

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ  
УНІВЕРСИТЕТ**

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТАВРІЙСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРОТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кваліфікаційна наукова  
праця на правах рукопису

**ШУТЬКО ТЕТЯНА ІГОРІВНА**

УДК 631.151.3

**ДИСЕРТАЦІЯ  
УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ  
ОВОЧІВНИЦТВА**

Спеціальність 08.00.04 – економіка та управління підприємствами

(за видами економічної діяльності)

051 - Економіка

Подається на здобуття наукового ступеня кандидата наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело  
\_\_\_\_\_ / Т.І. Шутько

Науковий керівник:  
Демчук Наталія Іванівна  
доктор економічних наук, професор

Мелітополь - 2018

## АНОТАЦІЯ

*Шутько Т.І.* **Управління витратами підприємств овочівництва.** – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук (доктора філософії) за спеціальністю 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» (051 – Економіка). – Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь, 2018.

Досліджено теоретико-методичні положення та розроблено практичні рекомендації щодо формування та управління витратами підприємств овочівництва. З урахуванням результатів етимологічного та термінологічного аналізу, а також досліджень нормативно-правових джерел у сфері теорії витрат, запропоновано трактувати «витрати» як частину затрат, понесених в результаті господарсько-фінансової діяльності підприємства, що призводить до зменшення активів або збільшення зобов'язань та розраховується одночасно із визначенням доходу. Категорію «затрати» визначено як натурально-кількісне або грошове вираження витрачених ресурсів в процесі виробничої діяльності підприємства, що не зменшує капітал підприємства та не впливає на економічний прибуток.

Широкий зміст поняття «витрати» потребує синтезу різних підходів до виявлення та обґрунтування чинників, які сприяють їх формуванню та підвищенню ефективності сільськогосподарського виробництва. Дані чинники доцільно поділити на зовнішні (державне регулювання; економіко-географічне розташування; політико-правове середовище; природно-кліматичні умови; рівень еластичності цін; диспаритет цін; система оподаткування; фінансово-кредитний механізм) та внутрішні (виробничі ресурси підприємства; впровадження інноваційних технологій; умови збуту продукції; рівень витрат; інформаційне забезпечення; кваліфікація працівників; організація управління виробництвом; планування й нормування виробництва).

Розроблено концептуальну модель управління витратами, яку адаптовано до особливостей функціонування підприємств овочівництва з виділенням трьох її елементів: інформаційно-аналітичний, організаційний та результативний.

Аргументовано, що специфічні особливості формування витрат сільськогосподарських підприємств визначаються впливом біологічних законів, сезонністю виробництва, землею як засобом виробництва, специфікою використання технічних засобів праці, вивільненням коштів тільки після завершення кругообігу та значною питомою вагою внутрішнього обороту продукції. Зазначені особливості впливають на калькулювання витрат підприємств овочівництва, їх структуру, методи оперативного контролю та аналізу. Зважаючи на розбіжності в нормативно-правових документах щодо методичних підходів формування переліку статей калькуляції витрат виробництва запропоновано статті калькуляції для кожної галузі сільського господарства формувати окремо і доповнити витратами по сплаті єдиного податку, страхових внесків та платежів за користування позиками банків.

Виявлено, що овочівництво в Україні набуває все більшого розвитку, адже сприятливі ґрунтово-кліматичні умови, важливість овочів як продукту харчування та відносна їх дешевизна при низькій купівельній спроможності населення зумовлюють зростання споживчого попиту. Україна входить в десятку світових лідерів з виробництва овочевої продукції, і в 2016 р. даний показник становив 728,3 тис. т.

Проведено аналіз динаміки й структури витрат сільськогосподарських підприємств, виявлено основні тенденції формування витрат підприємств овочівництва, з'ясовано залежність ефективності виробництва овочів від динаміки окремих видів витрат та здійснено оцінку ефективності управління ними.

Доведено, що рівень використання землі, матеріальних і трудових ресурсів, стан організації та технологія виробництва знаходять своє відображення у виробничих витратах продукції овочівництва. Вони впливають на економічну ефективність сільськогосподарського виробництва та є одними з узагальнюючих

показників діяльності підприємства. Використання багатофакторних кореляційних моделей дозволяє виявити динаміку витрат та напрями зміни окремих їх елементів, а також вплив бонітету ґрунту, матеріаломісткості, фондомісткості, енергоємності, трудомісткості на собівартість продукції та структуру витрат. Використання інструментарію економіко-математичного моделювання для підприємств III групи (51-100 га) дозволило встановити високий рівень інтенсифікації виробництва з найнижчими показниками змінних та постійних витрат у розрахунку на 1т продукції, що досягнуто за рахунок оптимальних розмірів посівних площ та переваг крупнотоварного виробництва. Поділ витрат на постійні й змінні дає змогу виявити роль і місце окремих видів витрат у складі технологічних процесів виробництва овочів та є одним із способів їх аналізу і контролю.

Встановлено, що в овочівництві найбільш прийнятним для проведення оцінки ефективності управління витратами є застосування методу директ-костингу, оскільки формування собівартості овочів здійснюється за рахунок безпосереднього включення прямих витрат окремо за кожним їх видом, а непрямі витрати покриваються за рахунок доходів підприємств. Система калькулювання змінних витрат дає змогу визначити маржинальний дохід, рівень прибутковості, поріг рентабельності, запас міцності, нижню межу ціни реалізації та оптимальну програму виробництва продукції. Для визначення маржинального доходу, як результативного елементу методу директ-костинг, запропоновано розраховувати вартість супутньої та побічної продукції при виробництві овочів відкритого ґрунту.

В дослідженні для підприємств овочівництва розроблено бюджети виробничих витрат, як інструмент директ-костингу, і маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат виробництва томатів, огірків та капусти, які дозволять за результатами моніторингу відхилення поточних витрат від планових надати рекомендації для прийняття відповідних управлінських рішень.

Удосконалено методику оптимізації ємності асортиментного портфеля підприємств овочівництва та запропоновано механізм її практичного застосування

з урахуванням можливого диспаритету цін в галузі. Доцільність моделювання асортиментного портфеля обґрунтовано скороченням виробничих витрат, так і зміною показників оцінки ефективності оптимізації (коефіцієнти ширини, насиченості, стійкості та оновлення асортименту продукції).

Надано пропозиції щодо зниження витрат підприємств овочівництва на основі впровадження логістичного аутсорсингу. Аргументовано, що використання аутсорсингових логістичних послуг, на відміну від власної логістики є більш ефективним методом розвитку підприємства та оптимізації його витрат. Доведено, що для підприємств овочівництва площею до 10 га, які не потребують зберігання вирощених овочів на складах і доставка овочевої продукції до ринків збуту здійснюють власним або орендованим автотранспортом, використання послуг логістичних аутсорсерів є недоцільним.

**Ключові слова:** асортиментний портфель, бюджетування, витрати, економіко-математичне моделювання, ефективність виробництва, логістичний аутсорсинг, овочівництво, підприємство, система управління.

## ANNOTATION

*Shutko T.I. Cost management of vegetable growing enterprises.* – Qualifying scientific work as a manuscript.

Thesis for a Candidate Degree in Economic Sciences (doctor of philosophy) in specialty 08.00.04 “Economics and enterprises management (by types of economic activities)” (051 – Economics). – Tavria State Agrotechnological University, Melitopol, 2018.

The theoretical and methodological provisions and practical recommendations about cost management of vegetable growing enterprises are developed. Taking into account the results of etymological and terminological analysis, as well as studies of normative and legal sources in the sphere of cost theory, it is proposed to interpret

“costs” as part of expenses incurred as a result of the enterprise’s financial and economic activity, which leads to a decrease in assets or an increase in liabilities and is calculated simultaneously with the calculation of income. The category of “expenses” is defined as a natural and quantitative or monetary expression of spent resources in the process of production activity of the enterprise, which does not reduce the enterprise’s capital and does not affect economic profit.

The wide content of the concept of “cost” requires the synthesis of different approaches to the identification and justification of factors that contribute its formation and increase the efficiency of agricultural production. These factors appropriate to divide into external (state regulation; economical and geographical location, political and legal environment, natural and climatic conditions, the level of price flexibility, price disparity, tax system, financial and credit mechanism) and internal (production resources of the enterprise, introduction of innovative technologies; products marketing conditions, cost level; information application, qualification of employees, organization of production management, planning and rationing of production).

A conceptual model of cost management was developed and adapted to the peculiarities of the operation of vegetable growing enterprises with the allocation of its three elements: information and analytical, organizational and effective.

It is argued that specific features of the cost formation in agricultural enterprises are determined by the influence of biological laws, seasonal production variability, land as a mean of production, specific use of technical means of labor, release of funds after the circuit conclusion only and significant proportion of domestic turnover of products. These features affect the cost calculation of vegetable growing enterprises, its structure, methods of operational control and analysis. Taking into account discrepancies in the normative legal documents concerning methodological approaches to the formation of the articles list for the calculation of cost production and it proposed to compile the costing articles for each agricultural sector separately and to supplement the costs of payment of the single tax, insurance premiums and payments for using bank loans.

