

Баришевська І. В., кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

ORCID ID: 0000-0003-3851-160X

e-mail: baryshevskaIV@mnau.edu.ua

Богачук М. І., здобувач вищої освіти обліково-фінансового факультету, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

Резніченко А. М., здобувач вищої освіти обліково-фінансового факультету, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

Теоретичні аспекти управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

Анотація. Обґрунтовано, що найважливішою ціллю діяльності сільськогосподарського підприємства є оптимізація витрат. Наведено системи та функції управління витрат за функціональним, організаційним, мотиваційним аспектами. Запропоновано модель процесу управління витратами, яка спрямована на визначення окремих етапів процесу управління витратами та встановлення конкретних осіб, що будуть відповідати за ефективність впровадження даних процесів. Розглянуто, що для управління витратами необхідно застосовувати техніку бенчмаркінг, в процесі якого визначаються незадовільні показники діяльності підприємства порівняно до конкретних лідерів галузі. Проаналізовано, що важливу роль в управлінні витратами сільськогосподарських підприємств належить процесу бюджетування, який охоплює розробку бюджетів, організацію їх здійснення та контроль за виконанням. Запропоновано на прикладі закордонного досвіду з метою координації всієї системи управління витратами створення спеціальних відділів – відділів контролінгу, у функції яких входить планування та контроль витрат.

Ключові слова: витрати; управління витратами; сільськогосподарські підприємства; контролінг; бенчмаркінг, бюджетування.

Baryshevska Inna, PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Finance, Banking and Insurance, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

Bogachuk Marina, applicant for higher education of Accounting and Finance faculty, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

Reznikchenko Alina, applicant for higher education of Accounting and Finance faculty, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

Theoretical Aspects of Expenditure Management in Agricultural Enterprises

Introduction. The article analyzes that the priority direction of development of an agricultural enterprise, in modern conditions, is the optimization of expenses or achievements of such level, which will provide the necessary financial result in the condition of performance of production tasks. The main tools of system management are costs, which include accounting, control and measures to reduce their level.

Purpose. The aim is to explore theoretical aspects and to study the practical effects of the management of costs in agricultural enterprises.

Results. The systems and functions of cost management by functional, organizational, and motivational aspects are presented. The model of cost management process is proposed, which is aimed at identifying individual stages of the process of cost management and establishing specific individuals that will be responsible for the efficiency of the implementation of these processes. It is considered that in order to manage costs, it is necessary to apply the technology of banking, in the process, non-independent subcontractors of the activity of enterprises are compared to those of the clandestine leaders of gluuss. It is analyzed that the vital role in the management of agricultural enterprises is based on the process of budgeting, which monitors the budgets, organizes their implementation and control over the currencies. It is offered, from the example of foreign experience, in order to coordinate the entire cost management system, the creation of special departments - controlling units, whose functions include planning and control of costs.

Conclusions. On the modalities of the management of agricultural products in agricultural enterprises, it will lead to a systematic approach of solving the problems of their activity, and also synchronizes the effects of their liberalization

and the resolution of their offspring. The peculiarity of its influence is the impetus for the establishment of an agricultural enterprise by the economic systems of the administrative board, the organization of the preparatory and planning activities, analysis and control.

Keywords: costs; cost management; agricultural enterprises; controlling; bankruptcy.

JEL Classification: D240; L 230; M 110.

Постановка проблеми. Пріоритетним напрямом розвитку сільськогосподарського підприємства, в сучасних умовах є оптимізація витрат або досягнення такого їх рівня, який забезпечить потрібний фінансовий результат при умові виконання виробничих завдань. Існує ряд інструментів оптимізації витрат основними є інструменти системного управління витратами, до яких відносять облік, контроль і заходи щодо зниження їх рівня. Правильне управління витратами, у свою чергу, створює підприємства високий рівень стійкості та підвищує його ефективність, а значить, посилює його здатність до захисту своїх ринкових інтересів і здатність за інших рівних умов отримати більший прибуток.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням, пов'язаним з управлінням витратами, приділяють значну увагу: К. Друрі, Г. Партин, А. Череп, Л. Нападівська, С. Голов та ін. Разом з тим, попри значну кількість наукових праць, в яких розглядається теоретичні, методичні, практичні аспекти управління витратами, дане питання залишається не вирішеним остаточно. На сучасному етапі управління витратами, зводиться переважно до здійснення перевірок виробничих показників, фінансових результатів, стану майна та обмеженого кола організаційних питань. Саме тому подальшого дослідження потребує комплекс питань, пов'язаних з формуванням принципово нового механізму управління витратами сільськогосподарського підприємства.

