

І. В. Свиноус,

д. е. н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Білоцерківського національного аграрного університету

О. Ю. Гаврик,

к. е. н., асистент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Білоцерківського національного аграрного університету

С. М. Хомовий,

к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Білоцерківського національного аграрного університету

МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

I. Svinous,

doctor of Economics, Professor, Professor of chair of accounting and audit,

Bila Tserkva national agrarian University

O. Gavrik,

assistant of chair of accounting and audit,

Bila Tserkva national agrarian University

S. Homovyy,

C. E. S., associate Professor of the Department of accounting and audit,

Bila Tserkva national agrarian University

METHODICAL PRINCIPLES OF COST MANAGEMENT IN AGRICULTURAL ENTERPRISES

Основною метою запровадження дієвої системи управління витратами на підприємствах аграрного сектору економіки є зміна стану зовнішнього і внутрішнього середовища їх функціонування.

Доведено, що формування методичних засад управління витратами підприємства ґрунтується на відповідних концепціях, у результаті використання яких досягають ефективних результатів від застосування відповідних прийомів, способів і методів управління виробничими витратами підприємства.

Мета створення системи управління витратами полягає в тому, щоб найбільш ефективним способом визначити ціну, яку покупець погодився б заплатити за певний набір товарів і послуг, і дослідити можливість продажу покупцям цих наборів за цією ціною; оптимізувати фінансовий результат через максимізацію прибутку (при цьому докладно досліджується основний факторний ланцюг отримання прибутку: витрати-обсяг виробництва-прибуток); об'єктивно оцінити результати господарської діяльності підприємства; прийняти обґрунтовані короткострокові і довгострокові управлінські рішення.

Доведено, управління витратами — це динамічний управлінський процес регулювання раціонального використання матеріальних, трудових, фінансових, а також природних ресурсів та природних умов господарської діяльності організації з метою забезпечення конкурентних переваг, спрямований на досягнення найкращого економічного результату діяльності сільськогосподарського підприємства.

The main objective of establishing an effective system of cost management at enterprises of the agricultural sector is changing the state of external and internal environment of their functioning.

It is proved that the formation of the methodological foundations for the cost management of the enterprise is based on the relevant concepts, which achieve effective results from the use of appropriate techniques, ways and methods of management of production expenses of the enterprise.

The main purpose of the cost management system is to ensure that the most effective way to determine the price that a buyer would be willing to pay for a specific set of goods and services, and to explore the possibility of sale to the buyers of these sets at this price; to optimize the financial result for the maximization of profits (this is studied in detail, the main factor chain profit: costs-production volume-profit); objectively assess the results of operations of the company; to make informed short and long-term management decisions.

Proven, cost management is a dynamic management process of the regulation of the rational use of material, human, financial and natural resources and the natural environment economic activities of the organization to ensure competitive advantage, focused on achieving the best economic result of agricultural enterprises.

Ключові слова: управління, витрати, підприємство, виробнича діяльність, процес.
Key words: management, costs, company, production activity, process.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У нинішніх умовах дієве управління виробничими витратами на підприємстві можливе лише за умови його орієнтації на довгостроковий період та врахування впливу як внутрішніх факторів, так і зовнішнього середовища.

З метою мінімізації ризиків виробничої діяльності та в результаті використання адаптаційних стратегій більшість сільськогосподарських підприємств трансформувалися у комплекси вертикально-інтегрованих виробництв. Однак, незалежно від організаційної форми господарювання на багатьох господарствах корпоративного сектору аграрної економіки недостатньо розроблені системи стратегічного управління виробничими витратами; не повною мірою враховується вплив факторів зовнішнього середовища на фінансово-господарську діяльність підприємства в цілому і на рівень виробничих витрат; недостатньо опрацьовані теоретико-методичні підходи до розробки принципів, методів, моделей, механізмів та інструментів взаємодії стратегічного і тактичного управління виробничими витратами в довгостроковому періоді.

