови, що їх виникнення наближує підприємство до досягнення встановлених цілей. Однак зв'язок різних видів витрат з очікуваними результатами або встановленими цілями досить важко ідентифікувати, а отже,

проблемність в ідентифікуванні таких зв'язків робить неефективним використання регулюючих методів впливу на витрати підприємства з метою корегування процесу реалізації цілей. Більшість зв'язків є латентними і, відповідно, для практичної діяльності нафтогазових підприємств надзвичайно важливо сформулювати дієві моделі знаходження та виявлення зв'язків між видами, обсягом витрат та результуючими індикаторами, які відображають встановлені цілі діяльності підприємства.

Серед інших груп витрат, які здатні впливати на результуючі показники, є й управлінські витрати, які часто є визначальними, оскільки відображають мотивованість та готовність управлінського персоналу до досягнення встановлених цілей. При цьому управлінські витрати не входять до складу виробничої собівартості продукції і, відповідно, можуть впливати опосередковано або через певний проміжок часу.

При цьому доцільно проаналізувати такі зв'язки в розрізі діяльності вітчизняних нафтогазових підприємств – приватних та державних, та виявити, наскільки ефективно витрачаються ресурси на утримання управлінського персоналу в двох типах підприємств. Це дасть змогу підвищити ефективність прийняття управлінських рішень, в тому числі рівень їхнього обґрунтування.

Слід обрати індикатори, на які, насамперед, можуть впливати управлінські витрати. Ми пропонуємо проаналізувати вплив управлінських витрат на індикатори, які використовуються на підприємствах найчастіше для прийняття управлінських рішень, а саме: прибуток, дохід, рентабельність, плинність кадрів, обсяг активів, обсяг пасивів, запаси, рентабельність власного капіталу, рентабельність виготовленої продукції, повна собівартість продукції, фінансова незалежність, ліквідність підприємства, лояльність персоналу, обсяг інвестицій в інноваційну діяльність тощо [85].

Важливим показником діяльності нафтогазових підприємств в кризовий період стають індикатори обсягу кредиторської та дебіторської заборгованостей. Оскільки рівні розрахунків знижуються і заборгованості двох

видів зростають, тому доцільно дослідити взаємозалежність між цими показниками та обсягом зміни управлінських витрат.

Для виявлення зв'язків між управлінськими витратами та результуючими індикаторами використаємо метод кореляційно-регресійного аналізу. Такий метод є одним із найпростіших, оскільки відноситься до лінійних, однак при цьому дає змогу досить просто та швидко виявляти зв'язки між різними показниками, а, відповідно, приймати адекватні рішення про зміну результуючого індикатора через зміну незалежних показників.

Незалежною змінною в нашому випадку будуть управлінські витрати газовидобувних підприємств. Тому дослідимо такі залежності:

$$\begin{aligned}
 D &= a_0 + a_1 v_u; \\
 P &= b_0 + b_1 v_u; \\
 S &= c_0 + c_1 v_u; \\
 Ka &= d_0 + d_1 v_u; \\
 L &= e_0 + e_1 v_u; \\
 Kl &= f_0 + f_1 v_u,
 \end{aligned}
 \tag{2.9}$$

де  $a_0, a_1, b_0, b_1, c_0, c_1, d_0, d_1, e_0, e_1, f_0, f_1$  – коефіцієнти при незалежних змінних кореляційно-регресійних моделей;

$v_u$  – управлінські витрати, грн.;

$D$  – дохід підприємства, грн.;

$P$  – плинність управлінських кадрів на підприємстві, ос.;

$S$  – повна собівартість виготовлення продукції, грн.;

$Ka$  – рентабельність продукції, %;

$L$  – рівень лояльності персоналу, бали;

$Kl$  – коефіцієнт ліквідності.

Усі наведені показники отримані із офіційних фінансових звітів аналізованих підприємств. Лише один показник є якісним, а саме – рівень лояльності персоналу.

Термін лояльності вперше був вжитий західними науковцями для визначення потенціалу розвитку підприємств та ефективності діяльності менеджменту. Відповідно, в іноземній літературі виникло два терміни, які характеризують лояльність персоналу до підприємства: *organizational commitment* [5], який частіше використовують у професійній та науковій літературі та *employee loyalty*, що застосовують у публіцистичному стилі та в жовтій пресі [1;3]. Російський науковець та бізнес-консультант К.В. Харський, зазначає, що лояльність безпосередньо впливає та детермінує очікування, інтереси, установки працівників та визначає поведінку персоналу на робочому місці, є домінантом у ставленні працівника до роботи. Зокрема, лояльний персонал здатен максимально ефективно використати особистісні ресурси з метою реалізації поставлених цілей та завдань, вести систематичний пошук інноваційного розв'язання проблем, готовий брати високий рівень відповідальності та приймати рішення із високим рівнем ризику та невизначеності, навіть більше, не тільки досягати цілей але їх самостійно встановлювати та за необхідності змінювати [144]. Схожу позицію має і В. Доминяк, який зазначає, що лояльність працівників відображається як коректне, шанобливе ставлення до керівництва, співробітників, їх дій, до компанії в цілому; усвідомлене виконання працівником своєї роботи відповідно до цілей і завдань компанії і на користь компанії, а також дотримання норм, правил і зобов'язань, включаючи неформальні, стосовно компанії, керівництва, співробітників та інших зацікавлених груп [48].

Цей індикатор оцінювався експертним шляхом працівниками підприємства протягом чотирьох кварталів, трьох років діяльності підприємств. До групи експертів входили представники усіх рівнів управління. Оцінювання виконувалось за дев'ятибальною шкалою, відповідно із якою: 1 – найнижчий рівень лояльності персоналу, 5 – середній рівень лояльності персоналу, 9 – високий рівень лояльності персоналу. Зокрема, розподіл експертів за підприємствами наведений у табл. 2.12.

Таблиця 2.12 - Розподіл експертів за підприємствами

Підприємства	Кількість експертів різних рівнів управління підприємств		
	Виробничий	Управлінський	Інституційний
ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»	5	6	3
УБМР «Укргазспецбудмонтаж»	6	4	2
Бурове управління «Укрбургаз»	7	5	2
ПАТ «Укрнафта»	9	15	8
ДАТ Чорноморнафтогаз	18	23	18

Примітка: сформовано автором

Результати розрахунків щільності кореляційних зв'язків та моделі для нафтогазових підприємств зведено у табл. 2.13. В додатку Б подано дані значимості зв'язку розраховані за допомогою F- критерія Фішера.

Таблиця 2.13 - Кореляційно-регресійні моделі оцінювання щільності зв'язків між результуючими індикаторами та управлінськими витратами нафтогазових підприємств

Моделі	ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»	УБМР «Укргазспецбудмонтаж»	Бурове управління «Укрбургаз»	ПАТ «Укрнафта»	ДАТ «Чорноморнафтогаз»
$D = a_0 + a_1 v_u$	Відсутні дані	Відсутні дані	Відсутні дані	$Ka = 1638380 + 52,3617v_u;$ $R = 0,722,$ $R^2 = 0,522$	$Ka = 245396,4 + 2,075364v_u;$ $R = 0,85,$ $R^2 = 0,72$
$P = b_0 + b_1 v_u$	$P = 142,6 + 0,00000028v_u;$ $R = 0,005,$ $R^2 = 0,002.$	$P = 40,69063 - 0,0000025v_u;$ $R = 0,26,$ $R^2 = 0,07.$	$P = 53,36 + 0,00000063v_u;$ $R = 0,37,$ $R^2 = 0,1369$	$P = 31905,48 - 0,037v_u;$ $R = 0,611,$ $R^2 = 0,37$	$P = 1806,48 - 0,00021v_u;$ $R = 0,6723,$ $R^2 = 0,4520$
$S = c_0 + c_1 v_u$	$S = 29046944 + 8,52v_u;$ $R = 0,473,$ $R^2 = 0,22$	$S = 10127193 + 5,590104v_u;$ $R = 0,186,$ $R^2 = 0,035$	$S = 496990,7 - 0,01724v_u;$ $R = 0,195,$ $R^2 = 0,038$	$S = 1946325 + 36,83741v_u;$ $R = 0,412,$ $R^2 = 0,17$	$S = 3795,16 + 0,00447v_u;$ $R = 0,133,$ $R^2 = 0,0173$
$Ka = d_0 + d_1 v_u$	$Ka = 0,17 + 0,000000093v_u;$ $R = 0,213,$ $R^2 = 0,044$	$Ka = -0,02754 + 0,00000024v_u;$ $R = 0,431,$ $R^2 = 0,192$	$Ka = 0,466686 + 0,000000058v_u;$ $R = 0,474,$ $R^2 = 0,225$	$Ka = 0,331627 + 0,0000016v_u;$ $R = 0,374,$ $R^2 = 0,14$	$Ka = 0,827979 + 0,0000056v_u;$ $R = 0,8579,$ $R^2 = 0,73599$
$L = e_0 + e_1 v_u$	$L = 3,225816 + 0,00000064v_u;$ $R = 0,33845,$ $R^2 = 0,114549.$	$L = 2,996417 + 0,0000041v_u;$ $R = 0,179614,$ $R^2 = 0,032261.$	$L = 5,737931 - 0,0000019v_u;$ $R = 0,097741,$ $R^2 = 0,009553.$	$L = 9,000847 - 0,000041v_u;$ $R = 0,324023,$ $R^2 = 0,104991.$	$L = 5,93823 - 0,00002v_u;$ $R = 0,15915,$ $R^2 = 0,02532.$
$Kl = f_0 + f_1 v_u$	$Kl = 4,87059 + 0,0000002 v_u;$ $R = 0,26,$ $R^2 = 0,07$	$Kl = 40,48 + 0,0000476v_u;$ $R = 0,633,$ $R^2 = 0,391$	$Kl = 33,34 - 0,0000035v_u;$ $R = 0,543,$ $R^2 = 0,294$	$Kl = 0,415986 - 0,0000086v_u;$ $R = 0,81,$ $R^2 = 0,66$	$Kl = 0,19925 - 0,0000017v_u;$ $R = 0,75,$ $R^2 = 0,5625$

Загалом управлінські витрати, як показують отримані розрахунки, мають істотні зв'язки тільки з окремими загальними індикаторами діяльності нафтогазових підприємств, а саме управлінські витрати найістотніше впливають на дохід підприємств, коефіцієнт загальної ліквідності. Найбільша кількість зв'язків із загальними індикаторами спостерігається в підприємствах ПАТ «Укрнафта» та ДАТ «Чорноморнафтогаз». Детальний аналіз діяльності ПАТ «Укрнафта» та ДАТ «Чорноморнафтогаз» дав змогу виявити, що причини полягають в тому, що мотиваційні системи підприємств пов'язані із результатами їхньої діяльності. Тобто за умови збільшення обсягів доходу та прибутку, у порівнянні із попередніми періодами, працівники отримують винагороди у формі премій, надбавок і навпаки.

За деякими досліджуваними моделями для згаданих двох підприємств розраховані показники адекватності моделі є значущими і можуть використовуватись для прогнозування загальних індикаторів діяльності. Винятком для усіх підприємств є вплив обсягу управлінських витрат на рівень лояльності працівників апарату управління нафтогазових підприємств. Хоча в багатьох наукових працях зазначають, що основним чинником впливу на лояльність та продуктивність праці керівників підприємства є забезпечення їхньої діяльності [140].

Як виявлено, між окремими результуючими показниками та обсягом управлінських витрат не існує лінійного зв'язку, який можна було б ідентифікувати за допомогою кореляційно-регресійного аналізу. Причини цього можуть полягати ось у чому: наявність нелінійних зв'язків між управлінськими витратами та результуючими показниками, відсутність будь-яких латентних зв'язків між досліджуваними індикаторами у діяльності нафтогазових підприємств, наявність часових лагів між зміною управлінських витрат та зміною результуючих показників діяльності підприємств. Тому подальші дослідження пропонуємо спрямувати для пошуку лагів між індикаторами. Якщо не вдасться виявити лаги між показниками, тоді можна

застосовувати статистичні моделі для пошуку нелінійних зв'язків між індикаторами діяльності нафтогазових підприємств.

Для цього у науковій літературі розроблено низку лагових моделей, які дають змогу встановити проміжок часу між змінами незалежної та залежної змінної, а саме найадекватнішими лаговими моделями є: метод Ф.Альтома та Дж. Тінбергена, метод Койка, метод Ейткена, метод Алмона, моделі часткових пристосувань та адаптивних очікувань.

Дистрибутивно-лагові моделі, окрім врахування часових лагів, дають змогу виявити рівень впливу на результуючий показник за останній досліджуваний період незалежних показників попередніх періодів. Як зазначають науковці, якщо значення залежної змінної змінюється через невеликий проміжок часу після зміни значення незалежних змінних, то в рівнянні регресії повинні бути присутні відповідні фактори з відповідним лагом (запізненням) [95, с.10].

Аналіз наукових досліджень, присвячених проблемі практичного використання дистрибутивно-лагових моделей, показав, що найкращим методом побудови та оцінювання параметрів лагових моделей є модель Ф.Альта та Дж. Тінбергена [78; 95].

Відповідно до обраного методу, модель матиме такий вигляд:

$$y_t = \alpha + a_0 v_{ut} + a_1 v_{ut-1} + a_2 v_{ut-2} + \dots + a_m v_{ut-m} + \varepsilon_t, \quad (2.9)$$

де  $y_t$  – рівень лояльності персоналу,  $\alpha$  - незалежний параметр дистрибутивно-лагового рівняння,  $a_0, a_1, a_2, a_m$  – коефіцієнти дистрибутивно-лагового рівняння,  $v_{ut}$  – управлінські витрати в кварталі  $t$ ,  $\varepsilon_t$  - не пояснювальна дисперсія (відхилення),  $m$  - кількість періодів.

Згідно із методом знаходження параметрів дистрибутивно-лагової моделі Ф.Альта та Дж. Тінбергена, слід віддати перевагу послідовному оцінюванню та знаходженню параметрів над апріорним визначенням [78, с. 278-309].

Для знаходження параметрів використаємо статичний пакет Statistica 6.0, який розраховує значення коефіцієнтів за методом найменших квадратів. Слід навести послідовність розрахунку дистрибутивно-лагових моделей для

оцінювання впливу обсягу управлінських витрат на результуючі показники діяльності нафтогазових підприємств:

1. Формування залежності між залежною та незалежною змінною;
2. Дослідження рівня залежності між залежною змінною та двома періодами обсягів управлінських витрат;
3. Використання такого послідовного механізму оцінювання зупиняється лише тоді, коли коефіцієнти при лагових індикаторах залишаються малими або статистично незначними (близькими до нуля) та/або коефіцієнт хоча б однієї змінної змінює свій знак на протилежний [78, с. 278-309].

Для побудови моделей використовувались дані (рівень лояльності персоналу та обсяги управлінських витрат підприємств) п'ятьох нафтогазових підприємств: ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», УБМР «Укргазспецбудмонтаж», Бурове управління «Укрбургаз», ПАТ «Укрнафта», ДАТ «Чорноморнафтогаз». Приклад зведених даних для розрахунку моделей подано в табл. 2.14.

Таблиця 2.14 - Обсяги управлінських витрат та рівень лояльності персоналу нафтогазових підприємств

№	Період часу		$U_t$	$V_{ut}, \text{ грн.}$	$V_{ut-1}, \text{ грн.}$	$V_{ut-2}, \text{ грн.}$	$U_t$	$V_{ut}, \text{ грн.}$	$V_{ut-1}, \text{ грн.}$	$V_{ut-2}, \text{ грн.}$
	2	3	бали	5	6	7	бали	9	10	11
<b>ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»</b>						<b>УБМР «Укргазспецбудмонтаж»</b>				
1	2011 р.	I кв.	6	5142823,53	4456765	4356298	4	480226,57	423542	457654
2		II кв.	6	4393820,67	5142823,53	4456765	3	441103,74	480226,57	423542
3		III кв.	7	4731651,2	4393820,67	5142823,53	6	508089,18	441103,74	480226,57
4		IV кв.	5	5176440	4731651,2	4393820,67	4	495047,89	508089,18	441103,74
5	2012 р.	I кв.	6	5306197,53	5176440	4731651,2	7	598005,51	495047,89	508089,18
6		II кв.	8	4828989,71	5306197,53	5176440	5	464176,35	598005,51	495047,89
7		III кв.	8	6270956,51	4828989,71	5306197,53	8	501956,38	464176,35	598005,51
8		IV кв.	6	4813976,98	6270956,51	4828989,71	4	668451,39	501956,38	464176,35
<b>Бурове управління «Укрбургаз»</b>						<b>ПАТ «Укрнафта», тис. грн.</b>				
1	2011 р.	I кв.	7	437564,9	325365	5352763	5	79899	80152	82345
2		II кв.	4	382746,01	437564,9	325365	4	92355	79899	80152
3		III кв.	5	521729,36	382746,01	437564,9	5	87108	92355	79899
4		IV кв.	3	436762,45	521729,36	382746,01	7	80164	87108	92355
5	2012 р.	I кв.	5	520030,53	436762,45	521729,36	5	88220	80164	87108
6		II кв.	6	367674,83	520030,53	436762,45	5	101799	88220	80164
7		III кв.	4	504987,31	367674,83	520030,53	6	94801	101799	88220
8		IV кв.	5	530439,71	504987,31	367674,83	6	89869	94801	101799

Примітка: розраховано автором

Знайдені параметри дистрибутивно-лагових моделей нафтогазових підприємств представлені у табл. 2.15.

Таблиця 2.15 - Дистрибутивно-лагові моделі оцінювання зв'язку між рівнем лояльності та обсягом управлінських витрат нафтогазових підприємств

Підприємства	Дистрибутивно-лагові моделі	Рекомендації
ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»	$L = 3,225816 + 0,00000064v_{ut}$ $L = 2,917190053 + 0,00000004937v_u + 0,0000006559v_{ut-1}$ $L = -4,416083984 + 0,00000257192v_u - 0,000000246178v_{ut-1} - 0,0000000366928v_{ut-2}$	Слід обрати трьохфакторну дистрибутивно-лагову модель
УБМР «Укргазспецбудмонтаж»	$L = 2,996417 + 0,0000041v_{ut}$ $L = 4,476719 - 0,000003v_u + 0,00000411v_{ut-1}$ $L = -8,49064 + 0,0000291v_u - 0,0000028v_{ut-1} - 0,00000179v_{ut-2}$	Слід обрати трьохфакторну дистрибутивно-лагову модель
Бурове управління «Укрбургаз»	$L = 5,737931 - 0,0000019v_{ut}$ $L = 9,813945 - 0,0000071v_u + 0,000004v_{ut-1}$ $L = 3,030844 + 0,000000556v_u - 0,00000206v_{ut-1} - 0,000000788v_{ut-2}$	Слід обрати трьохфакторну дистрибутивно-лагову модель
ПАТ «Укрнафта»	$L = 9,000847 - 0,000041v_{ut}$ $L = 4,482584 + 0,0000822v_u - 0,000071v_{ut-1}$	Слід обрати двохфакторну дистрибутивно-лагову модель
ДАТ «Чорноморнафтогаз»	$L = 5,938231 - 0,00002v_{ut}$ $L = 3,366137 + 0,000104v_u - 0,0000082v_{ut-1}$ де $L$ – рівень лояльності персоналу; $v_{ut}$ – управлінські витрати	Слід обрати двохфакторну дистрибутивно-лагову модель

Примітка: розраховано автором

Для підприємств кількість факторів відрізняється, детальний аналіз показав, що зміни в обсягах управлінських витрат, тим швидше відображаються на рівні лояльності працівників, чим краще розвинута інформаційна система (формальні та неформальні канали інформації) та чітко визначені цілі, сформована корпоративна культура. При цьому на великих нафтогазових підприємствах (ДАТ «Чорноморнафтогаз» та ПАТ «Укрнафта») часовий лаг є

меншим і становить 2 квартали між зміною в управлінських витратах та зміною у рівні лояльності персоналу. Для інших досліджуваних нафтогазових підприємств він становив 3 квартали.

Далі слід отримані моделі перевірити на адекватність можливості використання у практичній діяльності при прогнозуванні зміни рівня лояльності персоналу в залежності від зміни обсягів управлінських витрат.

Розраховані значення показників кореляції та детермінації для обраних моделей нафтогазових підприємств наведено в табл. 2.16.

Таблиця 2.16 - Коефіцієнти кореляції та детермінації для дистрибутивно-лагових моделей нафтогазових підприємств

№	Моделі	Коефіцієнти кореляції, $R$	Коефіцієнти детермінації, $R^2$
1	$L = 3,225816 + 0,00000064v_{ut}$	0,33845	0,114549
2	$L = 2,917190053 + 0,00000004937v_u + 0,0000006559v_{ut-1}$	0,339523355	0,115276109
3	$L = -4,416083984 + 0,00000257192v_u - 0,000000246178v_{ut-1} - 0,0000000366928v_{ut-2}$	0,899848	0,809726424
4	$L = 2,996417 + 0,0000041v_{ut}$	0,179614	0,032261
5	$L = 4,476719 - 0,000003v_u + 0,00000411v_{ut-1}$	0,202452	0,040987
6	$L = -8,49064 + 0,0000291v_u - 0,0000028v_{ut-1} - 0,00000179v_{ut-2}$	0,924517	0,854733
7	$L = 5,737931 - 0,0000019v_{ut}$	0,097741	0,009553
8	$L = 9,813945 - 0,0000071v_u + 0,000004v_{ut-1}$	0,421268	0,177467
9	$L = 3,030844 + 0,000000556v_u - 0,00000206v_{ut-1} - 0,000000788v_{ut-2}$	0,700792	0,56
10	$L = 9,000847 - 0,000041v_{ut}$	0,324023	0,104991
11	$L = 4,482584 + 0,0000822v_u - 0,000071v_{ut-1}$	0,746848	0,557782
12	$L = 5,938231 - 0,00002v_{ut}$	0,159151	0,025329
13	$L = 3,366137 + 0,000104v_u - 0,0000082v_{ut-1}$	0,800191	0,640305

Отримані розрахункові значення перевірних показників вказали на правильність вибору лагових моделей для різних нафтогазових підприємств.

