



ЕКОНОМІКА ТА КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

УДК 338.512:005.932-043.83:631.11
JEL Classification: R34, M11, Q11

DOI: 10.37332/2309-1533.2020.3-4.6

Варченко О.М.,
*д-р екон. наук, професор,
проректор з наукової та інноваційної діяльності,*
Свиноус І.В.,
*д-р екон. наук, професор,
завідувач кафедри обліку і оподаткування,*
Биба В.А.,
*канд. екон. наук, асистент кафедри менеджменту,
Білоцерківський національний аграрний університет*

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Varchenko O.M.,
*dr.sc.(econ.), professor, vice-rector
for scientific and innovative activities,*
Svynous I.V.,
*dr.sc.(econ.), professor, head at the
department of accounting and taxation,*
Byba V.A.,
*cand.sc.(econ.), assistant at the
department of management,
Bila Tserkva National Agrarian University*

THEORETICAL BASES OF FORMATION OF MANAGEMENT SYSTEM OF PRODUCTION EXPENSES AT AGRICULTURAL ENTERPRISES

Постановка проблеми. У сучасних умовах розвитку економіки ціна на продукцію визначається на основі ринкового закону попиту і пропозиції з урахуванням реально сформованих умов господарювання. Тому для ведення ефективної виробничої діяльності необхідним є постійний контроль за рівнем виробничих витрат і реалізація можливості їх зниження. Для цього на підприємствах слід організувати ефективний процес управління виробничими витратами на основі використання існуючої системи знань у цій галузі економіки.

Витрати на виробництво є одним із об'єктів управління на сільськогосподарському підприємстві. Взаємодія суб'єктів і об'єктів у процесі управління має системну природу, тому підприємства, що функціонують на ринку, є системою. Принцип системності розглядається як один із найбільш важливих принципів управління витратами. Для вирішення завдання підвищення ефективності управління витратами необхідно визначити ті системні властивості сільськогосподарського підприємства, які безпосередньо впливають на ефективність управління витратами на виробництво.

Важливою компонентою в системі управління підприємством є оцінка ефективності управлінських дій, яка передбачає зіставлення результатів діяльності з витратами на досягнення цих результатів. У якості витрат можна розглядати будь-які витрати ресурсів (основних засобів, матеріалів, трудових ресурсів у формі робочого часу, заробітної плати і т.д.). У разі, якщо діяльність господарюючого суб'єкта безпосередньо формує доходи, то як результат приймаються: виробництво продукції (робіт, послуг) у вартісному або натуральному вираженні, реалізована продукція (роботи, послуги) у вартісному,

натуральному, умовно-натуральному вираженні, прибуток, маржинальний дохід і т.д. або, якщо доходи від діяльності безпосередньо не формуються (наприклад, виконуються роботи виробничого характеру для інших структурних підрозділів підприємства і не виконуються роботи для сторонніх замовників), результатом є економія витрат (абсолютна або відносна), розрахована з урахуванням зміни обсягу продукції (робіт, послуг) для даного технологічного підрозділу. Отже, можна стверджувати, що практично будь-яке обґрунтування управлінських рішень щодо розвитку підприємства базується на показникові витрат на виробництво.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Узагальнення наукових праць з питань формування систем управління витратами показали, що дослідженню методичних засад управління витратами присвячено багато робіт зарубіжних і вітчизняних дослідників. Значний внесок в розробку теоретичних засад управління витратами на підприємствах зробили: В. Говіндараджан, А. Дайле, Д. Друрі, Е. Майєр, Р. Манн, М. Портер, Х. Фольмут, Д. Хан, Дж. Шанк. Необхідно відзначити, що в роботах таких російських і вітчизняних економістів, як С. Ф. Голов, М. Г. Карпунін, Б. І. Майданчик, В. Ф. Палій, В. Є. Хруцький, М. Г. Чумаченко, зустрічається опис та аналіз раціональних способів планування, обліку та контролю витрат в умовах централізованої економіки. Серед праць сучасних дослідників в області оптимізації величини, структури та динаміки витрат варто відзначити роботи Н. Г. Данілочкіної, Г. А. Краюхіна, Т. П. Карпової, С. А. Ніколаєва, С. Г. Фалько, Г. І. Хотінської, А. Д. Шеремета, Ю. С. Цал-Цалко та інших.