Vegetable growing in Ukraine is becoming more and more progressive, because of favorable soil and climatic conditions, the importance of vegetables as a foodstuff

and its relative cheapness at low purchasing power of the population, which determine the growth of consumer demand. Ukraine is among the ten world leaders in the production of vegetables, and in 2016 this indicator amounted to 728,3 thousand tons.

An analysis of cost dynamics and structure of agricultural enterprises was conducted and discovered the main tendencies of the costs formation of vegetable growing enterprises, the dependence of the efficiency of vegetables production on the dynamics of certain types of expenses was determined and the efficiency of management was evaluated.

The level of land use, material and labor resources, organization status and production technology was reflect in the operating costs of vegetable production. They influence the economic efficiency of agricultural production and are one of the most general indicators of enterprise activity. The use of multi-factor correlation models allows identifying the dynamics of costs and directions of the change of their individual elements, as well as the influence of soil bonite, material intensity, capital intensity, energy capacity, labor intensity on the production cost and costs structure. Using tools of economical and mathematical modeling for enterprises of the III group (51-100 ha), provided an opportunity to establish a high level of intensification of production with the lowest indicators of variables and constant costs per 1 tonne of products, which was achieved at the expense of optimal sizes of crops and advantages of large-scale production. The division of costs into fixed and variable allows revealing the role and place of separate types of costs in the composition of vegetable production processes and is one of the ways of their analysis and control.

In vegetable growing the most appropriate for conducting efficiency estimation of cost management is the application of the method of direct costing, inasmuch as the formation of the cost of vegetables was provide by dedicated inclusion of direct costs separately for each type, and indirect costs are covered with the help of enterprises` incomes. The variable costing system allows determining marginal profit, profitability level, breakeven point, safety margin, lower realizable price and optimal production program. In order to determine marginal income, as an effective element of the direct-

costing method, was proposed to calculate the cost of accompanying and secondary products in the production of open soil vegetables.

In the study for vegetable growing enterprises, the production costs budgets were developed as a direct-costing tool and marginal calculations of the proportionally variable costs of tomatoes, cucumbers and cabbage production, which would allow providing recommendations for the adoption of appropriate managerial decisions according to monitoring results of the deviation of current cost from the planned one.

Was improved the method of optimizing the capacity of assortment portfolio of vegetable growing enterprises, and the mechanism of its practical application is proposed taking into account the possible price disparity in the industry. The expediency of assortment portfolio modeling was substantiate by reduction of production costs as well as by changes in the indicators of optimization efficiency evaluation (coefficients of width, saturation, stability and updating of product range).

Proposals for reduction of costs of vegetable growing enterprises on the base of introduction of logistic outsourcing are given. It was argue that using outsourcing logistics services, in contrast to own logistics, is a more effective method of enterprise development and optimization of its costs. It was prove that for vegetable growing enterprises up to 10 hectares, which do not require storage of grown vegetables in warehouses and delivering vegetable products to the markets, carry out own or leased motor transport, the use of logistics outsourcing services is inappropriate.

**Key words:** assortment portfolio, budgeting, costs, economical and mathematical modeling, production efficiency, logistic outsourcing, vegetable growing, enterprise, management system.

### Список публікацій здобувача

#### *Розділ у монографії:*

1. Шутько Т.І. Оцінка ефективності управління витратами підприємств овочівництва. *Фінансово-облікове забезпечення сталого розвитку аграрного*



сектора України : кол. монографія / за ред.: Л.І. Катан, Н.І. Демчук. Дніпро: Пороги, 2017. С. 274–284.

**Статті у наукових фахових виданнях України, включених до міжнародних наукометричних баз:**

2. Шутько Т.І. Економічна сутність управління витратами підприємств. *Ефективна економіка*. 2014. №12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3681>.

3. Шутько Т.І. Витрати в економічній теорії наукових шкіл. *Економіка та держава*. 2015. №9. С. 133–135.

4. Шутько Т.І. Особливості формування витрат сільськогосподарських підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. №22. С. 125–128.

5. Shutko T. I. Economic content of the “costs” category. *Економіка АПК*. 2016. №1. С. 98–102.

6. Шутько Т. І. Модель оптимізації плану виробництва овочів відкритого ґрунту. *Вісник Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету*. 2016. №2. С. 114–117.

**Статті у наукових періодичних виданнях інших держав:**

7. Shutko T. I. Prediction of the production costs of an open ground vegetables. *The scientific method*. 2017. №6. С. 95–99.

**Опубліковані наукові праці апробаційного характеру:**

8. Вініченко Т. І. Облік і аналіз в системі управління собівартістю продукції. *Аграрна наука XXI століття: реалії та перспективи*: матеріали наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 25-27 лютого 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. С. 43–45.

9. Вініченко Т. І. Сутність витрат як економічної категорії. *Сучасний стан та проблеми розвитку статистики, обліку та аудиту в умовах глобалізації*:

матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 20-21 березня 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. Т 1. С. 14–16.

10. Шутько Т. І. Фінансовий аспект управління витратами. *Економіка і фінанси: аналіз тенденцій та перспектив розвитку*: матеріали II міжвуз. наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 20 жовтня 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. Т 1. С. 134–136.

11. Шутько Т. І. Сутність та економічне значення екологічних витрат сільськогосподарських підприємств. *Інноваційний менеджмент збалансованого (сталого) природного агровиробництва*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 23-24 жовтня 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. С. 198–199.

12. Шутько Т. І. Ланцюг цінностей як механізм управління витратами підприємств. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи*: матеріали V міжнар. наук.-практ. інтернет конф. (Дніпропетровськ, 30-31 жовтня 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. Т 2. С. 22–23.

13. Шутько Т. І. Вдосконалення критеріїв класифікації витрат підприємства. *Аграрна наука XXI століття: реалії та перспективи*: матеріали наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 04-06 березня 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. Т 1. С. 31–33.

14. Шутько Т. І. Інформаційне забезпечення системи обліку витрат підприємства. *Сучасний стан та проблеми розвитку статистики, обліку та аудиту в умовах глобалізації*: матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет конф. (Дніпропетровськ, 9-10 квітня 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. Т 4. С. 114–116.

15. Шутько Т. І. Особливості формування та обліку витрат виробництва в сільському господарстві. *Облік, аудит, оподаткування та звітність в сучасних умовах*: Матеріали III Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. (Дніпропетровськ, 13-15 травня 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. С. 43–45.

16. Шутько Т. І. Особливості формування витрат виробництва у рослинництві. *Соціально-економічні аспекти розвитку економіки та*

*менеджменту*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 25-26 вересня 2015 р.). Львів, 2015. С. 84–86.

17. Шутько Т. І. Основні цілі управління витратами виробництва. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи*: матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Дніпропетровськ, 29-30 жовтня 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. Т2. С. 4–5.

18. Шутько Т. І. Вплив управління витратами на ресурсний потенціал сільськогосподарських підприємств. *Економіка і фінанси: аналіз тенденцій та перспективи розвитку*: матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет конф. (Дніпропетровськ, 13 листопада 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. С. 247–250.

19. Шутько Т. І. Механізм управління витратами підприємств. *Аграрна наука XXI століття: реалії та перспективи*: матеріали наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 02-04 березня 2016 р.). Дніпропетровськ, 2016. Т 2. С. 21–23.

20. Шутько Т. І. Вимоги та основні завдання процесу управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Національні моделі економічних систем*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Херсон, 15-16 жовтня 2016 р.). Херсон, 2016. С. 84–87.

21. Шутько Т. І. Методика економічної оцінки системи управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Formation of modern economic area: benefits, risks, implementation mechanisms*: матеріали міжнар. конф. (Тбілісі, 29 квітня 2016 р.). Тбілісі, 2016. С. 130–132.

22. Шутько Т.І. Оцінка управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Інтеграційна система освіти, науки і виробництва в сучасному інформаційному просторі*: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 19-20 травня 2016 р.). Тернопіль, 2016. С. 285–287.

23. Шутько Т. І. Методичні засади формування та розрахунку витрат сільськогосподарських підприємств. *Фінансові аспекти розвитку держави, регіонів та суб'єктів господарювання: сучасний стан та перспективи*: матеріали II міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, 27-28 травня 2016 р.). Одеса, 2016. С. 57–59.

24. Шутько Т. І. Особливості формування служби контролінгу для потреб управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. (Полтава, 20 квітня, 2017 р.). Полтава, 2017. С. 179–182.