Проведені дослідження дали змогу дійти висновків, що управлінські витрати впливають на показники діяльності персоналу, в тому числі лояльність персоналу через часовий лаг. Зокрема використання методу Альта дозволило виявити, що варіація рівня лояльності персоналу істотно залежить від управлінських витрат (вплив становить від 70% до 92% в залежності від підприємства та величини часового лагу). Тому висунута гіпотеза є підтвердженою, що дає змогу рекомендувати у плануванні діяльності нафтогазових підприємств, за умови встановлення зв'язків між обсягами управлінських витрат та іншими результуючими індикаторами, враховувати часові лаги.

Розроблені моделі оцінювання впливу управлінських витрат на результуючі показники мають достатній рівень вірогідності, що дає змогу їх використання у плануванні діяльності підприємств. Дистрибутивно-лагові моделі слід застосовувати для визначення рівня лояльності персоналу особливо в період реалізації змін та реформування нафтогазових підприємств.

## **Висновки за розділом 2**

1. Проаналізовано макроекономічні показники розвитку ринку енергопослуг та видобування газових енергоресурсів в Україні з метою виявлення позитивних та негативних тенденцій у зовнішньому середовищі нафтогазових підприємств. Досліджено динаміку управлінських та адміністративних витрат нафтогазових підприємств та виконано порівняльний аналіз із основними фінансово-економічними показниками, в тому числі з іншими видами витрат.

2. Запропоновано метод розмежування управлінських та адміністративних витрат на засадах розподілу адміністративного та управлінського персоналу. До адміністративного персоналу було віднесено

працівників, домінуючими функціями яких є планування та організування діяльності підприємств за загальним та функціональними напрямками, а саме: начальника управління; головного інженера, що вирішує стратегічні виробничі питання, в підпорядкуванні якого є відділи виробничого напрямку і цехи; заступника начальника з капітального будівництва; заступника начальника з економіки та фінансів; заступника начальника з МТЗ та загальних питань; заступника начальника з охорони праці; бухгалтерію, яка орієнтована на збір і систематизацію інформації для адміністрації: планово-економічний відділ, який формує прогнози та стратегічні альтернативи, а також аналізує інформацію про діяльність підприємства й тенденції зовнішнього середовища; відділ фінансів і розрахунків, що відповідає за організацію взаємовідносин з партнерами; адміністративно-господарський відділ, та інші. До управлінського персоналу, в діяльності якого домінують функції забезпечення роботи підприємства, серед них контролювання та мотивування, запропоновано відносити: технічний відділ, виробничий відділ, відділ капітального будівництва, відділ енерговодопостачання, диспетчерський відділ, відділ головного механіка, відділ капітального ремонту свердловин, відділ підготовки об'єктів будівництва та буріння, відділ метрології, юридичний відділ.

3. Запропонований метод розподілу витрат надасть можливість аналізувати ефективність і доцільність управлінських витрат підприємства в цілому, в тому числі наявність дублювання управлінських функцій деяких служб апарату управління і цехів (підрозділів), наприклад, механічна служба апарату управління і цеху, інженери з охорони праці апарату управління і цеху, виявляти можливості децентралізації та централізації з метою оптимізування витрат, що, по-перше, зменшить управлінські витрати підприємства, по-друге, дозволить оперативніше приймати рішення, оскільки відділи підрозділів підпорядковані одночасно і начальнику підрозділу, і відповідному керівникові відділу в апараті управління.

4. У дисертаційній роботі досліджено проблеми періодичності управлінських витрат. В результаті детального аналізу рівня змін обсягу

управлінських витрат протягом певного часу, встановлено, що сукупні управлінські витрати та окремі статті управлінських витрат є періодичними. Для вивчення такої періодичності та визначення форми коливань ряду щоквартальної динаміки обсягу управлінських витрат виконано гармонійний аналіз періодичних коливань. Розроблено метод оцінювання періодичності управлінських витрат із використанням інструментарію гармонійного аналізу і розроблено моделі для прогнозування рівня періодичності та можливих витрат від дії коливань, а також встановлено, що сукупним управлінським витратам притаманна періодичність, що свідчить про необхідність застосування спеціальних регресійних моделей із урахуванням періодичності коливань для прогнозування обсягу періодичних витрат і розроблення комплексу заходів для запобігання впливу коливань та зниження пікових навантажень на виконання бюджету та планів аналізованого підприємства. Також управлінські витрати проаналізовано поелементно та встановлено їхню залежність від фактора періодичності коливань, винятком є лише амортизація.

Сформовані рівняння гармонійного аналізу з вищим рівнем вірогідності дають змогу прогнозувати обсяги управлінських витрат на наступні квартали або інші планові періоди. Висока вірогідність результатів прогнозування дозволить ефективніше обирати методи запобігання піковим навантаженням та створити засади рівномірності у ресурсозабезпеченні діяльності управлінського персоналу нафтогазових підприємств.

5. З метою перевірки гіпотези про існування латентних зв'язків між управлінськими витратами й основними фінансово-економічними індикаторами діяльності нафтогазових підприємств використано кореляційно-регресійний аналіз із побудовою однофакторних регресійних моделей. Результати обчислення параметрів моделей дали змогу встановити, що існують часові лаги між управлінськими витратами та іншими досліджуваними фінансово-економічними показниками діяльності підприємств. З використанням методу Альта побудовано дистрибутивно-лагові моделі для оцінювання щільності зв'язку між досліджуваними індикаторами та розраховано тривалість лагів.

Можливість використання розроблених дистрибутивно-лагових моделей у практичній діяльності дасть змогу підвищити рівень ефективності системи менеджменту підприємства через наявність адекватнішої інформації та спростити процедури формування прогнозів, бюджетів і планів діяльності.

Основні наукові результати, отримані у розділі, опубліковано в таких наукових працях [111,115,151,152].

## РОЗДІЛ 3

### РОЗВИТОК СИСТЕМИ РЕГУЛЮВАННЯ УПРАВЛІНСЬКИХ ВИТРАТ НАФТОГАЗОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

#### 3.1 Регулювання управлінських витрат на засадах ефективнішого управління персоналом

Важливим напрямом оптимізування управлінських витрат є підвищення ефективності управління персоналом та підвищення продуктивності праці управлінського персоналу, що фактично закладає основи для успішної та ефективної діяльності усього підприємства протягом тривалого періоду. Як встановлено науковим дослідженням у попередньому розділі, між результативними індикаторами діяльності нафтогазових підприємств та обсягом, структурою управлінських витрат існує тісний зв'язок, який слід використовувати для підвищення конкурентоспроможності діяльності підприємства.

Детальний аналіз практичної діяльності нафтогазових підприємств ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», БУ «Укрбургаз», УкрНДІГаз, УМГ «Львів-трансгаз», УБМР «Укргазспецбудмонтаж», ПАТ «Укрнафта», ДАТ «Чорномор-нафтогаз» та дослідження наукової літератури, присвяченої оптимізуванню витрат [29;30;31;41;47;128;139], дало змогу виявити резерви для регулювання управлінських витрат на засадах ефективнішого управління персоналом та забезпечення трудовими ресурсами підприємства [118], що представлено у вигляді схеми на рис. 3.1 .

Цей напрямок надзвичайно актуальний для діяльності національних нафтогазових підприємств, оскільки підприємства більшості видів економічної діяльності оптимізували свої адміністративно-управлінські апарати та значно скоротили витрати на їх утримання в період набуття Україною незалежності та низки фінансово-економічних криз, які були в кінці минулого та на початку поточного століття.

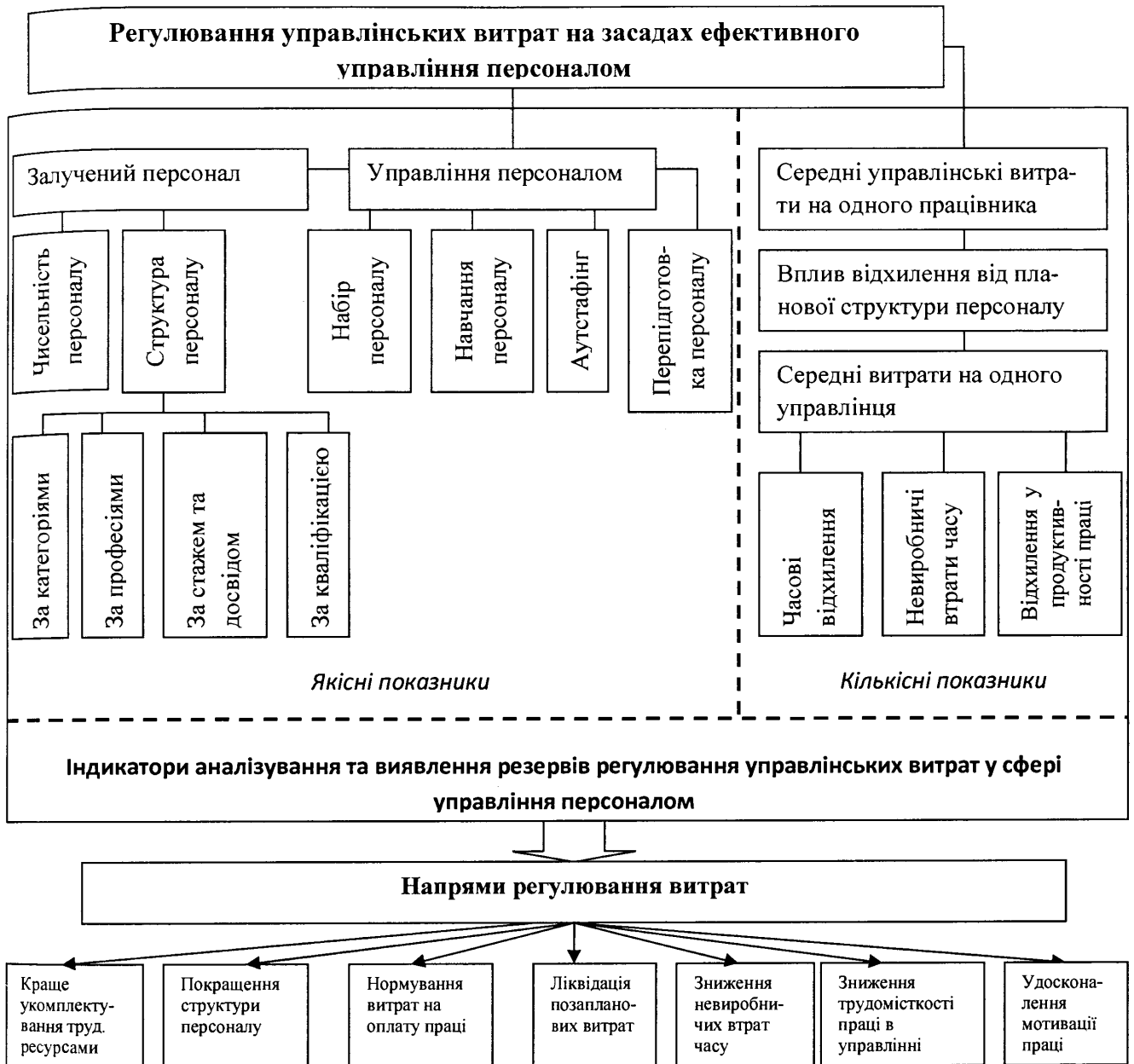


Рисунок 3.1 - Резерви та напрями регулювання управлінських витрат на засадах ефективнішого управління персоналом

*Примітка: сформовано автором на основі власних досліджень*

Водночас нафтогазові підприємства не відчули на собі істотної трансформації, оскільки продукція, яку вони випускають, або послуги, які надають, були затребувані через природну монополію, а також частина оплати проводилась в іноземній валюті. Відповідно замість оптимізувати структуру управлінських витрат та виробити механізми їх скорочення, вітчизняні державні нафтогазові підприємства значно збільшили управлінські апарати й

наростили управлінські витрати, які, за словами експертів галузі, є не виправданими та неефективними.

Окрім того, при існуванні практично ринкових цін на газ та супутні продукти рівень заробітної плати й управлінських витрат на одиницю апарату управління на українських підприємствах залишається значно нижчим, аніж у країнах із розвинутою економікою та країнах, що розвиваються. Відповідно, розвиток національної економіки та активна її інтеграція в загальноєвропейську та світову економіку неминуче призведуть до необхідності підвищення заробітної плати працівників, що вимагатиме пошуку резервів для оптимізації структури витрат з метою забезпечення конкурентоспроможності підприємства на ринку.

Як показує аналіз практичної діяльності, особливо державних нафтогазових підприємств, значними є не виробничі втрати часу. Невиробничі втрати часу пов'язані, насамперед, з допущенням помилок, недоліками у роботі персоналу, використанням робочого часу на особисті потреби тощо. Інколи не виробничі втрати є наслідком недостатньої кваліфікації працівника, який не вміє організувати і належним чином побудувати свій розпорядок дня та робочий час, відсутність досвіду роботи та соціально-комунікативних навичок, існування неналежної системи корпоративного контролювання та неефективної корпоративної культури, нераціональність організаційної структури управління, невідповідність організаційних обов'язків та делегованих повноважень, надмірність централізації та бюрократизму у прийнятті та реалізації управлінських рішень. Невиробничі втрати призводять до зниження продуктивності праці на одиницю управлінського персоналу, а найгірше - роблять прецедент неадекватності та неприпустимої поведінки персоналу. Для виявлення не виробничих втрат існують сучасні методи та програми моніторингу роботи працівників, використання яких дасть змогу знизити не виробничі втрати, а, відповідно, вплинути на зниження управлінських витрат.

Управлінські витрати в діяльності ефективних підприємств безпосередньо залежать від кількості працівників апарату управління. Чим

більше працівників, тим вищими повинні бути управлінські витрати. Однак інколи в діяльності нафтогазових підприємств спостерігається обернена залежність між кількістю працівників та обсягом управлінських витрат. Таке явище, як правило, свідчить про неефективність витрачання ресурсів підприємства та необхідність вжиття заходів для регулювання обсягу управлінських витрат.

Порівняння зміни чисельності управлінського персоналу зі зміною витрат на його утримання за період з 1 кварталу 2010 року по 4 квартал 2012 року (поквартально) зображено на рисунку (рис 3.2)

ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»:



## УБМР «Укргазспецбудмонтаж»:

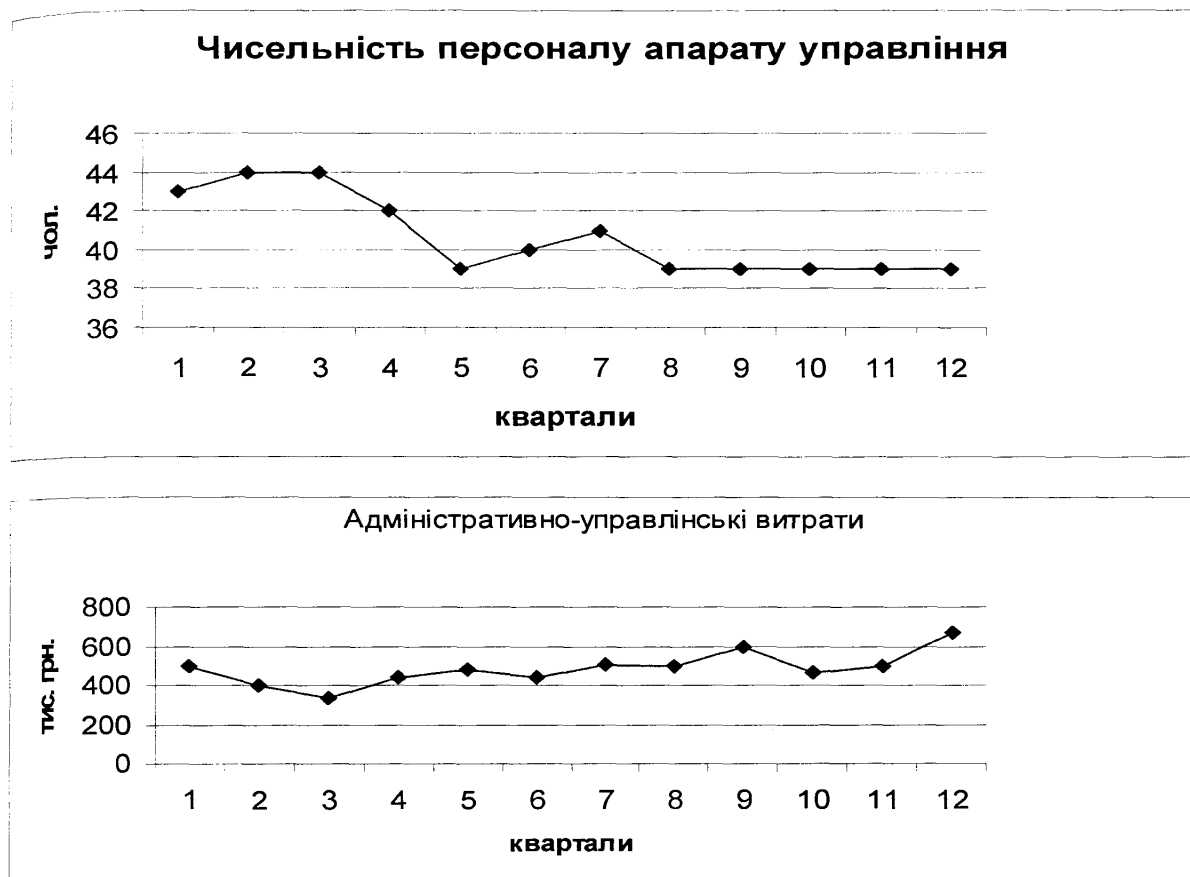


Рисунок 3.2 - Порівняння зміни чисельності персоналу апарату управління зі зміною витрат на його утримання

Значним резервом для цього є аналіз чисельності персоналу та виявлення недоліків та слабких місць в організаційній структурі управління підприємством. Дослідження діяльності низки нафтогазових підприємств ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», БУ «Укрбургаз», УкрНДІГаз, УМГ «Львів-трансгаз», УБМР «Укргазспецбудмонтаж», ПАТ «Укрнафта», особливо тих, які перебувають у державній формі власності, показав, що організаційні структури більшості із них є неефективними. Зокрема, наявне дублювання функцій різними підрозділами та відділами, надмірна чисельність в окремих підрозділах, відсутність чіткого поділу повноважень і відповідальності між посадами та підрозділами тощо. Існують непоодинокі випадки створення відповідних посад під окремих осіб, що, окрім прямого зростання управлінських витрат (виплата заробітної плати управлінцям, соціальні

нарахування, забезпечення відповідними умовами та засобами праці тощо), створює і непрямі, приховані управлінські витрати (зростання бюрократії, конфліктних ситуацій, управлінських помилок та складностей тощо).

Важливо проаналізувати, наскільки ефективним є суміщення посад за певними особами, чи не доцільно ліквідувати окремі посади, а повноваження та функції з відповідними надбавками чи зростанням заробітної плати передати одній особі, яка займає одну посаду. Відповідно до теорії управління суміщення посад призводить до виникнення низки негативних ефектів, тому найчастіше рекомендують уникнення суміщення двох посад, що, однак, є поширеним явищем у діяльності аналізованих нафтогазових підприємств.

Важливо також встановити, наскільки система мотивування відповідає реальній ситуації на підприємстві та галузі, тобто виявити, чи стимулює система мотивації управлінців для досягнення поставлених цілей підприємства [90]. Зокрема, до складу управлінських витрат належать витрати на виплату таких надбавок: роботу у важких і шкідливих умовах праці, інтенсивність праці, роботу в нічний час, класність, високі досягнення праці, допуск до державної таємниці, науковий ступінь, ненормований робочий день, премія за виробничі досягнення (за місяць, квартал, рік), винагорода за вислугу років у газовій промисловості.

Загалом аналіз існуючих мотиваційних систем та систем оплати праці на українських нафтогазових підприємствах показав, що вони досить складні і складаються з більше ніж десятка видів різних нарахувань, надбавок і компенсацій. З одного боку, значна кількість надбавок є стимулюючими факторами для працівників, які мають різноспрямовані цілі та завдання, з іншого, значно ускладнює процес нарахувань заробітної плати, а в деяких випадках несе для підприємства додаткові ризики і невиправдані управлінські витрати. Певна частина доплат компенсаційного характеру виплачуються працівникам у випадку документального підтвердження цих витрат, зокрема компенсація стоматологічних послуг, витрати на лікування та інші. Різні перевірки неодноразово виявляли факти, що працівники, які користувалися

цими доплатами, надавали для підтвердження витрат документи від неіснуючих чи ліквідованих лікувальних закладів, тобто фіктивні документи з метою заволодіння коштами підприємства. При встановленні контролюючими органами таких дій, підприємство, окрім вищезазначених втрат, вимушене додатково сплачувати штрафні санкції, часто в значних обсягах. Здійснити перевірку всіх поданих документів практично неможливо або можливо тільки шляхом нарощування штату працівників бухгалтерії, що, відповідно, призведе до неминучого зростання обсягу управлінських витрат. Тому доцільніше такі надбавки і компенсації включити в розмір посадових окладів і тарифів, що суттєво зменшить обсяг бюрократичних процедур та рутинної «паперової» роботи, а отже унеможливить виникнення ризиків додаткових втрат для підприємства. Дієвим способом розв'язання проблеми є проводити медичне страхування працівників підприємств і перенести низку управлінських витрат на страхові компанії при настанні страхового випадку.

Великі резерви для зниження рівня управлінських витрат та підвищення мотивації праці управлінців приховуються у значних соціальних виплатах, а саме: соціально-побутові пільги, оплата за утримання дітей в дитячих закладах, інші виплати, що мають індивідуальний характер, в т.ч. ліки, на лікування та протезування зубів працівників, здешевлення плати за житло. Як свідчать останні дослідження українських та іноземних науковців, часто працівники не оцінюють відповідним чином соціальний пакет, і мотивація праці покращується у випадку спрямування таких коштів на безпосередню виплату заробітної плати та диференціацію її відповідно до трудового внеску працівника підприємства [17;79;82]. Крім того, таке спрямування коштів забезпечить вищий рівень прозорості управлінських витрат, та дасть змогу знизити їх обсяг, знизить рівень корупції.

Соціально-побутовими пільгами користується незначна кількість працівників, що породжує відчуття заздрості, напруженість у колективах, конфліктність та “нездоровий” клімат. Фактично мотивування діяльності одних працівників призводить до зниження рівня мотивованості колективу загалом.