Окрім вищезазначеного необхідність створення дієвої системи управління виробничими витратами на підприємствах аграрного сектору залежить від стану зовнішнього і внутрішнього середовища їх функціонування. Найчастіше вплив зовнішнього середовища виявляється у взаємодії підприємства зі споживачами продукції та постачальниками матеріально-технічних ресурсів. Водночас внутрішнє середовище також висуває досить жорсткі вимоги до адекватності методів управління витратами, які використовуються підприємством.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Окремі питання, пов'язані із поглибленням теоретико-методологічних засад розвитку різних аспектів формування виробничих витрат та управління ними, зокрема й аграрних підприємств, розглянуто у працях вітчизняних науковців: В. Андрійчука, В. Збарського, І. Охріменка, І. Баланюка, Ю. Цал-Цалка.

Ці наукові дослідження є істотним внеском у розвиток теоретичних основ і розроблення заходів, спрямованих на удосконалення процесу управління виробничими витратами підприємства.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою дослідження є розробка теоретичних, методологічних положень щодо оцінки ефективності управління витратами на сільськогосподарських підприємствах в умовах мінливості умов господарювання.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Формування методичних засад управління витратами підприємства ґрунтується на відповідних концепціях, у результаті використання яких досягають ефективних результатів від застосування відповідних прийомів, способів і методів управління виробничими витратами підприємства. Кожна концепція управління виробничими витратами підприємства передбачає реалізацію певного методологічного підходу й базується на використанні певних методологічних принципів. З метою визначення концепцій управління виробничими витратами, на нашу думку, необхідно брати до уваги еволюційні етапи вдосконалення процесу управління поточними витратами на підприємстві. Ураховуючи це, до основних концепцій управління виробничими витратами підприємства слід віднести такі: концепцію обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції; концепцію нормування виробничих витрат; концепцію планування виробничих витрат; концепцію стратегічного управління виробничими витратами [1; 2].

Ключовими факторами економічного зростання підприємства в сучасних умовах слід виділити статус управління, що включає в себе комплекс структур, зв'язків і комунікацій, які забезпечують необхідні аналіз та оцінку, прийняття й реалізацію обґрунтованих управлінських рішень. Сільськогосподарським підприємством потрібно керувати за допомогою економічних важелів, структур управління, інформаційних систем, сучасних методів управління, що є потужним резервом підвищення ефективності використання обмежених ресурсів, стабілізації та зростання виробництва сільськогосподарської продукції, в тому числі й галузі яєчного птахівництва, на загальному тлі спаду і зниження товарності сільського господарства.

Різноманіття трактувань поняття "управління" пояснюється багатогранністю і складністю цього явища, яке на сучасному етапі розвитку науки управління дуже важко правильно визначити. Автори наводять різні визначення поняття "управління" зосереджуючи увагу на певних аспектах. Найбільш часто під управлінням розуміють найважливіший вид діяльності з координації роботи груп людей, підрозділів, підприємства в цілому, спрямований на виконання поставлених цілей шляхом ефективного використання матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів. Усі функції системи управління взаємодіють, формуючи єдиний процес, тобто безперервний ланцюг взаємопов'язаних дій.

Управління витратами — це частина єдиного процесу управління підприємством. Одні автори трактують його як уміння економити ресурси і максимізувати віддачу від них, інші — як один із засобів досягнення підприємством високого економічного результату, треті — як план заходів, здійснення якого дозволить підприємствам знизити свої витрати і, відповідно, підвищити ефективність роботи.

Ряд дослідників визначають управління витратами як систему із специфічними особливостями та критеріями управління. Так, С.Ф. Покропивний виділяє у системі управління витратами функціональний та організаційний аспекти. Ця система включає в себе такі функціональні підсистеми: виявлення чинників економії ресурсів; нормування витрат ресурсів; планування витрат ресурсів за їх видами; облік і аналіз витрат ресурсів; стимулювання економії та ресурсів і зниження їх витрат. Ці функції виконують відповідні структурні одиниці підприємства залежно від розмірів останнього (відділи, бюро, окремі працівники) [3].

