

УДК 631.16:338.512

І. В. Свиноус,

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

Білоцерківський національний аграрний університет

О. Ю. Гаврик,

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

Білоцерківський національний аграрний університет

Л. С. Іванова,

к. е. н., доцент менеджменту ЗЕД та євроінтеграції,

Білоцерківський національний аграрний університет

ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

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

L. Ivanova,

associate Professor of management of foreign economic activity and European integration

of the Bila Tserkva national agrarian University

THEORETICAL AND ORGANIZATIONAL BASES OF SYSTEM FORMATION OF MANAGEMENT OF PRODUCTION COSTS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

Дієвий механізм управління витратами виробництва розглянуто як систему відносин, що виникають при реалізації взаємопов'язаних і взаємообумовлених цілей, принципів, функцій та методів, які дозволяють керуючій підсистемі шляхом впливу на керовану підсистему реалізовувати управлінські рішення.

Управління витратами — це динамічний управлінський процес, спрямований на планування витрат, організацію раціонального їх витрачання, здійснення контролю за виконанням виробничого плану, який є складовою системи управління підприємством.

На основі узагальнення методичних підходів до оцінки системи управління виробничими витратами виявлено їх недоліки та запропоновано універсальну методіку, яка ґрунтується на розрахунку системи показників та інтегрального показника ефективності підприємства. Відповідно до запропонованого підходу, доцільно використовувати такі групи показників ефективності управління витратами: загальні показники ефективності підприємства; показники економічності менеджменту підприємства та показники продуктивності праці менеджменту.

An effective mechanism for cost management of production considered as a system of relations arising in the implementation are interrelated and interdependent objectives, principles, functions and methods that allow the controlling subsystem by exposure to a controlled subsystem to implement management decisions.

Cost management is a dynamic management process, focused on cost planning, organization of the rational expenditure, monitor the implementation of the production plan, which is an integral part of the enterprise management system.

On the basis of generalization of methodological approaches to the evaluation of the system of production costs management identified their weaknesses and proposed universal method, which is based on the calculation of indicators and integral indicator of efficiency of the enterprise. Under the proposed approach, it is advisable to use the following groups of indicators of efficiency of cost management: General performance indicators of the enterprise; efficiency of management and productivity management.

Ключові слова: система, управління, витрати, механізм, підприємство.

Key words: system, management, cost, mechanism, enterprise.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Питання управління виробничими витратами підприємства набули вагомості для вітчиз-

няних господарюючих суб'єктів після переходу економіки країни на ринкові принципи ведення бізнесу. В умовах командно-адміністра-

тивної системи господарювання ціноутворення було прерогативою державних органів влади, міністерств і відомств та ґрунтувалося на реалізації затратного підходу, що передбачає включення у вартість продукції повної величини понесених витрат на її виробництво і реалізацію. Тому централізоване управління економікою виключало реальну можливість управління виробничими витратами, адже у керівників підприємств і організацій не було суттєвих стимулів для їх зниження.

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.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Теоретико-методологічні засади формування системи управління витратами сільськогосподарськими підприємствами були відображені в наукових дослідженнях С. Дем'яненка, М. Дем'яненка, В. Дієсперова, В. Зіновчука, М. Малика, С. Мочерного, В. Месель-Веселяка, Н. Прозорова, М. Хорунжого, О. Шпичака.

Однак мінливість зовнішнього середовища та посилення кризових явищ актуалізує сучасні підходи до проблем дослідження з урахуванням необхідності розв'язання ряду завдань щодо удосконалення системи управління виробничими витратами господарств корпоративного сектору аграрної економіки, діагностики зовнішнього середовища підприємств і забезпечення їх економічної стійкості в довгостроковій перспективі.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою дослідження є розробка теоретичних, методологічних положень формування системи управління витратами сільськогосподарських підприємств.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

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 сис-

темою. 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.

Для поняття "система" в науковій літературі існують наступні визначення. Під системою розуміють набір простих частин. Слід зазначити, що не будь-яка сукупність елементів, навіть взаємопов'язаних, є системою. Так, якщо сукупність взаємопов'язаних елементів не достатня для виконання функцій, які повинна реалізовувати система (частина необхідних елементів відсутня), то не можна стверджувати про наявність повноцінної системи, здатної до функціонування.