Разом з тим, окремі важливі теоретико-методичні та прикладні аспекти управління витратами на підприємствах не дістали належного висвітлення. Залишаються невирішеними питання формування цілісної теоретико-методичної бази оптимізації системи управління витратами сільськогосподарських підприємств.

Постановка завдання. Метою статті є узагальнення теоретико-методичних засад щодо формування системи управління витратами сільськогосподарських підприємств в умовах невизначеності внутрішнього та зовнішнього середовища.

Виклад основного матеріалу дослідження. Узагальнення поглядів вітчизняних та зарубіжних науковців щодо сутності поняття «управління витратами» дало змогу виявити відсутність єдності підходів до визначення його дефініції. Можна виокремити такі підходи до визначення поняття «управління витратами»: «динамічний процес, який включає управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності підприємства через виконання всіх функцій, які властиві управлінню будь-яким об'єктом» [1]; «специфічна функція управління, яка забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль та регулювання витрат діяльності; принципово нова система, яка дає змогу чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати» [2]; «процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць і носіїв та постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження» [3]; «процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства. Критерієм оптимізації є мінімум витрат, що дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на ринку збуту, вільно провадити свою цінову політику та за інших рівних умов досягти більш високих розмірів прибутку» [4]; «планомірне формування витрат на виробництво та збут продукції й контроль за їх рівнем» [5]; «здійснення конкретних заходів з оптимізації співвідношення «затрати-результат», забезпечує досягнення підпорядкованих цілей шляхом регулювання процесів, що становлять господарську діяльність» [6]; «система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, заснована на використанні об'єктивних економічних законів відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства в різних видах його діяльності відповідно до стратегічних та поточних цілей розвитку» [7]; «складний багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства; система принципів та методів розробки і реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів» [8]; «цілеспрямований вплив на витрати для зміни їхнього складу, структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо-господарської діяльності підприємства» [9]; «система, керований блок (суб'єкт управління) якої спрямовано на послідовну реалізацію функцій управління витратами за допомогою певних методів, що дозволяє регулювати чинники та управляти процесами формування витрат з метою оптимізації їх структури та рівня» [10].

Отже, поняття «управління витратами» науковці розглядають на основі: спрямованості на витрати як об'єкт управління; управління витратами – це управлінські дії із зниження витрат, або контроль їх рівня; управління витратами – це система управління процесами формування витрат, в межах якої реалізуються функції управління; мета управління витратами – досягнення підприємством високого економічного результату. Однак недостатньо обґрунтованими залишаються питання складових організаційно-економічного забезпечення управління витратами, а також виділення основних завдань на рівні стратегічного та тактичного управління.

Сільськогосподарське підприємство як система має такі характерні ознаки [11–12]: система є матеріальною з точки зору природи складових її елементів; функціонування системи носить циклічний характер, тобто представляє собою сукупність явищ і процесів, що становить кругообіг протягом

певного проміжку часу. Циклічний характер функціонування системи передбачає виділення тимчасового аспекту в її дослідженні. Безперервність кругообігу господарських процесів забезпечує відтворення матеріальних благ. Ця особливість системи робить її складовою частиною системи більш високого рівня, а саме: сільськогосподарське підприємство як система бере участь у макроекономічних процесах відтворення, розподілу, обміну та споживання матеріальних благ; важливою характеристикою системи є наявність у ній активного елемента – людини. Ця характеристика зумовлює ряд специфічних властивостей системи, наприклад, нестационарність окремих елементів системи і варіантність її поведінки. Наявність активного елемента робить систему динамічною, тобто здатною змінювати свою структуру. Крім того, система здатна адаптуватися до зміни зовнішніх і внутрішніх умов функціонування; система розмежована з точки зору зовнішнього і внутрішнього середовища. Зовнішнє середовище включає в себе економічні, соціально-культурні, політико-правові, міжнародні, екологічні та інші умови господарювання. Внутрішнє середовище – це господарські процеси, в яких беруть участь елементи системи. Із зовнішнього середовища у внутрішнє надходять ресурси виробництва, а з внутрішньої у зовнішнє – готова продукція, виконані роботи та надані послуги. Процес переміщення елементів із зовнішнього середовища у внутрішнє і навпаки свідчить ще про одну характеристику системи – відкритість, тобто система є відкритою з точки зору взаємовідносин із середовищем. Взаємовідносини системи і середовища мають складний характер. Особливістю цього є наявність у системи граничних можливостей (факторів, що обмежують масштаби господарської діяльності). Такими обмежувачами можуть виступати багато факторів, найважливішими з яких є попит (обсяг продажів), ресурси та ресурси фінансування. Цілісність системи передбачає її ізоляваність від зовнішнього середовища, що забезпечується за допомогою її внутрішніх зв'язків, які повинні бути сильніші, ніж зовнішні – в іншому разі цілісність системи порушується. Неадитивність, емерджентність системи розглядаються як синоніми та, водночас, подаються як різні поняття. Відомо, що емерджентність, як і неадитивність, передбачає появу у системи нових властивостей, що не притаманні властивостям елементів системи або суми властивостей елементів системи. Отже, ці поняття можна розглядати як синоніми.