Формування цілей дослідження. Метою є вдосконалення теоретичних аспектів та розробка практичних рекомендацій щодо управління витратами на сільськогосподарських підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Оптимізація витрат є однією з цілей діяльності підприємства. Збільшення розміру вивільнених коштів забезпечує розвиток підприємства, задоволення інтересів власників і персоналу. Тому, безумовно, існує необхідність управління витратами.

Управління витратами та прибутком формує систему принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень за всіма основними аспектами його формування, розподілом й використанням на підприємстві, що дозволяють керувати впливати на обсяг витрат. Управління – це процес цілеспрямованого формування витрат за їх видами, місцями та носіями та постійного контролю рівня витратання ресурсів і стимулювання економії [4].

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування усіх видів витрат про постійному контролю їх рівня та стимулювання їх зниження [3]. Управління витратами суб'єкта господарської діяльності можна визначити як взаємопов'язаний комплекс робіт, що формують коригуючі впливи на процес здійснення витрат під час господарської діяльності логістичного утворення, спрямовані на досягнення оптимального рівня (у межах допустимих відхилень) витрат в усіх (маркетинговій, операційній, фінансовій та кадровій) підсистемах логістичного утворення. Зрозуміло, що критерієм оптимізації є мінімальні витрати [6].

Система управління витратами, як і будь-яка система управління складається з двох підсистем: тієї, яка управляє (суб'єкти управління), і тієї, якою управляють (об'єкти управління).

Метою створення системи управління витратами є набір елементів (складових), за допомогою яких здійснюється збирання та оброблення (облік, аналіз) даних про витрати, а також надання інформації для прийняття управлінських рішень саме в той момент, коли вона може бути використаною найефективніше.

Головним етапом управління витратами є пошук найефективнішого способу використання наявних ресурсів, а саме оптимізація витрат.

Особливості виробничого процесу сільськогосподарського підприємства обумовлюють, що його розвиток залежить від природних факторів, основним засобом виробництва виступає земля, а рослини і тварини одночасно виступають як засобами та предметами праці, ускладнюється процес управління виробництвом. На розвиток виробництва та підвищення рівня соціально-економічних показників діяльності аграрного підприємства значно впливає зниження собівартості продукції, розрахунок якої потребує урахування особливостей визначення окремих її видів. До того ж собівартість одиниці продукції в рослинництві залежить від урожайності та витрат на 1 га посівної площі сільськогосподарських культур.

Система та функції управління витратами наведено в табл.1.

Враховуючи особливості сільськогосподарських підприємств та існуючі проблемні зони в складі та структурі його витрат, можна запропонувати наступну удосконалену модель процесу управління витратами (табл.2).

Таблиця 1 Система управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

Аспекти	Функції
Функціональний	контроль, аналіз, мотивація, організація, планування, калькуляція, облік, координація, нормування, прогнозування, бюджетування, стратегічне управління, оптимізація, контролінг, бенчмаркінг
Організаційний	визначенням місць формування витрат і центрів відповідальності за їх дотриманням та розробленням ієрархічної системи лінійних і функціональних зв'язків працівників, які виконують комплекс робіт функціонального аспекту механізму управління витратами
Мотиваційний	спонуканні працівників до дотримання ними встановлених планових норм витрат і пошуків шляхів їх зниження

Джерело: побудовано автором

Таблиця 2 Модель управління витратами

Процеси	Виконавці	Мета
Фінансовий аналіз та конкурентний бенчмаркінг	Головний виконавчий та фінансовий менеджер	Підвищення цінності підприємства в цілому; стратегічне управління витратами; визначення проблемних зон діяльності підприємства; пошук, вивчення та аналіз найкращих методів управління витратами
Аналіз носіїв витрат (бізнес- драйверів)	Головний фінансовий менеджер та лінійні менеджери	Виявлення, які визначені (специфічні) ділові процеси сприяють фінансовій роботі; виділення рівнів роботи для перетворення бізнесу, тобто операційний, системний та виробничий менеджмент
Формування нормативно-довідникової інформації	Лінійні менеджери	Мінімізація виробничих витрат; контроль процесу використання виробничих ресурсів; аналіз результатів ефективності виробничого процесу
Аналіз бізнес-процесів	Лінійні менеджери та начальники підрозділів	Встановлення другорядних бізнес-процесів, які спричиняють погіршення основних бізнес- процесів; визначення причин появи проблем на нижчому рівні діяльності підприємства.
Бюджетування	Менеджери та керівники підрозділів (центри відповідальності)	Організація системи центрів відповідальності за витратами; створення наскрізної системи бюджетів, що охоплює операційний та фінансовий бюджети
Фінансовий аналіз результатів	Аудиторські та консалтингові компанії, підрозділ контролінгу	Аналіз бізнес-процесів з метою розуміння та виявлення причин дефектів та непередбачуваних ситуацій; створення інформаційної бази і встановлення управлінського контролю для покращення моніторингу бізнесу

Джерело: побудовано автором за даними [4]

Таким чином, запропонована модель спрямована на визначення окремих етапів процесу управління витратами та встановлення конкретних осіб, що будуть відповідати за ефективність впровадження даних процесів.