У теорії систем і теорії організації йдеться про те, що однією із характерних рис системи є властивість організації, під якою розуміють таке ціле, що більше суми своїх частин. Саме цілісність є тією характеристикою системи, яка відрізняє систему від простої сукупності деяких елементів [1]. Водночас цілісність системи є наслідком наявності внутрішніх зв'язків між елементами системи, тому такі зв'язки слід вважати суттєвою ознакою поняття. Дослідник А. Холл розширює зміст даного поняття, а саме: крім взаємозв'язку елементів він визначає як особливість системи, наявність в її елементах деяких якісних властивостей — атрибутів, і виділяє зв'язки не тільки між елементами, але й між їхніми атрибутами [2].

Третя група визначень уточнює і конкретизує ознаки системи. Так, К. Уотт в якості характеристики системи називає не просто зв'язки між елементами, а конкретний вид зв'язку — причинно-наслідковий [3]. При цьому інші види зв'язків між елементами системи — організаційні, ієрархічні, функціональні і т.д., не враховано у визначенні, що звужує зміст поняття. Зазначимо, що у визначенні поняття "система" виділяють наявність у процесах функціонування системи цілепокладання. Умовою досягнення системою заданого результату також є наявність у системи цілісності.

Вважаємо, що під якісною визначеністю системи слід розуміти не тільки властивості її елементів, але і таку властивість системи, як організованість елементів. Очевидно, що для того, щоб система виконувала свої функції, необхідним є особливий порядок побудови її елементів, а не просто їх сукупність. Сукупність елементів може бути поєднана між собою, тоб-

то елементи будуть взаємопов'язані, але якщо порядок з'єднання елементів неправильний, то система не буде виконувати задані функції. При проведенні цього дослідження будемо додержуватися умови дотримання певного порядку об'єднання елементів системи, що є важливим при вивченні діяльності сільськогосподарського підприємства.

Системна природа економічних явищ і процесів розглядалася у працях вітчизняних та зарубіжних науковців.

Сільськогосподарське підприємство як система має такі характерні ознаки:

система є матеріальною з точки зору природи складових її елементів;

функціонування системи носить циклічний характер, тобто являє 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, нестаціонарність 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 зовнішню — 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, які розглядаються як синоніми та 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.

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. 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 являє 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 являє 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 [4]. 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 [5]. 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.

Систему управління витратами слід розуміти як сукупність прийомів і способів, інструментів і важелів впливу на формування витрат, спрямовану на досягнення їх максимальної ефективності на підприємстві у процесі відтворення, за постійного контролю їх рівня та стимулювання зниження.

Як зазначають науковці, управління витратами підприємств є дуже важливим у нинішніх умовах, оскільки ринкові механізми зумовлюють послаблення уваги до витрат [6]. Складовими системи управління витратами, необхідно вирішити такі завдання: розробити план витрат, собівартості і матеріальне стимулювання за його виконання; дати оцінку процесу виконання плану та його коригування; оцінити результати виконання плану і визначити розміри винагороди працівників.

Погоджуємося із думкою вітчизняних науковців про важливість процесу управління витратами, який слід розглядати різнобічно: із практичного боку — як процес формування та регулювання витрат організації; із нормативно-правового боку — як систему, що прямо й опосередковано впливає на поповнення бюджету через ціни і податки, що надходять до бюджетів різних рівнів; як системний процес — система, що вимагає регуляції; інструментальна складова — сукупність інструментів впливу

держави та економічних структур на формування ефективного виробництва; інноваційна складова — найважливіший механізм реалізації інновацій, оновлення і модернізації всіх сфер економіки [7].

Формування процесу ефективного управління витратами виробництва — складний і багатогранний процес, пов'язаний із діяльністю підприємства в цілому. Зважаючи на це, вважаємо за необхідне виявити сутність, функції, завдання та принципи управління витратами виробництва. Існує безліч думок вітчизняних і зарубіжних вчених щодо сутності управління витратами виробництва. Проте всі вони зводяться до того, що управління витратами виробництва передбачає виконання всіх функцій, властивих управлінню будь-яким об'єктом, тобто розробку, прийняття і реалізацію рішень, а також контроль за їх виконанням. При цьому функції управління витратами виробництва реалізуються через елементи управлінського циклу: прогнозування і планування, організацію, координацію і стимулювання виконання, облік і аналіз та проявляються через їх виконання.