На думку інших науковців, доцільно виділити економіко-правову, організаційно-технічну та інформаційну сторони системи управління витратами підприємства. Економіко-правову сторону можна розглядати як сукупність економіко-правових методик, правил, рекомендацій, принципів організації та управління витратами, взаємовідносин управлінських і виробничих служб підприємства, їх права та обов'язки. Організаційно-технічна сторона — це сукупність технічних засобів і структур (виробничих і організаційних) підприємства. Сукупність економіко-математичних методів і засобів програмного забезпечення, що забезпечують підготовку раціональних управлінських рішень, становить економіко-математичну сторону. До інформаційної сторони відносять зв'язки між елементами системи, система збору, передачі, зберігання, обробки та видачі інформації [4].

Як зазначає М.О. Данилюк, система управління витратами містить такі основні елементи: об'єкти управління витратами (формування та структура витрат); технологію управління витратами (здійснення процедур, необхідних для виявлення відхилень фактичних показників витрат від планових); суб'єкти управління витратами (структурні підрозділи підприємства, що здійснюють процедури управління витратами); предмети управління витратами (окремі характеристики стану витрат: дотримання лімітів фонду оплати праці, витрат сировини і матеріалів і т. д.) [5]. Питання управління витратами не можна розглядати відокремлено таких показників, як виручка від реалізації і прибуток. Визначення "управління витратами і прибутком" в узагальненому вигляді І.О. Бланк формулює як динамічний системний процес регулювання рівня витрат живої та уречевленої праці [6]. Саме цей механізм сприяє адаптації сільгосподаровиробників до зовнішнього і внутрішнього середовища, здійснюваний для забезпечення керуючим суб'єктом максимальної ефективності, з метою досягнення конкурентних переваг у ринковому середовищі відповідно до наявних ресурсів на основі використання сучасних інформаційних технологій.

Отже, управління витратами виробництва розглядається як найважливіший напрям у формуванні їх оптимального рівня для конкуруючих підприємств, що є необхідним для максимізації прибутку на основі обґрунтованого маневрування витратами.

Однак управління витратами господарюючого суб'єкта можна розглядати в двох контекстах: як процес (діяльність) і як інститут. З одного боку, під управлінням розуміють діяльність з керівництва

будь-якою системою або підприємства в цілому, з іншого боку, сукупність суб'єктів цієї діяльності, тобто кадри підприємства. Отже, управління витратами має бути комплексним, крім того, прийняття та реалізація управлінських рішень в області витрат передбачає їх системний розгляд, що визначає необхідність дослідження управління витратами як системи. При цьому система управління витрат уявляється нами як елемент загальної системи управління підприємством, що володіє певними властивостями, функціями і зв'язками, реалізація яких спрямована на підвищення ефективності діяльності підприємства за допомогою комплексу цілеспрямованих дій з оптимізації витрат.

Основне призначення даної системи — це підготовка інформації для прийняття оперативних і прогностичних управлінських рішень. Якщо узагальнити думки авторів про зміст, цілі і завдання управління витратами на сучасному етапі, то їх можна звести до наступних висновків.

У сучасних умовах основна мета створення системи управління витратами полягає в тому, щоб: найбільш ефективним способом визначити ціну, яку покупець погодився б заплатити за певний набір товарів і послуг, і дослідити можливість продажу покупцям цих наборів за цією ціною; оптимізувати фінансовий результат через максимізацію прибутку (при цьому докладно досліджується основний факторний ланцюг отримання прибутку: витрати-обсяг виробництва-прибуток); об'єктивно оцінити результати господарської діяльності підприємства; прийняти обґрунтовані короткострокові і довгострокові управлінські рішення.

Найважливішими завданнями управління витратами є: підвищення ефективності діяльності господарюючого суб'єкта; визначення витрат за основними функціями управління; розрахунок витрати коштів за окремими структурними підрозділами і господарству в цілому; розрахунок витрат на виробництво одиниці продукції — калькулювання собівартості продукції; визначення витрат за основними бізнес-функціями і виробничими підрозділами підприємства; виявлення резервів економії коштів на всіх етапах виробничого процесу і у всіх внутрішньогосподарських виробничих підрозділах; проведення аналізу витрат виробництва з метою прийняття управлінських рішень щодо удосконалення виробничих процесів, формування асортиментної та цінової політики, вибору варіантів інвестування, прогнозування обсягів виробництва і збуту продукції [1].