Значними, зокрема, є витрати на оренду житла для працівників, при цьому більшості із тих, кому орендують житло, можна знайти достойну заміну тими, які житлом забезпечені.

Крім того, колективними договорами більшості нафтогазових підприємств передбачена компенсація 90-95% вартості путівок для відпочинку і оздоровлення працівників. Надання путівок, як правило, відбувається «вибірковим методом», що створює напружену атмосферу в колективі, і працівники, які все ж таки отримали путівки, зобов'язані відпочивати в тих закладах відпочинку, що відібрані відповідальними працівниками, а не самим відпочивальником. Перевірки неодноразово виявляли, що вартість наданих путівок значно перевищує їх ринкову ціну і не відповідає рівню відпочинку і навіть більше, інколи такий відпочинок важко назвати «оздоровленням». Таку ситуацію можна було б виправити, надаючи всім працівникам однаково матеріальну допомогу (у відсотковому відношенні до окладів або фіксовану суму однаково для всіх), що забезпечить рівні і справедливі можливості для оздоровлення та відпочинку всіх працівників і, відповідно, зменшить обсяг роботи, пов'язаної з обліком путівок, розрахунків з постачальниками, регулювання процесів надання і використання путівок. Практичне втілення запропонованого принципу не тільки зменшить обсяг управлінських витрат, але й збільшить рівень свободи вибору місця відпочинку працівниками підприємств.

Наявна у структурі оплати праці щомісячна премія за результати роботи не виконує закладеної в неї стимулюючої функції, якою б мала фактично бути. Така премія виплачується кожного місяця за результатами роботи попереднього періоду, з урахуванням результатів роботи не кожного працівника окремо, а підприємства в цілому. Для цього підприємство повинно досягти визначеного планового показника, який, як правило, працівникам невідомий. Отже працівники не бачать зв'язку між очікуваними результатами та обсягом винагороди. Тобто, фактично, керівництво визначає планові показники, і в кінці

кожного місяця приймає управлінське рішення про виплату чи невиплату премії працівникам.

Цікаво відзначити, що аналіз діяльності низки державних нафтогазових підприємств західного регіону України показав, що протягом останніх декількох років не було жодного випадку невиплати місячної премії, хоча в період кризи постійно з'являється інформація з різноманітних джерел про зниження чи скасування щомісячного преміювання. Такий вид надбавки став не стимулюючим фактором для працівників, а можливістю для підприємств знизити витрати на оплату праці в будь-який момент, оскільки законодавством не передбачено обмежень щодо надання чи скасування премій (знизити оклади і тарифи значно складніше). Виходячи із цього, кожен працівник ризикує недоотримати суми зарплати в обсязі місячної премії ще й за рахунок того, що керівники різних рівнів мають право зменшити її розмір окремим групам працівників за будь-які порушення. Як показує аналіз такої практики дії відповідних керівників можуть бути суб'єктивними. В кінці місяця кожен з керівників від найнижчого рівня до найвищого подає відповідні документи до служб з роботи з персоналом для оформлення наказів про преміювання чи депреміювання працівників. Тобто, фактично, ця премія перестала бути стимулом для працівників усіх рівнів, і включення її суми до окладів чи тарифів, по-перше, додало б впевненості працівникам, позбавило б страху і ризиків невиплати частини платні, по-друге, зменшило б роботу з її оформлення.

Існують у структурі заробітної плати й інші види додаткових виплат та надбавок. Зокрема, низка працівників має наукові ступені, за що отримує відповідну надбавку. При цьому керівники окремих підрозділів аналізованих нафтогазових підприємств, ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», БУ «Укрбургаз», УкрНДЦГаз, УМГ «Львівтрансгаз», УБМР «Укргазспецбудмонтаж» мають наукові ступені, які не відповідають займаній посаді. Наприклад, інженери мають наукові ступені з економічних, психологічних і т.д. наук і при цьому отримують відповідну надбавку. Фактично вони не можуть реалізувати

свої знання з наукової сфери на займаній посаді і управлінські витрати є нецільовими, що не стимулює розвиток підприємства шляхом застосування на практиці теоретичних, наукових здобутків працівника. Тому ми пропонуємо, щоб надбавки за науковий ступінь виплачувались тільки в тому випадку, коли управлінець із науковим ступенем займає відповідну посаду. Тобто науковець із ступенем економічних наук повинен займати економічну посаду, а тема його наукової роботи пов'язана із діяльністю підприємства, лише за таких умов можна стверджувати про ефективність управлінських витрат в діяльності нафтогазових підприємств.

Слід провести ревізію надбавки за допуск до державної таємниці, оскільки прийняття низки нових законів України про розкриття для суспільства значної кількості інформації [60;62;121;122] виводить велику частину даних з-під грифу державна таємниця та відкидає необхідність її зберігання.

Навіть більше, на багатьох підприємствах створено підрозділи внутрішньої безпеки, які б і мали займатися обертанням певних державних та комерційних таємниць. Однак аналіз діяльності таких підрозділів показує, що після надання відповідних повноважень щодо збереження комерційних таємниць обсяг витоку інформації та отримані збитки не стали меншими, а у багатьох виробничих та бізнес-процесах з'явилися бюрократичні перешкоди, пов'язані із необхідністю узгодження дій чи бездіяльності із відповідними підрозділами безпеки, що завдає шкоду для розвитку підприємств загалом та нарощує управлінські витрати.

Загалом аналіз діяльності нафтогазових підприємств показав, що більшість надбавок до заробітної плати не виконують стимулюючої функції, а значить потребують перегляду. Навіть більше, існування окремих надбавок є дистимулюючим фактором у роботі керівників, провокує прояви опортунізму [120], створює додаткову напругу в колективі, породжує виникнення корупції та бюрократії у діяльності підприємств.

Також процес оформлення надбавок, їх призначення та виплати вимагає додаткових управлінських витрат, які можна використати для розвитку

персоналу, збільшення окладів і т.д. Тому перегляд видів надбавок, їх призначення є істотним джерелом для оптимізування управлінських витрат.

Значний вплив на оптимізування соціально орієнтованих управлінських витрат має діяльність профспілкового комітету нафтогазових підприємств, яка у більшості підприємств незалежно від форми власності визначає обсяги та структуру управлінських витрат. Істотність впливу пояснюється тим, що профспілковий рух у традиційних видобувних підприємствах є активним, добре організованим та з тривалою історією. Причини цього приховані у важкості фізичної праці на підприємствах різних видобувних галузей, взаємодопомозі та необхідності командної роботи, що об'єднує робітників та інший персонал підприємств не тільки навколо виробничих завдань, але й з метою захисту власних інтересів. Високий рівень взаємопідтримки через діяльність профспілкових комітетів дає змогу працівникам реалізувати й задовольнити власні потреби на високому рівні. Однак попри низку позитивних аспектів діяльності профспілкових комітетів виникає і велика кількість негативних чинників, особливо на підприємствах державної форми власності. Насамперед, багато працівників із досліджуваних нами підприємств ДАТ «Чорноморнафтогаз», БУ «Укрбургаз», УкрНДІГаз, УМГ «Львівтрансгаз», УБМР «Укргазспецбудмонтаж», відзначають високий рівень бюрократії та відсутності необхідної допомоги з боку профспілкових комітетів. Крім того, аналіз показав, що витрати на утримання комітетів є істотними і такими, які можна оптимізувати шляхом введення системи бюджетування коштів, складання чітких короткотермінових та довготермінових планів витрачання коштів, веденням моніторингу діяльності профспілкових комітетів та звітування за виконання прийнятих планів на загальних зборах профспілкових комітетів.

Оптимізування витрат на утримання профспілкових організацій та інших управлінських витрат безпосередньо пов'язане із прозорістю діяльності профспілкових комітетів. Така прозорість може з'явитися в тому випадку, коли профспілкові комітети створюються на конкурентних засадах і працівник

обирає собі той комітет, який найкраще, на його думку, захищатиме його соціальні та професійні інтереси перед роботодавцем. Тому рекомендуємо керівникам підприємства підтримувати можливість функціонування декількох профспілкових організацій на підприємстві, що в довготерміновому періоді дасть змогу отримати кращі соціально-економічні результати від діяльності працівників.

Наступним напрямом зниження та регулювання управлінських витрат є рекрутинг (найм) персоналу. Рекрутингом персоналу займається відділ кадрів, що, з одного боку, знижує витрачання ресурсів на пошук та найм персоналу, а, з іншого, не завжди дає змогу обрати найкращих кандидатів на відповідні посади, які ведуть пошук роботи на ринку праці. Тому, як показують наукові дослідження, найефективнішою формою рекрутингу є пошук персоналу із залученням професійних рекрутингових агентств [25]. На початковому етапі це призводить до зростання управлінських витрат, однак згодом дає змогу зекономити на додатковому навчанні, підвищенні кваліфікації працівників.

При цьому важливо розширити джерела набору персоналу, оскільки, як показують статистичні дані набору персоналу, основний набір здійснюється через рекомендації співробітників підприємства (табл. 3.1). Рекрутингові фірми залучаються в середньому до набору 20% персоналу, хоча в більшості випадків вони володіють найсучаснішими технологіями відбору кадрів. При цьому цей показник є вищим у підприємствах із приватною формою власності і нижчим для підприємств із державною формою власності.

Так, аналіз діяльності нафтогазових підприємств показав, що значні управлінські витрати здійснюються на оплату навчання працівників, хоча можна було б при рекрутингу персоналу встановити обов'язкову вимогу мати відповідну освіту або дві вищі освіти, науковий ступінь і т.д. Така додаткова умова незначно б збільшила витрати ресурсів на пошук відповідного персоналу, а підприємствам вдалось би зекономити управлінські витрати на подальшій перепідготовці, підвищенні кваліфікації чи перенавчанні персоналу.

Таблиця 3.1 - Джерела найму персоналу нафтогазових підприємств

Підприємства	Джерела найму персоналу			
	Рекомендації працівників	Зовнішні експерти	Служба зайнятості	Навчальні заклади
УБМР «Укргазспецбуд-монтаж»	58%	14%	7%	21%
НАК «Надра України»	62%	16%	13%	9%
ТзОВ «Куб-Газ»	48%	25%	17%	10%
ЗАТ «Тисагаз»	52%	22%	15%	11%
СП «Бориславська нафтова компанія»	42%	30%	19%	9%

*Примітка: сформовано автором на засадах використання даних з набору персоналу підприємств*

Також великі витрати можуть бути пов'язані із інформаційним забезпеченням діяльності персоналу, а також комунікуванням персоналу. Як зазначає К. Дональдсон, значні витрати на комунікування можна знизити шляхом зміни каналу зв'язку між працівниками. Так, більшість повідомлень, які здійснюються по телефону, можна виконати, скориставшись SMS повідомленням або якщо воно достатньо містке, то надіславши повідомлення на e-mail [4]. Особливо такий засіб комунікування ефективний при передачі технічних даних та технічної специфікації. Зворотній зв'язок може бути здійснений із використанням того ж самого каналу комунікування, що знизить ймовірність витоку даних. Також розвиток та різноманіття сучасних гаджетів робить таке комунікування не тільки дешевим, але й достатньо зручним. Таким чином скоротяться не тільки витрати на комунікування але й залишиться більше часу на виконання своїх безпосередніх обов'язків працівниками підприємства.

Як зазначають керівники підприємств, існує велика частина працівників, які затрачають значний обсяг робочого часу на телефонні розмови і тим самим нарощують не тільки рівень управлінських витрат, але й знижують продуктивність праці на підприємстві.

Способом зниження управлінських витрат є скорочення витрат на інформаційне забезпечення шляхом зміни подачі інформації. Працівники підприємства зазначають, що отримують багато інформації шляхом копіювання

її на ксероксі. Однак можна цей процес здешевити шляхом подачі найбільш необхідної інформації та сканування її і відповідного поширення через електронну пошту. Це дасть змогу скоротити не тільки управлінські витрати через зміну способу інформаційного забезпечення, але і скоротить витрати часу іншим працівникам, які отримали таку інформацію, оскільки часто її необхідно дублювати в інших документах, і, відповідно, подача її в електронному вигляді значно спрощує процес підготовки інших документів та даних, необхідних для роботи підприємства. Також зменшення паперових носіїв інформації зменшить необхідність фізичного нарощування у вигляді папок для зберігання документів, боксів, архівів, полицок та кабінетів, зрештою, сміттєвих кошиків, що також впливає на зростання рівня управлінських витрат.

У багатьох випадках управлінці не вміють достатньо добре організувати свою роботу, що породжує додаткові втрати та витрати ресурсів підприємства. Тому важливо забезпечити в процесі підвищення кваліфікації та навчання персоналу тренінги та навчання із тайм-менеджменту, що дасть змогу використати резерв зниження управлінських витрат.

Аналіз діяльності персоналу нафтогазових підприємств показав, що частина працівників у системі менеджменту виконує свої безпосередні функції протягом декількох годин в робочий час. Тобто йдеться про те, що на підприємстві частину персоналу можна перевести на часткову зайнятість – юристи, ІТ спеціалісти, охорона, маркетологи тощо, що дасть змогу оптимізувати управлінські витрати. Вивчення практичного досвіду такого оптимізування витрат показує, що для цього активно використовується аутсорсинг персоналу або аутстафінг [44]. При цьому науковцями розроблено низку моделей та формул для визначення ефективності використання аутстафінгу із урахуванням різних показників та індикаторів, що характеризують витрачені ресурси на запровадження аутстафінгу та отриманих ефектів. Однак при застосуванні аутстафінгу зростають ризики діяльності, а саме - ризики втрати комерційної таємниці підприємством. Тому цей метод

потребує паралельного посилення захисту діяльності підприємства від витоку інформації.

Виявлені резерви для оптимізування управлінських витрат шляхом ефективнішого управління управлінським персоналом можуть бути реалізовані підприємством з високим рівнем результативності за умови такого ж аналізу і за іншими факторами виробництва, тобто шляхом ефективнішого використання матеріальних ресурсів, обладнання, основних фондів тощо.

Усі розглянуті та обґрунтовані пропозиції щодо усунення чи зниження рівня управлінських витрат чи втрат на засадах підвищення ефективності управління персоналом у діяльності нафтогазових підприємств зведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2 - Рекомендації щодо усунення чи зниження рівня управлінських витрат чи втрат у діяльності нафтогазових підприємств

Види управлінських витрат чи втрат	Причини виникнення високих управлінських витрат чи втрат або породжені ними негативні наслідки	Способи усунення та зниження рівня управлінських витрат чи втрат
1	2	3
Невиробничі втрати часу управлінців	Низький рівень кваліфікації персоналу, відсутність навичок, нераціональні управлінські структури, управлінські помилки, брак у роботі персоналу, використання робочого часу на особисті потреби, бюрократичність процедур тощо	Ліквідація інститутів та практики суміщення посад, децентралізація управління, фокусована перепідготовка кадрів із здобуттям інноваційної практики і відповідним моніторингом та контролюванням цього процесу, веденням систем управління якістю
Витрати компенсаційного характеру	Маніпуляції, приписування, заволодіння коштами підприємств, опортунізм	Включення таких надбавок і компенсацій до посадового окладу усіх працівників або здійснення медичного страхування
Витрати на соціальне забезпечення праці працівників, в тому числі соціально-побутові пільги, оплата за утримання дітей в дитячих закладах, інші виплати, що мають індивідуальний характер	Вибірковість, складність та завуальованість процесів надання таких пільг створює напругу, конфліктність та “нездоровий” клімат у колективах, зниження рівня мотивованості	Спрямування таких коштів на безпосередню виплату заробітної плати та диференціацію її відповідно до трудового внеску працівником підприємства, що забезпечить вищий рівень прозорості управлінських витрат, знизить їх обсяг та рівень корупції

## Продовження таблиці 3.2

1	2	3
Витрати на оплату праці керівників	Неефективність надбавок за допуск до державної таємниці, ненормований робочий день, премія за виробничі досягнення (за місяць, квартал, рік)	Чітко показати кожному працівнику зв'язок між результатом його роботи та отриманою оплатою, включення щомісячної премії до окладів
Надбавки за науковий ступінь	Невідповідність посади та наукового ступеню за отриманою спеціальністю.	Приведення до відповідності: надбавка виплачується лише тим працівникам, які займають посаду та мають науковий ступінь із відповідної спеціальності
Надмірні витрати на утримання профспілкових організацій	Відсутність прозорості та чіткості процедур діяльності профспілкових організацій	Створення профспілкових організацій на конкурентних засадах
Витрати на рекрутинг персоналу	Неякісні трудові ресурси, додаткові витрати на перенавчання, витрати на соціальні заходи	Активне залучення рекрутингових агентів, диверсифікація джерел набору кадрів, розроблення чітких вимог до кандидатів
Витрати на інформаційне забезпечення та комунікування	Неправильні канали зв'язку та комунікування, низький рівень застосування сучасних технологій	Використання сучасних гаджетів, зменшення кількості паперових носіїв інформації, зміна подачі інформації тощо
Значні витрати на утримання управлінського персоналу	Бюрократія, дублювання функцій, складність прийняття управлінських рішень	Використання аутсорсингу, моніторинг та спрощення управлінських структур

*Примітка: сформовано автором*

### 3.2 Розвиток спільної діяльності як фактор скорочення управлінських витрат та оптимізування управлінських ризиків

Аналіз діяльності газовидобувних підприємств ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», ТЗОВ «Мар'їнське», ЗАТ «Нафтогазвидобування», ЗАТ «Тисагаз», ТЗОВ «Куб-Газ», ЗАТ «Природні ресурси» ТЗОВ «Пром-енерго продукт», ТЗОВ «Кримтопенергосервіс», ТЗОВ «Східний геологічний союз», ТЗОВ «Еско-Північ» показав, що важливою особливістю діяльності цих підприємств у сучасних умовах є велика кількість законсервованих свердловин, які не використовуються підприємствами через відсутність сучасних технологій газовидобування, значна кількість оборотних коштів для введення в

експлуатацію свердловин, обмеженість у різних видах необхідних ресурсів, відсутність каналів збуту продукції, недостатній рівень менеджменту підприємств, відсутність знань та навиків керованої підсистеми підприємств та інші проблеми, які досліджувались та викладені як результати у попередніх розділах роботи.

Сучасний ризик-менеджмент пропонує значні ризики, негативні наслідки яких усунути неможливо, однак можна знижувати шляхом застосування таких методів: страхування ризику, диверсифікація, розподіл ризику, злиття (об'єднання) підприємств, резервування, лімітування тощо [75].

Серед інших методів зниження ризиків та розв'язання проблемних завдань розвитку діяльності використовується метод передачі ризику, який полягає у передачі частини ризиків, а також і частини права власності, прибутку та інших результатів, які сторони хочуть отримати від проекту. Переваги застосування такого методу полягають у тому, що проблеми, які є не вирішуваними для однієї сторони в силу різних причин (відсутності достатніх ресурсів, знань, досвіду тощо), можуть бути подолані зусиллями та потенціалом партнера.

З розвитком економіки та теорії управління підприємствами метод розподілу ризику активно модифікувався у сфері управління та діяльності підприємства, з'явилися схожі методи, такі, як спільна діяльність, аутсорсинг, аутстафінг, факторинг тощо.

Враховуючи, що у діяльності національних нафтогазових підприємств виникає багато видів ризиків, з якими вони самостійно впоратись не можуть, слід вести пошук сучасних методів та механізмів співпраці із іншими суб'єктами ринку для розв'язання виробничо-господарських проблем та ризиків, які вони породжують. А саме - пропонуємо з метою активізації діяльності нафтогазових підприємств, оптимізації різних видів витрат, в тому числі й управлінських, використовувати практику спільної діяльності із видобутку природних ресурсів. Слід зазначити, що дослідження діяльності газовидобувних підприємств виявило можливості видобування не тільки газу в

наявних свердловинах, але й інших природних ресурсів, насамперед, нафти та мінеральної води, використовувати свердловини в туристичних цілях та цілях популяризації та соціалізації роботи нафтогазових підприємств.

У відповідності до Цивільного Кодексу за договором про спільну діяльність сторони зобов'язуються спільно діяти з метою одержання прибутку або досягнення іншої мети, що не суперечить законові. Спільна діяльність може здійснюватися на основі об'єднання вкладів учасників або без об'єднання вкладів учасників[150].

Спільну діяльність можна започаткувати та розвивати як на окремих етапах видобутку, транспортування та реалізації газу, так і на усіх етапах одночасно. Тобто можна виокремлювати локальну спільну діяльність, яка визначатиметься виключно певним етапом виробничо-господарської діяльності нафтогазових підприємств або географічним розташуванням свердловин, і тотальну, що охоплюватиме всі без винятку етапи виробничо-господарської діяльності нафтогазових підприємств або стосуватиметься всіх об'єктів діяльності підприємств. Досвід діяльності підприємств у ринковій економіці та логіка побудови спільної діяльності вказує на перевагу застосування локальної спільної діяльності, тобто на окремих виробничо-господарських етапах, де виникають проблеми, які неможливо розв'язати господарським способом.

Щодо переваг започаткування спільної діяльності для вітчизняних державних газовидобувних підприємств із приватними інвесторами, то, насамперед, це дасть змогу видобувати газ та нафту із залученням у розробку нерентабельних свердловин, що матиме низку позитивних соціально-економічних ефектів, окрім оптимізування управлінських витрат. Основні ефекти від проведення спільної діяльності такі: зниження рівня різних фінансово-економічних ризиків діяльності, оскільки ризики, як і позитивні ефекти, отримані в межах спільного використання свердловин, розподіляються між партнерами; покращення енергетичного балансу країни; збільшення кількості робочих місць; зростання обсягів сплачених податків; отримання додаткового прибутку; спільне користування інноваціями та ноу-хау в сфері

видобування та управління із газовидобувними підприємствами-власниками свердловин; оновлення основних фондів; покращення інших фінансово-економічних індикаторів діяльності та соціальних умов для персоналу підприємств тощо. Важливо при цьому, щоб власність на газові свердловини залишалась у газовидобувних підприємств.

