

УДК 614.2:339

DOI: 10.31732/2663-2209-2025-80-140-149

Дата надходження: 23.11.2025

Дата прийняття до друку: 10.12.2025

Дата публікації: 30.12.2025



Ця робота ліцензується відповідно до [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

УПРАВЛІНСЬКИЙ АНАЛІЗ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАТРАТ ЗАКЛАДІВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я КОМУНАЛЬНОЇ (МУНІЦИПАЛЬНОЇ) ВЛАСНОСТІ

Олександр Сумець

Д-р екон. наук., доцент, професор кафедри управлінських технологій, ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК», м. Київ, Україна, e-mail: Sumets@krok.edu.ua, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7116-3857>

MANAGEMENT ANALYSIS OF MATERIAL COSTS OF MUNICIPAL HEALTH CARE INSTITUTIONS

Oleksandr Sumets

Doctor of Science (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Management Technologies Department, "KROK" University, Kyiv, Ukraine, e-mail: Sumets.@krok.edu.ua, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7116-3857>

Анотація. Система охорони здоров'я України перебуває в умовах сталого дефіциту фінансових ресурсів щодо забезпечення діяльності муніципальних медичних закладів. За таких умов управлінський облік і аналіз матеріальних затрат стають одним із ключових інструментів ефективного управління ресурсами та забезпечення фінансової стабільності закладів, зокрема підвищення ефективності використання бюджетних і власних коштів, забезпечення економічної обґрунтованості медичних послуг, підтримки прийняття управлінських рішень, прозорості та мінімізації корупційних ризиків, а також адаптації до сучасних стандартів якості та безпеки медичного обслуговування. То ж, актуальність аналізу матеріальних затрат муніципальних закладів охорони здоров'я з метою подальшої їх оптимізації не викликає жодних сумнівів.

Мета статті: дослідити обсяг і питому вагу матеріальних затрат у загальних операційних витратах діяльності закладів охорони здоров'я муніципальної власності й розробити рекомендації щодо їх оптимізації.

Для забезпечення якості результатів дослідження були використані такі наукові методи: абстрактно-логічний – для ґрунтового аналізу проблеми й узагальнення результатів дослідження, порівняння – для встановлення питомої ваги матеріальних затрат у загальному обсязі операційних витрат для досліджуваних закладів охорони здоров'я, метод АВС-аналізу – для групування закладів охорони здоров'я за обсягами матеріальних затрат.

Результати. У статті обґрунтовано значущість управлінського аналізу матеріальних затрат у діяльності закладів охорони здоров'я. Описано зміст ефектів від запровадження управлінського обліку й аналізу матеріальних затрат. Визначено питому вагу матеріальних затрат у загальних операційних витратах закладів охорони здоров'я муніципальної власності. З використанням АВС-аналізу виконано групування муніципальних закладів, що підпорядковані Департаменту охорони здоров'я виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації), за критерієм питомої ваги матеріальних затрат у загальних операційних витратах. Сформульовано узагальнені рекомендації щодо оптимізації матеріальних затрат для визначених груп закладів охорони здоров'я муніципальної власності.

Науковою новизною дослідження є визначення питомої ваги матеріальних затрат у загальній структурі операційних витрат медичних закладів муніципальної форми власності, що важливо для коригування стратегії управління останніми для умов обмеженого фінансування.

Практичною цінністю дослідження є розроблені узагальнені рекомендації щодо оптимізації матеріальних затрат у залежності від їхнього обсягу в загальній структурі операційних витрат діяльності муніципальних закладів охорони здоров'я.

Ключові слова: заклад охорони здоров'я, матеріальні затрати, загальні операційні витрати, облік, управлінський аналіз, оптимізація

Формули: 1, рис.: 0, табл.: 6, бібл.: 16

Abstract. The Ukrainian healthcare system is experiencing a persistent shortage of financial resources to support the activities of municipal medical institutions. Under such conditions, management accounting and analysis of material costs become one of the key tools for effective resource management and ensuring the financial stability of the institution, in particular, increasing the efficiency of using budget and own funds, ensuring the economic viability of medical services,

supporting management decision-making, transparency and minimizing corruption risks, as well as adapting to modern standards of quality and safety of medical care. Therefore, the relevance of analyzing material costs of municipal healthcare institutions for the purpose of their further optimization is beyond doubt.