За ступенем складності розрізняють прості, складні й особливо складні системи. Прості системи, на думку дослідників, характеризуються невеликою кількістю внутрішніх і зовнішніх зв'язків; характерною ознакою складних і особливо складних систем є наявність розгалуженої структури і великої кількості зовнішніх і внутрішніх зв'язків; характерною особливістю складних систем є відсутність можливості точного й докладного їх опису [13–15].

Сільськогосподарське підприємство є особливо складною системою, елементи якої групуються в підсистеми, що вступають у взаємовідносини між собою як деякі цілісності. Поділити складно організовані системи на підсистеми можна за різними ознаками, однак специфічною рисою систем за участю людини є наявність у них процесів управління. Під управлінням розуміють процес організації такого цілеспрямованого впливу на об'єкт, у результаті якого об'єкт переходить у необхідний стан [16; 17]. У системах із наявністю процесів управління виділяють систему управління, під якою розуміють систему, в якій реалізуються функції управління, і виділяють в ній дві підсистеми: керуючу і керовану.

Структура системи управління сільськогосподарським підприємством складається із керуючої та керованої системи. Основною функцією керуючої підсистеми є вплив на керовану підсистему, яка представляє собою об'єкт управління. Витрати на виробництво є складовою частиною об'єкта управління. Із зовнішнього середовища у внутрішнє надходять ресурси виробництва: засоби праці, предмети праці, жива праця, фінансові ресурси. Зовнішнє середовище є також постачальником інформації, яка в сучасній економіці також має досить високу цінність і є об'єктом управління. У процесі господарської діяльності ресурси виробництва взаємодіють між собою, змінюють свої властивості, і на виході виробничого процесу одержують готову продукцію, які надходять із внутрішнього середовища в зовнішнє. Витрати на виробництво є витратами ресурсів виробництва у процесі випуску продукції, виконання робіт, надання послуг; у процесі виробництва також відбувається перенесення вартості використаних у виробництві ресурсів на результат виробничого процесу – готову продукцію (роботи, послуги).

У свою чергу, керуюча та керована підсистеми складаються з окремих елементів. Так, науковці зазначають, що керуюча система представляє собою сукупність взаємопов'язаних структурних елементів (інформації, технічних засобів її обробки, фахівців, відділів (бюро) з управління, зв'язків і відносин між ними, відповідних функцій, методів і процесів управління [18]. При цьому під структурою елементів системи управління розуміють характер взаємозв'язку між елементами, тобто будь-яка система управління виробництвом має свою структуру. Структуру управління підприємством розглядають як упорядковану сукупність взаємопов'язаних елементів, що знаходяться між собою у стійких відносинах та забезпечують їх функціонування й розвиток як єдиного цілого [19]. З точки зору організації виробництва виділяють цехову, безцехову та корпусні структури. З погляду організації системи управління підприємством розрізняють лінійну, матричну структури управління, а також структуру єдиного стратегічного майбутнього.

Безпосередній вплив керуючої системи на керовану здійснюється за допомогою функцій управління. Під функціями управління розуміють сукупність об'єктивно необхідних, стійко повторюваних

дій, об'єднаних однорідністю змісту і цільовою спрямованістю з метою вирішення завдань підприємства. У науковій літературі наводять різний склад функцій управління. Основоположник теорії наукового управління А. Файоль виділив п'ять функцій управління: планування, організація, координація, мотивація, контроль [20].

Під плануванням як функцією управління підприємством розуміють розробку і встановлення керівництвом підприємства системи кількісних і якісних показників його розвитку, в яких визначаються темпи, пропорції та тенденції розвитку даного підприємства як у поточному періоді, так і на перспективу [21]. Планування господарської діяльності є однією з форм економічного передбачення. Передбачення випереджає відображення дійсності й ґрунтується на пізнанні законів природи, суспільства і мислення.