Особливість регулювання управлінських витрат, таким чином, передбачає, що змінюється організаційна структура управління газовидобувного підприємства, повноваження та відповідальність окремих управлінців, можуть зникати та появлятися нові посади або навіть і цілі підрозділи. Важливо для забезпечення ефективного використання ресурсів підприємства та зниження ризиків втрати майна (стають найістотнішими при такому виді діяльності) сформуванню нову систему контролювання за спільною діяльністю видобування газу. Спільне використання має забезпечити отримання синергетичних ефектів у різних бізнес-процесах газовидобувного підприємства та за різними напрямками діяльності, в тому числі синергічний ефект повинен бути отриманий в управлінні підприємством. Якщо підприємство ставить собі за мету знизити управлінські витрати, то повинна виконуватись така нерівність:

$$\sum_{k=1}^n V u_k + \sum_{k=1}^n V_1 u_k \geq \sum_{z=1}^c V' u_z, \quad (3.1)$$

де  $V u$  – управлінські витрати першого підприємства до початку спільної діяльності, грн.;

$V_1 u$  – управлінські витрати другого підприємства до початку спільної діяльності, грн.;

$V' u$  – управлінські витрати двох підприємств при запровадженні спільної діяльності, грн.;

$k, z$  – статті або елементи управлінських витрат;

$n, c$  – кількість статей або елементів управлінських витрат.

В сьогоденні умовах при започаткуванні спільної діяльності найчастіше використовуватимуться інші важливі соціально-економічні індикатори діяльності підприємств, а оптимізування управлінських витрат

розглядатиметься як додаткова умова. Однак ситуація кардинально може змінитися при появі іноземних інвесторів із власним управлінським апаратом та, відповідно, іншим рівнем заробітної плати. Тоді така залежність може стати основною ціллю для ведення та застосування методу спільної діяльності. Враховуючи те, що дослідження показують, що у структурі сукупних витрат у провідних країнах світу та країнах, що розвиваються, управлінські та адміністративні витрати зростають швидшими темпами у порівнянні із іншими видами витрат, така залежність стає все більш актуальною до застосування.

Важливо зазначити, що зміниться спектр основних ризиків діяльності газовидобувного підприємства. До проведення спільної діяльності основними ризиками газовидобувних підприємств були ризик ефективного проведення геологорозвідувальних робіт (ідентифікування наявного дебіту свердловини), експлуатаційні ризики та ризики консервування свердловини. Ці ризики істотно впливають на обсяги управлінських витрат, часто стають визначальними для останніх. При спільній діяльності ці ризики трансформуються у ризик збереження власності на свердловину за газовидобувним підприємством та окремі експлуатаційні ризики.

Окрім зниження управлінських витрат шляхом оптимізування управлінських структур учасників такої діяльності, відповідно, економії на заробітній платі та соціальних внесках, також управлінські витрати можуть скоротитись за рахунок:

1) зниження витрат на придбання матеріалів, необхідних для діяльності управлінців, і які включають до складу управлінських витрат шляхом купівлі більших партій і отримання знижок або спільного використання матеріалів усіма партнерами спільної діяльності;

2) скорочення витрат на закупівлю енергоресурсів необхідних для виконання функцій управління діяльності підприємств;

3) зменшення закупівлі спецодягу, канцтоварів, госптоварів та спецлітератури, якщо вони є у розпорядженні потенційного партнера спільного використання свердловин;

- 4) покращення харчового забезпечення шляхом оптимізування управлінських витрат;
- 5) використання спільних площ, обладнання та засобів праці для виконання управлінської діяльності;
- 6) скорочення витрат на різні форми зв'язку через спільне використання;
- 7) зменшення витрат на юридичні та нотаріальні послуги шляхом зменшення кількості юристів в кожного із партнерів;
- 8) скорочення витрат на різні види послуг, в тому числі, банківські послуги, інформаційно-консультативні тощо;
- 9) оптимізування витрат на сплату податків, які входять до складу управлінських витрат.

Схематично процес започаткування та розвитку спільної діяльності газовидобувних підприємств із приватними інвесторами та іншими зацікавленими сторонами наведено на рис. 3.3. Доцільність залучення підприємства, що фінансує відновлення роботи свердловини, обумовлено тим, що державні газовидобувні підприємства обмежені у фінансових ресурсах і часто беруть кредити для виплати заробітної плати, купівлі необхідних матеріальних ресурсів тощо. Найчастіше державні газовидобувні підприємства отримують позики від НАК «Нафтогаз України», однак часті випадки і банківського кредитування і, відповідно, сплати високих відсоткових ставок за отримані кредитні ресурси. Тому стабільне фінансування дасть змогу також зменшити управлінські витрати підприємств.

До інших зацікавлених у спільній діяльності груп організації можна віднести такі підприємства: вищі навчальні заклади (ВНЗ) та науково-дослідні інститути, лізингові компанії, страхові компанії, консалтингові підприємства, банківські установи та інші фінансово-кредитні установи, постачальники обладнання для газовидобувних підприємств, торгово-промислові палати тощо. Так, ВНЗ можуть підготувати необхідні людські ресурси для використання нових технологій у видобутку газу, підвищити кваліфікацію наявних фахівців підприємств для застосування нового обладнання або нових способів

видобутку, провести наукові дослідження, експертизу чи аудит існуючих об'єктів для виявлення можливості та вартості застосування локальної спільної діяльності тощо.

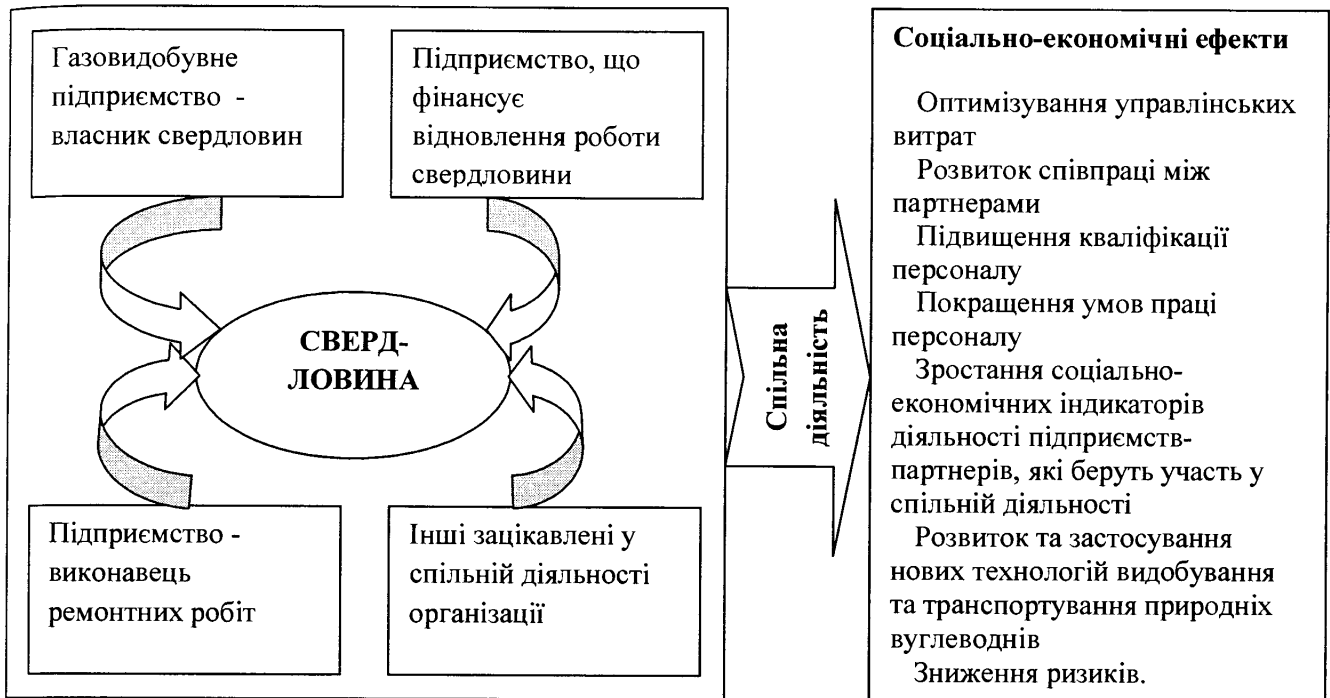


Рисунок 3.3 - Схематичне представлення започаткування спільної діяльності за участі різних ринкових суб'єктів

*Примітка: сформовано автором самостійно на засадах власних досліджень*

Фінансово-кредитні установи та банки можуть надати певні пільгові кредити для розвитку діяльності під заставу, взявши існуючі об'єкти. Страхові компанії здатні застрахувати або перестрахувати увесь спектр ризиків, які можуть виникнути від початку аудиту про можливість проведення спільної діяльності та підписання відповідних угод про наміри започаткування спільної діяльності до безпосередньо реалізації продуктів спільної діяльності.

Зокрема, таку спільну діяльність, а саме локальну спільну діяльність, з метою оптимізування управлінських витрат можна впроваджувати для таких законсервованих свердловин ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»: Свердловина №111 Верещиця, Свердловина №7 Орховичі, Свердловина №41 Залужани, Свердловина №15 Бабче, Свердловина №37 Залужани, Свердловина №6 Верещиця. Кожна із свердловин має певні свої особливості, техніко-економічні характеристики, які слід враховувати при започаткуванні та розвитку локальної

спільної діяльності. Так, зокрема, більша частина свердловин потребує використання нових технологій видобування, модернізації обладнання, залучення нових фахівців, використання сучасних методів управління тощо. Зведені особливості використання локальної спільної діяльності до кожної із свердловин наведено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3 - Особливості використання локальної спільної діяльності на об'єктах ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»

№	Об'єкт локальної спільної діяльності	Основні проблеми	Особливості локальної спільної діяльності
1	Рубанівське родовище, Свердловина №111 Верещиця	Відсутність газозбірної мережі та значні виробничо-господарські ризики	Учасник спільної діяльності з наявними матеріально-технічними ресурсами та розвинутою системою ризик-менеджменту
2	Орховицьке родовище, Свердловина №7	Відсутність газозбірної мережі	Учасник спільної діяльності з наявними матеріально-технічними ресурсами та кваліфікованими фахівцями для будівництва системи газопроводів
3	Залужанське родовище, Свердловина №41	Відсутність спецдозволу на користування НД-15 горизонтом та спротив місцевих жителів	Залучення учасника спільної діяльності з фахівцями із PR-акцій та комплексом заходів соціальної відповідальності бізнесу
4	Битків-Бабчинське родовище, Свердловина №15-Бабче	Відсутність облаштування	Учасник спільної діяльності з наявними матеріально-технічними ресурсами та кваліфікованими фахівцями для облаштування свердловини
5	Залужанське родовище, Свердловина №37	Відсутність спецдозволу на користування НД-12 горизонтом	Залучення учасника спільної діяльності з фінансовою і юридичною можливістю отримання дозволу на користування надрами
6	Верещицьке родовище, Свердловина №6	Відсутність облаштування	Учасник спільної діяльності з наявними матеріально-технічними ресурсами та кваліфікованими фахівцями для облаштування свердловини
7	Мартівське газове родовище, Свердловина № 2	Відсутність споживача	Залучення учасника спільної діяльності з можливостями альтернативного транспортування газу чи будівництво поблизу промислових об'єктів споживання газу
8	Кадобнянське газове родовище, Свердловина № 3	Відсутність спецдозволу на користування надрами	Залучення учасника спільної діяльності з фінансовою і юридичною можливістю отримання дозволу на користування надрами

Загалом від проведення спільної діяльності усі учасники отримають вигоди, а також вдасться вирішити низку регіональних та місцевих проблем та оптимізувати управлінські витрати. Зокрема, газовидобувне підприємство-власник свердловин зможе отримати такі вигоди від спільної діяльності: підвищення кваліфікації працівників та залучення найкращих фахівців у власну діяльність; оптимізування управлінських витрат за різними статтями та елементами; зниження економічних ризиків шляхом раціонального та інтуїтивного застосування інструментів ризик-менеджменту; економію ресурсів підприємства, а саме на відновленні роботи свердловин та поточної виробничо-господарської діяльності; отримати нові технології; оновити основні фонди на пільгових умовах ліцензування та кредитування; знизити обсяги дебіторської заборгованості, покращити свій імідж у місцевій територіальній громаді, вирішити соціальні проблеми тощо.

Спільна діяльність для підприємства, що фінансує відновлення роботи свердловин, дасть змогу: створити позитивний імідж в локальній місцевості, де проводиться відновлення роботи свердловин; отримати додатковий дохід; диверсифікувати діяльність, як географічно, так і за продуктами, що, відповідно, знижує низку ризиків виробничо-господарської діяльності; знайти вихід на нові ринки збуту; отримати вищу ймовірність постійного працевлаштування для працівників, які частково працевлаштовані; оптимізувати оподаткування.

Для підприємства-виконавця робіт будуть такі додаткові можливості від активної участі у спільній діяльності: використання надлишкових ресурсів та фондів, що простоюють; повна зайнятість та вища ймовірність забезпеченості роботою для працівників та персоналу підприємства; раціональне використання трудових ресурсів підприємства; можливість попрацювати на різних підприємствах та здобути додатковий досвід; оптимізація оподаткування.

Окрім вирішення проблем на мікрорівні за допомогою започаткування та розвитку спільної діяльності, також розв'язується ряд проблем на макрорівні, а саме територіальних та/або регіональних соціально-економічних проблем:

створення нових робочих місць та вирішення питання зайнятості, оскільки виведення з консервації старих свердловин потребуватиме додаткових людських ресурсів як на етапі капітального ремонту обладнання свердловини, так і в процесі видобування енергоресурсів; збільшення обсягів відрахувань та податків у місцеві бюджети; підвищення результативності використання ресурсів, насамперед, трудових та фінансових; підвищення кваліфікації персоналу, оскільки видобування енергоресурсів у старих свердловинах вимагатиме сучасних інноваційних технологій виробництва; активізація підприємницької та інвестиційно-інноваційної діяльності в регіоні, оскільки буде необхідним постачання додаткових ресурсів, матеріалів тощо; розвиток інфраструктурних проектів місцевості та регіону розміщення об'єктів спільної діяльності; зниження інших соціально-економічних ризиків, серед них, зниження злочинності, оскільки люди, які намагались розкратити залишки обладнання на законсервованій свердловині, можуть працювати на цій свердловині. Аналіз законсервованих свердловин у Львівській та Івано-Франківській областях показав, що у понад 90% випадків розкрадено обладнання з метою збуту його на металобрухт, що завдає не тільки прямих збитків власникам свердловин – газовидобувним підприємствам, але й може мати негативний вплив на екологію довкілля та безпеку життєдіяльності місцевого населення.

Розроблено трикутник можливостей застосування спільної діяльності для регулювання управлінських витрат із виокремленням позитивних ефектів від участі у такій діяльності для кожного із учасників, а також вирішення територіальних та/або регіональних соціально-економічних проблем (Рис.3.4).

Загалом усі ефекти від спільної діяльності, окрім оптимізування управлінських витрат, можна поділити на економічні, соціальні, техніко-технологічні, екологічні, психологічні та політичні.

1. Економічні результати полягатимуть, насамперед, у покращенні фінансово-економічних показників діяльності та скороченні управлінських витрат. При цьому важливо орієнтуватись на отримання довготермінових

економічних ефектів, оскільки в практичній діяльності керівники підприємств зорієнтовані на скорочення управлінських витрат, передбачаючи отримання короткотермінових результатів.



Рисунок 3.4 - Трикутник можливостей застосування спільної діяльності для регулювання управлінських витрат учасників

Примітка: сформовано автором

2. Соціальні результати, скоріш за все, будуть отримані в довготерміновій перспективі і полягатимуть у збільшенні соціального захисту управлінського персоналу, зниженні бюрократії та корупції на підприємстві, зменшенні обсягу рутинної управлінської праці, розвитку керівників як особистостей.

3. Екологічні передбачають, що шляхом зниження управлінських витрат на організацію шкідливого виробництва та застосування сучасних технологій через вивільнення управлінських витрат вдасться отримати позитивні результати у збереженні навколишнього середовища, усунення вибіркості при реалізації екологічних проектів.

4. Політичні передбачають, насамперед для державних газовидобувних підприємств, відсутність політичних маніпуляцій та використання у своїх цілях політичними партіями прикладів діяльності таких підприємств при їх ефективній експлуатації. Фінансова та матеріальна незалежність підприємств веде до стабільності та недопущення політичного тиску.

5. Технічні передбачають шляхом вивільнення коштів та зниження управлінських витрат розвивати технічне забезпечення виробничо-господарської діяльності підприємств, доступ до сучасних технологій, активізація інноваційно-технічної діяльності.

6. Психологічно-емоційні ефекти полягають у тому, що зникають напружені ситуації, ризики діяльності персоналу, стреси та управлінські конфлікти, а також покращується морально-психологічний стан колективу та рівень відповідальності, покращення стресостійкості та лояльності діяльності працівників.

Загалом ефекти від запровадження спільної діяльності можна обчислити за формулою:

$$E = \sum_{k=1}^n (-V u_k - V_1 u_k + V' u_k) \quad (3.2)$$

При цьому очікуваний ефект повинен мати від'ємне значення.

Однак крім зміни обсягу самих витрат, як уже зазначалося вище, зміняться і самі види та спектр ризиків у спільній діяльності, що слід врахувати у запропонованій формулі. Відповідно, формула набуде вигляду:

$$E = \sum_{k=1}^n (-V u_k - V_1 u_k + V' u_k) - \sum_{j=1}^c (P_j - P'_j) * (O_j - O'_j), \quad (3.3)$$

де  $P, P'$  - ймовірність виникнення ризиків до і після початку спільної діяльності відповідно;

$O, O'$  - обсяг втрат від дії економічних ризиків до і після початку спільної діяльності відповідно, грн.;

$j$  - вид економічного ризику, притаманний діяльності нафтогазових підприємств;

$c$  - кількість економічних ризиків, притаманних діяльності нафтогазових підприємств.

В економічній літературі запропоновано багато різних способів розрахунку ефектів від прийняття та реалізації того чи іншого управлінського рішення щодо удосконалення діяльності підприємства чи будь-якої соціально-економічної системи. Однак у більшості випадків науковці не враховують той факт, що реалізація стосуватиметься безпосередньо персоналу і відбуватиметься за участю персоналу підприємства, який характеризується певними соціально-психологічними показниками. Тому оцінювання ефекту щодо оптимізування управлінських витрат слід здійснювати із урахуванням індикаторів поведінки персоналу. Важливим індикатором як для діяльності підприємства, так і безпосередньо для працівника є лояльність управлінського персоналу до діяльності підприємства [92;106]. Підтвердженням важливості такого індикатора для діяльності підприємства та встановлення адекватних результатів від реалізації управлінських рішень у сфері управління персоналом є дані, опубліковані у WORKUSA Survey. Компанії із персоналом з високим рівнем лояльності отримали за три роки зростання прибутку на 112%, підприємства із середнім рівнем лояльності персоналу забезпечили лише 90%

зростання прибутку, і на кінець підприємства із низьким рівнем лояльності управлінського персоналу досягли 76 % рівня зростання прибутку. [48, с.34].

У нашому випадку при дослідженні спільної діяльності, як показує аналіз практичної діяльності, необхідно буде проводити зміни на підприємствах-партнерах і персонал, становище якого в організаціях буде погіршуватись або взагалі буде звільнений, чинитиме опір для започаткування та розвитку такої спільної діяльності. Відповідно, важливо проаналізувати не стільки лояльність персоналу до підприємства, а скоріше лояльність персоналу нафтогазових підприємств до започаткування та розвитку спільної діяльності. Лояльність буде чинником, який або збільшуватиме ефект від спільної діяльності, або навпаки-зменшуватиме його. Відповідно, формула із врахуванням коефіцієнта лояльності матиме вигляд:

$$E = \sum_{k=1}^n (-V u_k - V_1 u_k + V' u_k) - \alpha * \sum_{j=1}^c (P_j - P_j') * (O_j - O_j'), \quad (3.4)$$

де  $\alpha$  - лояльність персоналу підприємства.

Рівень лояльності змінюється в межах від 0 до 1. У формулі наведено, що чим вищий рівень лояльності, тим більший позитивний та менший негативний ефект від запровадження спільної діяльності, тобто в даній формулі коефіцієнт лояльності враховує довготерміновий ефект від спільної діяльності.

### **3.3 Удосконалення регулювання управлінських витрат із використанням оптимізаційного моделювання**

Для будь-якого підприємства важливо визначити оптимальний рівень витрат на утримання апарату управління, за якого досягаються основні цілі підприємства, виконуються поставлені завдання, реалізуються задачі і паралельно не погіршується забезпеченість та мотивованість самих працівників, а також пріоритетом залишаються стратегічні цілі у сфері управління персоналом для запобігання шкоді діяльності підприємства в

довготерміновому періоді. На цьому етапі дуже важливим є збалансування адміністративних і управлінських витрат, що безпосередньо пов'язано з витратами на утримання керівників на різних рівнях управління – інституційному (адміністративні витрати), управлінському та технічному (управлінські витрати). Таким чином основна мета оптимізаційної моделі регулювання адміністративно-управлінських витрат полягатиме у пошуку мінімального рівня витрат при заданих обмеженнях.

Оптимізування передбачає знаходження оптимального значення обраної функції на певній допустимій множині. При цьому розв'язок оптимізаційної моделі означає знаходження її екстремуму або виявлення того, що розв'язки відсутні. Оптимізаційні моделі класифікують на два типи: задачі мінімізації та задачі максимізації [165]. В нашому випадку ми використовуватимемо модель першого типу для знаходження оптимального (мінімального) рівня адміністративно-управлінських витрат нафтогазових підприємств.

Особливість формування оптимізаційної моделі полягає у визначенні одиниці ефективності, або розрахункового показника. В даному випадку слід установити ефективність витрат на обрану одиницю. Аналіз побудови та розв'язання оптимізаційних моделей показує, що найчастіше одиницями вимірювання обирають одиницю продукції, одиницю витрат, одиницю площі посіву і т.д. [27; 135]. У нашому випадку є недоцільним вибір одиниці продукції, оскільки управлінські витрати не входять до собівартості продукції. Тому ми пропонуємо розраховувати адміністративно-управлінські витрати на одного керівника підприємства. Відповідно, функція мети матиме такий вигляд:

$$F(ax) \rightarrow \min, \quad (3.5)$$

де  $a$  – обсяг адміністративно-управлінських витрат на одного працівника;

$x$  – кількість працівників апарату управління підприємства.