The purpose of the article: to investigate the volume and proportion of material costs in the total operating costs of municipally owned healthcare institutions and to develop recommendations for their optimization.

To ensure the quality of the research results, the following scientific methods were used: abstract-logical - for a thorough analysis of the problem and generalization of the research results, comparison - for establishing the specific weight of material costs in the total volume of operating costs for the studied healthcare institutions, the ABC analysis method - for grouping healthcare institutions by the volume of material costs.

Results. The article substantiates the significance of the management analysis of material costs in the activities of healthcare institutions. The content of the effects of the introduction of management accounting and analysis of material costs is described. The specific weight of material costs in the total operating costs of municipally owned healthcare institutions is determined. Using ABC analysis, the municipal institutions subordinate to the Department of Health of the executive body of the Kyiv City Council (Kyiv City State Administration) were grouped according to the criterion of the specific weight of material costs in the total operating costs. Generalized recommendations for optimizing material costs for certain groups of municipally owned health care institutions have been formulated.

The scientific novelty of the study is the determination of the specific weight of material costs in the general structure of operating costs of municipally owned health care institutions, which is important for adjusting the management strategy of the latter in conditions of limited funding.

The practical value of the study is the developed generalized recommendations for optimizing material costs depending on their volume in the general structure of operating costs of municipal health care institutions.

Keywords: health care institution, material costs, total operating costs, accounting, management analysis, optimization.

Formulas: 1, fig.: 0, tab.: 6, bibl.: 16

Постановка проблеми. Система охорони здоров'я України перебуває в умовах сталого дефіциту фінансових ресурсів щодо забезпечення діяльності муніципальних медичних закладів. За таких умов управлінський облік і аналіз матеріальних затрат стають одним із ключових інструментів ефективного управління ресурсами та забезпечення фінансової стабільності закладу, зокрема

підвищення ефективності використання бюджетних і власних коштів, забезпечення економічної обґрунтованості медичних послуг, підтримки прийняття управлінських рішень, прозорості та мінімізації корупційних ризиків, а також адаптації до сучасних стандартів якості та безпеки медичного обслуговування населення країни (табл. 1).

Таблиця 1

**Зміст ефектів від запровадження управлінського обліку
й аналізу матеріальних затрат**

Ефект	Стисле пояснення
Підвищення ефективності використання бюджетних і власних коштів	Матеріальні затрати (медикаменти, медичні вироби, обладнання, перев'язувальні матеріали тощо) становлять одну з найбільших статей операційних витрат вітчизняних медичних закладів комунальної власності. Їх системний аналіз надає можливість виявляти перевитрати та нецільове використання ресурсів, запобігати надлишковим запасам або дефіциту критичних матеріалів, оптимізувати логістичні процеси постачання.
Забезпечення економічної обґрунтованості медичних послуг	В умовах фінансування за принципом «гроші йдуть за пацієнтом» управлінський облік та аналіз допомагає формувати у закладах охорони здоров'я реальну собівартість медичних послуг, конкурентні тарифи на надання медичних послуг, а також раціональні бюджети підрозділів.

Продовження Таблиці 1

Підтримка прийняття управлінських рішень	Аналітика матеріальних затрат забезпечує керівництво закладів охорони здоров'я достовірними даними для планування споживання ресурсів, контролю ефективності закупівель, вибору постачальників за критеріями «ціна–якість».
Прозорість та мінімізація корупційних ризиків	Системний контроль матеріальних затрат сприяє зменшенню втрат і крадіжок ресурсів, підвищенню довіри пацієнтів та партнерів, дотриманню вимог державного фінансового контролю.
Адаптація до сучасних стандартів якості та безпеки	Ефективний управлінський облік та аналіз забезпечує контроль за строками придатності й обігом матеріалів, безперервність лікувального процесу, відповідність міжнародним стандартам (ISO, JCI).

Джерело: складено автором за результатами опрацювання публікацій фахової спрямованості.

То ж, з огляду на інформацію, що представлена в табл. 1, основними чинниками, які зумовлюють актуальність управлінського обліку та аналізу матеріальних затрат є дефіцит фінансування державою сфери охорони здоров'я, зростання вартості медичних медикаментів і матеріалів, впровадження нових моделей фінансування, необхідність контролю за якістю та потреба в прозорості.

Невирішені частини проблеми.