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" [8]; "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" [9]; "процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць і носіїв та постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження" [10]; "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" [11]; "планомірне формування витрат на виробництво та збут продукції й контроль за їх рівнем" [12]; "система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, заснована на використанні об'єк-

тивних 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" [13]; "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" [14]; "цілеспрямований вплив на витрати для зміни їхнього складу, структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо-господарської діяльності підприємства" [15]; "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" [16].

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, у 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.

Вважаємо, що дієве організаційно-економічне забезпечення процесу управління витратами виробництва сільськогосподарського підприємства являє собою систему взаємопов'язаних цілей, принципів, функцій і методів, яка повинні бути злагодженими та збалансованими, щоб забезпечити ефективний та конкурентоспроможний його розвиток.

Очевидно, що існування управління як системи пояснюється тісним взаємозв'язком об'єкта та суб'єкта управління (підсистем управління). В управлінні завжди присутні два компоненти: керуючий та керований. Управління витратами передбачає вплив суб'єкта управління та об'єкт управління для досягнення поставлених завдань. Суб'єкт управління — це керівництво підприємства та інші керівні органи, власники підприємства, відповідальні особи, наймані менеджери, спеціальні служби,

фахівці в певній сфері фінансово-господарської діяльності (керуюча система). Водночас об'єкт управління — це різні центри витрат підприємства (підрозділи, цехи, відділи, дільниці тощо), в межах яких відбувається господарські процеси (керована системи).

Розглядаючи тактичне управління виробничими витратами підприємства як важливий елемент у системі його взаємодії зі стратегічним управлінням виробничими витратами, яке використовується для досягнення короткострокових цілей і вирішення поточних завдань, результати яких виявляються, як правило, оперативно та співвідносяться із конкретними діями.

До найбільш важливих тактичних рішень, здійснюваних у процесі управління виробничими витратами сільськогосподарського підприємства, можна віднести, такі: визначення собівартості конкретного виду продукції, що виробляється на підприємстві; визначення загальної суми виробничих витрат підприємства; розрахунок фінансових та економічних результатів господарської діяльності підприємства; встановлення величини і виявлення причин відхилення фактичних витрат від нормативних або планових значень та розробка заходів щодо його усунення або зниження; розробка раціональної виробничої програми підприємства з урахуванням наявної виробничої потужності; забезпечення господарської діяльності підприємства економічними ресурсами в необхідному обсязі, належної якості та в необхідні терміни.

Очевидно, що вирішення поточних завдань для досягнення короткострокових цілей, які реалізуються на основі використання методів тактичного управління виробничими витратами підприємства, повинні здійснюватися у межах стратегічного управління. Для стратегічного управління поточними витратами господарюючого суб'єкта повинні формуватися і реалізовуватися стратегічні рішення в процесі управління виробничими витратами підприємства.

Розглядаючи стратегічне управління виробничими витратами підприємства як основного елемента в системі його взаємодії з тактичним управлінням виробничими витратами, необхідно зосередити увагу на тому, що стратегічне управління використовується для досягнення довгострокових цілей і вирішення перспективних завдань, результати яких не проявляються швидко, а формуються протягом тривалого періоду часу й істотно впливають на тенденцію економічного розвитку господарюючого суб'єкта.

До найбільш важливих стратегічних рішень, здійснюваних у процесі управління виробничими витратами сільськогосподарського підприємства, доцільно віднести такі: забезпечення підтримки позитивної тенденції щодо зміни величини виробничих витрат підприємства та стабільного економічного росту і розвитку господарюючого суб'єкта; здійснення стратегічного аналізу, планування і контролю; модернізації та технічне переозброєння виробничих потужностей підприємства; проведення організаційних заходів, спрямованих на зміну структури виробничих витрат підприємства; зміна рівня виробничих витрат у результаті проведення технологічних заходів з метою стимулювання попиту на продукцію, вироблену підприємством і розширення його ринку збуту.