При цьому, як показує аналіз діяльності нафтогазових підприємств та на думку експертів, важливо оцінити ефективність регулювання витрат на різних рівнях управління, оскільки існує асиметрія між рівнями управління

підприємств за обсягами розподілу витрат. Враховуючи потребу аналізування адміністративно-управлінських витрат за рівнями управління, слід модифікувати функцію мети таким чином:

$$a_1 x_1 + a_2 x_2 + a_3 x_3 \rightarrow \min, \quad (3.6)$$

де  $a_1, a_2, a_3$  – середній обсяг витрат на утримання одного працівника вищого, середнього та нижчого рівня управління відповідно, тис. грн;

$x_1, x_2, x_3$  – кількість працівників вищого, середнього та нижчого рівня управління відповідно, ос.

Далі слід обрати найважливіші обмеження для розв'язання оптимізаційної моделі. Вибір обмежень залежатиме від основних цілей та стратегії управління керівним персоналом та системи регулювання витрат, що сформована на підприємстві. Аналіз діяльності національних нафтогазових підприємств дав змогу виявити пріоритетність в управлінні персоналом та регулюванні витрат, які можна відобразити в обмеженнях оптимізаційної моделі:

- розвиток керівників підприємства, в тому числі їхнього кваліфікаційного рівня, практичних навичок та управлінських умінь, компетенції [6], активна участь у перекваліфікації та курсах підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;
- омолодження персоналу, особливо керівників технічних підрозділів;
- зниження рівня витрат від прийняття помилкових управлінських рішень та підвищення рівня обґрунтування управлінських рішень на підприємстві;
- підвищення рівня лояльності керівників підприємства і зменшення кількості та рівнів управлінських ризиків та ризиків діяльності персоналу [116];
- зменшення кількості дублюючих структур управління, підрозділів та керівників;
- підвищення якості вхідних трудових ресурсів шляхом ефективнішого відбору кадрів;
- зниження рівня бюрократії та корупції;
- збільшення оплати праці та скорочення кількості працівників;
- скорочення плинності управлінських кадрів;

- зменшення управлінських витрат за різними елементами та статтями з метою підвищення конкурентоспроможності підприємства.

Отже можна схематично зобразити процес моделювання завдання оптимізування адміністративно-управлінських витрат нафтогазових підприємств (рис. 3.5).

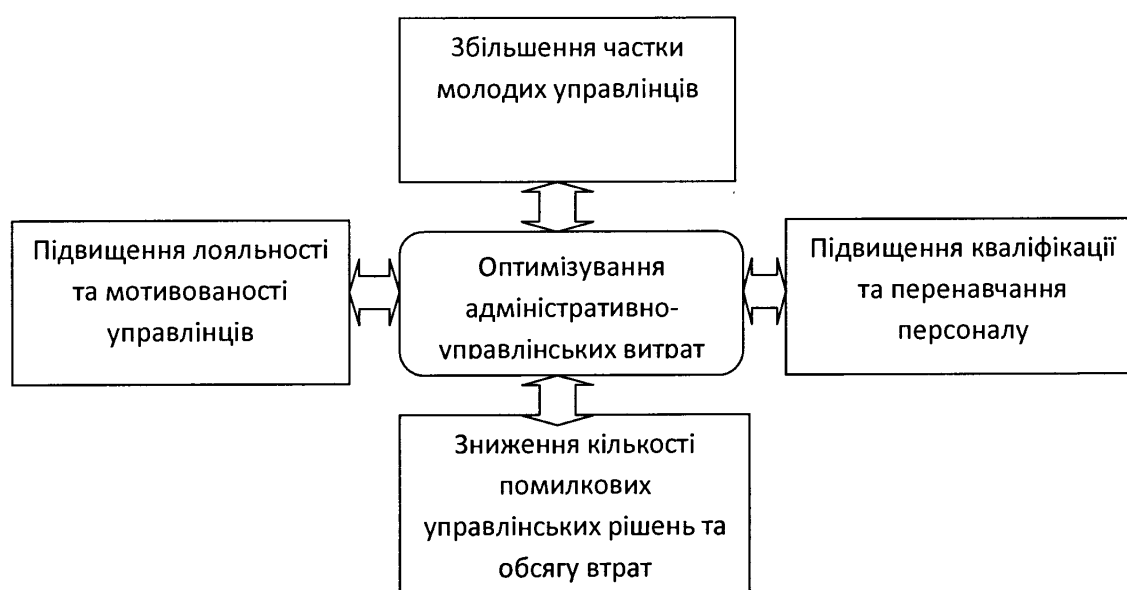


Рисунок 3.5 - Напрямки оптимізування адміністративно-управлінських витрат підприємства

*Примітка: побудовано автором*

Отже, першим обмеженням адміністративно-управлінських витрат буде обмеження по фонду заробітної плати, який, з одного боку, має бути якомога нижчим з метою зниження витрат, а, з іншого, достатнім для задоволення потреб та стимулювання діяльності працівників, забезпечення достатнього рівня лояльності керівників та уникнення втрати ключових спеціалістів, створення надійного кадрового резерву тощо. Обмеження по фонду оплати праці матиме вигляд:

$$b_1 x_1 + b_2 x_2 + b_3 x_3 \leq D, \quad (3.7)$$

де  $b_1$ ,  $b_2$ ,  $b_3$  – середні витрати на оплату праці одного працівника вищого, середнього та нижчого рівня управління відповідно;

$D$  – фонд заробітної плати.

Згідно із пріоритетністю цілей, у сфері управління персоналом та регулювання витрат важливо забезпечити процес безперебійного підвищення кваліфікації працівників. У бюджеті підприємства встановлено межі на мінімальний та максимальний рівень навчання адміністративно-управлінського персоналу. Такі обмеження матимуть вигляд:

$$c_1x + c_2x + c_3x \leq K_{max}; \quad (3.8)$$

$$c_1x + c_2x + c_3x \geq K_{min}, \quad (3.9)$$

де  $c_1, c_2, c_3$  – середні витрати на проведення навчання, перепідготовку та підвищення кваліфікації адміністративно-управлінського персоналу підприємства;

$K_{min}, K_{max}$  – витрати на проведення навчання, перепідготовку та підвищення кваліфікації адміністративно-управлінського персоналу, мінімальні та максимальні відповідно.

Значний обсяг управлінських витрат пов'язаний із виправленням помилок та недоліків в результаті прийняття помилкових управлінських рішень. Тому слід встановити максимально допустимий рівень витрат, спрямований на усунення помилкових рішень та мінімізувати кількість помилкових рішень на різних рівнях менеджменту підприємства. Обсяг додаткових витрат на усунення помилок розраховуються як час, витрачений управлінцями, на середній рівень їхньої заробітної плати. Відповідно, обмеження матиме вигляд:

$$e_1x_1 + e_2x_2 + e_3x_3 \leq P \quad (3.10)$$

де  $e_1, e_2, e_3$  – середні витрати на усунення наслідків прийняття помилкових управлінських рішень менеджерами нижчого, середнього та вищого рівня управління відповідно;

$P$  – максимальний рівень витрат на усунення наслідків прийняття помилкових управлінських рішень.

Як показав аналіз у попередньому підрозділі роботи, лояльність персоналу має безпосередній вплив на продуктивність праці та результуючі показники діяльності підприємства. Тому важливо підвищувати лояльність персоналу і встановити чіткі обмеження щодо рівня витрат на такі заходи:

$$g_1x_1 + g_2x_2 + g_3x_3 \leq L, \quad (3.11)$$

де  $g_1, g_2, g_3$  – середні витрати на підвищення рівня лояльності адміністративно-управлінського персоналу відповідно нижчого, середнього та вищого рівнів менеджменту;

$L$  – максимальний рівень витрат на забезпечення зростання лояльності адміністративно-управлінського персоналу у діяльності підприємств.

Загалом запропонована оптимізаційна модель матиме такий вигляд:

$$\begin{cases} a_1 x_1 + a_2 x_2 + a_3 x_3 \rightarrow \min, \\ b_1 x_1 + b_2 x_2 + b_3 x_3 \leq D \\ e_1 x_1 + e_2 x_2 + e_3 x_3 \leq P \\ g_1 x_1 + g_2 x_2 + g_3 x_3 \leq L \\ c_1 x_1 + c_2 x_2 + c_3 x_3 \leq K_{\max} \\ c_1 x_1 + c_2 x_2 + c_3 x_3 \geq K_{\min} \end{cases} \quad (3.12)$$

Як зазначають фахівці галузі, одна із ключових проблем розвитку персоналу полягає у відсутності збалансування адміністративно-управлінських витрат за різними рівнями управління. Зокрема, значні та часто невиправдані витрати є на вищому рівні управління і значно менші витрати, ніж доцільно було б забезпечити, для середнього та особливо нижчого рівнів управління підприємствами. Особливо така асиметрія управлінських витрат спостерігається у діяльності державних газовидобувних підприємств. Тому функція мети залишиться такою ж, як і у попередній оптимізаційній моделі. Зміняться лише обмеження для оптимізаційної моделі.

$$a_1 x_1 + a_2 x_2 + a_3 x_3 \rightarrow \min, \quad (3.13)$$

Система обмежень складатиметься із нерівностей, які встановлюють максимальний та мінімальний рівень обсягу адміністративно-управлінських витрат на трьох рівнях системи менеджменту – інституційному, управлінському та виробничому. Обсяги максимальних витрат визначені на самому підприємстві у системі планів та бюджетів. Однак максимальні обсяги адміністративно-управлінських витрат для кожного рівня управління можна встановлювати експертним шляхом. При цьому обсяги адміністративно-управлінських витрат кожного рівня менеджменту повинні забезпечувати розвиток персоналу кожного із досліджуваних рівнів і мотивувати до виконання поставлених завдань та цілей, однак, з іншого боку, повинні усунути дублювання, бюрократію, корупцію в системах менеджменту нафтогазових підприємств. Відповідно, систему обмежень можна записати таким чином:

$$\begin{cases} l_1 x_1 + l_2 x_2 + l_3 x_3 \geq R_1 \\ l_1 x_1 + l_2 x_2 + l_3 x_3 \leq R_2 \end{cases} \quad (3.14)$$

де  $R_1$ ,  $R_2$  – мінімальний та максимальний обсяг витрат для забезпечення діяльності керівників інституційного, управлінського та виробничого рівня менеджменту;

$l_1$ ,  $l_2$ ,  $l_3$  - витрати для забезпечення діяльності керівників вищого, середнього та нижчого рівнів управління.

Збалансування адміністративно-управлінських витрат може здійснюватися не тільки за сукупними витратами на кожен рівень управління, але й за елементами витрат для забезпечення стабільної роботи кожного рівня менеджменту нафтогазових підприємств. Отже, дослідимо, як збалансувати такі елементи витрат на трьох рівнях управління: матеріальні витрати, витрати на заробітну плату, амортизація, витрати на соціальне нарахування та інші адміністративно-управлінських витрати. На кожному рівні управління такі витрати матимуть різний обсяг. Тому запропонована функція мети оптимізаційної моделі набуде вигляду:

$$a_1 x_1 + a_2 x_2 + a_3 x_3 \rightarrow \min, \quad (3.15)$$

$$\begin{cases} d_1 x_1 + m_1 x_1 + z_1 x_1 + s_1 x_1 + f_1 x_1 \geq R_{11} \\ d_1 x_1 + m_1 x_1 + z_1 x_1 + s_1 x_1 + f_1 x_1 \leq R_{12} \\ d_2 x_2 + m_2 x_2 + z_2 x_2 + s_2 x_2 + f_2 x_2 \geq R_{21} \\ d_2 x_2 + m_2 x_2 + z_2 x_2 + s_2 x_2 + f_2 x_2 \leq R_{22} \\ d_3 x_3 + m_3 x_3 + z_3 x_3 + s_3 x_3 + f_3 x_3 \geq R_{31} \\ d_3 x_3 + m_3 x_3 + z_3 x_3 + s_3 x_3 + f_3 x_3 \leq R_{32} \end{cases} \quad (3.16)$$

де  $d_1, d_2, d_3$  – витрати на заробітну плату керівників вищого, середнього та нижчого рівнів управління;

$m_1, m_2, m_3$  – матеріальні витрати для забезпечення діяльності працівників вищого, середнього та нижчого рівнів управління;

$z_1, z_2, z_3$  – амортизація основних засобів, які використовуються для діяльності працівників вищого, середнього та нижчого рівнів менеджменту;

$s_1, s_2, s_3$  – витрати на єдиний соціальний внесок працівників вищого, середнього та нижчого рівнів управління;

$f_1, f_2, f_3$  – інші адміністративно-управлінських витрати для забезпечення діяльності працівників вищого, середнього та нижчого рівнів управління.

Також слід розвивати бази, відносно яких обліковуватимуться безпосередньо управлінські витрати. Так, застосування інструментів ABC калькулювання до управлінських витрат має за мету розподілити витрати відповідно до видів діяльності апарату управління і визначити фактори, які впливають на ці витрати. Таким чином, ABC аналіз дає змогу відстежити зв'язок між витратами та факторами цих витрат.

Вивчивши особливості діяльності нафтогазових підприємств ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», БУ «Укрбургаз», УкрНДІГаз, УМГ «Львів-трансгаз», УБМР «Укргазспецбудмонтаж», ПАТ «Укрнафта», ДАТ «Чорномор-нафтогаз», в основу розподілу витрат за відповідними центрами доцільно закласти групування управлінських підрозділів відповідно до однорідності виконання ними функцій. Доцільно запропонувати для нафтогазових підприємств формувати такі центри: центр організації виробництва, центр

юридичного обслуговування і контролювання, центр обслуговування виробництва, дослідницький центр, центр управління персоналом. Структура центрів за підрозділами нафтогазових підприємств наведена нижче:

1. Центр організації виробництва (виробничий відділ, технічний відділ, відділ буріння, відділ головного інженера);
2. Центр юридичного обслуговування і контролювання (юридичний відділ, відділ безпеки, ревізійний відділ);
3. Центр обслуговування виробництва (відділ головного механіка, відділ матеріально-технічного постачання, відділ енерго- та водопостачання, відділ охорони праці, відділ інформаційного забезпечення та програмного обслуговування);
4. Дослідницький центр (відділ геології, дослідницькі лабораторії, проектно-кошторисний відділ);
5. Центр управління персоналом (відділ організації праці та заробітної плати, відділ кадрів).

Важливо при формуванні центрів витрат визначити фактори, які впливають на рівень і структуру витрат за виділеними центрами. Зокрема, фактором витрат для центру організації виробництва може бути кількість свердловин, регіональне розташування родовищ, обсяги видобування газу, нафти, інших супутніх продуктів, а також слід ввести вагові коефіцієнти на складність та рівень розвитку інфраструктури місцевості видобування енергоресурсів.

Для центру юридичного обслуговування – платіжна дисципліна, надійність постачальників і підрядників, рівень запобігання крадіжкам і зловживанням, обсяг витоку комерційної інформації та рівень втрат внаслідок витоку, рівень фізичного та психологічного захисту працівників, який вимірюється у балах шляхом опитування.

Для центру обслуговування виробництва – кількість постачальників, регіональне розташування об'єктів, величина постачальників та довжина ланцюжків постачання, ширина каналів постачання, інфраструктура місцевості,

де розташовані об'єкти, кількість знижок та обсяг економії ресурсів внаслідок отриманих знижок тощо.

Для дослідницького центру – кількість проектів, кількість об'єктів геологічних досліджень, складність геологічних досліджень, особливості виконання проектів (спільна діяльність, господарський спосіб, аутсорсинг), кількість підтверджених запасів та успішних проектів.

Для центру управління персоналом – кількість працівників, кваліфікація і структура персоналу, плинність кадрів, досвід роботи на підприємстві, в галузі, обсяг документального супроводу кожного із працівників, кількість тренінгів, програм підвищення кваліфікації та їх частота, спосіб їх проведення (внутрішній, із запрошенням зовнішніх експертів-тренерів або змішаний), кількість соціальних програм та програм розвитку лояльності персоналу.

Таким чином розподіливши загальні управлінські витрати на відповідні групи за центрами, можна простежити за їхньою динамікою відповідно до поведінки факторів витрат, зокрема, як зміняться витрати центру організації виробництва, якщо законсервують частину свердловин, як зміняться витрати кадрового центру, якщо зміниться кількість працівників і т.д. Крім того, такий розподіл дасть змогу оптимізувати управлінські витрати, збалансувати їх за центрами витрат, зекономити частину ресурсів, удосконалити організаційну структуру управління та розвинути діяльність підприємства.

Звичайно, витрати цих центрів не можуть змінюватись пропорційно відповідно до зміни факторів витрат, і очевидно, що зміна потребує певного часу. Тобто зміни відбуваються із певним запізненням, існують часові лаги, які частково були нами досліджені у попередніх розділах роботи. Тому при знаходженні взаємозв'язків між обсягом витрат та чинниками важливо враховувати фактор часу.

Важливо сформувати чітку систему організаційного та інформаційного забезпечення регулювання управлінських витрат за центрами відповідальності. Так, пропонуємо призначати відповідальних осіб за визначеними центрами для забезпечення необхідного рівня регулювання (це можуть бути заступники

начальника за функціональними напрямками). На відповідальних осіб також слід покласти обов'язок виконання системного контролювання за рівнем і динамікою витрат (попереднього, поточного та заключного), відповідно до зміни факторів, що пов'язані з діяльністю центрів регулювання управлінських витрат.

Запропонований поділ на центри регулювання управлінських витрат можна використати для побудови оптимізаційної моделі збалансування управлінських витрат. При цьому критерій поділу управлінських витрат визначатиметься структурою та якісним складом персоналу в кожному із запропонованих центрів регулювання управлінських витрат. Відповідно функція мети матиме вигляд:

$$q_1y_1 + q_2y_2 + q_3y_3 + q_4y_4 + q_5y_5 \rightarrow \min, \quad (3.17)$$

де  $q_1, q_2, q_3, q_4, q_5$  – середній обсяг управлінських витрат на одного працівника у центрі організації виробництва, центрі юридичного обслуговування і контролювання, центрі обслуговування виробництва, дослідницькому центрі та центрі управління персоналом;

$y_1, y_2, y_3, y_4, y_5$  – середньоспискова чисельність працівників у центрі організації виробництва, центрі юридичного обслуговування і контролювання, центрі обслуговування виробництва, дослідницькому центрі, центрі управління персоналом.

Відповідно, обмеження такої оптимізаційної моделі слід побудувати за елементами витрат для забезпечення діяльності кожного із сформованих центрів регулювання управлінських витрат. Тому система обмежень матиме такий вигляд:

$$\begin{cases} d_{c1}y_1 + m_{c1}y_1 + z_{c1}y_1 + s_{c1}y_1 + f_{c1}y_1 \leq \Psi_1 \\ d_{c2}y_2 + m_{c2}y_2 + z_{c2}y_2 + s_{c2}y_2 + f_{c2}y_2 \leq \Psi_2 \\ d_{c3}y_3 + m_{c3}y_3 + z_{c3}y_3 + s_{c3}y_3 + f_{c3}y_3 \leq \Psi_3 \\ d_{c4}y_4 + m_{c4}y_4 + z_{c4}y_4 + s_{c4}y_4 + f_{c4}y_4 \leq \Psi_4 \\ d_{c5}y_5 + m_{c5}y_5 + z_{c5}y_5 + s_{c5}y_5 + f_{c5}y_5 \leq \Psi_5 \end{cases}, \quad (3.18)$$

де  $d_{c1}, d_{c2}, d_{c3}, d_{c4}, d_{c5}$  – управлінські витрати на заробітну плату працівників у центрі організації виробництва, центрі юридичного обслуговування і контролювання, центрі обслуговування виробництва, дослідницькому центрі, центрі управління персоналом;

$m_{c1}, m_{c2}, m_{c3}, m_{c4}, m_{c5}$  – матеріальні управлінські витрати для забезпечення діяльності працівників у центрі організації виробництва, центрі юридичного обслуговування і контролювання, центрі обслуговування виробництва, дослідницькому центрі, центрі управління персоналом;

$z_{c1}, z_{c2}, z_{c3}, z_{c4}, z_{c5}$  – амортизація основних засобів, які використовуються для діяльності працівників у центрі організації виробництва, центрі юридичного обслуговування і контролювання, центрі обслуговування виробництва, дослідницькому центрі, центрі управління персоналом;

$s_{c1}, s_{c2}, s_{c3}, s_{c4}, s_{c5}$  – витрати на єдиний соціальний внесок працівників у центрі організації виробництва, центрі юридичного обслуговування і контролювання, центрі обслуговування виробництва, дослідницькому центрі, центрі управління персоналом;

$f_{c1}, f_{c2}, f_{c3}, f_{c4}, f_{c5}$  – інші управлінські витрати для забезпечення діяльності працівників у центрі організації виробництва, центрі юридичного обслуговування і контролювання, центрі обслуговування виробництва, дослідницькому центрі, центрі управління персоналом;

$\Psi_1, \Psi_2, \Psi_3, \Psi_4, \Psi_5$  - максимальний рівень управлінських витрат для забезпечення діяльності центру організації виробництва, центру юридичного обслуговування і контролювання, центру обслуговування виробництва, дослідницького центру, центру управління персоналом.

В такій моделі також встановлено мінімальні обсяги управлінських витрат, які б забезпечили виконання необхідних завдань та роботи. Тому модель набуде такого вигляду:

$$\left\{ \begin{array}{l} \chi_1 \leq d_{c1}y_1 + m_{c1}y_1 + z_{c1}y_1 + s_{c1}y_1 + f_{c1}y_1 \leq \Psi_1 \\ \chi_2 \leq d_{c2}y_2 + m_{c2}y_2 + z_{c2}y_2 + s_{c2}y_2 + f_{c2}y_2 \leq \Psi_2 \\ \chi_3 \leq d_{c3}y_3 + m_{c3}y_3 + z_{c3}y_3 + s_{c3}y_3 + f_{c3}y_3 \leq \Psi_3 \\ \chi_4 \leq d_{c4}y_4 + m_{c4}y_4 + z_{c4}y_4 + s_{c4}y_4 + f_{c4}y_4 \leq \Psi_4 \\ \chi_5 \leq d_{c5}y_5 + m_{c5}y_5 + z_{c5}y_5 + s_{c5}y_5 + f_{c5}y_5 \leq \Psi_5 \end{array} \right. , \quad (3.19)$$

де  $\chi_1, \chi_2, \chi_3, \chi_4, \chi_5$  - мінімальний рівень управлінських витрат для забезпечення діяльності центру організації виробництва, центру юридичного обслуговування і контролювання, центру обслуговування виробництва, дослідницького центру, центру управління персоналом.