## ЗМІСТ

ВСТУП	14
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ОВОЧІВНИЦТВА	22
1.1. Методичні підходи до визначення сутності витрат у теорії наукових шкіл	22
1.2. Концептуальні основи управління витратами підприємств овочівництва	34
1.3. Особливості формування витрат сільськогосподарських підприємств	53
Висновки до розділу 1	67
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА СТАНУ ФОРМУВАННЯ Й УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ОВОЧІВНИЦТВА	69
2.1. Моніторинг функціонування сільськогосподарських підприємств	69
2.2. Вплив рівня витрат на економічну ефективність підприємств овочівництва	87
2.3. Оцінка ефективності управління витратами підприємств овочівництва	101
Висновки до розділу 2	110
РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ОВОЧІВНИЦТВА	113
3.1. Організація бюджетування витрат підприємств овочівництва	113
3.2. Оптимізація асортименту продукції підприємств овочівництва	138
3.3. Упровадження логістичного аутсорсингу в систему управління витратами підприємств овочівництва	151
Висновки до розділу 3	160
ВИСНОВКИ	163
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	168
ДОДАТКИ	190

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Розвиток виробничих відносин у сільському господарстві та зростання конкуренції спонукає виробників до перегляду усталених підходів до формування виробничих витрат. Сучасні умови господарювання потребують реалізації такого механізму формування виробничих витрат, за якого виробництво сільськогосподарської продукції здійснювалося б з випереджаючим зростанням порівняно з витратами. Це обумовлює використання інтенсивних енергозберігаючих технологій та нових підходів до організації виробничих процесів. Вітчизняні підприємства тривалий час не розглядали витрати як об'єкт управління. Однак ці питання набувають актуальності насамперед через те, що сільськогосподарські виробники не мають можливості впливати на ринкові ціни виробленої продукції, а покращити фінансові результати та ефективність діяльності можуть лише впливаючи на власні виробничі витрати з метою їх оптимізації. В даному контексті дослідження проблем формування, розподілу та оцінки витрат в процесі виробничої діяльності підприємств є актуальним, зокрема для підприємств овочівництва. Ефективне управління витратами передбачає вивчення основних засад їх формування, використання сучасних методів аналізу, оцінки та планування.

Фундаментальні теоретичні розробки в галузі формування витрат і теорії вартості були здійснені у працях таких вчених, як: Е. Бем-Баверк, Ф. Візер, Д. Кейнс, Ф. Кене, К. Маркс, А. Маршалл, К. Менгер, В. Петті, Д. Рікардо, П. Самуельсон, А. Сміт, Д. Хікс, Й. Шумпетер та ін. Ґрунтовні дослідження загальнотеоретичних та методичних питань управління витратами, виявлення джерел формування та визначення їх ролі в підвищенні ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств проведено такими відомими вченими-економістами, як В. Андрійчук, В. Амбросов, О. Боднар, В. Гаркавий, С. Гриб, О. Дацій, А. Даниленко, С. Дем'яненко, В. Дерій, В. Збарський, В. Зіновчук, С. Котляров, М. Малік, Ю. Прус, М. Пушкар, В. Плаксієнко, М. Скрипник, В. Сопко, Т. Олійник, О. Ульянченко, В. Цап, А. Череп, О. Чернецька, Д. Шиян, О. Шпичак, Т. Яворська та інші.

Разом з тим, глибокі системні трансформації зовнішніх та внутрішніх умов сільськогосподарського виробництва, які мають хаотичний і невизначений характер, а також стрімкий розвиток методів економічних досліджень зумовлюють необхідність узгодження існуючих теоретико-методичних підходів та практичного інструментарію управління витратами підприємств овочівництва із сучасними економічними реаліями. Недостатньо дослідженими та дискусійними залишаються питання, пов'язані з трактуванням сутності, визначенням чинників впливу на формування витрат виробництва підприємств овочівництва, а також розробкою методичних підходів щодо оцінки ефективності управління витратами підприємств галузі, оптимізації ємності їх асортиментного портфеля та доцільності впровадження логістичного аутсорсингу. Необхідність розв'язання окреслених проблем зумовила вибір теми дисертації, її теоретичну та практичну значимість.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами.** Дисертаційну роботу виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету за темами: “Фінансове забезпечення сталого розвитку аграрного сектору України” (номер державної реєстрації 01114U006058) та “Стратегічний розвиток підприємництва в аграрній сфері економіки” (номер державної реєстрації 0111U009859), у межах якої автором обґрунтовано теоретико-методичні засади і розроблено практичні рекомендації щодо формування та удосконалення системи управління витратами підприємств овочівництва.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є обґрунтування та поглиблення теоретико-методичних засад і розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення управління витратами підприємств овочівництва. Досягнення зазначеної мети зумовило необхідність вирішення таких завдань:

- інтерпретувати зміст основних дефініцій теорії витрат виробництва та сформулювати авторське їх трактування;

- удосконалити перелік та зміст статей калькуляції витрат виробництва продукції галузі рослинництва та тваринництва з урахуванням єдиного податку, страхових та банківських платежів;
- обґрунтувати концептуальні засади формування системи управління витратами підприємств овочівництва;
- ідентифікувати основні проблеми та чинники, що негативно впливають на рівень витрат підприємств овочівництва;
- визначити особливості впливу витрат виробництва на економічну ефективність діяльності підприємств овочівництва за допомогою багатофакторних кореляційних моделей;
- запропонувати методику та оцінити ефективність управління витратами підприємств;
- визначити оптимальні параметри асортиментного портфеля підприємств овочівництва з використанням методів економіко-математичного моделювання;
- надати пропозиції щодо зниження витрат підприємств овочівництва на основі впровадження логістичного аутсорсингу.

*Об'єктом дослідження* є процес управління витратами підприємств овочівництва.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретико-методичних та практичних аспектів управління витратами підприємств овочівництва.

**Методи дослідження.** Теоретико-методичною основою дослідження є системний підхід та діалектичний метод пізнання, які застосовувалися для вивчення фундаментальних положень економічної науки щодо формування управління витратами підприємств овочівництва. Для досягнення мети дисертаційного дослідження використовувались загальнонаукові методи: *аналізу, синтезу, індукції, дедукції* (визначення сутності категорії «витрати», узагальнення особливостей формування витрат сільськогосподарських підприємств та основ управління ними); *метод порівняння статистичних даних* (виявлення основних проблем та тенденцій розвитку підприємств овочівництва); *графічний метод*



(наочне відображення отриманих результатів); *розрахунково-конструктивний* (прогнозування можливих варіантів розвитку економічних процесів з урахуванням зміни факторів впливу), *метод експертних оцінок* (визначення методів управління витратами, які застосовують керівники підприємств овочівництва), *економіко-математичні методи* (оцінка ефективності управління витратами підприємств овочівництва, оптимізації ємності їх асортиментного портфеля та доцільності впровадження логістичного аутсорсингу), *абстрактно-логічний* (формулювання висновків, пропозицій) та інші загальноприйняті методи й сучасні економіко-статистичні прийоми.

*Інформаційною базою* дисертаційної роботи є законодавчі та нормативні акти України, дані Продовольчої та сільськогосподарської організації ООН (FAO), офіційні матеріали Державної служби статистики України, Дніпропетровського обласного управління статистики, дані статистичної звітності підприємств овочівництва Дніпропетровської області, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених з проблеми дослідження, інформація з мережі *Internet*, результати власних досліджень.

**Наукова новизна отриманих результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних, методичних та практичних положень щодо управління витратами підприємств овочівництва. Найбільш суттєві результати, що містять елементи наукової новизни та виносяться на захист, полягають у наступному:

*вперше:*

- розроблено теоретико-методичні засади дослідження процесу управління витратами підприємств овочівництва із системним урахуванням умов зовнішнього і внутрішнього бізнес-середовища, алгоритмізацією розробки системи управління витратами, оцінкою ефективності управління витратами та аналізом чинників, які впливають на їх формування.

*удосконалено:*

- теоретико-методичні засади формування системи управління витратами підприємств овочівництва, принциповою ознакою якої є виділення

інформаційно-аналітичного, організаційного та результативного елементів з урахуванням їх призначення та інструментів і методів реалізації;

- класифікацію статей калькуляції витрат сільськогосподарських підприємств, принциповою ознакою якої є виділення статті калькуляції для продукції рослинництва і тваринництва та виокремлення суми сплаченого єдиного податку, страхових внесків і платежів за користування позиками банків;
- методичний інструментарій планування в системі управління витратами підприємств овочівництва, який на відміну від поширених, передбачає дворівневе бюджетування витрат за центрами відповідальності дивізіональної структури управління підприємства;
- методичний підхід до оптимізації ємності асортиментного портфеля підприємств овочівництва та механізм його практичної реалізації з урахуванням можливого диспаритету цін в галузі, що сприятиме ідентифікації досягнутого рівня ефективності за коефіцієнтами ширини, насиченості, стійкості та оновлення асортименту продукції;

*набули подальшого розвитку:*

- систематизація категоріального змісту понять “витрати” та “затрати” з урахуванням особливостей їх формування, що дозволило ідентифікувати “витрати” як частину затрат, понесених в результаті господарсько-фінансової діяльності підприємства, що призвело до зменшення активів або збільшення зобов’язань та розраховується одночасно із визначенням доходу, для отримання якого вони були здійснені, а “затрати” визначити як натурально-кількісне або грошове вираження використаних ресурсів для здійснення виробничої діяльності підприємства, що не зменшує капітал підприємства та не впливає на суму його доходу;
- аналітико-математичний інструментарій оцінки та прогнозування впливу витрат на економічну ефективність підприємств овочівництва, який доповнено використанням регресійного аналізу з поділом витрат на постійні

й змінні, аналізом чутливості витрат та екстраполяційним моделюванням зміни питомої ваги елементів структури витрат;

- обґрунтування інструментів управління витратами підприємств овочівництва, серед яких виокремлено аутсорсинг логістичних функцій при транспортуванні та зберіганні овочевої продукції спеціалізованими провайдерами.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в можливості їх прикладного застосування з метою окреслення пропозицій щодо управління витратами підприємств овочівництва, зокрема у частині розробки методики оцінки ефективності існуючого його рівня та обґрунтування рекомендацій щодо вдосконалення основних складових системи управління витратами підприємств галузі.