Управлінський облік та аналіз матеріальних затрат є необхідною умовою ефективного функціонування українських лікувальних закладів в умовах обмежених ресурсів, реформування галузі та зростаючих вимог до якості медичних послуг. Це інструмент, що забезпечує економічну стійкість, прозорість та підвищення конкурентоспроможності закладу охорони здоров'я (ЗОЗ). Фахівці з обліку закладів охорони здоров'я це розуміють і прагнуть скорочувати матеріальні затрати. Проте, як показує практика не завжди і не в усіх це виходить. Це зумовлено у першу чергу досвідом роботи, кількістю пацієнтів і послуг, що надаються, обмеженнями діяльності тощо. Але ж такі проблеми виникають далеко не в усіх ЗОЗ, бо рівень матеріальних затрат у них є різним. Тому з практичної точки зору необхідним є розробка рекомендацій щодо визначення пріоритету в управлінських діях з боку відповідних фахівців щодо оптимізації матеріальних затрат. На цей момент часу для закладів сфери охорони здоров'я конкретних рекомендацій остаточно не

відпрацьовано, що і зумовлює потребу подальшого дослідження цієї проблематики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням проблематики, що стосується аналізу матеріальних затрат і розробки шляхів їх оптимізації та підвищення ефективності управління, на цей момент часу приділяється певна увага як вітчизняних, так і закордонних дослідників. Певний інтерес у цьому питанні представляють публікації за авторством Бобко Н. А. і Крутько Р. О., Зінченко О. В., Сисюка С. В. і Зорій Н. М. (2010). Вказані науковці досліджували питання обліку матеріальних затрат, проблем і шляхів покращення їх обліку, резерви зниження матеріальних затрат та вплив їх на собівартість медичних послуг.

Більшій конкретизації проблематика аналізу і управління матеріальними затратами отримала в дослідженнях таких науковців як Abdulsalam Y. & Schneller E. (2017), Mezentseva K. N. (2022), Volland J., Wolf O. & Heuchert M. (2017), Zhang L. et al. (2024), López-Villegas A. et al. (2022), Sysiuk S. (2025).

Abdulsalam Y. & Schneller E. (2017) у своїх дослідженнях акцентують увагу здебільшого на важливості детального аналізу медичних запасів, бо вони, на їхню думку, мають вплив на ефективність діяльності лікарень. Mezentseva K. N. (2022) в своєму дослідженні зосередила увагу на можливостях зниження матеріальних затрат за рахунок оптимізації закупівель матеріалів, контролю залишків та перегляду контрактів постачальників. Volland J., Wolf O. & Heuchert M. (2017) приділили увагу оптимізації запасів

матеріальних ресурсів та контролю витрат на них. Автори в цьому вбачають потенціал зниження матеріальних затрат. Zhang L. et al. (2024) визначили відсоткову частку матеріальних затрат у загальних витратах діяльності закладів охорони здоров'я та виконали аналіз факторів, що їх збільшують (складність операцій, вікова група, тривалість госпіталізації). Наведені результати дослідження є корисними для тих, хто вивчає драйвери зміни матеріальних затрат і використовує їх для підвищення ефективності управління ними.

López-Villegas A. et al. (2022) дослідили зміни часток матеріальних затрат ЗОЗ у період пандемії і запропонували напрями їх оптимізації шляхом централізація закупівель, запровадження DRG/контрактних механізмів.

Sysiuk S. (2025) у своєму дослідженні описав специфіку обліку витрат у медичних закладах: методи калькуляції собівартості медичних послуг, розподіл прямих і непрямих витрат, включаючи матеріальні витрати. Автор розглядає проблеми точного обліку витрат на витратні матеріали та медикаменти, адаптацію DRG-підходів та рекомендації для впровадження систем калькуляції.

Аналіз публікацій, що присвячені обліку та аналізу матеріальних затрат, розробці шляхів їх оптимізації та підвищенню ефективності управління, свідчить про існування на цей момент часу потреби в дослідженні питомої ваги даного виду затрат у загальних операційних витратах вітчизняних ЗОЗ муніципальної власності. Це надасть можливість виконати групування медичних закладів за питомою вагою матеріальних затрат, розробити конкретні рекомендації щодо їх оптимізації та відкоригувати фінансову стратегію забезпечення коштами ЗОЗ з боку муніципальних інституцій. А головне, що є не менш важливим, медичні заклади за рахунок оптимізаційних заходів зможуть зменшити вартість медичних послуг для пацієнтів.