Розв'язок цієї моделі знайдено за даними діяльності ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування», які наведені в додатку В. Відповідно, функція мети із підставленими даними запишеться таким чином:

$$160963y_1 + 129917y_2 + 141060y_3 + 146912y_4 + 177716y_5 \rightarrow \min,$$

$$\left\{ \begin{array}{l} 2971625 \leq 160963 y_1 \leq 4442579 \\ 1299171 \leq 129917 y_2 \leq 1942261 \\ 4991342 \leq 141060 y_3 \leq 7462057 \\ 2373190 \leq 146912 y_4 \leq 3547919 \\ 956933 \leq 177717 y_5 \leq 1430616 \end{array} \right.$$

Розв'язок оптимізаційної моделі дав змогу встановити таке оптимальне число працівників для кожного із центрів регулювання управлінських витрат: центр організації виробництва – 18 осіб, центр юридичного обслуговування і контролювання – 10 осіб, центр обслуговування виробництва – 35 осіб, дослідницький центр – 16 осіб, центр управління персоналом – 6 осіб.

Саме за такої чисельності шляхом об'єднання окремих функцій та оптимізування процесів взаємодії керівників між собою можна отримати скорочення витрат і чисельності управлінського персоналу. При цьому якість та обсяги виконаних робіт не зменшаться, а в окремих центрах підвищаться через покращення соціально-психологічного клімату, ліквідацію дублювання функцій, децентралізацію діяльності та підвищення продуктивності праці.

Скорочення персоналу за центрами регулювання витрат становитиме: центр організації виробництва – 4 особи, центр юридичного обслуговування і контролювання – 3 особи, центр обслуговування виробництва – 11 осіб, дослідницький центр – 5 осіб, центр управління персоналом – 1 особа. Загалом скорочення персоналу може досягти 28%, а скорочення управлінських витрат шляхом формування центрів регулювання управлінських витрат, як показують розрахунки, може скоротитися на 30%.

### **Висновки за розділом 3**

1. Детальний аналіз практичної діяльності нафтогазових підприємств та дослідження наукової літератури, присвяченої оптимізуванню витрат, дали змогу виявити резерви для зниження управлінських витрат на засадах ефективнішого управління персоналом та забезпечення трудовими ресурсами підприємства. Запропоновано комплекс заходів для вдосконалення напрямів управління персоналом, а саме: набір персоналу, навчання персоналу, аутстсафінг, перепідготовка персоналу. Встановлено, що основними напрямками оптимізування управлінських витрат є: краще укомплектування трудовими ресурсами, покращення структури та взаємодії персоналу, ліквідація позапланових витрат, зниження невиробничих витрат, скорочення трудомісткості праці в управлінні, розвиток мотивації праці. Серед іншого досліджено, що значні нецільові втрати йдуть на різні надбавки та виплати персоналу, які, з одного боку, не відіграють стимулюючої функції, ускладнюють процес оцінювання та регулювання, породжують виникнення корупції та бюрократії, а, з іншого, спричиняють погіршення соціально-психологічного стану в колективі, призводить до зловживань, зростання витрат підприємства і, відповідно, потребують перегляду.

2. З метою активізації діяльності нафтогазових підприємств, підвищення рівня якості розв'язання виробничо-господарських проблем та скорочення управлінських витрат, зниження та уникнення низки економічних ризиків запропоновано використовувати спільну діяльність між державними підприємствами та підприємствами-партнерами, які володіють достатніми фінансовими ресурсами для розроблення нових свердловин та виведення законсервованих на рентабельну потужність видобування енергоресурсів. Розроблено схематичне представлення започаткування та розвитку спільної діяльності за участі газовидобувного підприємства-власника свердловин, підприємства, що фінансує відновлення роботи свердловин, підприємства-виконавця ремонтних робіт та інших, зацікавлених у спільній діяльності організацій (ВНЗ та науково дослідні інститути, лізингові компанії, страхові компанії, консалтингові підприємства, банківські установи та інші фінансово-кредитні установи, постачальники обладнання для газовидобувних підприємств, торгово-промислові палати). Виокремлено важливі соціально-економічні ефекти від започаткування спільної діяльності для кожного учасника такого проекту в межах зниження основних видів і статей управлінських витрат. При цьому встановлено, що до кожного із об'єктів спільної діяльності слід вживати певні локальні особливі механізми, виходячи із специфіки свердловин та стану її власника.

3. Розроблено трикутник можливостей застосування спільної діяльності для оптимізування управлінських витрат із виокремленням позитивних ефектів від участі у такій діяльності для кожного із учасників, а також вирішення територіальних та/або регіональних соціально-економічних проблем. Розвинуто модель оцінювання ефективності спільної діяльності із врахуванням обсягу зниження управлінських витрат та зміни рівня ризиків, а також коефіцієнту лояльності працівників підприємств, які реалізовуватимуть проекти спільної діяльності.

4. На засадах вивчення практики регулювання управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств виявлено асиметричність та

незбалансованість адміністративно-управлінських витрат на різних рівнях управління, за різними елементами, статтями та центрами витрат. Тому розроблено низку оптимізаційних моделей, які дадуть змогу збалансувати забезпеченість діяльності керівників різних рівнів управління та підрозділів, оптимізувати витрати, а отже, і наростити продуктивність праці, збільшити лояльність працівників до діяльності підприємства, знизити кількість економічних ризиків, знизити плінність кадрів, розвинути кадровий резерв та покращити інші фінансово-економічні індикатори діяльності підприємств. Зокрема, розроблено модель оптимізування витрат за рівнями управління та із врахуванням основних показників функціонування персоналу, сформовано модель оптимізування витрат за різними рівнями менеджменту, розвинуто оптимізаційну модель із врахування окремих елементів адміністративно-управлінських витрат для забезпечення діяльності керівників різних рівнів менеджменту, та на засадах застосування ABC-аналізу побудовано модель оптимізування управлінських витрат за сформованими центрами їх регулювання: центр організації виробництва, центр юридичного обслуговування і контролювання, центр обслуговування виробництва, дослідницький центр, центр управління персоналом.

5. Основні результати дослідження, які представлені у цьому розділі, опубліковані у наукових працях [7,154,157,159].

## ВИСНОВКИ

У дослідженні виконано теоретичне узагальнення досвіду і запропоновано нове вирішення науково-практичного завдання – оцінювання та регулювання управлінських витрат у діяльності нафтогазових підприємств.

Проблема актуальна і набуває особливого значення в період реорганізації більшості державних та приватних нафтогазових підприємств, стрімкої зміни тенденцій зовнішнього середовища,

1. Розвинуто категорійно-понятійний апарат теорії управління витратами шляхом удосконалення понять «управлінські витрати», «оцінювання управлінських витрат», «регулювання управлінських витрат». Управлінські витрати пропонуємо трактувати як вартість ресурсозабезпечення функціонування управлінських підрозділів підприємств з метою прийняття управлінських рішень та формування методів менеджменту, спрямованих на розвиток підприємства та досягнення сфери балансу інтересів зацікавлених груп. При цьому під оцінюванням управлінських витрат слід розуміти визначення рівня, структури та динаміки витрат на забезпечення діяльності управлінського персоналу з метою пошуку резервів для підвищення їх ефективності, а процес регулювання визначено як вид управлінської діяльності, спрямований на забезпечення досягнення цілей підприємства шляхом ефективніших методів впливу на певні процеси. Використання у наукових дослідженнях запропонованого трактування понять дасть змогу чіткіше окреслювати завдання, мету, об'єкти дослідження.

2. Чіткість класифікаційного поділу управлінських витрат дає змогу розвинути інструментарій оцінювання витрат та знизити непродуктивні витрати у діяльності нафтогазових підприємств. Тому запропоновано виокремлювати витрати за такими ознаками: спрямованістю, впливом на діяльність управлінського апарату, вагомістю у структурі сукупних витрат, можливістю та ймовірністю прогнозування, часовим розподілом, рівномірністю розподілу за об'єктами, суб'єктивним очікуванням змін, обґрунтованістю. Для кожної із розроблених класифікаційних груп запропоновано рекомендації щодо

використання як у практичній діяльності, так і в розв'язанні проблем оцінювання управлінських витрат.

3. З метою активізації діяльності нафтогазових підприємств, скорочення управлінських витрат та розвитку організаційних структур діяльності нафтогазових підприємств розвинуто метод М. Портера «Ланцюжок цінності» для регулювання управлінських витрат нафтогазових підприємств шляхом додавання ще одного важливого етапу, з урахуванням сучасних тенденцій розвитку економіки та суспільства, а саме етапу «утилізаційні управлінські витрати», які постійно зростають у діяльності усіх видів підприємств, зважаючи на жорсткі норми у сфері екології та збереження довкілля, що дало змогу розробити та запропонувати механізми для оптимізування управлінських витрат як на окремому етапі діяльності, так і трансакційних витрат. Застосування удосконаленого методу забезпечить засади для зниження сукупних витрат підприємства, уникнення непродуктивних витрат, зменшення собівартості виготовленої продукції, скорочення окремих видів управлінських та інших видів витрат.

4. Повторюваність у часі низки економічних явищ стала основою для висунення гіпотези про існування періодичності у різних видах управлінських витрат діяльності нафтогазових підприємств. Ця гіпотеза була доведена через дослідження зміни витрат за допомогою гармонійного аналізу. Тому сформовано метод ідентифікування періодичності коливань управлінських витрат із використанням інструментарію гармонійного аналізу та прогнозування рівня періодичності і можливих витрат від впливу коливань. Встановлено, що сукупним управлінським витратам притаманна періодичність, що свідчить про необхідність застосування спеціальних регресійних моделей із врахуванням періодичності коливань. Використання розроблених моделей забезпечить запобігання піковим навантаженням та створення засад рівномірності у ресурсозабезпеченні діяльності керівного персоналу нафтогазових підприємств.

5. Проблема дослідження управлінських витрат вимагає розвитку моделей прогнозування та оцінювання ефективності управлінських витрат. На засадах використання кореляційних та дистрибутивно-лагових рівнянь, виявлено наявність часових лагів між фінансово-економічними індикаторами діяльності підприємства та обсягом управлінських витрат. Сформовано дистрибутивно-лагові моделі, використання яких підвищить рівень ефективності системи менеджменту підприємства через наявність адекватнішої інформації та спростить процедури формування прогнозів, бюджетів і планів діяльності.

6. З метою зниження рівня економічних ризиків та скорочення управлінських витрат розвинуто механізм спільної діяльності між державними підприємствами та підприємствами-партнерами, які володіють достатніми фінансовими ресурсами для розроблення нових свердловин та виведення законсервованих на рентабельну потужність видобування енергоресурсів та інших зацікавлених у спільній діяльності організацій. Встановлено, що до кожного із об'єктів спільної діяльності слід застосовувати певні локальні особливі механізми, виходячи із специфіки свердловин та стану її власника. Виокремлено важливі соціально-економічні ефекти від започаткування спільної діяльності та розроблено трикутник можливостей застосування спільної діяльності для оптимізування управлінських витрат із виокремленням позитивних ефектів від участі у такій діяльності для кожного із учасників, вирішення територіальних та/або регіональних соціально-економічних проблем.

7. У роботі розроблено оптимізаційні моделі розподілу управлінських витрат за основними центрами їх регулювання у діяльності нафтогазових підприємств на засадах однорідності виконання функцій та завдань керівними підрозділами: центр організації виробництва, центр юридичного обслуговування і контролювання, центр обслуговування виробництва, дослідницький центр і центр управління персоналом. Використовуючи такі моделі, керівники матимуть змогу виявляти вплив різних видів факторів на

діяльність центрів, оптимізувати розподіл управлінських витрат за різними критеріями та ознаками і, відповідно, сформувати ефективну інформаційно-ресурсну базу прийняття адекватних управлінських рішень та забезпечити засади конкурентного за витратами розвитку підприємств.

## ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. Allen N. J., Meyer J. P. Affective, Continuance, and Normative Commitment to the Organization: An Examination of Construct Validity // *Journal of Vocational Behavior*. – 1996. – Vol. 49.
2. Bonini C.P. Quantitative Analysis for Management / Bonini C.P. – Hausman W.H., Bierman H. – The McGraw – Hill, 1997.– 542 p.
3. Buchanan B. Building organizational commitment: The socialization of managers in work organizations // *Administrative Science Quarterly*. – 1974. – Vol. 19.
4. K. Donaldson How To Cut Down Your Business Overhead Cost [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://kevindonaldsononline.com/how-to-cut-down-on-your-businesss-overhead-costs/>
5. Kay S. DHLs Global Commintent / Kay S // *The Career Forum*. – 2000. – № 6 (115)
6. Oleksiv I. and Mykhailyak G. The formation of the system of evaluation of enterprise workers' competence. *Econtechmod. An International Quarterly Journal on Economics in Technology, New Technologies and Modelling Processes*. – 2013. – N3. Vol.2. – P. 53-57.
7. Podolchak N. Melnyk L. Chepil B. Improving administrative management costs using optimization modeling / Podolchak N. Melnyk L. Chepil B.// *Econtechmod. An International Quarterly Journal on Economics in Technology, New Technologies and Modelling Processes*. – 2014. – N1. Vol.3. – P.75-81.
8. Porter M. E. Competitive advantage: creating and sustaining superior performance / M. E. Porter. – New York: Free press, 1985. – 658 p.
9. Абубакиров Р.Ф. Предпринимательская деятельность в трансформационной экономике: монография / Р.Ф Абубакиров. – СПб.: РОСТ, 2004. – 678 с.
10. Ананська М.О. Бюджетування в системі управління промислового підприємства / М.О. Ананська // *Економічні науки. Серія «Економіка та*

- менеджмент». Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. – Випуск 9 (34). Частина I. – Луцьк, 2012. – С. 20 – 29.
11. Андрушків Б. М. Основи менеджменту / Б. М Андрушків, О. Є Кузьмін. – Л.: Світ, 1996. – 385 с.
  12. Антонюк О. Адміністративний менеджмент: теоретико-методологічні засади / О. Антонюк // Персонал. – 2007.– № 1. – С.58-64.
  13. Артюшок К.А. Основні напрями еволюції адміністративних витрат у незалежній Україні / К.А Артюшок // Психолого–педагогічні та економічні основи гуманізації навчально–виховного процесу в школі та вузі: Збірник наукових праць Міжнародного університету “РЕГІ” імені академіка Степана Дем’янчука. Випуск 4. Частина II. – Рівне: Волинські обереги, 2003. – С.105–110.
  14. Артюшок К.А. Облік та аудит адміністративних витрат господарюючого суб'єкта (на прикладі лісогосподарських підприємств Рівненської області) : автореф. дис.канд. екон. наук. / К.А Артюшок. // Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2005. – 20 с.
  15. Атамас П.Й. Управлінський облік / П.Й. Атамас. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.
  16. Аткинсон Энтони. Управленческий учет. 3–е издание / Пер. с англ. / Энтони А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан и др. – Санкт–Петербург.: Вильямс, 2004. – 880 с.
  17. Балабанова Л.В. Стратегічне управління персоналом підприємства в умовах ринкової економіки / Л. В. Балабанова, О. В. Стельмашенко. – Донецьк.: ДонНУЕТ, 2010. – 237 с.
  18. Безверхий К.В. Сучасні підходи щодо удосконалення обліку загальногосподарських і управлінських витрат промислового підприємства / К.В Безверхий // ВІСНИК ЖДТУ. Економічні науки. – 2012.– № 3 (61). – с.10–14.

19. Бібліотека Головбуха: Податок та прибуток: доходи та витрати – К.: МЦФЕР–Україна, 2013. – № 3(149) – 164 с.
20. Бодди Д., Пэйтон Р. Основы менеджмента: Пер. с англ. / Бодди Д., Пэйтон Р. – СПб.: Питер, 1999. – 816 с.
21. Бойчук Т.М. "Витрати періоду" – економічна категорія та об'єкт бухгалтерського обліку / Т.М. Бойчук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.12. – С. 314–321.
22. Бородін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація / О. Бородін // Бухгалтерський облік і аудит.–2001.– №2.–С. 45-53.
23. Бочуля Т.В. Інформаційно–аналітичне забезпечення системи управлінського обліку / Т. В. Бочуля, А. В. Янчев // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – №3. – С. 275–282.
24. Бурлакова С. Распределение расходов при расчете себестоимости продукции / С. Бурлакова // Управленческий учет и бюджетирование. – 2012. – № 5. – С. 22–27.
25. Варламов А. Мотивация и найм персонала: Как владельцу избежать ошибок / А. Варламов // Ваш Бизнес". – 2012. – № 01.
26. Великий тлумачний словник сучасної української мови (дод. і доп.) / Укл. І голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. – 1728 с.
27. Вітлінський В. В. Моделювання економіки / В. В.Вітлінський – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.
28. Воронкова О. М. Податковий менеджмент в Україні: особливості, проблеми, перспективи / О. М. Воронкова ; Держ. податк. служба України, Нац. університет ДПС України. – Ірпінь: НУ ДПС України, 2012. – 391 с.
29. Гавкалова Н. Л. Управління ефективністю менеджменту персоналу [Текст]: монографія / Н. Л.Гавкалова., Т. А.Власенко - Х.: Вид. ХНЕУ, 2011. - 296 с.
30. Гавкалова Н. Л. Соціально-економічні аспекти забезпечення ефективності кадрового менеджменту [Текст]: монографія / Н. Л. Гавкалова., Т. В. Кайнова. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 235 с.

31. Гавкалова Н. Л. Управління витратами на персонал - основа ефективності менеджменту персоналу / Н. Л. Гавкалова, А. С. Криворучко. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. – 230 с.
32. Гавриленко К. Аутсорсинг як інструмент зниження витрат у системі стратегічного управління / К. Гавриленко // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – 1 (91). – С. 104 – 109.
33. Газізуллін І. Газовий ринок України: європеїзація та російський чинник / І. Газізуллін, Л. Лозовий. – К.: Громадська експертна рада при Українській частині Комітету з питань співробітництва між Україною та ЄС, 2011. – 13 с.
34. Гарасим П. М. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП) / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. – Тернопіль, 2003. – 522 с.
35. Герберт А., Сайман Г. Адміністративна поведінка: Дослідження процесів прийняття рішень в організаціях, що виконують адміністративні функції: Пер. з англ. – Вид. переробл. і доп. – К.: АртЕк, 2001. – 392с.
36. Голдратт Э.М. Цель: процесс непрерывного совершенствования / Голдратт Э.М. – Попурри, 2009. – 496с.
37. Голов С.В. Управлінський облік. 2–ге вид. / С.В.Голов. – К.: Лібра, 2004.– 704 с.
38. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2001. – 840 с.
39. Гончарук І. В. Підходи до формування ланцюга цінності товару в сучасній економічній системі. / І. В. Гончарук // Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка". Режим доступу <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2119>
40. Гриньова В. М. Адміністративний менеджмент / В. М. Гриньова, Г.Ю. Шульга, Н. А. Дубровіна. - Х.: ХНЕУ, 2011. – 186 с.

41. Гусаров О. О. Мінімізація витрат на оперативне регулювання діяльності підприємства / О. О. Гусаров, О. Ю. Антипцева // Вісник економіки транспорту і промисловості . – 2013. – Вип. 42. – С. 280-283.
42. Данилюк М.О. Інтегрована система оперативного оцінювання витрат бурових підприємств: монографія / М.О. Данилюк, А.Г. Фадєєва. – Івано–Франківськ, 2009. – 170 с.
43. Данилюк М.О. Теорія і практика процесно–орієнтованого управління витратами: монографія / М.О. Данилюк, В.Р. Лещій. – Івано–Франківськ: Місто НВ, 2002. – 242 с.
44. Дементьева Т.А. Аутсорсинг – эффективный инструмент оптимизации бизнеса / Т.А Дементьева // Вісник економічної науки України. – 2011. – № 1 (19). – С. 44–47.
45. Дзьоба О. Г. Потенціал газовидобувного комплексу України: сучасний стан і перспективи розвитку / О. Г. Дзьоба // Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський науково–виробничий журнал.– 2012.–№ 2(12). – С. 26 – 33.
46. Дишко І.Ю. Теоретичні аспекти сутності і класифікації адміністративних витрат / І.Ю. Дишко, Ю.Ю. Штулер // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – №5. – С. 222–227.
47. Долюк А. В. Витрати на оплату праці як економічне поняття та об'єкт бухгалтерського обліку / А. В. Долюк // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки . – 2013. – № 1. – С. 59-64.
48. Доминяк В. Организационная лояльность: основные подходы / В. Доминяк // Менеджер по персоналу. – 2006. – №4. – С. 34–40.
49. Драго Р. Административная наука. / Драго Р. - М.: Прогресс, 1982. – 245с.
50. Друкер П.Ф. Задачи менеджмента в 21 веке / П.Ф. Друкер – М.: Издательский дом «Вильямс», – 2001. – 272 с.
51. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебный комплекс для студентов вузов / К. Друри; пер. с англ. В.Н. Егорова. – 6–е изд. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2007. – 1423 с.