Отже, для визначення проблемних зон в розрізі управління витратами проводиться конкурентний бенчмаркінг, в процесі якого визначаються незадовільні показники діяльності підприємства порівняно до конкретних лідерів галузі. Крім того, на рівні головного фінансового та виконавчого менеджерів повинен проводитись стратегічний аналіз управління витратами.

Особливе значення в системах управління витратами відводиться стратегічному управлінню операційними витратами. Стратегічне управління витратами реалізується через: стратегію оптимальних витрат, стратегію лідерства за витратами, стратегію ринкової ніші, або стратегію низьких витрат. Найважливішим інструментом стратегічного аналізу витрат є ланцюг цінностей, що визначає діяльність, функції та процеси від постачання матеріалів та комплектуючих у виробництво, завершуючи доставкою та підтримкою продукту, або послуги [4].

Таким чином, головною ціллю управління витратами є досягнення встановлених результатів фінансово-господарської діяльності сільськогос-подарських

підприємств в оперативному та стратегічному аспектах шляхом оптимізації витрат за центрами відповідальності, видами операцій, елементами потоку, видами продукції, робіт, послуг тощо.

Аналіз облікових реєстрів витрат також є важливим етапом в системі управління, оскільки саме на цій стадії формується інтегральна схема бізнес-драйверів, та, виходячи з цього, визначаються основні пріоритетні напрямки діяльності підприємства в цілому.

Неодмінною складовою моделі управління витратами, повинна бути організація нормативно-довідникової інформації. Саме на основі встановлення об'єктивних норм, менеджери підприємства зможуть ефективно контролювати витрати, пов'язані з виробництвом продукції; знаходити раціональні рішення для покращення використання матеріальних ресурсів та визначення дефектів виробництва. Крім того, в розрізі даного процесу пропонуємо списувати виявлені понад нормативні витрати на винних осіб, як це передбачено системою стандарт-костінг [4].

Аналіз бізнес процесів є основною стадією управління витратами на другорядних рівнях бізнес процесів. Поєднання результатів оптимізації витрат на другорядних рівнях бізнес-процесів, як правило, призводить до значного синергічного ефекту. Тобто, саме цей етап дає можливість, управляти витратами на нижчих стадіях виробництва, досягти загального результату в цілому по підприємству [5].

Важливу роль в управлінні витратами в практиці зарубіжних підприємств належить бюджетуванню. Бюджетування можна охарактеризувати як процес генерації оптимальних напрямків використання доходів та формування витрат логістичного утворення на шляху здійснення його фінансово-господарської діяльності, що розраховані на визначений проміжок часу [5]. При цьому бюджетування охоплює розробку бюджетів, організацію їх здійснення та контроль за виконанням. Система бюджетів дозволяє заздалегідь здійснити оцінку ефективності управлінських рішень, оптимальним чином розподілити ресурси та співставити витрати при розробці концепції ведення бізнесу.

Завершальним етапом запропонованої моделі є проведення фінансового аналізу результатів або, іншими словами, оцінка ефекту впроваджених заходів. Систематизація та оцінка результату, отриманого від оптимізації витрат на кожній стадії розглянутої системи, дозволить визначити подальші напрямки розвитку підприємства та кількісно оцінити одержаний ефект. Аналіз ефективності моделі стратегічного управління витратами необхідно здійснювати за збалансованою системою показників, до якої відноситься і фінансово-економічні показники.

Як показує, зарубіжний досвід з метою координації всієї системи управління витратами створення спеціальних відділів – відділів контролінгу, у функції яких входить планування та контроль витрат [4].

Впровадження контролінгу впливає на підвищення якості та результативності управління за рахунок розстановки пріоритетів. Сутність системи контролінгу полягає в інтеграції окремих елементів функцій управління.

Система контролінгу, на відміну від менеджменту не виконує управлінської функції. Ця служба забезпечує методичну та інструментальну базу для підтримки основних функцій менеджменту: планування, облік та аналіз, контроль, а також оцінка ситуації прийняття управлінських рішень.