Складові стратегічного управління виробничими витратами сільськогосподарського підприємства забезпечують досягнення довгострокових цілей і вирішення перспективних завдань господарюючого суб'єкта, ґрунтуються не тільки на оцінці його організаційного потенціалу та внутрішніх можливостей, але також передбачають облік впливу мінливого зовнішнього середовища. Із підвищенням рівня невизначеності зовнішнього середовища та нестабільності господарської діяльності підприємства зростає потреба в реалізації стратегічних рішень, що розробляються в процесі управління виробничими витратами.

Результати стратегічних рішень, що формуються на основі використання методів стратегічного управління виробничими витратами підприємства, досягаються шляхом послідовного здійснення тактичного управління. У цьому виявляються взаємозв'язок і взаємодія між стратегічними і тактичними рішеннями, що формуються в процесі управління виробничими витратами промислового підприємства. Отже, на рівні підприємства доцільно забезпечити формування системи взаємодії стратегічного, тактичного та оперативного управління виробничими витратами сільськогосподарського підприємства.

Структуру системи взаємодії стратегічного, тактичного та оперативного управління виробничими витратами сільськогосподарського підприємства можуть формувати такі основні елементи: довгострокові цілі та завдання управління виробничими витратами; підсистема стратегічного аналізу та розробки стратегічних рішень у процесі управління виробничими витратами; підсистема реалізації стратегічних рішень у процесі управління виробничими витратами; підсистема стратегічного контролю за

реалізацією функціональної стратегії управління виробничими витратами; короткострокові цілі та завдання управління виробничими витратами; підсистема тактичного та оперативного аналізу й розробки тактичних і оперативних рішень у процесі управління виробничими витратами; підсистема реалізації тактичних і оперативних рішень у процесі управління виробничими витратами; підсистема тактичного та оперативного контролю за рівнем виробничих витрат.

Основними принципами забезпечення функціонування системи управління витратами підприємства мають бути: комплексність, системність або взаємодії і взаємозалежності; аналітичності, збалансованості, економічної ефективності, а також методологічні підходи, а саме: стратегічний, тактичний та оперативний.

ВИСНОВКИ

Вважаємо, що основними характеристиками системи управління витратами сільськогосподарського підприємства повинні стати: етапність здійснення процесу; включення до загального процесу управління підприємством; встановлення впливу зовнішнього середовища господарюючого суб'єкта; визначення особливостей внутрішнього середовища; наявність зворотного зв'язку. З урахуванням основних характеристик процес управління виробничими витратами підприємства можна подати у вигляді лінійної моделі із зворотним зв'язком, який включає чотири основні етапи: стратегічний аналіз внутрішнього та зовнішнього середовища в аспекті оцінки основних умов управління виробничими витратами; стратегічне та тактичне планування процесу управління виробничими витратами підприємства; реалізація функціональної стратегії управління виробничими витратами підприємства; стратегічний, тактичний, оперативний контроль та внесення коригувальних змін у функціональну стратегію управління виробничими витратами.

Література:

1. System analysis in ecology (Symposium) / Ed. By Kenneth E. F., Watt. — N. Y., London: Acad. Press, 1966.
2. Холл А. Опыт методологии для системотехники / Пер. с англ. — М.: Советское радио, 1975. — 276 с.
3. Wallerstein I. A theory of economic history in place of economic theory // Studies in social and economic history. — Leuven, 1990. — Vol. 15. Methodological problems. Wallerstein I. A Theory of Economic History in Place.

4. Растрингин Л.А. Современные принципы управления сложными объектами / Л. А. Растрингин. — М.: Советское радио, 1980. — 378 с.

5. Сетров М.И. Общие принципы организации систем и их методологическое значение / М.И. Сетров. — Л.: "Наука", 1971. — С. 18.

6. Производственный менеджмент / [С.Д. Ильенкова, А.В. Бандурин, Г.Я. Горобцов и др.]; под ред. С.Д. Ильенковой. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. — 583 с.

7. Стерлигова А.Н. Операционный (производственный) менеджмент: учебное пособие / А.Н. Стерлигова, А.В. Фель. — М.: ИНФРА-М, 2009. — 187 с.