Стосовно сільськогосподарського підприємства, організація виробництва полягає в розподілі функцій між структурними підрозділами: одну й ту саму виробничу функцію можуть виконувати два підрозділи (наприклад, виробництво продукції здійснюється в різних цехах), або один підрозділ може виконувати кілька виробничих функцій. У виробничих підрозділах встановлено одне і те ж обладнання, але в різному технічному стані, що впливає на собівартість продукції.

З метою підвищення ефективності виробництва менеджмент сільськогосподарських підприємств повинен забезпечувати оптимальну організацію виробничих процесів. Очевидно, що організація виробництва у цій галузі є системою заходів, спрямованих на раціональне поєднання праці з речовими елементами виробництва, знаряддями і предметами праці. Окрім того, ця система заходів спрямована на оптимальне поєднання часткових технологічних процесів у часі та просторі і на цій основі – на підвищення ефективності виробництва продукції [22]. У ряді випадків у поняття організації виробництва вводиться також умова ефективності: під організацією виробництва розуміють координацію й оптимізацію в часі та просторі всіх матеріальних і трудових елементів виробництва з метою досягнення у визначені строки найвищого виробничого результату з найменшими витратами [23].

Вважаємо, що це визначення найбільшою мірою відображає сучасні актуальні потреби у сфері організації виробництва, тому автори вказують на важливу цільову установку – необхідність організації процесів у часі та просторі. Зокрема, на практиці ця мета реалізується за допомогою планового виробничого завдання, причому розрахунок завдання може здійснюватися з урахуванням різних критеріїв: наприклад, терміновість, найнижча собівартість, рівномірна завантаженість виробничих потужностей.

Функція мотивації представляє собою процес спонукання до діяльності для досягнення особистих цілей або цілей підприємства [24]. Стимулювання в системі мотивації може бути як матеріальним, так і нематеріальним. Матеріальні стимули традиційно вважаються найбільш ефективними, хоча щодо деяких суб'єктів, зорієнтованих на самовдосконалення, певні морально-етичні норми, духовні цінності, матеріальні стимули можуть не мати вирішального значення. Основною проблемою при реалізації функції мотивації є порушення балансу інтересів між власниками підприємства і персоналом.

Для персоналу підприємства заробітна плата є доходами, для власника – видатками. Тому актуальним завданням у теорії управління витратами вважається пошук таких інструментів мотивації, які б сприяли балансу інтересів між власниками підприємства і персоналом.

Координація – це функція управління, що забезпечує взаємодію відносин між суб'єктами управління [25]. У практиці роботи сільськогосподарських підприємств координація передбачає узгодження дій осіб, що приймають рішення, і виконавців з урахуванням мінливості внутрішнього і зовнішнього середовища.

Контроль як функція управління дає змогу встановити зворотний зв'язок між суб'єктом і об'єктом управління [26]. Процес контролювання передбачає отримання інформації про фактичний стан справ, порівняння фактичних даних з плановими. За результатами контролю повинні бути прийняті управлінські дії, тобто здійснена така функція управління як регулювання. Відзначимо, що в роботі А. Файоля функція регулювання не розглядається [27]. Однак сучасні теорії управління додають до функцій управління нормування і регулювання [28]. Вважаємо, що виділення нормування як окремої функції управління є недоцільним, тому нормування можна розглядати як один із методів планування. Крім того, на наше переконання, координація є одним із видів регулювання. Так, під координацією розуміють приведення чогось у відповідність один із одним (понять, дій, складових частин тощо), під регулюванням – підпорядкування визначеному порядку, правилам (від лат. *Regulare* – приведення в порядок). Ураховуючи, що координати визначають положення точки на площині або в просторі (а в процесі управління дозволяють встановити поточний стан справ), координація як функція управління передбачає, що в разі відхилення фактичних показників від запланованих суб'єкт управління дають змогу своєчасно виявити це відхилення і вжити заходів щодо його усунення. Дії такого роду характерні для функції регулювання.

У ряді випадків до складу функцій управління вводиться цілепокладання, проте його слід розглядати як принцип, а не функцію управління. Реалізація цього принципу має відбуватися в процесі планування, оскільки система планів підприємства повинна бути сформована таким чином, щоб забезпечити досягнення поставлених цілей.