На практиці принципи управління витратами зводяться до наступного: системний підхід до управління витратами; методична єдність управління витратами; управління витратами на всіх стадіях життєвого циклу продукту (послуги); оптимальність у поєднанні зниження витрат і підвищення якості продукції; пошуки ефективних методів та інструментів зниження витрат; удосконалення інформаційної бази управління витратами; підвищення заінтересованості центрів відповідальності у зниженні витрат. Зазвичай науковцями системою управління витратами передбачається виконання певних функцій: планування, прогнозування, проміжний контроль, облік, контроль, аналіз (кінцевий контроль). Однак, на нашу думку, доцільно виділити таку функцію управління витратами як їх оптимізація.

Використання планування та прогнозування витрат може бути перспективним на стадії довгострокового планування, а поточних витрат — на стадії короткострокового планування. Якщо точність довгострокового планування витрат є не високою і внаслідок впливу інвестиційного процесу, поведінки конкурентів, державної політики в області підтримки галузей та ринків, а іноді й форс-мажорних об-

ставин, то короткострокові плани витрат відображають потреби найближчого майбутнього і супроводжуються річними та кварталними розрахунками.

Організація процесу управління витратами — найважливіший елемент ефективного управління витратами, який реалізує механізм управління та основні центри виникнення витрат і центри відповідальності.

Контроль і регулювання витрат — це порівняння фактичного їх рівня із запланованим, визначення відхилень і прийняття оперативних заходів щодо усунення розбіжностей. Своєчасна координація і регулювання витрат дозволяють підприємствам уникнути зриву у досягненні запланованого економічного результату діяльності.

Облік як елемент управління витратами необхідний для підготовки інформації при прийнятті виважених рішень. У ринковій економіці прийнято поділ обліку на два види: виробничий і фінансовий. Виробничий облік, як правило, ототожнюється з урахуванням витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції. У своєму розвитку виробничий облік трансформувалася в управлінський, який є активним інструментом управління підприємством. Виробничий облік орієнтується на методику відображення витрат на виробництво, а управлінський — на аналіз ситуації, прийняття рішень, вивчення запитів споживачів інформації, аналіз відхилень. Фінансовий облік має надавати інформацію користувачам поза підприємством і передбачає порівняння витрат із доходами для визначення прибутку. У процесі управління витратами інформація про них використовується передусім для оцінки рівня витрат і визначення прибутку. Цей напрям передбачає розрахунок собівартості продукції та одержаного прибутку. Зниження собівартості сільськогосподарської продукції — найважливіший резерв формування прибутку. Правильне обчислення собівартості продукції сприяє більш ефективному управлінню процесом її формування, використанню та мобілізації внутрішньогосподарських резервів, подальшого зниження рівня витрат виробництва.

Аналіз витрат є елементом функції кінцевого контролю в системі управління витратами і дозволяє оцінити ефективність використання всіх ресурсів підприємством, виявити резерви зниження витрат на виробництво продукції, підготувати матеріали для прийняття раціональних управлінських рішень.

Функція контролю в системі управління витратами забезпечує зворотний зв'язок для порівняння запланованих і фактичних витрат. Ефективність контролю пов'язана із коригувальними управлінськими діями, спрямованими на приведення фактичних витрат у відповідність із запланованими або уточнення планів, якщо вони не можуть бути виконані через об'єктивну зміну виробничих умов. У свою чергу планування, прогнозування, організація, координація і регулювання, облік та аналіз є лише способами управління витратами, притаманними вищезгаданим функціям. Як окремий спосіб управління витратами називають активізацію і стимулювання, які передбачають вплив на учасників виробництва, що спонукає їх дотримуватися встановлених планом витрат і знаходити можливості їх зниження. Для мотивації таких дій використовуються як матеріальні, так і моральні стимули [7].