Результати дисертаційного дослідження щодо формування та управління витратами при виробництві овочевої продукції прийнято до впровадження Управлінням агропромислового розвитку Дніпропетровської обласної державної адміністрації при розробці стратегії розвитку ринків продовольства в регіоні (довідка № 2357/9 від 06.02.2017 р.). Рекомендації та пропозиції автора щодо оптимізації асортиментного портфеля виробництва овочів відкритого ґрунту прийнято до впровадження фермерськими господарствами “Фамцов” Петриківського району Дніпропетровської області (довідка № 01-17 від 10.03.2017 р.) та “Скорук М.А.” Томаківського району Дніпропетровської області (довідка № 52/3 від 31.03.2017 р.). Рекомендації автора щодо використання дивізіональної структури управління підприємством та впровадження бюджетів виробничих витрат за видами овочів використано ТОВ “Екофілд” Петриківського району Дніпропетровської області (довідка № 27-12/03 від 7.04.2017 р.). Пропозиції щодо використання запропонованих напрямів удосконалення системи управління витратами та передачі логістичних операцій на аутсорсинг прийнято до впровадження ТОВ “ВПК-АГРО” Магдалинівського району Дніпропетровської області (довідка № 33/15-07 від 12.04.2017 р.).

Основні теоретичні положення й результати дисертаційної роботи використовуються в навчальному процесі Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету при викладанні навчальних дисциплін “Антикризове управління”, “Економіка підприємства”, “Контролінг”, “Управлінський облік” (довідка № 24-35/18 від 17.04.2017 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є результатом творчого наукового пошуку автора. Викладені в ній наукові положення, висновки і рекомендації отримані й аргументовані безпосередньо автором та опубліковані в одноосібних наукових працях.

**Апробація матеріалів дисертації.** Основні результати та висновки наукових досліджень апробовано у доповідях та обговорено на Міжнародних науково-практичних конференціях: “Інноваційний менеджмент збалансованого (сталого) природного агровиробництва” (Дніпропетровськ, 23-24 жовтня 2014р.), “Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи” (Дніпропетровськ, 30-31 жовтня 2014 р., 29-30 жовтня 2015 р.), “Соціально-економічні аспекти розвитку економіки та менеджменту” (Львів, 25-26 вересня 2015 р.), “Національні моделі економічних систем” (м. Херсон, 15-16 жовтня 2015 р.), “Економіка і фінанси: аналіз тенденцій та перспективи розвитку” (Дніпропетровськ, 13 листопада 2015 р.), “Formation of modern economic area: benefits, risks, implementation mechanisms” (Tbilisi, April 29, 2016 р.), “Фінансові аспекти розвитку держави, регіонів та суб’єктів господарювання: сучасний стан та перспективи” (Одеса, 27-28 травня 2016 р.), “Інтеграційна система освіти, науки і виробництва в сучасному інформаційному просторі” (Тернопіль, 19-20 жовтня 2016р.), “Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством” (Полтава, 20 квітня 2017 р.); Всеукраїнських: “Аграрна наука XXI століття: реалії та перспективи” (Дніпропетровськ, 25-27 лютого 2014 р., 04-06 березня 2015 р., 02-04 березня 2016 р.), “Облік, аудит, оподаткування та звітність в сучасних умовах” (Дніпропетровськ, 13-15 травня

2015 р.), “Економіка і фінанси: аналіз тенденцій та перспективи розвитку” (Дніпропетровськ, 20 жовтня 2014 р.).

**Публікації.** Основні положення дисертації опубліковано у 24 одноосібних наукових працях загальним обсягом 6,33 друк. арк., у т.ч. 5 – у наукових фахових виданнях України, включених до міжнародних наукометричних баз (2,5 друк. арк.), 1 – у міжнародному науковому періодичному виданні, 1 – у колективній монографії, 17 – у інших наукових виданнях..

**Структура та обсяг роботи.** Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (235 найменувань), додатків. Основний зміст роботи викладений на 162 сторінках, містить 44 таблиці і 29 рисунків.

## **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ОВОЧІВНИЦТВА**

### **1.1. Методичні підходи до визначення сутності витрат у теорії наукових шкіл**

Витрати виробництва, як економічна категорія, мають особливе значення, оскільки одним з найважливіших критеріїв діяльності підприємства є зниження витрат на виробництво одиниці продукції. Зменшення витрат за незмінного розміру виручки від реалізації продукції забезпечує збільшення прибутку й уможливорює розширене відтворення підприємства. На зміну ринковій стратегії, що сформувалася у 80-ті роки ХХ століття в економічно розвинених країнах світу і вважалася головною умовою розвитку підприємства, у ХХІ столітті приходить ресурсна орієнтація або концепція обмеженості ресурсного потенціалу. Відповідно до такої концепції, для ефективного функціонування підприємство повинно вміти визначати і комбінувати поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших ресурсів на виробництво продукції. Зазначені положення зумовлюють важливість управління витратами на сучасному етапі розвитку економічних відносин [59].

Витрати виникли одночасно з розвитком виробництва і становленням товарно-грошових відносин. В еволюції розвитку знань щодо їх сутності виділяють 5 етапів (табл. 1.1).

Ще з давнини, а саме – V-IV ст. до н.е., з'являються перші згадки про витрати виробництва: їх пов'язують з іменами таких філософів, як Аристотель, Ксенофонт і Демосфен [12]. Так, Й. Шумпетер у праці “Історія економічного аналізу” зауважує, що Аристотель виділяв такі види вартості, як споживча та мінова, разом з тим останню можливо отримати із споживчої [206].

Таблиця 1.1

### Етапи еволюції розвитку економічної категорії “витрати”

Етап	Характерні ознаки	Представники
I (XXVIII – I ст. до н.е.)	Контроль і планування витрат. Розпочато ведення поточного обліку на основі хронологічного запису	Аристотель, Ксенофонт, Демосфен
II (I – XIV ст.)	До складу витрат починають зараховувати працю й матеріали, а їх облік здійснюється на державному рівні	Герон, Порфирій, Фібоначчі
III (XV – XIX ст.)	Витрати складаються з праці, прибутку та ренти. З’являється поняття “цінність”, що вимірюється величиною граничної корисності	У. Петті, А. Сміт, Д. Рікардо, К. Маркс, А. Маршалл
IV (XIX – II пол. XXст.)	Уточнення економічної сутності витрат для потреб управління, обліку, аналізу й адміністрування	Є.Є. Слуцький, Е. Шмаленбах, Дж. Ч. Гарісон, Ч. Кларк, А. Хігінс
V (кінець XX – XXI ст.)	Витрати – грошове вираження ресурсів, використаних у процесі виробництва продукції. Затрати – натурально-кількісне вираження витрачених ресурсів. Виникнення трансакційних і екологічних витрат	В. А. Дерій, Л. Г. Мельник, М.І. Скрипник, С. Ф. Голов, В. С. Савчук, М. С. Пушкар, В.В. Сопко, Л. В. Нападовська

*Джерело: розроблено автором на основі [7, 12, 122, 137, 161, 206]*

У Стародавньому світі виникала потреба у розрахунку й реєстрації витрат для ведення господарства. Перші письмові звіти про витрати були знайдені в Єгипті та датуються 3623 рр. до н.е. Пізніше, у 2200-2150 рр. до н.е., у Вавилоні зароджується планування і контроль витрат на оплату праці [32]. У Греції з’являються прообрази сучасної фінансової звітності, де відображалось нормування витрат і доходів. В Афінах працювали спеціальні контролери, обов’язком яких було ведення обліку і складання звітів про доходи й видатки держави [162]. Однак, не зважаючи на зародження обліку витрат, чіткого визначення цієї категорії не існувало так само, як і спеціально призначених рахунків, повноцінних узагальнюючих відомостей, звітів. Науковий зміст поняття “витрати” почав формуватися значно пізніше, – лише у XVII ст.