8. Давидович І.Є. Управління витратами: навч. посібн. / І.Є. Давидович. — К.: Центр учбової літератури, 2008. — 320 с.

9. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов. — К.: Лібра, 2008. — 704 с.

10. Діагностика процесу управління витратами на засадах функціонального підходу: теоретичні аспекти та практичне застосування / Т.М. Мудра, Л.І. Чернобай, Н.Л. Калиновська. — Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/nie/2011_3/087-091.pdf

11. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства: навч. посібник. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 120 с.

12. Фандель Г. Теория производства и издержек / Фандель Г. — К.: Таксон, 1998. — 528 с.

13. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства: наукове видання / А.А. Пилипенко. — Харків: Вид. ХНЕУ, 2007. — 276 с.

14. Крушельницька О.В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / О.В. Крушельницька // Вісник ЖДТУ. — 2010. — № 1. — С. 125—129.

15. Христенко Л.М. Побудова системи управління витратами промислового підприємства / Л.М. Христенко, Р.О. Мозговий // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. — 2011. — № 3 (157). — С. 247—253.

16. Патрин Г.О. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємства / Г.О. Патрин // Фінанси України. — 2010. — № 11. — С. 124—133.

References:

1. Kenneth, E. F. (1966), System analysis in ecology (Symposium), Watt, NY, USA.

2. Khol, A. (1975), Opyt metodolohyy dlia systemotekhnuky [Experience of methodology for systems engineering], Sovetskoe radyo, Moscow, Russia.

3. Wallerstein, I. (1990), "A theory of economic history in place of economic theory", Studies in social and economic history, Vol. 15.

4. Rastryhyn, L. A. (1980), Sovremennye pryntsypy upravleniya slozhnyimi ob'ektamy [Modern principles of management of complex objects], Sovetskoe radyo, Moscow, Russia.

5. Setrov, M.Y. (1971), Obschye pryntsypy orhanyzatsyy system y ykh metodolohycheskoe znachenye [General principles of organization systems and their methodological value], "Nauka", Leningrad, Russia.

6. Yl'enkova, S. D Banduryn, A. V. and Horobtsov H. Ya. (2000), Proyzvodstvennyj menedzhment [Production management], YuNYTY-DANA, Moscow, Russia.

7. Sterlyhova, A. N. and Fel', A. V. (2009), Operatsyonnyj (proyzvodstvennyj) menedzhment [Operational (production) management], YNFRA-M, Moscow, Russia.

8. Davydovych, I.Ye. (2008), Upravlinnia vytratamy [Cost management], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

9. Holov, S.F. (2008), Upravlins'kyj oblik [Managerial Accounting], Libra, Kyiv, Ukraine.

10. Mudra, T. M. Chernobaj, L. I. and Kalynov'ska, N.L. (2011), "Diagnosis of the management of costs on the basis of functional approach: theoretical aspects and practical application", available at: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/nie/2011_3/087-091.pdf (Accessed 20 Aug 2016).

11. Turylo, A. M. Kravchuk, Yu. B. and Turylo, A. A. (2006), Upravlinnia vytratamy pidpryemstva [Cost management of company], Tsentr navchal'noi literatury, Kyiv, Ukraine.

12. Fandel', H. (1998), Teoryia proyzvodstva y yzderzhek [The theory of production and costs], Takson, Kyiv, Ukraine.

13. Pylypenko, A. A. (2007), Orhanizatsiia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnoho rozvytku pidpryemstva [Organization of accounting and analytical support for strategic company development], Vyd. KhNEU, Kharkiv, Ukraine.

14. Krushel'nyts'ka, O. V. (2010), "Improvement of cost management in enterprises", Visnyk ZhDTU, vol. 1, pp. 125—129.

15. Khrystenko, and Mozghovj, R. O. (2011), "Construction cost management system of industrial enterprise", Visnyk Skhidnoukrains'koho natsional'noho universytetu imeni Volodymyra Dalia, vol. 3 (157), pp. 247—253.

16. Patryn, H. O. (2010), "Forming strategic model of enterprise cost management", Finansy Ukrainy, vol 11, pp. 124—133.

Стаття надійшла до редакції 23.08.2016 р.