У науковій літературі розглядаються теорії управління, які досліджують взаємозв'язок функцій управління. Так, Р. А. Фатхутдінов виділяє три групи функцій управління: загальнонаукові, загальні та спеціальні. До складу загальнонаукових функцій управління він відносить аналіз і оцінку та стверджує, що ці процеси є складовою всіх інших функцій управління, тому їх неправомерно ставити в один ряд з плануванням, організацією, контролем, мотивацією і т.д. [29] Із позицією автора можна погодитися, тому що будь-яка управлінська дія, така як складання плану, прийняття рішення щодо мотивації персоналу, передбачає аналіз і оцінку ситуації. До загальних функцій управління він відносить планування, організацію процесів, облік, контроль, мотивацію, координацію. Спеціальні функції управління дослідник розподіляє по стадіях життєвого циклу об'єкта. Як видно зі складу даних функцій, під ними Р. А. Фатхутдінов розуміє групування загальних функцій управління за етапами життєвого циклу продукту, наприклад, таких як маркетингові дослідження, науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, виробництво та реалізація продукції, сервісне обслуговування і т.д. [29, с. 209]. На нашу думку, виділення третьої групи функцій управління не є самостійним видом функцій (тому склад функцій повторюється). Цю групу слід розглядати як вибірку із загального обсягу тих функцій, які можна застосувати до конкретного об'єкта управління.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, управління витратами є домінуючим фактором підвищення ефективності діяльності підприємства, однак це поняття не має загальноприйнятого визначення. Проведений аналіз методичних підходів до трактування поняття «управління витратами» дозволив визначити такі наукові підходи: підхід до управління як процесу, що ґрунтується на досягненні цілей шляхом виконання функцій управління; ситуаційний підхід, який базується на адаптації до нових ситуаційних умов і вимагає використання методів, які є доцільними в конкретній ситуації; системний підхід, що передбачає побудову системи управління витратами з урахуванням принципів, які сприяють створенню передумов для забезпечення ефективності діяльності підприємства.

Управління витратами на сільськогосподарських підприємствах розглядається як безперервна цілеспрямована діяльність апарату управління, спрямована на планування витрат, організацію економічного здійснення витрат у вигляді грошових коштів на всіх стадіях виробничого процесу, контроль за виконанням виробничого плану всіма структурними підрозділами підприємства. Організаційно-економічне забезпечення процесу управління витратами виробництва сільськогосподарського підприємства представляє собою систему взаємопов'язаних цілей, принципів, функцій і методів, які мають бути збалансовані з метою його ефективного розвитку. Сучасні технології управління повинні об'єднувати функції планування організації та контролю реалізації стратегії господарств корпоративного сектору аграрної економіки й розглядати управління витратами як фактор підвищення їх ефективності.

Література

1. Давидович І. Є. Управління витратами : навч. посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
2. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Лібра, 2008. 704 с.
3. Мудра Т. М., Чернобай Л. І., Калиновська Н. Л. Діагностика процесу управління витратами на засадах функціонального підходу: теоретичні аспекти та практичне застосування. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/nie/2011_3/087-091.pdf (дата звернення: 20.02.2020).
4. Турило А. М., Кравчук Ю. Б., Турило А. А. Управління витратами підприємства : навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
5. Фандель Г. Теория производства и издержек. Киев : Таксон, 1998. 528 с.
6. Гордополов В. Ю. Облік і контроль витрат операційної діяльності підприємств торгівлі : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Київ, 2009. 20 с.
7. Пилипенко А. А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства: наукове видання. Харків : Вид. ХНЕУ, 2007. 276 с.
8. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 1. С. 125-129.
9. Ясінська А. І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах. *Вісник Національного університету Львівська політехніка*. 2007. № 14 (594). С. 357-360.
10. Христенко Л. М. Побудова системи управління витратами промислового підприємства. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2011. № 3 (157). С. 247-253.
11. Wallerstein I. A theory of economic history in place of economic theory. *Studies in social and economic history*. Vol. 15: Methodological problems. Leuven : Leuven university press, 1990. P. 41-50.
12. Buckingham W. Theoretical economic systems. A comparative analysis. N.Y. : The Ronald Press Company, 1958. 518 p.
13. Гиг Джон ван. Прикладная общая теория систем: В 2 т. Москва, 1981. 734 с.
14. Фролова И. Т. Общая теория систем. 4-е изд. Москва : Политиздат, 1981. 445 с.
15. Блауберг И. В., Садовский В. Н., Юдин Э. Г. Системные исследования и общая теория систем. В кн.: Системные исследования. Методологические проблемы. Ежегодник. Москва : Наука, 1969. С. 7-29.