Мета дослідження: дослідити обсяг і питому вагу матеріальних затрат у

загальних операційних витратах діяльності закладів охорони здоров'я муніципальної власності й розробити рекомендації щодо їх оптимізації.

У якості бази для дослідження були обрані заклади охорони здоров'я, що підпорядковані Департаменту охорони здоров'я виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації) – комунальні некомерційні підприємства.

Для досягнення мети було вирішено два завдання: визначено питому вагу матеріальних затрат у загальних операційних витратах закладів охорони здоров'я муніципальної власності та сформульовано узагальнені рекомендації щодо оптимізації матеріальних затрат.

У ході дослідження були використані наукові й навчально-методичні публікації вітчизняних та закордонних вчених, матеріали профільних Інтернет-сайтів, що присвячені обліку й аналізу матеріальних затрат організацій різної галузевої належності. Для забезпечення якості результатів дослідження були використані такі наукові методи: абстрактно-логічний – для ґрунтовного аналізу проблеми й узагальнення результатів дослідження, порівняння – для встановлення питомої ваги матеріальних затрат у загальному обсязі операційних витрат для досліджуваних закладів охорони здоров'я, метод АВС-аналізу – для групування закладів охорони здоров'я за обсягами матеріальних затрат.

Виклад основного матеріалу дослідження. Заклади охорони здоров'я комунальної (муніципальної) власності є частиною загальної мережі медичних установ, що надають медичну допомогу населенню країни. Медична допомога громадянам України в таких закладах надається безплатно. У відповідності до Конституції України їхня мережа не може бути скорочена. Такі заклади фінансуються за рахунок коштів місцевих бюджетів. Отже, зважаючи на той факт, що обсягів коштів у місцевих бюджетах на фінансування діяльності ЗОЗ у чисельній кількості випадків не вистачає, питання

пошуку резервів скорочення витрат з повістки дня не знімається (Міщенко Д. А. і Міщенко Н. М., 2016; Мокрицька А. Б., 2016; Тулай О. І., 2016). А оскільки матеріальні затрати у загальних витратах на операційну діяльність ЗОЗ складають левову часту, то великий інтерес представляє саме визначення їх питомої ваги для муніципальних медичних закладів, що надасть можливість останнім розробити практичні рекомендації щодо скорочення зазначеного виду затрат.

Для вирішення першого наукового завдання – визначення питомої ваги матеріальних затрат у загальних операційних витратах – визначальною вимогою є визначення достатньої кількості ЗОЗ, що будуть включені у вибірку для виконання необхідного дослідження. Відповідно до вимог організації проведення наукових досліджень, у даному випадку суб'єктів господарювання, кількість закладів охорони здоров'я у вибірці має бути представницькою тобто достатньою і максимально відображати закономірності явищ генеральної сукупності.

Для визначення достатньої кількості ЗОЗ у вибірці (n), що забезпечать задану (припущену) точність результатів дослідження, була використана формула (1) (Сумець О. М. (2025):

$$n = \frac{\lg(1 - P_x)}{\lg(1 - \xi_x)}, \quad (1)$$

де P_x – ймовірність отримання надійного результату;

ξ_x – величина відносної похибки при отриманні результату.

З досвіду виконання досліджень діяльності суб'єктів господарювання величину відносної похибки зазвичай приймають у межах $\xi_x = 0,10 - 0,20$ і відповідно рівень довірчої ймовірності $P_x = 0,80 - 0,90$. Отже, прийнявши $\xi_x = 0,20$ і відповідно $P_x = 0,80$, що є достатнім для виконання такого виду дослідження, число ЗОЗ у вибірці (n), має становити за результатом розрахунку $n = 7,21$.

З метою підвищення точності результатів дослідження з генеральної сукупності було відібрано 10 закладів охорони здоров'я, що підпорядковані Департаменту охорони здоров'я виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації). Їх перелік наведено в табл. 2. У даній таблиці також вказано і сайти, інформація з яких була використана для аналізу матеріальних затрат

Таблиця 2

Заклади охорони здоров'я комунальної (муніципальної) власності, що були обрані у якості бази для дослідження