Специфічна функція контролінгу проявляється саме в тому, що він не приймає участь в самому процесі управління, а надає велику допомогу керівництву в самому прийнятті ефективних управлінських рішень. Тобто, однією з найважливіших функцій контролінгу є інформаційна, що проявляється у забезпеченні контролінгової інформації для управління, шляхом трансформації даних, які надійшли в службу контролінгу.

Ця служба надає важливу інформацію для:

- визначення стратегії і планування майбутніх процесів результатів діяльності підприємства;
- контролю за поточною діяльністю;
- оптимізації витрат;
- оцінки ефективності діяльності;
- зниження суб'єктивності в процесі прийняття управлінських рішень.

При створенні служби контролінга повинні враховувати такі принципи:

- отримання інформації від економічних служб (бухгалтерії, фінансової, збутової та ін.) а також інженерних (головного механіка, енергетика, конструктора, технолога та ін.), юридичної служби, відділу кадрів, відділу нової техніки та інших;
 - організація збору додаткових даних, необхідних службі контролінга від інших служб управління. Таку інформацію збирають за методиками, розробленими службою контролінга;
 - незалежність служби контролінга від інших служб управління, що надає їй високого статусу й авторитету в ієрархії управління;
 - високий інтелектуальний рівень працівників служби контролінга, що забезпечується відбором за фаховим рівнем (не нижче магістра) та тестуванням на знання системи контролінга, основ стратегічного планування, аналізу, контролю, управління та інших дисциплін. Бажано відбір здійснювати за конкурсом на основі тестування;
 - розробка службою контролінга системи звітування, організації моніторингу економічних показників. Збір інформації здійснюється на регулярній основі;
 - достатність кадрів служби контролінга для виконання своїх повноважень.
- Висновки.** Отже, на нашу думку, застосування запропонованої моделі управління витратами на

сільськогосподарських підприємствах дозволить системно підійти до вирішення питання його діяльності, а також синхронізує аспекти щодо їх локалізації і вирішенню в розрізі відповідальних осіб. Особливістю її впровадження є поштовх до створення на сільськогосподарському підприємстві ефективної системи управлінського обліку, організації поточного та оперативного планування, аналізу й контролю.

Література:

1. Баришевська І. В., Жигало В., Іванова А. Сутність виробничо-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств та її правове регулювання. *Modern economics*. 2018. № 11 (2018). С. 72-78. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V11\(2018\)-11](https://doi.org/10.31521/modecon.V11(2018)-11).
2. Борисюк І. О., Семеняка Я. В. Формування системи управління витратами підприємства. *Modern economics*. 2017. № 6 (2017). С. 15-23.
3. Грещак М. Г., Коцюба О. С. Управління витратами : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. К. : КНЕУ, 2002. 131 с.
4. Діркес С., Терещенко О. Інтеграція стратегічного управління витратами та вартісно-орієнтованого менеджменту в системі фінансового контролінгу підприємства. *Ринок цінних паперів. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку*. 2007. № 5. С.3-15.
5. Партин Г. О. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємства. *Фінанси України*. 2004. № 11. С.124- 134.
6. Шандова Н. В. Методичні аспекти організації управління витратами. *Фінанси України*. 2003. № 12. С. 53-57.

References:

1. Baryshevskaya, I. V., Zhigalo, V. I. & Ivanov A. S. (2018). The Essence of Vorobychno-Gospodarskoy Activity of Agricultural Enterprises and Its Implementation. *Modern Economics*, 11. 5-9. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V11\(2018\)-11](https://doi.org/10.31521/modecon.V11(2018)-11) [in Ukrainian].
2. Greshchak, M. G. & Kotsuba O. S. Cost Management. Kyiv: KNEU [in Ukrainian].
3. Borisyuk I. O. & Semenyaka Y. V. (2017). Formation of the system of enterprise expenses management. *Modern Economics*, 6. 15-23 [in Ukrainian].
4. Dirkez, S. & Tereşenko, O. (2007). Intragration of the strategic management of the company and its foreign-owned financial system in the system of financial control of enterprises. Market of valuable pairs. *Bulletin of the Derzhavnoy commission on valuable securities and the financial market*, 5. 3-15 [in Ukrainian].
5. Partin, G. O. (2004). Formation of the strategic method of management of the enterprises of the enterprise. *Finanes of Ukraine*, 11, 124-134 [in Ukrainian].
6. Shandova, N. V. (2003) Methodological aspects of cost management organization. *Finance of Ukraine*, 12, 53-57 [in Ukrainian].