16. Растрин Л. А. Современные принципы управления сложными объектами. Москва : Советское радио, 1980. 378 с.
17. Сетров М. И. Общие принципы организации систем и их методологическое значение. Ленинград : «Наука», 1971. 180 с.
18. Ильенкова С. Д., Бандурин А. В., Горобцов Г. Я. Производственный менеджмент. Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. 583 с.
19. Стерлигова А. Н. Операционный (производственный) менеджмент : учебное пособие. Москва : ИНФРА-М, 2009. 187 с.
20. Файоль А. Общее и промышленное управление / пер. с англ. Б. В. Банина-Кореня. Москва : Центральный институт труда, 1923. 128 с.
21. Планування діяльності підприємства : навч. посіб. / За заг. ред. В. Є. Москалюка. Київ : КНЕУ. 2005. 384 с.
22. Ульянченко О. В. Організаційно-економічні засади ефективного розвитку яєчного птахівництва / Нац. акад. аграр. наук України, Ін-т тваринництва. Харків : Цифрова друкарня № 1, 2012. 339 с.
23. Андрійчук В. Г. Економіка аграрних підприємств : підручник. 2-ге вид., доп. і перероблене. Київ : КНЕУ, 2002. 624 с.
24. Москвичев С. Г. Мотивация, деятельность и управление. Киев, 2002. 492 с.
25. Погостинский Ю. А. Координационный механизм стратегического управления. Санкт-Петербург, 2006. 248 с.
26. Кінашук Л. Організація та правове забезпечення контролю як функції управління. *Підприємництво, господарство і право*. 2004. № 5. С. 57-59.
27. Файоль А. Управление – это наука и искусство. Москва : Республика, 1992. 352 с.
28. Туленков М. В. Концептуальні засади організації сучасного менеджменту. Київ-Ніжин : ТОВ Видавництво «Аспект-Поліграф», 2006. 312 с.
29. Фатхутдинов Р. А. Конкурентоспособность организации в условиях кризиса: экономика, маркетинг, менеджмент. Москва : Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2002. 892 с.

References

1. Davydovych, I.Ye. (2008), *Upravlinnia vytratamy* [Cost management], tutorial, Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine, 320 p.
2. Holov, S.F. (2008), *Upravlinskyi oblik* [Management Accounting], textbook, Libra, Kyiv, Ukraine, 704 p.
3. Mudra, T.M., Chernobai, L.I. and Kalynovska, N.L. (2011), *Diahnostyka protsesu upravlinnia vytratamy na zasadakh funktsionalnoho pidkhodu: teoretychni aspekty ta praktychne zastosuvannia* [Diagnostics of cost management process on the basis of a functional approach: theoretical aspects and practical application], available at: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/nie/2011_3/087-091.pdf (access date February 20, 2020).
4. Turylo, A.M., Kravchuk, Yu.B. and Turylo, A.A. (2006), *Upravlinnia vytratamy pidpryemstva* [Management costs of the enterprise], tutorial, Tsentr navchalnoi literatury, Kyiv, Ukraine, 120 p.
5. Fandel, G. (1998), *Teoriia proizvodstva i izderzhok* [Theory of production and costs], Takson, Kyiv, Ukraine, 528 p.
6. Hordopolov, V.Yu. (2009), "Accounting and cost control of operating activities of trade enterprises", Thesis abstract for Cand. Sc. (Econ.), 08.00.09, Kyiv, Ukraine, 20 p.
7. Pylypenko, A.A. (2007), *Orhanizatsiia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnoho rozvytku pidpryemstva: naukove vydannia* [Organization of accounting and analytical support for the strategic development of the enterprise : scientific publication], Vyd. KhNEU, Kharkiv, Ukraine, 276 p.
8. Krushelnytska, O.V. (2010), "Improvement of cost management systems at enterprises", *Visnyk ZhDTU*, no. 1, pp. 125-129.
9. Yasinska, A.I. (2007), "The essence of cost management at domestic enterprises", *Visnyk Natsionalnoho universytetu Lvivska politekhniky*, no. 14 (594), pp. 357-360.
10. Khrystenko, L.M. (2011), "Construction of a system for managing the expenses of an industrial enterprise", *Visnyk Skhidnoukrainskoho natsionalnoho universytetu imeni Volodymyra Dalia*, no. 3 (157), pp. 247-253.
11. Wallerstein, I. (1990), "A theory of economic history in place of economic theory", *Studies in social and economic history*, Vol. 15: Methodological problems, Leuven university press, Leuven, Belgium, pp. 41-50.
12. Buckingham, W. (1958), *Theoretical economic systems. A comparative analysis*, The Ronald Press Company, New York, USA, 518 p.
13. Gigch John van (1981), *Prikladnaia obshchaia teoriia sistem : V 2 t.* [Applied general systems theory: in 2 Vol.], Moscow, Russia, 734 p.