Концептуальною основою дослідження витрат виробництва продукції є чітке розуміння сутності цієї категорії. Вивченню витрат виробництва присвятили свої праці велика кількість вітчизняних вчених-економістів, таких як О. І. Дацій

[54], С. І. Дем'яненко [57], В. А. Дерій [59], С. А. Котляров [96], С. В. Мочерний [119], Л. В. Нападовська [122], В. Я. Плаксієнко [138], М. С. Пушкар [145], О. М. Світовий [151], М. І. Скрипник [158], В. В. Сопко В.В. [161] та ін.

Визначення сутності категорії “витрати” доцільно проаналізувати з погляду розвитку теорії економічної думки, а саме: витрати у вченні класичної школи економічної теорії, витрати виробництва в теорії трудової вартості, неокласичні й сучасні концепції витрат виробництва (Додаток А).

Питання витрат виробництва серйозно і ґрунтовно висвітлено у працях У. Петті [137], П. Буагільбера, А. Сміта [159] і Д. Рікардо, які були прихильниками чистої теорії вартості. Вони першими започаткували ідею абстрактної праці, обґрунтували питання поділу праці й виявили регіональну диференціацію витрат виробництва. Такий науковий напрям отримав назву теорії абсолютних переваг або абсолютних витрат [68]. Індивідуальні витрати виробництва ототожнювались з вартістю, а вартість з ціною виробництва. Згідно з такою теорією величина вартості визначається затратами праці на виробництво продукції, адже під витратами виробництва А. Сміт розумів заробітну плату за виконану працю, а також прибуток й ренту [160]. Однак, з науковцем не погоджувався Д. Рікардо, який вилучає зі складу витрат ренту. На думку вченого, до вартості продукції необхідно зарахувати не лише працю, але й витрачені засоби виробництва [68]. Їх погляди мали вагоме наукове значення: з одного боку, вони покладені в основу трудової теорії вартості К. Маркса, а, з іншого, – стали основою неокласичного напрямку буржуазної економічної теорії [228]. Отже, слідом за чистою теорією вартості вважаємо, що витратами є використані на виробництво праця, вкладений капітал і земля, якою послуговуються у процесі виробництва товарів.

В трудовій теорії вартості Т. Мальтус за вартість вважав і працю, яка витрачається для купівлі певного товару. До витрат виробництва науковець також включав прибуток на авансований капітал, витрати живої та уречевленої праці, тобто, вартість є пропорційною витратам виробництва. “Прибуток виступав номінальною надбавкою до ціни на товар, а в сфері обігу він формувався за



рахунок реалізації товару дорожче від його вартості. В даному випадку прибуток завжди залишається нереалізованим, тобто кожен, хто вигравав як продавець, одразу втрачав як покупець. Проте цю проблему можна вирішити за рахунок землевласників, чиновників та інших верств населення, які купують, нічого не виробляючи, і таким чином приносять прибуток капіталістам” [82].

Майже одночасно з теорією трудової вартості виникає теорія витрат виробництва, що визначає їх як основу мінової вартості й цін. Набуває поширення і теорія трьох факторів виробництва: праці, капіталу та землі, які формують вартість у процесі виробництва. Така теорія обґрунтована у працях Ж. Б. Сея. Теорія трьох факторів виробництва стала основою багатьох наступних теорій вартості, зокрема, граничної корисності та граничної продуктивності [125].

Аргументуючи зарахування до собівартості продукції низки елементів чистого доходу, науковці посилаються на вчення К. Маркса, згідно з яким “витрати виробництва ( $c + v +$  частина  $m$ ), що містять певні елементи додаткової вартості (відсоток і ренту), на практиці тотожні собівартості”. К. Маркс досить чітко розділяв категорії витрат виробництва і собівартості. Так, на думку вченого, “...коли говорять, що витрати виробництва, або вартість товару дорівнює 110, то розрахунок ведеться так: початковий капітал дорівнює 100 ( сировина – 50, праця – 40, засоби праці – 10) + 5% (відсоток) + 5% (прибуток). Отже, витрати виробництва дорівнюють 110, а не 100. І витрати виробництва більші, ніж собівартість виробництва” [113].

В економічному вченні К. Маркса поняття “витрати виробництва” розглядається у чотирьох значеннях за умов їхнього послідовного дослідження: від загальної абстракції до аналізу конкретних форм капіталістичних витрат [112]:

- витрати виробництва, що розуміють як вартість товару для суспільства ( $c + v + m$ ). Такі витрати потрібні для того, щоб продукт був вироблений за будь-яких суспільних умов, і безпосередньо залежать від ефективності засобів праці та їх продуктивності;

- витрати виробництва ( $c + v$ ), що з погляду суспільного відтворення виступають, як відшкодування затрат для забезпечення простого відтворення;

– витрати виробництва – це ціни виробництва, що виступають як умова пропозиції товарів. В результаті конкуренції товари продаються не за своєю вартістю, а за цінами виробництва, які в свою чергу складаються з  $c + v + p$ . Частина витрат “ $p$ ” повинна бути відшкодована для того, щоб виробництво не змінювало своїх обсягів;

– витрати виробництва у формі собівартості, що є витратами окремого капіталіста. У цьому разі капіталіст досліджується через призму найманої праці, торговельного і позикового капіталу. Це зумовлює перерозподіл частини додаткової вартості ( $m$ ) у формі відсотка за позичку, орендної плати і чистих витрат обігу, які сформовані простим відтворенням індивідуального капіталу.

Згідно з марксистською концепцією, витратами виробництва є вартість товару, сума витрат на придбання засобів виробництва й робочої сили (постійного і змінного капіталу). У цьому переліку К. Маркс акцентує увагу на витратах виробництва (витрати праці), що формують додану вартість товару [113].

Ф. Енгельс у праці “Нариси з критики політичної економії”, висловлюючи власне ставлення до визначення вартості витрат виробництва та корисності речей, зазначав: “Спробуємо внести ясність у цю плутанину. Вартість речі включає в себе обидва ці фактори. Вартість є відношенням витрат виробництва до корисності. Застосування вартості є доцільним під час визначення необхідності взагалі виробництва певної речі, тобто чи покриває її корисність витрати виробництва. Лише після цього може йти мова про застосування вартості для обміну. Якщо витрати на виробництво двох речей еквівалентні, то корисність буде вирішальним моментом у визначенні їхньої порівняльної вартості” [119]. Тобто вимірювання корисності формує попит на вироблене благо, а його вартість набуває другорядного значення.

Отже, на підставі з теорії витрат виробництва ми можемо стверджувати, що витратами доцільно вважати сукупність використаних у процесі виробництва засобів виробництва та необхідної праці робочої сили, що визначають скільки коштує виробництво й реалізація певного товару підприємцю.

У XIX ст. зароджувалися нові маржиналістські концепції витрат, що

визначають витрати як явище, що ґрунтується на граничній корисності. Відповідно до теорії основою витрат є будь-яке рішення щодо виробництва товарів, яке супроводжується необхідністю відмови від застосування тих самих ресурсів іншими виробництвами. Ідея застосування граничної корисності (суб'єктивно-психологічна теорія вартості) запропонована І. фон Тюненом, знайшла відображення у працях Е. Бем-Баверка, Л. Вальраса, Ф. Візера, В. Джевонса, Дж. Кларка, К. Менгера, В. Парето, А. Пігу. Вони визначали вартість ступенем корисності результату і заперечували її звуження до витрат праці або трьох факторів виробництва [172].

У 1886 р. Е. Бем-Баверк опублікував наукову розвідку “Основи теорії цінності господарських благ”, яку вважають найвагомішою у розвитку аналізованої теорії. Е. Бем-Баверк зазначає, що “...цінність речі вимірюється величиною її граничної корисності”, разом з тим величина вартості матеріальних благ визначається важливістю тієї конкретної потреби, що посідає останнє місце серед потреб, які задовольняються всім наявним запасом таких матеріальних благ [228]. Істотну увагу він приділяв пошуку схожості і розмежування понять “вартість” і “корисність”. На його думку, корисність є нижчою, а вартість – вищою формою з погляду людського благополуччя, і будь-яка річ може отримати вартість лише за умови її рідкості, а отже й корисності.

Австрійським вченим Ф. Візером було розроблено суб'єктивну теорію витрат альтернативних можливостей, відповідно до якої, витрати виробництва конкретного товару дорівнюють найвищій корисності тих благ, що суспільство могло б отримати, за умов альтернативного використання витрачених виробничих ресурсів [33].

Уважаємо, що теорія граничної корисності ігнорує значення витрат виробництва і безпосередньо процес виробництва товарів. Її прихильники витратами називають корисність, а вартість витрат похідною від вартості продукту. Ми погоджуємося з тим, що теорія трудової вартості й теорія граничної корисності не суперечать, а доповнюють одна одну. Про це зазначав відомий економіст і прихильник неокласичної теорії вартості М. І. Туган-Барановський.

На думку вченого, “теорія граничної корисності та трудова теорія, безсумнівно протилежні, але аж ніяк, не суперечливі” [172]. Уважаємо, що у першій теорії найбільш глибоко розроблені наукові підстави обґрунтування вартості відповідно до трудових витрат, а в другій – наводиться теоретичне обґрунтування шляхів найефективнішого використання основних факторів виробництва.