Заклад охорони здоров'я	Сайт, де розміщена інформація про матеріальні затрати
1. КНП «Київська міська клінічна лікарня № 1» В.О.КМР (КМДА)	https://balans.gukv.gov.ua/card/01981738
2. КНП «Київська міська клінічна лікарня № 3» В.О.КМР (КМДА)	https://balans.gukv.gov.ua/card/05415958
3. КНП «Київська міська клінічна лікарня № 4» В.О.КМР (КМДА)	https://balans.gukv.gov.ua/card/30212155
4. КНП «Київська міська клінічна лікарня № 5» В.О.КМР (КМДА)	https://balans.gukv.gov.ua/card/00185028
5. КНП «Київська міська клінічна лікарня № 7» В.О.КМР (КМДА)	https://balans.gukv.gov.ua/card/05494840
6. КНП «Київська міська клінічна лікарня № 9» В.О.КМР (КМДА)	https://balans.gukv.gov.ua/card/25680295
7. КНП «Київська міська клінічна лікарня № 10» В.О.КМР (КМДА)	https://balans.gukv.gov.ua/card/01993931

Продовження Таблиці 2

8. КНП «Київська міська клінічна лікарня № 12» В.О.КМР (КМДА)	https://balans.gukv.gov.ua/card/25680639
9. КНП «Клінічна лікарня № 15 Подільського району м. Києва В.О.КМР (КМДА)»	https://balans.gukv.gov.ua/card/26199074
10. КНП «Київська міська клінічна лікарня № 18» В.О.КМР (КМДА)	https://balans.gukv.gov.ua/card/01993776

Джерело: складено автором

З метою визначення питомої ваги матеріальних затрат у загальних операційних витратах діяльності ЗОЗ була використана інформація про останні за період з 2020 по 2024 роки з фінансової документації, що оприлюднена на офіційних сайтах (табл. 2, колонка 2). За результатами аналізу фінансової документації були визначені обсяги матеріальних затрат і загальних

операційних витрат досліджуваних ЗОЗ за період 2020–2024 рр. і у систематизованому вигляді представлені в табл. 3. Використовуючи метод порівняння, були визначені відсотки матеріальних затрат у загальних операційних витратах по кожному досліджуваному закладу за досліджуваними роками і на основі цієї інформації встановлено середнє значення відсотка за п'ять років – з 2020 р. по 2024 р. (табл. 4).

Таблиця 3

Обсяги матеріальних затрат і загальних операційних витрат досліджуваних ЗОЗ за період 2020–2024 рр. (у тис. грн)

№	Заклад охорони здоров'я		Роки				
			2020	2021	2022	2023	2024
1	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 1» В.О. КМР (КМДА)	МЗ	37989	57195	59056	196991	264292
		ОВ	207445	359215	439791	585167	767387
2	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 3» В.О. КМР (КМДА)	МЗ	32690	60858	38892	63480	101645
		ОВ	242563	312844	268760	315630	425900
3	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 4» В.О. КМР (КМДА)	МЗ	104550	166690	146478	175258	197016
		ОВ	316427	473577	444566	460245	495094
4	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 5» В.О. КМР (КМДА)	МЗ	123267	140947	97463	129018	138801
		ОВ	259708	335904	282738	311027	339805
5	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 7» В.О. КМР (КМДА)	МЗ	18818	48470	42061	110380	151538
		ОВ	90009	163251	191595	291040	381339
6	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 9» В.О. КМР (КМДА)	МЗ	219761	466089	537284	506542	498067
		ОВ	342594	688740	750094	676616	702385
7	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 10» В.О. КМР (КМДА)	МЗ	6748	21837	14395	26042	27017
		ОВ	88366	166289	154739	156236	151940
8	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 12» В.О. КМР (КМДА)	МЗ	35653	82980	50618	85637	99015
		ОВ	183161	335891	286150	282111	342660
9	КНП «Клінічна лікарня № 15» Подільського району м. Києва В.О.КМР (КМДА)	МЗ	12141	15359	11561	15842	14835
		ОВ	89214	104627	107304	96781	116097
10	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 18» В.О. КМР (КМДА)	МЗ	14608	29632	23777	52394	66436
		ОВ	123181	190635	198110	245622	299218

Джерело: складено автором.

Примітка: МЗ – матеріальні затрати, ОВ – загальні операційні витрати.