14. Frolova, I.T. (1981), *Obshchaia teoriia sistem* [General Systems Theory], 4th ed., Politizdat, Moscow, USSR, 445 p.
15. Blauberger, I.V., Sadovskiy, V.N. and Yudin, E.G. (1969), "Systems research and general systems theory", In: *Sistemnye issledovaniia. Metodologicheskie problemy. Yezhegodnik* [Systems studies. Methodological problems. Yearbook], Nauka, Moscow, Russia, pp. 7-29.
16. Rastrigin, L.A. (1980), *Sovremennye printsipy upravleniia slozhnymi obyektami* [Modern principles of management of complex objects], Sovetskoe radio, Moscow, USSR, 378 p.
17. Setrov, M.I. (1971), *Obshchiye printsipy organizatsii sistem i ikh metodologicheskoe znachenie* [General principles of the organization of systems and their methodological significance], "Nauka", Leningrad, USSR, 180 p.
18. Ilenkova, S.D., Bandurin, A.V. and Gorobtsov, G.Ya. (2000), *Proizvodstvennyy menedzhment* [Production management], YUNITI-DANA, Moscow, Russia, 583 p.
19. Sterligova, A.N. (2009), *Operatsionnyy (proizvodstvennyy) menedzhment* [Operational (production) management], tutorial, INFRA-M, Moscow, Russia, 187 p.
20. Fayol, A. (1923), *Obshchee i promyshlennoe upravlenie* [General and industrial management], Translated by B.V. Banin-Koren, Tsentralnyy institut truda, Moscow, Russia, 128 p.
21. Moskaliuk, V.Ye. (Ed.) (2005), *Planuvannia diialnosti pidpriemstva* [Planning of the enterprise activity], tutorial, KNEU, Kyiv, Ukraine, 384 p.
22. Ulianchenko, O.V. (2012), *Orhanizatsiino-ekonomichni zasady efektyvnoho rozvytku yaiechnoho ptakhivnytstva* [Organizational and economic principles of effective development of egg poultry farming], Nats. akad. ahrar. nauk Ukrainy, In-t tvarynytstva, Tsyfrova drukarnia № 1, Kharkiv, Ukraine, 339 p.
23. Andriichuk, V.H. (2002), *Ekonomika ahrarnykh pidpriemstv* [The economy of agricultural enterprises], textbook, 2nd edition, corrections and additions, KNEU, Kyiv, Ukraine, 624 p.
24. Moskvichev, S.G. (2002), *Motivatsiia, deiatelnost i upravlenie* [Motivation, activity and management], Kiev, Ukraine, 492 p.
25. Pogostinskiy, Yu.A. (2006), *Koordinatsionnyy mekhanizm strategicheskogo upravleniia* [Coordination Mechanism of Strategic Management], Saint Petersburg, Russia, 248 p.
26. Kinashchuk, L. (2004), "Organization and legal support of control as a function of management", *Pidpriemnytstvo, hospodarstvo i pravo*, no. 5, pp. 57-59.
27. Fayol, A. (1992), *Upravlenie – eto nauka i iskusstvo* [Management is the science and art], Respublika, Moscow, Russia, 352 p.
28. Tulenkov, M.V. (2006), *Kontseptualni zasady orhanizatsii suchasnoho menedzhmentu* [Conceptual foundations of the organization of modern management], TOV Vydavnytstvo "Aspekt-Polihraf", Kyiv-Nizhyn, Ukraine, 312 p.
29. Fatkhutdinov, R.A. (2002), *Konkurentosposobnost organizatsii v usloviakh krizisa: ekonomika, marketing, menedzhment* [Competitiveness of the organization in times of crisis: economics, marketing, management], Izdatelsko-knigotorgovyy tsentr "Marketing", Moscow, Russia, 892 p.