Наприкінці XIX ст. А. Маршаллом та П. Самуельсоном була сформована неокласична теорія вартості (теорія цін) через об’єднання елементів теорії граничної корисності та трудової теорії, що, на думку науковців, є окремими складовими єдиного цілого [149]. За К. Марксом, в основі вартості полягає лише один виробничий фактор – праця робітників. Відповідно до неокласичної теорії в основі вартості є не один, а кілька виробничих факторів – праця, капітал (засоби виробництва), природний фактор (земля) і підприємницькі здібності. Заперечуючи концепцію К. Маркса про участь лише живої праці у створенні вартості, його опоненти посиляються на незіставність різних видів праці (фізичної та розумової, кваліфікованої та некваліфікованої), а також на можливість виробництва без участі живої праці (механізація виробництва) і необхідність врахування управлінської й організаційної діяльності.

Засновник неокласичного напрямку А. Маршалл прибирає принцип монізму під час з’ясування джерела вартості й обґрунтовує думку про необхідність синтезу граничної корисності й витрат виробництва під час визначення ціни товару. Ціна, яку покупець згоден сплатити за товар, зумовлена ступенем його корисності, а ціна, яку призначає продавець, має у своїй основі витрати виробництва [114]. Ціни формуються не за допомогою усереднення, а під час своєрідного компромісу між покупцями й продавцями, як гранично допустимі відносно попиту і пропозиції.

Основою ринкової рівноваги у А. Маршалла є рівність суспільної граничної корисності та суспільних витрат. У праці “Леза ножиць” А. Маршалл характеризує двокритеріальну сутність вартості товару. Науковець зазначає, “ми могли б з однаковими підставами сперечатися про те, регулюється вартість корисністю чи витратами виробництва, як і про те, верхнє чи нижнє лезо ножиць

розрізає лист паперу. Якщо нижнє лезо утримувати в нерухомому стані, а розрізати папір за допомогою іншого леза, то можна стверджувати, що ріже папір саме верхнє лезо, однак таке твердження є хибним, оскільки суперечить науковому опису цього процесу” [114].

Отже, згідно з неокласичною теорією ціна товару визначається двома факторами: граничною корисністю й витратами виробництва. Проте майже ідентичний висновок робить і К. Маркс, який стверджує, що основою ціни є не будь-які, а лише суспільно необхідні витрати праці. К. Маркс також наголошує на значенні суспільно необхідних затрат праці на виробництво товарів залежно від ступеня задоволення потреб суспільства у певному виді товару [113]. Відтак, ні у маржиналістів, ні у А. Маршалла, засновника неокласичного напрямку, немає суттєвих розбіжностей з К. Марксом, оскільки основою всіх факторів, окрім природних, є жива праця, а обмеженість будь-яких виробничих ресурсів може бути звужена до обмеженості трудових ресурсів. З іншого боку, обмеженість природних і капітальних ресурсів можна нівелювати за наявності достатнього обсягу трудових. Тому не втратило свого значення твердження класиків про те, що кінцевим виміром багатства суспільства є праця.

У ХХ ст. під час дослідження теорії витрат набуває популярності використання економіко-математичних методів такими вченими, як Дж. Ч. Гаріссон, Ч. Кларк, Є. Слуцький, Г. Фандель, А. Хіггінс, Е. Шмаленбах [7]. Пізніше вони здійснять уточнення економічної сутності витрат для потреб управління, обліку, аналізу, адміністрування. Саме в цей час з’являються два підходи щодо вивчення витрат – економічний, що базується на обмеженості всіх видів ресурсів й альтернативних варіантів їхнього використання, та бухгалтерський, за якого витрати є сукупністю затрат живої та уречевленої праці на виробництво продукції. Першим видом більше оперують економісти-теоретики, другим – бухгалтери [67].

Отже, на підставі основних тверджень представників неокласичної теорії вартості можна зробити висновок, що витрати – це затрати таких чинників виробництва, як земля, праця, капітал й організаторські здібності.

Розвиток знань про категорію “витрати” уповільнюється через відсутність єдності думок науковців щодо її сутності. Зазвичай розбіжності виникають через різний переклад терміну українською мовою із зарубіжних джерел. Для опису витрат в російській мові використовуються три поняття – “затраты”, “издержки”, “расходы”. В англійській термінології, зважаючи на сфери діяльності підприємства, для досліджуваної категорії використовуються такі поняття, як “expenses”, “cost”, “spend”, “charge”, “expenditure”, “input”, “outlay”, “disbursements”, “outgivings”.

В. А. Дерієм проведено вагоме дослідження щодо категорії “витрати” та її різноманітних трактувань [59]. Дослідник термін “витрати” вивчав у працях політекономів, економістів підприємств і менеджерів у сфері витрат. Вчені-політекономисти (С. В. Мочерний, Г. Фандель) розглядають витрати у загальноекономічному аспекті як одну із важливих категорій. Науковці-фінансисти (В. С. Загорський, О. Д. Вовчак, І. Г. Благун, І. Р. Чуй) оцінюють витрати з точки зору їх відповідності доходам звітного періоду та рівня їх впливу на формування фінансових результатів діяльності, особливо чистого прибутку підприємства. Вчені-економісти (Л. Г. Мельник, З. Г. Ватаманюк, П. С. Харів, М. І. Хопчан), які спеціалізуються на науковій проблематиці з економіки підприємств, досліджують витрати як важливий чинник, що забезпечує організацію виробництва й збут продукції (робіт, послуг).

Т. Ю. Бондаренко наголошує, що витрати – це достовірно оцінена величина економічних ресурсів, споживання яких в досліджуваному періоді зумовлює зміни у складі активів і зобов’язань, а також сприяє досягненню цілей діяльності підприємства [21]. М. Г. Грещак та О. С. Коцюба витратами вважають обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вираженні для досягнення поставленої мети [50]. Л. Б. Ільченко розглядає витрати як вартість використаних ресурсів, що зменшує суму отриманого від реалізації продукції доходу й розмір власного капіталу [81].

У російській економічній думці повсякчас широко послуговуються термінами “расходы” та “затраты”, проте чіткого розмежування між ними не

існує, а у вітчизняних працях вони об'єднані поняттям “витрати”. Російський вчений-економіст О. С. Виханский ототожнює поняття “расходы” й “затраты”, і називає це споживанням ресурсів підприємства та вартістю виконаних для підприємства робіт і послуг [34]. Своєю чергою, С. А. Котляров не погоджується з таким поглядом, розуміючи під “расходами” витрати певного періоду, які відносяться на реалізовану за цей період продукцію, “издержки” – сума витрат на здійснення будь-якої виробничої функції підприємства. “Издержки” більш ширше поняття ніж “витрати”, оскільки воно містить витрати на соціальні потреби та витрати виробництва [96]. А. В. Зонова під затратами підприємства розглядає суму авансованих засобів, використаних в процесі кругообігу від початку до кінця без зміни їх первинної величини. При продажу продукції (робіт, послуг) затрати перетворюються у витрати, що виступають грошовими засобами або іншими активами, пов'язані з діяльністю підприємства, спричинюють зменшення доходів або власного капіталу їх власників за досліджуваній період [79].

М. С. Кузьміна наголошує, що поняття “затрати” ототожнюється з поняттям “витрати”, але не завжди можна вживати їх як синоніми. Витратами називають зменшення економічних вигод в результаті вибуття активів або виникнення зобов'язань, що зумовлюють зменшення капіталу організації, окрім зменшення вкладів за рішенням учасників або власників майна. Витрати зумовлені затратами, що належать до собівартості продукції. Поняття “затрати” ширше, ніж поняття “собівартість”, що являє собою затрати на просте відтворення, поточні витрати конкретного виробника [101]. М. А. Булатов ототожнює поняття “витрати” і “затрати” розглядаючи їх як ціну, сплачену за товари (роботи, послуги) або грошову суму, що потрібна для виробництва (створення) [22].

Українські науковці виділяють два терміни – “витрати” і “затрати”. М. І. Скрипник вважає, що затрати можуть бути не тотожні витратам, якщо надходження товарно-матеріальних цінностей та інших ресурсів відбувається в одному періоді, а використання – у різних. Витрати можливі лише за умов отримання доходу від реалізації готової продукції (робіт, послуг), на виготовлення яких вони були здійснені [158]. С. Ф. Голов [44], О. В. Гордієнко

[47], В. С. Савчук [148] використовують лише термін “витрати” як грошове вираження ресурсів, використаних для виробництва продукції (реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг). Професор М. С. Пушкар витратами називає суму вжитих на виробництво товарів (робіт, послуг) факторів виробництва (ресурсів) [145]. В. В. Сопко затратами найменує використані у процесі виробництва різні речовини й сили природи для виготовлення нового продукту праці [161]. Л. В. Нападовська стверджує, що витрати – це використання (відтік) грошових коштів [122].