Таблиця 4

**Відсоток матеріальних затрат у загальних операційних витратах досліджуваних ЗОЗ
за період 2020–2024 рр. (у %%)**

№	Заклад охорони здоров'я	Роки					Середнє значення
		2020	2021	2022	2023	2024	
1	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 1» В.О. КМР (КМДА)	18,31	15,92	13,42	33,66	34,44	23,5
2	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 3» В.О. КМР (КМДА)	13,47	19,45	14,47	20,11	23,87	18,27
3	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 4» В.О. КМР (КМДА)	33,04	35,20	32,95	38,08	39,79	35,81
4	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 5» В.О. КМР (КМДА)	47,46	41,96	34,47	41,48	40,85	41,24
5	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 7» В.О. КМР (КМДА)	20,91	29,69	21,95	37,93	39,74	30,04
6	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 9» В.О. КМР (КМДА)	64,15	67,67	71,62	71,63	70,91	69,20
7	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 10» В.О. КМР (КМДА)	7,64	13,13	9,30	16,67	17,78	12,90
8	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 12» В.О. КМР (КМДА)	29,29	27,70	17,69	30,36	28,90	26,79
9	КНП «Клінічна лікарня № 15» Подільського району м. Києва В.О. КМР (КМДА)	13,60	14,68	10,77	16,37	12,78	13,64
10	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 18» В.О. КМР (КМДА)	11,86	15,53	12,00	21,33	22,20	16,58

Джерело: складено автором

За результатами аналізу табл. 4 встановлено таке:

1) для закладів, які безпосередньо підпорядковані Департаменту охорони здоров'я виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації), середнє значення відсотку матеріальних затрат у загальних операційних витратах складає 28,8%;

2) діапазон коливань матеріальних затрат у загальних операційних витратах становить від 12,90% (ЗОЗ № 10) до 69,20% (ЗОЗ № 9), а розмах $R=56,3\%$;

3) у 40 % досліджуваних ЗОЗ питома вага матеріальних затрат у загальних операційних витратах перевищує 30%, що вимагає критичного аналізу останніх, деталізації факторів і причин, що зумовили таку ситуацію, і за необхідності розробки заходів щодо оптимізації.

Отримані результати свідчать про достатньо високу варіативність матеріальних затрат у структурі операційних витрат, нерівномірність

використання ресурсів, а також різницю у структурі діяльності закладів.

Великий діапазон у використанні матеріальних ресурсів можна також пояснити різною медичною спеціалізацією, обсягами та інтенсивністю лікувального процесу, рівнем автономності управління та ефективністю ресурсного менеджменту в кожному конкретному медичному закладі.

Вирішення другого наукового завдання, а саме формулювання узагальнених рекомендацій щодо оптимізації матеріальних затрат для закладів охорони здоров'я муніципальної власності, ґрунтувалося на попередньому їх групуванні за обсягами в загальних операційних витратах. Для групування ЗОЗ було використано АВС-аналіз.

У відповідності до процедури виконання АВС-аналізу (Мазур О. Є., 2019) попередньо було прийнято, що групу А будуть складати ЗОЗ, у яких найбільша частка у матеріальних затратах (70 % і більше кумулятивного внеску). Своєю

чергою, групу В будуть об'єднувати медичні заклади з часткою матеріальних затрат, яка буде складати 20 % кумулятивного внеску. І в групу С ввійдуть ті заклади, у яких частка у матеріальних затратах буде становити до 10 % кумулятивного внеску.

Керуючись вищевказаним було встановлено, що до групи А ввійшли чотири міські клінічні лікарні (№4, №5, №7 і №9). Для цих ЗОЗ питома вага

матеріальних затрат у загальних операційних витратах склала від 30,41 % до 69,20 % (табл. 5). Групу В сформували три лікарні (№1, №3 і №12) з питомою вагою матеріальних затрат від 18,27 % до 26,79 %. В групу С ввійшли також три лікарні (№10, №15 і №18), у яких питома вага матеріальних затрат у загальних операційних витратах склала від 12,90 % до 16,58 %.

Таблиця 5

Результати ABC-аналізу

Група	Заклади охорони здоров'я	Відсоток МЗ у загальних операційних витратах
А	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 9» В.О. КМР (КМДА)	69,20
	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 5» В.О. КМР (КМДА)	41,24
	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 4» В.О. КМР (КМДА)	35,81
	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 7» В.О. КМР (КМДА)	30,04
В	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 12» В.О. КМР (КМДА)	26,79
	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 1» В.О. КМР (КМДА)	23,50
	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 3» В.О. КМР (КМДА)	18,27
С	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 18» В.О. КМР (КМДА)	16,58
	КНП «Клінічна лікарня № 15» Подільського району м. Києва В.О. КМР (КМДА)	13,64
	КНП «Київська міська клінічна лікарня № 10» В.О. КМР (КМДА)	12,90

Джерело: складено автором

Результати виконаного аналізу надали можливість констатувати той факт, що розробка рекомендацій щодо оптимізації матеріальних затрат повинна ґрунтуватися на врахуванні групи (А, В, С), до якої віднесено той чи інший заклад охорони здоров'я. У даному випадку належність ЗОЗ до тієї чи іншої групи відображає ступінь впливу затрат на загальний результат діяльності.