ВИСНОВКИ

Отже, управління витратами — це динамічний управлінський процес регулювання раціонального використання матеріальних, трудових, фінансових, а також природних ресурсів та природних умов господарської діяльності організації з метою забезпечення конкурентних переваг, спрямований на досяг-

нення найкращого економічного результату діяльності сільськогосподарського підприємства.

Підвищити результативність управління витратами дозволить прогнозування обсягів виробництва та планування собівартості продукції з урахуванням природно-кліматичних та техніко-технологічних умов господарювання підприємств. Основа організації виробництва становить система норм, в яку входить технологія виробництва продукції, норми виробітку або норми часу виконання кожної технологічної операції, норми витратання виробничих і допоміжних матеріалів і т.д. При цьому зазначені нормативи будуть специфічними для кожного підприємства або групи підприємств, що ведуть виробничу діяльність у подібних умовах господарювання. Найбільш точними і деталізованими є розрахунки, виконані з використанням первинних норм і нормативів для умов конкретного господарства на основі технологічних карт. При розробці технологічної карти одночасно вирішуються питання планування виробничих процесів у часі, визначення потреби в технічних засобах, трудових і матеріальних ресурсах, створюється можливість контролювати витрати поопераційно.

Література:

1. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія. — Ч.І. — Х.: ВД "ІНЖЕК", 2006. — 368 с.
2. Савчук В.П. Стратегическое управление издержками [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.logistics.ru>
3. Покропівний С.Ф. Економіка підприємства / С.Ф. Покропівний. — К.: КНЕУ. — 2008 р. — 340 с.
4. Великий Ю.М., Прохорова В.В., Сабліна Н.В. Управління витратами підприємства. — Харків: ВД "ІНЖЕК", 2009. — 192 с.
5. Данилюк М.О., Лещій В.Р. Управління витратами на промислових підприємствах: науково-практичний посібник. — Наукове видання. — Івано-Франківськ: ПП Супрун, 2006. — 172 с.
6. Бланк І.А. Управление прибылью. — 3-е изд., перераб. и доп. — К.: Ника-Центр, 2007. — 768 с.
7. Дошчик Г.А. Дослідження актуальних проблем управління витратами підприємств. / Г.А. Дошчик [Електронний ресурс] // Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ. — Режим доступу: http://www.rusnauka.com/29_DWS_2012/Economics/10_120778.doc.htm

References:

1. Cherep, A.V. (2006), *Upravlinnia vytratamy sub'iektiv hospodariuvannia* [Cost management of business entities], VD "INZhEK", Kharkiv, Ukraine.
2. Savchuk, V.P. (2016), "Strategic management of costs" available at: <http://www.logistics.ru> (Accessed 20 Aug 2016).
3. Pokropivnyj, S.F. (2008), *Ekonomika pidpryiemstva* [Economics of enterprise], KNEU, Kyiv, Ukraine.
4. Velykyj, Yu.M. Prokhorova, V.V. and Sablina, N.V. (2009), *Upravlinnia vytratamy pidpryiemstva* [Cost management of enterprise], VD "INZhEK", Kharkiv, Ukraine.
5. Danyliuk, M.O. and Leschij, V.R. (2006), *Upravlinnia vytratamy na promyslovykh pidpryiemstvakh* [Cost management in industrial enterprises], PP Suprun, Ivano-Frankivsk, Ukraine.
6. Blank, I.A. (2007), *Upravlenie pribyl'ju* [Profit Management], Nika-Centr, Kyiv, Ukraine.
7. Doschych, H.A. (2012), *Doslidzhennia aktual'nykh problem upravlinnia vytratamy pidpryiemstva* [Study of actual problems of enterprise cost management], Vinnyts'kyj torhovel'no-ekonomichnyj instytut KNTEU, available at: http://www.rusnauka.com/29_DWS_2012/Economics/10_120778.doc.htm (Accessed 20 Aug 2016).

Стаття надійшла до редакції 23.08.2016 р.