В. Г. Лінник і Н. Г. Золотарьова під витратами розуміють вартість ресурсів, що потрібні для отримання прибутку і містять в собі вартість матеріальних і трудових ресурсів, необхідних для виробництва певного виду продукції та послуг. Затратами науковці вважають витрати певного періоду часу, що потребують в повному обсязі врахування до реалізованої за цей період продукції [106]. На думку О. В. Павелко, вживання термінів “затрати” та “витрати” є економічно необґрунтованим, оскільки затрати стосуються будь-якого використання ресурсів, у той час як витрати – використання ресурсів, що під час визначення прибутку суб’єкта господарювання за певний період часу ототожнюються з доходами [133]. На думку Г. В. Козаченко та Ю. С. Погорєлова, найістотніша відмінність затрат і витрат зумовлена тим, що затрати відображають реальну трансформацію ресурсів, а витрати – вказують зміну активів та/або зобов’язань, зорієнтованих на розрахунок фінансового результату [89]. Ми поділяємо думку тих авторів, які розмежовують поняття “затрати” і “витрати”.

Результати проведеного дослідження нормативно-правових джерел у термінологічному полі теорії витрат свідчать про відсутність єдності думок щодо сутності цього поняття (Додаток Б). У Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” витратами вважають зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, що зумовлюють зменшення власного капіталу (окрім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [123]. Практично тотожне визначення знаходимо у Положенні (стандарті)



бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, а саме: витратами звітного періоду визнаються зменшення активів або збільшення зобов’язань, що спричиняє зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [140]. У Положенні “Елементи фінансової звітності” FASB (Concepts Statement “Elements of Financial Statements”) витратами називають зменшення активів та (або) прийняття зобов’язань у результаті здійснення основних видів діяльності, тобто дійсне або очікуване вибуття грошових коштів або їхніх еквівалентів [232].

На підставі проведеного аналізу праць вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів, у порядку уточнення, пропонуємо розглядати витрати як частину затрат, понесених в результаті господарсько-фінансової діяльності підприємства, що призвело до зменшення активів або збільшення зобов’язань і розраховується одночасно із визнанням доходу, для отримання якого вони були здійснені; затратами називати натурально-кількісне або грошове вираження витрачених ресурсів для здійснення виробничої діяльності підприємства, що не зменшує капіталу і не впливає на суму його доходу.

Отже, витрати – важлива економічна категорія, питання сутності якої досліджувалось ще від початку осмислення фактів і явищ господарського життя і зародження економічної думки. Під час кожного етапу розвитку економічної науки розуміння витрат не було перманентним, а змінювалося з поступом економічної теорії, теоретичних і практичних аспектів їхнього управління. Економічна сутність витрат виробництва ґрунтується на змістовній характеристиці виробництва як суспільного явища, що має двоїстий характер: з одного боку, це процес виробничого споживання ресурсів (засобів виробництва й робочої сили), а, з іншого, – процес створення продукту. Відповідно до натурально-речової характеристики процесу виробництва формується його вартісна характеристика: витрати виробництва, що є вартісним виразом використаних на виробництво ресурсів, у результаті створення нового продукту трансформуються у собівартість.

## **1.2. Концептуальні основи управління витратами підприємств овочівництва**

На сучасному етапі розвитку економіки сільськогосподарських підприємств витрати є важливим аспектом економічної стійкості, конкурентоспроможності й ефективності виробництва. Підтримка оптимального рівня витрат є основною умовою їхнього виживання й розвитку. Управління витратами – найважливіший інструмент досягнення підприємством високого економічного результату [211].

Управління витратами як теоретичний напрямок і практична діяльність були започатковані в другій половині ХХ століття, а основними причинами цього процесу були:

- загострення проблеми раціонального використання обмежених ресурсів, що вважається основною проблемою економіки;

- насичення ринків збуту сільськогосподарською продукцією рівнозначною і з погляду якості, і за призначенням. У результаті більшість товаровиробників змінили тактику конкурентної боротьби, зорієнтувавши основну увагу з проблем ринкової поведінки підприємства на завдання скорочення вартості виробництва продукції [231].

Значний внесок у становлення та розвиток управління витратами зробили Н. М. Богацька [15], М. Г. Грещак [51], І. Є. Давидович [53], Т. Г. Дроздова [65], В. Г. Лебедев [65], П. В. Круш [100], О. Ю. Літовченко [107], М. І. Трубочкіна [171], А. М. Турило [173], Ю. Б. Кравчук [173], К. Шим Джей [201] та ін. Розвиток управління витратами в рослинництві досліджувався І. М. Беловой [11], О. В. Боднар [16], С. В. Гриб [52], С. В. Стендер [163], Ю. Ю. Черненко [194] та ін. Автори розглядають і вирішують загальнотеоретичні й методичні питання управління витратами, пропонують рекомендації щодо розробки й реалізації управлінських рішень.

Проте, у вітчизняній практиці досі відсутня єдність думок науковців щодо управління витратами. М. Г. Грещак під управлінням витратами розуміє процес цілеспрямованого формування витрат за місцями виникнення, ресурсами,

роботами, об'єктами та часом здійснення в напрямі досягнення та підтримки їхнього мінімального рівня, з урахуванням стратегічних установок підприємства та безперервного пошуку шляхів зниження отримуваних значень [51]. Спільне бачення щодо управління витратами представлене у Т. Г. Дроздової, В. Г. Лебедева та І. Є. Давидовича. Вчені вбачають головною метою управління досягнення високого економічного результату роботи підприємства, що не звужується лише до зниження витрат, але й поширюється на всі елементи управління [53, 65]. Н. М. Богацька та А. М. Турило досліджують управління витратами як процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства [15, 173].

Ми погоджуємося з визначенням мети управління витратами, наведеним Т. Г. Дроздовою, В. Г. Лебедевим та І. Є. Давидовичем, однак уточнюємо його зміст таким чином: метою управління витратами підприємств овочівництва є досягнення заздалегідь визначеного результату діяльності найбільш економічним та раціональним способом, а також забезпечення гармонізації інтересів власників, держави і працівників.

Світовий та вітчизняний досвід свідчить, що стабільний розвиток на сільськогосподарських підприємствах забезпечується за допомогою досконалого управління ним та ефективним використанням ресурсів. З 2010 року зазнає розвитку вирощування овочів на сільськогосподарських підприємствах, що є складовою частиною загальнонаціонального продовольчого комплексу України, а з 2011 року овочівництво утверджується як одна із провідних галузей України. Перед підприємствами овочівництва кожного разу постає завдання підвищення прибутковості виробництва, досягнення якого можливе за рахунок ефективного управління витратами, основною метою якого є їх мінімізація або раціоналізація використання за умов збереження низки параметрів як обсягу виробленої продукції, так і власне виробництва.

Зважаючи на зміст поняття “управління витратами”, ми окреслили основні його завдання, принципи й етапи, що адаптовані до підприємств овочівництва (Додаток В). Забезпечення оптимального розміру сформованих витрат

підприємств овочівництва реалізуються шляхом оптимізації складу виробничих ресурсів під час посіву та вирощування овочів, а також забезпечення їхнього ефективного використання. Основними природними обмежувачами розміру витрат виступає максимально можливий рівень використання ресурсного потенціалу, сформована кон'юнктура овочевого та фінансово-кредитного ринків.

Припустимий рівень ризику під час вирощування овочів визначає агресивну, помірну або консервативну політику господарської діяльності підприємств овочівництва й формується з урахуванням ставлення керівництва до них [87]. Зважаючи на заданий рівень ризику в процесі управління, відповідний рівень витрат повинен бути мінімізований.

Відому формулу “час – гроші” можна доповнити аналогічною формулою “інформація – гроші”. Забезпечення інформаційною базою підприємств овочівництва дозволяє оцінювати витрати під час вибору та прийняття управлінських рішень [95]. Від якості використовуваної інформації залежать рівень витрат і величини прибутків в овочівництві. Отже, система управління витратами під час вирощування овочів набуває прямого значення.

На підприємствах овочівництва забезпечення постійного пошуку резервів зниження витрат на всіх етапах виробничого процесу необхідне для підвищення конкурентоспроможності овочів і зростання прибутку від їхньої реалізації. Розмір останнього визначає потенційну можливість створення фондів виробничого розвитку, резервного й інших спеціальних фондів, забезпечує подальший розвиток підприємства, оскільки є основним внутрішнім джерелом формування його фінансових ресурсів. Як наслідок, перед управлінським персоналом підприємств постає завдання скорочення витрат на вирощування овочів без зниження їх якості, що є головною запорукою збереження конкурентоспроможності підприємства. Оптимальний баланс між ними можливо досягти через раціональне управління витратами на основі досліджень та економічних розрахунків.

Забезпечення участі всіх працівників у зниженні витрат покликане гармонізувати інтереси власників підприємств овочівництва та його найманих

працівників, ефективно стимулювати їхній трудовий внесок у раціональне використання виробничих ресурсів [48].