Заклади, що ввійшли до групи А, є ключовими споживачами матеріальних ресурсів – у загальному обсязі вони формують понад 60% матеріальних затрат у загальній структурі операційних витрат. Отже, ці заклади потребують підвищеної уваги контролю, оптимізації закупівель та ефективного управління запасами матеріальних ресурсів. За умови оптимізації матеріальних затрат за оптимістичним прогнозом очікувана

економія ЗОЗ буде становити 10–15% без погіршення якості медичних послуг, що надаються пацієнтам.

Заклади, що ввійшли до групи В, є стабільними споживачами матеріальних ресурсів. Для підтримки такої ситуації доцільно впроваджувати планове вдосконалення логістики закупівель, транспортування, складування й зберігання. У загальному обсязі ці ЗОЗ формують до 25% матеріальних затрат у загальній структурі операційних витрат. За умови оптимізації матеріальних затрат за оптимістичним прогнозом очікувана економія ЗОЗ буде становити 5–7%.

У ЗОЗ, що ввійшли групи С, найнижча частка матеріальних затрат у загальних операційних витратах. Іншими словами, у цих ЗОЗ спостерігається найменший рівень економічного впливу на фінансовий результат діяльності. У

загальному обсязі ці 3ОЗ формують менше 15% матеріальних затрат у загальній структурі операційних витрат. То ж, з боку управлінського контролю матеріальних затрат доцільна його спрощена форма. І навіть за такої ситуації за оптимістичними оцінками реалізація заходів щодо оптимізації матеріальних затрат надасть можливість 3ОЗ отримати економію біля 2–3%.

То ж, узагальнюючі результати ABC-аналізу, з урахуванням частки матеріальних затрат у загальних операційних випратах, оптимістичного прогнозу очікуваної економії на матеріальних затратах встановлено управлінський пріоритет у розробці й реалізації рекомендацій щодо їх оптимізації. Результат визначення управлінського пріоритету представлений у результуючій табл. 6.

Таблиця 6

Результат визначення управлінського пріоритету

Група	Частка витрат, у %	Потенціал 3ОЗ, у %	Управлінський пріоритет
А	60-70	10-15	Дуже високий
Б	20-25	5-7	Середній
С	5-10	2-3	Низький

Джерело: складено автором

Аналіз табл. 6 показує, що найбільший ефект при акценті на управлінні матеріальними затратами досягається 3ОЗ групи А, де навіть незначні зміни дають найбільшу економію у грошовому вираженні – до 10–15%.

Висновки. Аналіз структури 3ОЗ та видів медичних послуг, які вони надають пацієнтам, наявного потенціалу щодо можливостей скорочення матеріальних затрат та визначеного управлінського пріоритету надав можливість у першому наближенні сформулювати узагальнені рекомендації щодо оптимізації останніх для групи А, групи В і групи С.

Для 3ОЗ, що увійшли до групи А, рекомендується повний перехід до системи централізованих закупівель для коштовних позицій матеріальних ресурсів, виконувати аудит запасів та здійснити за можливості перехід на систему їх нормування «Minimum–Maximum», заключати контракти з постачальниками за довгостроковими договорами з використанням системи знижок, здійснювати періодичний ABC-XYZ-аналіз медикаментів і медичних матеріалів для оптимізації їхнього складу, а також здійснити оптимізацію логістичних операцій у процесі складування і зберігання медичних препаратів і матеріалів.

Для 3ОЗ, що увійшли до групи В, рекомендується здійснювати перегляд специфікацій закупівель щонайменше один раз на півроку, більш повніше використовувати механізм тендерних закупівель, виконувати моніторинг пропозицій постачальників медичних матеріалів і препаратів для оперативного вибору більш вигідних, а також задіяти можливості системи «контроль за одиницю лікування».