52. Дутчак Р. Удосконалення методики управлінського обліку витрат на промислових підприємствах / Р.Дутчак // Галицький економічний вісник. – 2012. – №3(36). – С.133–136.
53. Економічна енциклопедія: У 3-х томах / Редкол.: С.В Мочерний (від. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр «Академія», 2000. – Т.1 – 864 с.
54. Енергетична стратегія України на період до 2030 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/signal/kr06145a.doc>.
55. Єріна А.М. Статистичне моделювання та прогнозування / А.М. Єріна. – К.:КНЕУ, 2001. – 170 с.
56. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: монографія / В.М. Жук. – К.: ННЦ "Інститут аграрної економіки", 2012. – 454 с.
57. Загородній А.Г. Аутсорсинг та його вплив на витрати підприємства / А.Г. Загородній, Г. О. Партин // Фінанси України. – 2009. – №9.– с. 87-97.
58. Загородній А.Г. Фінансово–економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. – 714 с.
59. Загорський В.С. Бюджетна система / В.С. Загорський, І.Г. Благун, В.П. Медведєв. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2006. – 304 с.
60. Закон України «Про інформацію» N 2658–XII (2658–12) від 02.10.92. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
61. Закон України «Про утилізацію транспортних засобів» № 421–VII від 4 липня 2013 року. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
62. Закон України № 2939–VI «Про доступ до публічної інформації» від 13 січня 2011 року. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
63. Іванюта П.В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів: навч. посіб. / П.В. Іванюта, З.М. Левченко. – К.: Центр навч. літератури, 2006. – 362 с.

64. Каримов В.Э. Современные системы и методы учета и анализа затрат / В.Э. Каримов. – М.: Изд-во Эксмо, 2005 – 144 с.
65. Киселева Т.К. Управленческий учет на промышленных предприятиях / Т.К. Киселева. Запорожский гос. центр научно–технической и экономической информации, Запорожская гос. инженерная академия, Аналитически–информационный центр "Эко". 2–е [изд.], перераб. – Запорожье: ЗЦНТЭИ, 2007. – 220 с.
66. Когут У.І. Роль інформаційного забезпечення в системі управління інноваційними витратами на підприємстві / У.І. Когут, Б.А. Чепіль // Тези доповіді міжнародної науково–практичної конференції [«Управління інноваційним процесом в Україні: проблеми, перспективи, ризики»], (Львів, 11-13 травня 2006 р.). – Львів: Видавництво НУ Львівська політехніка, 2006. – С.335–336.
67. 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.
68. Кондрич В. І. Витрати виробництва: поняття та обліково-економічна сутність / В. І. Кондрич // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки . – 2013. – № 1. – С. 102-107.
69. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath & Partners; пер. с нем. – 4–е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2009. – 269 с.
70. Коцкулич Т.Я. Класифікація витрат як основа раціональної побудови обліку і калькулювання собівартості будівництва свердловин на нафту і газ / Т.Я. Коцкулич // Нафтова і газова промисловість. Науково–виробничий журнал. – К.: УНГА. – 2005. – 5 (223). – С. 21–22.
71. Красова О.С. Управленческий учет в США: тематический спецвыпуск журнала "Горячая линия бухгалтера" / О. С. Красова. – М.: ООО "Журнал "Горячая линия бухгалтера", 2006. – 168 с.

72. Крушельницька Т. Межі і результати удосконалення адміністрування податків України з погляду на провідні світові тенденції // Збірник наук. праць ДРІДУ НАДУ “Державне управління та місцеве самоврядування”. – 2011. – № 2.
73. Кузьмін О.Є. Основи менеджменту: Підручник. / О. Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – Київ: Академвидав, 2007. – 464 с.
74. Кузьмін О.Є. Проблеми та теоретично–методичні засади управління витратами на машинобудівних підприємствах / О.Є. Кузьмін, А.М. Дідик, У.І. Когут, О.Г. Мельник. – Львів, 2009. – 324 с.
75. Кузьмін О.Є. Управління ризиками в інноваційній діяльності / О.Є. Кузьмін, Н.Ю. Подольчак, Н.І. Подольчак, Л.Г. Вербицька. – Львів.: Видавництво Львівської політехніки, 2012. – 240с.
76. Купер Р. Функціонально–стоимостной анализ: Практическое применение / Робин Купер, Роберт С. Каплан. – М.: Вильямс, 2008. – 352 с.
77. Ластовецький А. Організаційно-правові засади адміністрування податків / А. Ластовецький // Право України. – 2003. – № 11. – С.37-40.
78. Лук’яненко І.Г. Економетрика: Підручник / І.Г. Лук’яненко, Л.І. Краснікова – К.: Товариство “Знання”, КОО, 1998. – 494 с.
79. Магура М. Секреты мотивации или мотивация без секретов / М. Магура, М. Курбатова. – М.: Управление персоналом, 2007. – 656 с.
80. Мазаракі А.А. Менеджмент: теорія і практика / А.А. Мазаракі та ін. – Х.: ТОВ "Атіка ЛТД", 2007. – 584 с.
81. Мазуренко О. М. Бухгалтерський облік та аналіз загальновиробничих витрат: теорія, методика, організація: автореф. дис. канд. екон. наук / О.М. Мазуренко. Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2010. – 21 с.
82. Малаховський Ю.В. Використання трудового потенціалу на регіональному рівні / Ю. В. Малаховський; під заг. ред. акад. АЕН України, проф. Л.М. Фільштейна. – Кіровоград: КОД, 2010. – 496 с.
83. Маркетинг та менеджмент: методи, моделі та інструменти: монографія / Лепа Р. М. та ін. – Донецьк: Схід. вид. дім, 2012. – 288 с.

84. Маркетинг. Менеджмент. Інновації [Текст]: монографія / за заг. ред. С. М. Ілляшенка. – Суми: Папірус, 2010. – 620 с.
85. Мельник О. Г. Діагностика діяльності машинобудівного підприємства на засадах системи економічних індикаторів: монографія / О.Г Мельник. - Держ. фонд фундамент. дослідж., Нац. ун-т "Львів. політехніка", Навч.-наук. ін-т економіки і менеджменту. Каф. менеджменту і міжнар. підприємництва. – Л.: Видавничий дім "Укрпол", 2009. – 188 с.
86. Мельник О.Г. Удосконалення управління витратами підприємства на засадах бюджетів / О.Г. Мельник // Вісник Національного університету «Львівська політехніка» «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – 2005. – № 527. – С. 29–36.
87. Мельниченко Л.Ю. Системний підхід до управління витратами підприємства у ринковій економіці / Л.Ю Мельниченко // Вісник Національного університету “Львівська політехніка” Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку”. – Львів: НУ “Львівська політехніка”. – 2011. – № 417. – С. 263–267.
88. Мескон М. Основы менеджмента: Пер. с англ. / М. Мескон, М. Альберт, Хедоури Ф. – М.: Дело, 1993. – 702 с.
89. Методичні рекомендації по формуванні собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової політики України № 373 від 09.07.2007.
90. Міхляєв М.О. Оплата праці як основна складова механізму мотивації управлінського персоналу підприємства / О.М. Міхляєв // Науковий вісник – Одеський національний економічний університет. Всеукраїнська асоціація молодих науковців. – Науки: економіка, політологія, історія. – 2012. – №15 (167). – С. 27–37.
91. Нападовська Л .В. Управлінський облік: монографія / Нападовська Л. В. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 356 с.
92. Наумова М. Термометр лояльності: як завоювати відданість персоналу / М. Наумова, С. Розенбаум // Схід. – 2011. – № 4 (111). – С. 57-61.

93. Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України». Компанія сьогодні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.naftogaz.com/2/nakweb.nsf/>.
94. Объёмы добычи газа в Украине // Газ & Нефть. Энергетический бюллетень. – 2010. – № 10.
95. Олексів І.Б. Методи оцінювання і планування економічних показників діяльності підприємства / Олексів І.Б. // Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. – Львів, 2003. – 18 с.
96. Олексів І.Б. Проблеми прийняття управлінських рішень на засадах багатостороннього підходу / І.Б.Олексів, О.Й. Криса, Б.А.Чепіль // Вісник Національного університету “Львівська політехніка” “Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку”. – Львів: НУ “Львівська політехніка”. – 2004. – № 517. – С. 69-75.
97. Оснач О. Ф. Оптимізація виробничих запасів як джерело скорочення витрат підприємства / О. Ф. Оснач, С.В. Архіпов // Вісник соціально-економічних досліджень . – 2013. – Вип. 1. – С. 134-139.
98. Остапенко Т. Класифікація витрат підприємства / Т. Остапенко // Соціально-економічні проблеми і держава . – 2013. – № 1. – С. 238-246.
99. Офіційний сайт НАК «Нафтогаз України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.naftogaz.com>.
100. П(С)БО 16 „Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. № 318. – Режим доступу: [zakon1.rada.gov.ua](http://zakon1.rada.gov.ua).
101. Папковская П.Я. Управленческие расходы: учет и аудит / П. Я. Папковская, А. С. Федоркевич. – Минск: Информпресс, 2009. – 59 с.
102. Папковская П.Я. Калькулирование себестоимости транспортных услуг / П.Я. Папковская., А.П. Михалкевич. – Мн.: БГЭУ, 2008. – 88 с.
103. Партин Г.О. Системно-орієнтоване управління витратами промислового підприємства: монографія / Г.О. Партин, А.І. Ясінська. – Л.:ЗУКЦ, ПП НВФ «Біарп», 2011. – 200 с.

104. Партин Г.О. Управлінський облік / Г.О. Партин, А.Г. Загородній. – К.: Знання, 2007. – 303 с.
105. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія / Г.О. Партин. – К.: УСБ НБУ, 2008. – 219 с.
106. Пилат М. Лояльність персоналу до організації в контексті цінностей та самореалізації особистості / М.Пилат // Всеукраїнська асоціація політичних наук (ВАПН). Український науковий журнал. – 2013. – №1. – С 239-246.
107. Погорелов Ю.С. Вибір і обґрунтування методів управління затратами підприємства: автореферат дис. на здобуття ступеню кандидата екон. наук. / Ю.С. Погорелов. – Донецьк, 2006. – 18 с.
108. Погосова А.В. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: переваги та недоліки / А.В. Погосова, О.Ф. Ярмолюк // Accounting and Finance. – 2012. – № 4 (58). – С.18–20.
109. Податковий кодекс України. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
110. Подольська Є. А. Соціологія: 100 питань–100 відповідей / Є. А. Подольська, Т. В. Подольська. – К.: ІНКОС, 2009. – 352 с.
111. Подольчак Н.Ю. Оцінювання сезонності управлінських витрат у діяльності газовидобувних підприємств / Н.Ю. Подольчак, Б.А. Чепіль // Науковий вісник Національного гірничого університету. – 2013. – №6. – С.137-145.
112. Подольчак Н.Ю. Проблеми оцінювання та регулювання соціально-економічної ефективності систем менеджменту машинобудівних підприємств: монографія / Н. Ю. Подольчак // НУ "Львівська політехніка". - Л.: Видавництво Львівської політехніки, 2010. – 340 с.
113. Подольчак Н.Ю. Соціально–економічна ефективність систем менеджменту машинобудівних підприємств: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук / Н.Ю. Подольчак. – Львів, 2010. – 45 с.

114. Подольчак Н.Ю. Управлінські витрати підприємств газової сфери: адміністрування та оптимізування: монографія / Н.Ю. Подольчак, Б.А. Чепіль – Львів: Міські інформаційні системи, 2014. – 166 с.
115. Подольчак Н.Ю. Оцінювання впливу управлінських витрат на індикатори діяльності підприємств газової сфери на засадах використання кореляційних та дистрибутивно-лагових моделей / Н.Ю. Подольчак, Б.А. Чепіль // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка». – 2014. – 1(42). – С. 33-37.
116. Подольчак Н.Ю. Удосконалення систем мотивації працівників шляхом урахування ризику / Н. Ю. Подольчак // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2011. – №19(714). – С. 139-149.
117. Проданчук М. Сутність управлінського обліку та його роль у системі управління підприємством / М. Проданчук // Економіка АПК. – 2011. – №8. – С. 90–95.
118. Продиус И.П. Управление персоналом / И.П. Продиус, Т.А. Владимирова, Запорожан Д.В. и др. – Одесса, ОМУ, 2001. – 250 с.
119. Процесно-структурований менеджмент: методологія та інструментарій [Текст]: монографія / О. Є. Кузьмін та ін.; за ред. О. Є. Кузьміна; Нац. ун-т "Львівська політехніка". – Л.: Растр-7, 2013. – 422 с.
120. Прус Н. В. Витрати опортуністичної поведінки в системі економічної безпеки підприємства Н. В. Прус // Управління проектами та розвиток виробництва . – 2012. – № 4. – С. 32-37.
121. Рішення № 454 від 21.04.2011 Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку (щодо розкриття інформації емітентами цінних паперів). – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
122. Рішення №585 від 26.04.2012 року Про визнання таким, що втратило чинність, рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 22 липня 2008 року № 792 «Про порядок розкриття інсайдерської інформації». – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).

123. Рудь К.М. Вдосконалення системи управління витратами будівництва як фактор зниження його собівартості: Автореф. дис. канд. екон. Наук / К.М. Рудь; Київ. нац. ун-т буд-ва і архіт. – К., 2002. – 20 с.
124. Рябенко Г. М. Щодо економічної сутності витрат та їх класифікації / Г. М. Рябенко, Ю. С. Резніченко // Інноваційна економіка. – 2013. – № 6. – С. 319–321.
125. Сисюк С.В. Витрати на управління: історія розвитку облікової категорії / Сисюк С.В., Мельник Н.Г // Вісник ЖДТУ/Економічні науки. – 2012. – 4 (62).– С. 216–218.
126. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность? / Соколов Я.В. // Бухгалтерський учет. – 2000. – №18. – С. 50–52.
127. Соловійова Л. О. Державний податковий менеджмент великих платників податків в Україні: монографія / Л. О. Соловійова; Кам'янець-Поділ. НУ ім. Івана Огієнка. – Кам'янець-Подільський: ФОП Сисин О. В., 2012. – 187 с.
128. Соломко І.М. Система вдосконалення організації та нормування праці управлінського персоналу підприємств (за матеріалами підприємств машинобудування): дис. канд. екон. наук: / І.М. Соломко; Кіровоградський ін-т сільськогосподарського машинобудування. – Кіровоград, 1997. – 177 с.
129. Структура споживання первинної енергії в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.naftogaz.com/www/2/nakweb.nsf/0/7DDCD33A61C04C9BC22573FE00442E7F?OpenDocument&Expand=2.2.5&#>
130. Сук П. Облік витрат, що підлягають розподілу / П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2005. – № 12. – С.8–14.
131. Сучасний тлумачний словник української мови. Автор: Кусайкіна Н. Д., Цибульник Ю. С. – Видавництво: Видавничий дім "Школа", 2009.– 1008 с.
132. Тарнавська Н. П. Трансформація управління логістичними ланцюгами цінності в нових конкурентних умовах / Н. П. Тарнавська, Р. Б. Сивак // Економіка розвитку. – 2010. – №1. – С. 40-43.

133. Тимошук С. Витрати подвійного призначення: Податковий облік / С. Тимошук // Вісник міністерства доходів і зборів України. – 2012. – № 26. – С. 19-23
134. Труш В.Є. Сучасна парадигма стратегічного обліку / В.Є. Труш, Т.М. Чабан, В.Ф. Яценко // Вісник Національного університету «Львівська політехніка» «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку». – 2007. – №577. – С.379–384.
135. Тунеев В.М. Экономико–математические методы в организации и планировании сельскохозяйственного производства / Тунеев М.М., Сухаруков В.Ф. – М.: Статистика, 1985. – 295 с.
136. Турило А.М. Управління витратами підприємства / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
137. Турило А.М. Уточнення сутності поняття «витрати» і їхньої економічної оцінки на підприємстві / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, Н.М. Цуцурук // Актуальні проблеми економіки. – К.: ВНЗ «Національна академія управління». – 2004. – №11(41). – С.85-88.
138. Тютюнник В. Розподіл витрат на змінні та постійні: чи все так просто? / В. Тютюнник // Управленческий учет и бюджетирование: спецвыпуск: специализир. журн. / ООО "Пресс Альянс". – К.: Пресс Альянс. – 2012. – №2 – С.12–19.
139. Управленческий учет и бюджетирование. Спецвыпуск: Мотивация в системе управленческого учета и бюджетирования. – К.: Пресс Альянс, 2012. – 64 с.
140. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат / Г.Фандель / Пер. з нім. під керівництвом наук. ред. М.Г. Грещака. – К.: Таксон, 2000. – 520 с.
141. Фаріон В.Я. Формування та облік адміністративних витрат підприємств / В.Я. Фаріон // Економічні науки. Сер. Облік і фінанси. – 2011. – Вип. 8 (29), ч. 4.

142. Фещур Р.В. Економетрія. Частина 1. Математичні основи моделювання / Р.В. Фещур, І.І. Коркуна, А.О. Босак, О.Ю. Григор'єв. – Львів: Видавництво “Державного університету “Львівська політехніка”, 1998. – 43 с.
143. Харман Е.С. Пути управления и оптимизация затрат предприятия / Е.С. Харман, И.В. Колодяжна // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. Випуск 175.– Дніпропетровськ: ДНУ, 2003.– 240 с.
144. Харский К. В. Благонадежность и лояльность персонала / К. В.Харский. – СПб.: Питер, 2003. – 496 с.
145. Хобта В.М. Розвиток системи управління матеріальними ресурсами підприємства: монографія / В.М. Хобта, та ін. – Донецьк: «Друкінфо», – 2012. – 143 с.
146. Хорнгрен Ч. Управленческий учет / Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. пер. с англ. – СПб., 2005. – 1008 с.
147. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерський учет: управленческий аспект / Под ред. Я.В.Соколова; пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 416 с.
148. Цал–Цалко Ю.С. Фінансовий менеджмент / За заг. Ред. В.М. Бороноса. – Суми. Вид-во СумДУ, 2012. – 539 с.
149. Цал–Цалко Ю.С. Витрати підприємств / Цал–Цалко Ю.С. – Київ: ЦУП, 2002. – 656 с.
150. Цивільний кодекс України. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
151. Чепіль Б.А. Ідентифікування та дослідження сезонності управлінських витрат / Н.Ю. Подольчак, Б.А. Чепіль // Вісник Національного університету “Львівська політехніка” Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку”. – Львів: НУ “Львівська політехніка”. – 2012. – № 739. – С. 34-44.
152. Чепіль Б.А. Ідентифікування та прогнозування управлінських витрат на засадах використання дистрибутивно–лагових моделей / Б.А. Чепіль // Тези доповіді Міжнародної науково–практичної конференції [«Трансформація національних моделей економічного розвитку в умовах глобалізації»],

- (Київ, 20-22 листопада 2013р.).–Київ: Національний торговельно–економічний університет, 2013. – С.484-485.
153. Чепіль Б.А. Класифікація управлінських витрат газовидобувних підприємств / Б.А. Чепіль // Тези доповідей II міжнародної науково–практичної конференції [«Проблеми формування та розвитку інноваційної інфраструктури»], (Львів, 16-18 травня 2013 р.). – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2013. – С.350 –351.
154. Чепіль Б.А. Оптимізування та зниження управлінських витрат на засадах ефективного управління персоналом / Б.А. Чепіль, Н.Ю. Подольчак // Тези доповіді I Всеукраїнської науково–практичної Інтернет–конференції студентів, аспірантів та молодих вчених [«Сучасна економічна наука: нові гіпотези, тенденції та перспективи розвитку»], (Луганськ, 25-30 листопада 2013 р.). – Луганськ, 2013. – С.210 – 212.
155. Чепіль Б.А. Оптимізування управлінських витрат на маркетингове забезпечення діяльності газовидобувних підприємств / Б.А. Чепіль // Тези доповідей IX Міжнародної науково–практичної конференції [«Маркетинг та логістика в системі менеджменту»], (Львів, 8-10 листопада 2012 р.). – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2012. – С. 438-439.
156. Чепіль Б.А. Особливості управління адміністративними та управлінськими витратами підприємств газової промисловості / Б.А. Чепіль // Збірник тез доповідей IV Міжнародної науково–практичної конференції [«Управління інноваційним процесом в Україні: проблеми комерціалізації науково–технічних розробок»], (Львів, 23-24 травня 2012 р.). – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2012. – С. 233–234.
157. Чепіль Б.А. Розвиток спільної діяльності у газовидобувній сфері з метою оптимізування управлінських витрат / Б.А. Чепіль // Тези доповідей Першої міжвузівської науково–праткичної конференції [«Інтегроване стратегічне управління: проблеми адміністрування, економічної безпеки та проектної діяльності»], (Львів, 24-26 квітня 2013 р.). – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2013. – С. 67.

158. Чепіль Б.А. Розмежування адміністративних та управлінських витрат підприємства / Б.А. Чепіль // Вісник Національного університету “Львівська політехніка” “Проблеми економіки та управління”. – Львів: НУ “Львівська політехніка”. – 2012. – № 725. – С. 390–397.
159. Чепіль Б.А. Розроблення способів оптимізування управлінських витрат газовидобувних підприємств / Б.А. Чепіль // Вісник Національного університету “Львівська політехніка”: “Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку”. – Львів: НУ “Львівська політехніка”. – 2012. – № 748. – С. 232–238.
160. Чепіль Б.А. Управлінські витрати в системі менеджменту газовидобувних підприємств / Б.А. Чепіль // Вісник Національного університету “Львівська політехніка” Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку”. – Львів: НУ “Львівська політехніка”. – 2011. – № 720. – С. 449-454.
161. Чепіль Б.А. Аналізування та розподіл управлінських витрат із застосуванням ланцюжка цінностей / Б.А. Чепіль // Вісник Національного університету “Львівська політехніка” “Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку”. – Львів: НУ “Львівська Політехніка”. – 2013. – № 769. – С. 118-124.
162. Чепіль Б.А. Регулювання управлінських витрат на засадах підвищення лояльності персоналу / Б.А. Чепіль // Збірник тез доповідей V Міжнародної науково–практичної конференції [«Управління інноваційним процесом в Україні: налагодження взаємодії між учасниками»]. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. – С. 175.
163. Череп А.В. Управління витратами суб’єктів господарювання : монографія / А.В. Череп. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2006. – 368 с.
164. Шашенко О.О. Виробничі витрати на промисловому підприємстві: сутність, класифікація, види / О. О. Шашенко // Сталый розвиток економіки . – 2013. – № 3. – С. 295-300.