Для 3ОЗ, що увійшли до групи С, використовуючи можливості щодо об'єднання дрібних закупівель медичних матеріалів і препаратів у централізовані партії, здійснити повний перехід на електронні каталоги постачальників, а також ретельно контролювати використання так званих дешевих позицій матеріальних ресурсів, наприклад паперу, інструментів, продуктів харчування.

Науковою новизною дослідження слід вважати визначення питомої ваги матеріальних затрат у загальній структурі операційних витрат 3ОЗ муніципальної форми власності, що важливо для коригування стратегії управління останніми для умов обмеженого фінансування.

Практичною цінністю дослідження є розроблені узагальнені рекомендації щодо оптимізації матеріальних затрат у

залежності від їхнього обсягу в загальній структурі операційних витрат діяльності муніципальних закладів охорони здоров'я.

Перспективні напрями дослідження: у подальшому планується розробити рекомендації щодо коригування стратегії управління матеріальними затратами з урахуванням їх обсягу в загальній

структурі операційних витрат ЗОЗ, спеціалізації медичних закладів і масштабу їх діяльності.

Подальші дослідження і запровадження їх результатів у практичну діяльність ЗОЗ нададуть можливість підвищити ефективність їх функціонування.

Література:

1. Конституція України. (1996). Доступ через : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
2. Бобко, Н. А., Крутько, Р. О. Резерви зниження матеріальних витрат промислового підприємства. Доступ через : https://old-zdia.znu.edu.ua/gazeta/evzdia_4_038.pdf.
3. Зінченко, О. В. Облік матеріальних витрат, проблеми та шляхи їх вирішення. Доступ через : https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/3386/1/20161207_508.pdf.
4. Мазур, О. Є. (2019). Багатовимірний ABC-аналіз асортименту. *ECONOMICS: time realities*. №4(44), DOI: 10.5281/zenodo.3757928.
5. Марчук, І. А. (2023). Економіка охорони здоров'я. Маркетинг медичних послуг : навч. посібник для практ. підготовки здобувачів вищих закладів освіти за другим (магістерським) рівнем вищої освіти у галузі знань 22 Охорона здоров'я. Вінниця : ВНМУ ім. М. І. Пирогова. 171.
6. Міщенко, Д. А., Міщенко, Л. О. (2016). Фінансування охорони здоров'я в Україні: проблеми та напрями їх вирішення. *Економічний простір*. № 106. 168–177.
7. Мокрицька, А. Б. (2016). Проблеми організації фінансового забезпечення охорони здоров'я. *Другі наукові читання пам'яті С. І. Юрія : зб. наук. праць*. Тернопіль : ТНЕУ. 100–104.
8. Сисюк, С.В., Зорій, Н. М. (2010). Визначення вартості платних медичних послуг та їх облікове забезпечення. *Вісник Запорізького національного університету*. № 2(6). 181–186.
9. Сумець, О. М. (2025). Комунікативний менеджмент: чинники впливу на появу організаційних бар'єрів у комунікаціях персоналу вітчизняних підприємств, фірм і компаній. *Вчені записки Університету «КРОК»*. № 3 (79). 174–184. Доступ через : <https://snku.krok.edu.ua/index.php/vcheni-zapiski-universitetu-krok/article/view/1049/1072>. DOI: 10.31732/2663-2209-2025-79-174-184.
10. Тулай, О. І. (2016). Проблеми та перспективи державного фінансування системи охорони здоров'я в Україні. *Фінанси України*. №4. 84–99.
11. Abdulsalam, Y. & Schneller, E. (2017). Hospital supply expenses: An important ingredient in health services research. *Medical Care Research and Review*. 74(6). 688–701.
12. Mezentseva, K. N. (2022). Analysis of income and expenses of a healthcare organization. *Vestnik Khirurgii*. 181(4). 92–98.
13. Volland, J., Wolf, O., & Heuchert, M. (2017). Material logistics in hospitals: A literature review. *Journal of Purchasing and Supply Management*. 23(4). 267–278.
14. Zhang, L., et al. (2024). Analysis of hospitalization expenses and influencing factors. *BMC Health Services Research*. 24. Article 112.
15. López-Villegas, A., et al. (2022). Analysis of healthcare costs incurred in regional hospitals. *International Journal of Environmental Research and Public Health*. 19(6). Article 3524.
16. Sysiuk, S. (2025). Cost accounting and costing of healthcare services: Theory and practice. *Visnyk Ekonomiky i Menedzhmentu*. 3(45). 55–67.