165. Шевченко В.Л. Оптимізаційне моделювання в стратегічному плануванні: монографія / В. Л. Шевченко; Центр воєн.-стратег. дослідж. Нац. ун-ту оборони України . – К.: ЦВСД НУОУ, 2011. – 313 с.
166. Шим Дж.К. Принципы бухгалтерского учёта / Дж.К. Шим, Дж.Г. Сигел. – М.: Финансы и статистика , 1996. – 595 с.
167. Шульга М. Механізм стратегічного управління витратами підприємства в конкурентному середовищі: автореф. дис. канд. екон. наук / В.М. Шульга; Київ. нац. ун-т технологій та дизайну. – К., 2008. – 21 с.
168. Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих витрат / В.П. Ярмоленко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2000. – № 11. – С.20–24.

## *Довідкова інформація про досліджувані нафтогазові підприємства*

### **БУ "Укрбургаз"**

Провідне підприємство з будівництва розвідувальних, експлуатаційних свердловин на нафту і газ та свердловин іншого призначення. Напрямки його діяльності охоплюють пошуково - розвідувальні роботи капітальний ремонт та облаштування свердловин, проведення робіт з інтенсифікації припливу газу, нафти та газового конденсату будівництво шлейфів та газопроводів-відводів, виготовлення та капітальний ремонт обладнання.

З часу заснування (1977р.) підприємство пробурило біля 8 млн.м проходки. За цей час здано в експлуатацію понад 3 050 свердловин. Бурові роботи виконуються на 80 родовищах та розвідувальних площах.

Останнім часом створено підрозділи підприємства, що ведуть роботу з будівництва шлейфів, газопроводів-відводів, капітального ремонту та об'язки свердловин. За 5 років прокладено 146 км газопроводу, 35 свердловин, які були в експлуатації, капітально відремонтовано.

### **УБМР «Укргазспецбудмонтаж»**

Створено в 2005 році на базі будівельних підрозділів філій ДК «Укргазвидобування».

Діяльність УБМР «Укргазспецбудмонтаж» зосереджена на виконанні робіт з будівництва об'єктів промислового та цивільного призначення. В промисловому секторі будівництва основні виробничі потужності залучені у зведенні об'єктів нафтогазового комплексу: облаштування нафтових та газових свердловин, будівництво трубопроводів-шлейфів та магістральних продуктопроводів, будівництво об'єктів підготовки, переробки продуктів видобутку та їх зберігання, виконання поточних та капітальних ремонтів об'єктів.

### **УкрНДІгаз**

Найбільший центр науки газової промисловості України. Інститут здійснює наукове і проектне забезпечення всіх видів діяльності нафтогазового комплексу від підготовки ресурсної бази, пошуку, розвідки родовищ, їх розробки, експлуатації свердловин, видобутку, підготовки, переробки сировини, транспортування природного газу до промислового та побутового споживача, екологічної безпеки.

За проектами інституту розробляється близько 80% газових і газоконденсатних родовищ України, створено потужну мережу українських підземних сховищ.

Нова техніка та технології УкрНДІгазу забезпечують ефективну експлуатацію газових покладів на заключній стадії розробки, надійну і безперервну роботу української системи магістральних газопроводів і сховищ.

### **ТзОВ «ІнтерОНІКС»**

Українсько-польське спільне підприємство. Створене в 1992 році.

Сферами діяльності є реалізація вуглеводнів споживачам, проектні роботи в галузі транспортування і зберігання природного газу, геофізичне та

сейсмічне супроводження робіт. Підприємство працює над створенням спільної діяльності з державними газовидобувними підприємствами. Володіє ресурсами для модернізації та будівництва дотискувачів компресорних станцій та введення в експлуатацію ряду законсервованих свердловин.

### **УМГ "Львівтрансгаз"**

Свою історію УМГ "Львівтрансгаз" починає з розробки в 1924 році Дашавського газового родовища, відкритого в 1921 році і введення в експлуатацію першого газопроводу Дашава-Стрий, діаметром 150 мм, довжиною 14 км.

Основними видами діяльності є надання послуг з транспортування природного газу споживачам України, здійснення транзиту природного газу через територію України в країни Європи, зберігання природного газу в підземних сховищах газу, постачання природного газу, експлуатація, реконструкція, сервісне обслуговування та ремонт об'єктів транспортування і розподілу природного газу.

УМГ "Львівтрансгаз" експлуатує 5894,5 км. магістральних газопроводів, 12 компресорних станцій із 150 газоперекачувальними агрегатами загальною потужністю 854, 4 тис.кВт, 213 газорозподільних станцій, два пункти передачі газу на експорт, 4 підземні сховища газу. Потужність газотранспортної системи становить 50 млрд.м<sup>3</sup> газу в рік.

### **ДАТ "Чорноморнафтогаз"**

Державне акціонерне товариство "Чорноморнафтогаз" було створено в 1979 р. як виробниче об'єднання для освоєння вуглеводневих ресурсів Чорного й Азовського морів.

ДАТ "Чорноморнафтогаз" самостійно здійснює весь комплекс геологорозвідувальних робіт, у тому числі, глибоке розвідувальне буріння на морі й на суші, промислове будівництво, видобуток, транспортування і зберігання природного газу та рідких вуглеводнів.

Підприємство експлуатує 7 родовищ, в тому числі: 4 родовища на шельфі (Голіцинське, Штормове, Архангельське на Чорному морі і Стрілецьке - на Азовському); 3 родовища на суші (Джанкойське, Семенівське - нафтові, Задорненське газове родовище).

### **ПАТ«Укрнафта»**

Засноване в 1945 році як виробниче об'єднання, що включало всі нафтовидобувні підприємства на території України. Після відкриття кількох потужних родовищ у 1950-х і 1960-х роках видобуток нафти і газу в Прикарпатті на заході України і в Дніпровсько-Донецькому басейні на сході різко збільшився.

«Укрнафта» - одна з найбільших нафтогазовидобувних компаній України. Її видобуток в 2011 році склав 2,27 млн. тон нафти та конденсату та 2,17 млрд. куб.м газу. Частка ПАТ "Укрнафта" в видобутку нафти та газового конденсату складає 68%, в видобутку газу - 11%.

Укрнафта володіє шістьма регіональними виробничими підрозділами, трьома газопереробними заводами, а також значним числом інших нафтосервісних підрозділів.

Таблиця Б.1 Розрахункові значення F-критері Фішера кореляційно-регресійних

Моделі	ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»	УБМР «Укргазспецбуд-монтаж»	Бурове управління «Укрбургаз»	ПАТ «Укрнафта»	ДАТ «Чорно-морнафтогаз»
$D = a_0 + a_1 v_u$	-	-	-	5,46	6,33
$P = b_0 + b_1 v_u$	0,015	0,42	0,35	4,5	5,49
$S = c_0 + c_1 v_u$	1,73	0,21	0,24	1,02	2,56
$Ka = d_0 + d_1 v_u$	0,277	1,38	1,74	0,95	6,69
$L = e_0 + e_1 v_u$	0,77	0,2	0,06	0,71	0,1
$Kl = f_0 + f_1 v_u$	0,43	3,85	2,5	6,5	6,72

Таблиця Б.2 Розрахункові значення F-критері Фішера дистрибутивно-лагових моделей

Підприємство	Дистрибутивно-лагова модель	Значення F-критерія Фішера
ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування»	$L = -4,416083984 + 0,00000257192v_u - 0,000000246178v_{uc-1} - 0,000000366928v_{uc-2}$	6,67
УБМР «Укргазспецбудмонтаж»	$L = -8,49064 + 0,0000291v_u - 0,0000028v_{uc-1} - 0,00000179v_{uc-2}$	7,84
Бурове управління «Укрбургаз»	$L = 3,030844 + 0,000000556v_u - 0,00000206v_{uc-1} - 0,000000788v_{uc-2}$	6,71
ПАТ «Укрнафта»	$L = 4,482584 + 0,0000822v_u - 0,0000071v_{uc-1}$	5,94
ДП «Чорноморнафтогаз»	$L = 3,366137 + 0,000104v_u - 0,0000082v_{uc-1}$	6,12

Таблиця В.1 Вхідні дані для побудови оптимізаційної моделі

№ п/п	Центри регулювання витрат	Матеріальні витрати	Витрати на оплату праці управлінь	Витрати на єдиний соціальний внесок управлінь	Амортизація	Інші управлінські витрати
1	Центр організації виробництва	3118,15	105230,63	37051,29	10910,89	12752,04
2	Центр юридичного обслуговування і контролю	2396,16	80864,81	28472,18	8384,51	9799,35
3	Центр обслуговування виробництва	2601,67	87800,60	30914,24	9103,65	10639,84
4	Дослідницький центр	2709,61	91443,08	32196,75	9481,32	11081,24
5	Кадровий центр	3277,77	110617,17	38947,87	11469,39	13404,80

Таблиця В.2 Мінімальні та максимальні обмеження оптимізаційної моделі

№ п/п	Центри регулювання витрат	Мінімальні обсяги управлінських витрат, визначені на основі результатів гармонійного аналізування	Максимальні обсяги управлінських витрат згідно бюджету доходів та витрат на наступний рік
1	Центр організації виробництва	2971625	4442579
2	Центр юридичного обслуговування і контролю	1299171	1942261
3	Центр обслуговування виробництва	4991342	7462057
4	Дослідницький центр	2373190	3547919
5	Кадровий центр	956933	1430616



УКРАЇНА

Стрийська районна державна адміністрація Львівської області

82400 вул. С.Бандери, м.Стрий, Львівська область тел. 5-30-05 <http://stryi-rda.gov.ua/>

Вихідний №36/14 від 24 лютого 2014 р.

Посвідчено  
Врашич  
секретар  
15.05.14р.

**ДОВІДКА**  
**про впровадження результатів дисертаційної роботи**  
**Чепіль Богдана Андрійовича**

Проблема адміністрування управлінських витрат у діяльності вітчизняних підприємств газової сфери має вагоме значення для оптимізування діяльності підприємств та стимулювання зростання національної економіки. Зважаючи на необхідність удосконалення управління та підвищення результативності прийнятих управлінських рішень, аспірантом кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва Національного університету "Львівська політехніка" Чепілем Б.А. розроблено механізми оптимізування управлінських витрат, методи ідентифікування резервів для їх зниження, моделі оцінювання та врахування рівня сезонності зміни управлінських витрат, що дають змогу підвищити конкурентоздатність діяльності підприємств газової сфери, що успішно впроваджено у господарську діяльність окремих підприємств. Практичну цінність запропонованих автором рекомендацій підтверджує їх використання у фінансово-господарській діяльності підприємств Стрийського району Львівської області, а саме УМГ «Львівтрансгаз», ГПУ «Полтавігаз-видобування», УБМР «Укргазспецбудмонтаж» тощо.

Зокрема, автором рекомендовано підприємствам розмежувати адміністративні та управлінські витрати для виявлення ймовірності дублювання функцій та спрощення бюрократично-управлінських процедур, створити центри витрат, за якими оптимізувати процеси ресурсозабезпечення, проаналізувати та знизити витрати на ланцюжку творення цінності, що дає можливість підвищити продуктивність та результативність систем менеджменту підприємств. Також рекомендовано керівникам підприємств здійснювати зміни в системі адміністрування управлінських витрат, враховуючи фінансово-економічний стан та організаційну структуру підприємства. Запропоновані рекомендації дали змогу підвищити рівень соціально-економічної ефективності систем менеджменту.

Довідку видано для представлення у спеціалізовану вчену раду із захисту дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук.

Керівник

18. 05. 2014

Публічне акціонерне товариство «Укргазвидобування»  
Газопромислове управління «Полтавагазвидобування»  
Львівське відділення з видобутку нафти, газу та газового конденсату

79026 м. Львів вул. І. Рубчака, 27

б.ч. 216/13 б.г. 18.11.2013 р.

Щодо впровадження результатів  
дисертаційної роботи

Посвідчую

внешній  
секретарь *Л. Прохоренко*  
15.05.14 р.

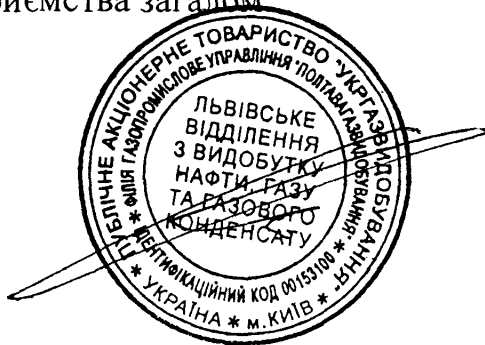
**ДОВІДКА**

*про впровадження рекомендацій дисертаційної роботи Чепіля Богдана  
Андрійовича щодо адміністрування управлінських витрат у діяльності  
підприємств газового комплексу*

В роботі ЛВ ГПУ «Полтавагазвидобування» використовує механізми спільної діяльності, які активізували діяльність окремих цехів підприємства, знизили управлінські витрати та запобігли виникненню низки фінансових ризиків. При цьому сам процес адміністрування управлінських витрат ведеться спільними зусиллями підприємств-партнерів, які беруть участь у співробітництві.

Матеріали дисертації дали змогу підвищити ефективність адміністрування управлінських витрат та результативність діяльності систем менеджменту підприємства загалом.

Начальник



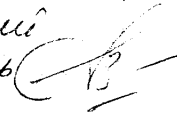
Сендега О.С.

**ФІЛІЯ УПРАВЛІННЯ МАГІСТРАЛЬНИХ ГАЗОПРОВОДІВ  
«ЛЬВІВТРАНСГАЗ»**

**ПУБЛІЧНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «УКРТРАНСГАЗ»**

адреса 79053, м. Львів, вул. Івана Рубчака, 3

*N 47-1 іст. 24.01.2014р.*

*Посвідчено  
Виконано  
секретар*  *Промінь В.І.*

*15.05.14р.*

**ДОВІДКА**

**щодо впровадження результатів  
дисертаційної роботи**

Видана Чепілю Б.А. про те, що УМГ «Львівтрансгаз» застосовує в своїй діяльності розроблену ним модель оптимізаційного моделювання управлінських витрат за центрами їх адміністрування, а також запропонований комплекс заходів по вдосконаленню напрямів управління персоналом.

Результати дослідження дали змогу оптимізувати витрати підприємства в цілому та підвищити продуктивність праці управлінського персоналу.

Довідку видано для представлення у спеціалізованій вченій раді за місцем захисту дисертації та МОН України.

Директор



*Л.І. Мельник*

Л.І. Мельник




ФІЛІЯ ПУБЛІЧНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «УКРГАЗВИДОБУВАННЯ»  
УПРАВЛІННЯ БУДІВЕЛЬНО - МОНТАЖНИХ РОБІТ «УКРГАЗСПЕЦБУДМОНТАЖ»

ЗКПО 33601981

вул. Українська, 45, м. Красноград, Харківська обл., 63304, тел/факс (05744) 7-00-84.

E-mail: [Ugsbm\\_k@kharkov.ukrtel.net](mailto:Ugsbm_k@kharkov.ukrtel.net)

Вих. №461 від 20.12.2013 р.

*Повідую*  
*Всенніє*  
*секретар*  *Президент*  
*15.05.14р*

**ДОВІДКА**

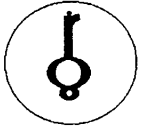
Керівництво УБМР «Укргазспецбудмонтаж» підтверджує, що методичні розробки аспіранта кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва Чепіля Б.А. стосовно ідентифікування резервів та можливостей зниження управлінських витрат та недопущення непродуктивних управлінських витрат були використані у практичній діяльності.

Запропоновані автором рекомендації дали змогу інтенсивніше використовувати управлінський потенціал керівників підприємства, підвищити продуктивність праці, зменшити необхідні резерви, знизити рівень втрат ресурсів, а також здійснювати обґрунтований вибір методів адміністрування управлінських витрат.



*О.В. Бороденко*

Бороденко О.В.



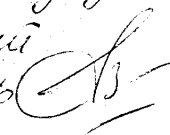
# СП ТзОВ «ІнтерОНІКС»

79000, м. Львів, вул. Гіпсова, 13/1, код ЄДРПОУ 14328690,  
р/р 260070131577 в ПЛФ АТ «Кредит Банк (Україна)» МФО 325365,

№ 22-01/14/02 від «22» січня 2014р.

## ДОВІДКА

*про впровадження результатів  
дисертаційної роботи*

*Посвідчує  
Висший  
секретар*  *Присяк*  
15.05.14р.

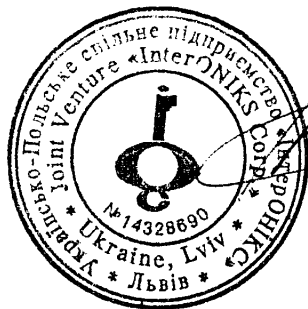
Видана аспіранту кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва Національного університету «Львівська політехніка» Чепілю Б.А. в тому, що такі положення його дисертаційного дослідження, як:

- моделі прогнозування та оцінювання ефективності адміністрування управлінських витрат із використанням кореляційних та дистрибутивно-лагових рівнянь для підвищення ефективності прийняття управлінських рішень та визначення рівня результативності діяльності керівників;

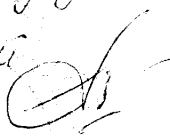
- адаптований метод М. Портера «Ланцюжок цінності» для адміністрування та зниження адміністративно-управлінських витрат газовидобувних підприємств;

дали змогу оптимізувати процеси управління підприємством та зменшити витрати на утримання апарату управління.

Директор



  
І.С. Боярчук

Повітряно  
Вісний  
секретар  Проміжк

Щодо впровадження результатів  
дисертаційної роботи

15.05.14р

N21-2013 від 25.12.20

### ДОВІДКА

про впровадження основних положень, що викладені у дисертаційній роботі

Чепіля Богдана Андрійовича

Окремі положення дисертаційної роботи Чепіля Б.А., зокрема, метод ідентифікування сезонності управлінських витрат із використанням інструментарію гармонійного аналізування та прогнозування рівня сезонності та можливих втрат від дії коливань використовуються при формуванні бюджетів та планів підприємства.

Таким чином результати дослідження дали змогу оптимізувати резерви підприємства та запобігати виникненню пікових сезонних навантажень в процесі виконання бюджету.

Керівник



ПУБЛІЧНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО  
"УКРГАЗВИДОБУВАННЯ"  
ФІЛІЯ УКРАЇНСЬКИЙ НАУКОВО-  
ДОСЛІДНИЙ ІНСТИТУТ ПРИРОДНИХ ГАЗІВ  
(УКРНДІГАЗ)  
Львівський регіональний  
НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ЦЕНТР (ЛКНДЦ)  
79026, м. Львів, Стрийська, 144

Посвідчує

Вчений секретар

Процюк В.Р.  
15.05.14 р.

ЗАТВЕРДЖУЮ

Проректор з наукової роботи  
Національного університету  
«Львівська політехніка»  
д.т.н., професор Піх З.Г.  
р.

## АКТ

**про використання результатів дисертаційної роботи  
Чепіля Богдана Андрійовича, представленій на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук, при виконанні держбюджетної теми  
Національного університету «Львівська політехніка»  
ДБ/ПСМ «Методологія та інструментарій процесійно-структурованого менеджменту»**

Комісія у складі голови – заступника начальника НДЧ, д.т.н., проф. Лозинського А.О. та членів: завідувача кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва д.е.н., проф. Кузьміна О.Є., завідувача відділу організації наукових досліджень та маркетингу Віннічек Н.Р. та заступника начальника планово-фінансового відділу Чулой Т.М. цим актом підтверджують, що результати дисертаційного дослідження аспіранта кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва Чепіля Богдана Андрійовича використані при розробленні держбюджетної теми Національного університету «Львівська політехніка» ДБ/ПСМ «Методологія та інструментарій процесійно-структурованого менеджменту» (номер державної реєстрації № 0111U001215, затвердженої наказом Міністерства освіти і науки України № 1177 від 30.11.2010 р.) на кафедрі менеджменту і міжнародного підприємництва у 2013 р. при написанні Розділу 3 «Розроблення інструментарію процесійно-структурованого менеджменту», підрозділу 3.3. «Розроблення інструментів оптимізування управлінських рішень на засадах формалізації методів процесійно-структурованого менеджменту». Зокрема, Чепілем Б.А. в межах системи процесійно-структурованого менеджменту обґрунтовано застосування інструментів оптимізування управлінських витрат у діяльності підприємств газового комплексу.

**Голова комісії:**Заст. начальника НДЧ,  
д.т.н., проф.

А.О. Лозинський

**Члени комісії:**Зав. каф. ММП,  
д.е.н., проф.

О.Є. Кузьмін

Зав. відділу ОНДМ

Н.Р. Віннічек

Заст. нач. ПФВ

Т.М. Чулой

182  
03995

УКРАЇНА

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЛЬВІВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

вул. С. Бандери, 12, Львів, 79013, тел. (380-32) 237-49-93, 258-27-58, факс: (380-32) 258-26-80  
ел. пошта: coffice@lp.edu.ua, інтернет: www.lp.edu.ua

04.02.2014 № 67-01-202

на № \_\_\_\_\_

Подягу

Василий  
секретар

Приснон В. Р.

15.05.14р.

Довідка

про впровадження результатів дисертаційної роботи  
Чепіля Богдана Андрійовича

Основні положення та результати дисертаційної роботи Чепіля Богдана Андрійовича на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук «Адміністрування управлінських витрат на підприємствах газової сфери» були впроваджені у навчальний процес та використовувались при викладанні таких дисциплін: «Міжнародний фінансовий менеджмент» (спеціальність 8.03050301 «Міжнародна економіка») та «Фінансовий менеджмент» (спеціальність 8.18010014 «Управління фінансово-економічною безпекою»)

Зокрема, у навчальному процесі використовувалось запропоновані Чепілем Б.А.:

- 1) поняття управлінські витрати та класифікацію управлінських витрат за різними ознаками та критеріями («Фінансовий менеджмент», тема 2 «Класифікація та види витрат»);
- 2) метод ідентифікування сезонності управлінських витрат із використання інструментарію гармонійного аналізування та прогнозування рівня сезонності та можливих витрат від дії коливань та моделі для проведення спільної діяльності з метою зниження рівня фінансових ризиків («Міжнародний фінансовий менеджмент», тема 5 «Ризик та планування доходності підприємств»).

Проректор з науково-педагогічної роботи,  
к.е.н., проф.

Загородній А.Г.