Управління витратами підприємств овочівництва передбачає виконання всіх функцій, що властиві управлінню будь-яким об'єктом, тобто розробку, прийняття й реалізацію рішень, а також контроль за їх виконанням. Функції управління витратами в овочівництві розглядаються як первинні щодо виробництва й реалізуються через елементи управлінського циклу: прогнозування, планування, організацію, координацію, регулювання, активізацію, стимулювання виконання, облік та аналіз.

Планування є органічною частиною процесу управління, що вказує напрям і параметри майбутнього розвитку організації [105]. Усі витрати виробництва підприємств овочівництва залежать від періоду часу, в якому вони досліджуються, а отже планування управління ними повинні враховувати низку особливостей (рис. 1.1).



Рис. 1.1. – **Планування управління витратами підприємств овочівництва залежно від періоду дослідження**

*Джерело: розроблено автором на основі [103, 105, 120]*

У довгостроковому періоді підприємства овочівництва повинні розв'язувати проблему підвищення ефективності вирощування овочів. Тому, на такому етапі виникає необхідність в інвестиціях (придбання нової техніки й упровадження новітніх технологій вирощування, обробки та збирання врожаю), що можуть у перспективі зумовити високі витрати виробництва. За цих умов важливе значення матиме розробка концепції стратегічного управління витратами [103]. Пропонуємо описувати й аналізувати її з погляду стратегічного вибору, пов'язаного з досвідом вирощування овочів, застосовуваними технологіями, кваліфікацією та функціональною майстерністю персоналу, масштабом виробництва, ступенем вертикальної інтеграції й асортиментом овочевої продукції.

Реалізацію довгострокового планування витрат в овочівництві необхідно здійснювати враховуючи такі принципи управління:

- наукового обґрунтування – розрахунок показників діяльності підприємств овочівництва відповідно до чинного законодавства та рекомендацій наукових установ;
- безперервності – зміни повинні здійснюватися в певному порядку з урахуванням досягнутих результатів діяльності підприємств овочівництва та специфіки сільського господарства в цілому;
- послідовності – планування з дотриманням напрямів середньострокового розвитку підприємств овочівництва;
- пріоритетності – орієнтація на пріоритетні напрямки розвитку підприємств овочівництва;
- реалістичності – прогнозовані показники витрат в овочівництві повинні бути максимально наближені до реальних умов;
- системності – всебічне дослідження факторів впливу на економічний розвиток підприємств овочівництва [120].

В умовах жорсткої конкуренції реалізація принципів довгострокового планування витрат ускладнюється за умов неключових або неприбуткових бізнес-процесів на підприємствах овочівництва. Потенційним рішенням цієї проблеми є

передача на аутсорсинг непрофільних видів діяльності досліджуваних підприємств, що забезпечить оптимізацію фактичних витрат і підвищення якості вирощуваних овочів.

У середньостроковому періоді управління витратами виробництва овочів пов'язане з мотивацією праці менеджерів, що дає можливість поєднати рівень оплати з результатами роботи підрозділів (за видами вирощуваних овочів), і тим самим підвищити ефективність їх управлінської діяльності [39]. Для управління витратами виробництва овочів у короткостроковому й середньостроковому періодах пропонуємо проводити такі заходи:

- установлення нормативів витрат у натуральному та грошовому вимірниках на підставі технологічних карт виробництва за кожним видом овочів;
- організаційний та економічний поділ підприємства на невеликі ланки, зважаючи на технології вирощування овочів;
- формування ефективної системи мотивації праці виробничого й управлінського персоналу підприємств овочівництва.

У короткостроковому періоді провідним напрямом в управлінні витратами виробництва овочів є пошук способів їх зниження. Скорочення витрат особливо ефективно у кризові періоди роботи підприємства, а за умови його ефективної діяльності залежить від вибору критерію оцінки раціональності витрат [103]. Якщо основним показником діяльності підприємства овочівництва є “мінімізація витрат при заданому обсягу виробництва продукції”, то підприємству необхідно розробляти заходи зниження рівня витрат виробництва. Використання критерію “максимізація віддачі за умов фіксованого рівня витрат” передбачає незмінний рівень витрат під час запланованого обсягу вирощування овочів. Отже, основними напрямками удосконалення управління витратами виробництва овочів необхідно вважати максимізацію ефективності їх використання з урахуванням тенденцій зміни рівня витрат.

Контроль витрат є надзвичайно важливим для підприємств овочівництва. Перед управлінським персоналом постає завдання щодо постійного аналізу кожної статті витрат, причини виникнення відхилень, а також здійснення

ранжирування витрат за ступенем їх важливості, вести пошук резервів скорочення за кожним видом вирощуваних овочів [177]. Отже, для визначення розвитку сучасних тенденцій виникає потреба у прогнозуванні виробничих витрат підприємств овочівництва.

В аналізі господарської діяльності досить часто застосовуються різноманітні методи прогнозування параметрів як зовнішнього, так і внутрішнього середовища підприємств. За принципами формування прогнозу розрізняють три групи методів: експертні оцінки (метод Делфі), моделювання й екстраполяції.

Методи експертних оцінок – один з основних класів методів науково-технічного прогнозування, який ґрунтується на припущенні, що на основі думок експертів можна обґрунтувати адекватну модель майбутнього розвитку підприємств овочівництва. Перевагою експертних методів є їхня відносна простота для прогнозування практично будь-яких ситуацій, у тому числі за умов неповної інформації. Однак, через суб'єктивність думок експертів та обмеженість їхніх суджень, методи експертних оцінок не знаходять широкого застосування [169].

Моделювання – це метод дослідження явищ і процесів, що ґрунтується на заміні конкретного об'єкта досліджень (оригіналу) іншим, подібним до нього (моделлю). До методів моделювання належать прийоми структурного, сітьового, матричного моделювання та інші, що дозволяють отримувати прогнозні фінансові показники за допомогою певних моделей [110]. Отже, моделювання дозволяє вивчити тривалий інтервал функціонування підприємств овочівництва за стислих термінів або, навпаки, вивчити їх роботу докладніше протягом розгорнутого інтервалу часу; скоротити витрати та трудомісткість досліджень і розробок, порівняно з використанням матеріальних зразків й реальних технічних систем. Проте кожен з методів моделювання дозволяє отримати лише наближені оцінки реальних характеристик системи управління витратами підприємств овочівництва. Похибка моделювання може бути настільки велика, що навіть за



правильних розрахунках отримані параметри неприйнятні для практичного використання [30].

Уважаємо за доцільне, під час аналізу управління витратами підприємств овочівництва використовувати методи екстраполяції (найменших квадратів, рухомих середніх, експоненційного згладжування та ін.), які спираються на статистично обґрунтовані тенденції зміни тих чи тих кількісних характеристик об'єкта. Серед переваг даних методів є точність, що підвищується зі збільшенням числа рівнів динамічного ряду. Однак, за умов використання таких методів виникає необхідність в наявності інформації за попередні періоди. Екстраполяційні методи є одними з найрозповсюдженіших серед усіх способів економічного прогнозування [30].

Координація й регулювання витрат підприємств овочівництва складаються з порівняння фактичних витрат із запланованими (нормативними), виявлення відхилень і прийняття оперативних рішень щодо їх ліквідації. Нормативні витрати є чітко розрахованими передбачуваними величини та зазвичай виражаються в розрахунку на 1 ц овочів.

Активізація і стимулювання під час управління витратами підприємств овочівництва необхідні для пошуку способів впливу на учасників виробництва, які спонукали б дотримуватися установлених планом витрат та знаходити ймовірні варіанти щодо їх зниження, напрямків стимулювання працівників та ін. Матеріальна зацікавленість членів колективу в підвищенні продуктивності праці повинна бути в такому обсязі, щоб зростання продуктивності праці випереджало зростання заробітної плати.

За допомогою елементу “Організація” можна встановити, яким чином на підприємстві управляти витратами в овочівництві, тобто хто це здійснює, протягом яких термінів, з використанням якої інформації та документів, якими способами. Розробляється ієрархічна система лінійних і функціональних зв'язків керівників і фахівців, що беруть участь в управлінні витратами, та яка повинна бути сумісна з організаційно-виробничою структурою підприємства, визначаються місця виникнення витрат, центри витрат і центри відповідальності

за їх дотриманням [195]. Об'єктом управління витратами підприємств овочівництва є власне витрати, процес їх формування та зниження, а керівники та фахівці підприємства й виробничих підрозділів виступають суб'єктами. Адміністративно-управлінський персонал безпосередньо або за активної участі виконує окремі функції й елементи управління витратами підприємств овочівництва. Бухгалтер веде облік витрат, головний агроном впливає на координацію й регулювання виробничого процесу, і, відповідно, на виробничі витрати під час вирощування овочів і т.п.

На нашу думку, функціональна спрямованість об'єктів управління витратами підприємств овочівництва зумовлює три основні їх групи: управління формуванням витрат, управління розподілом витрат та управління собівартістю вироблених овочів (рис. 1.2).

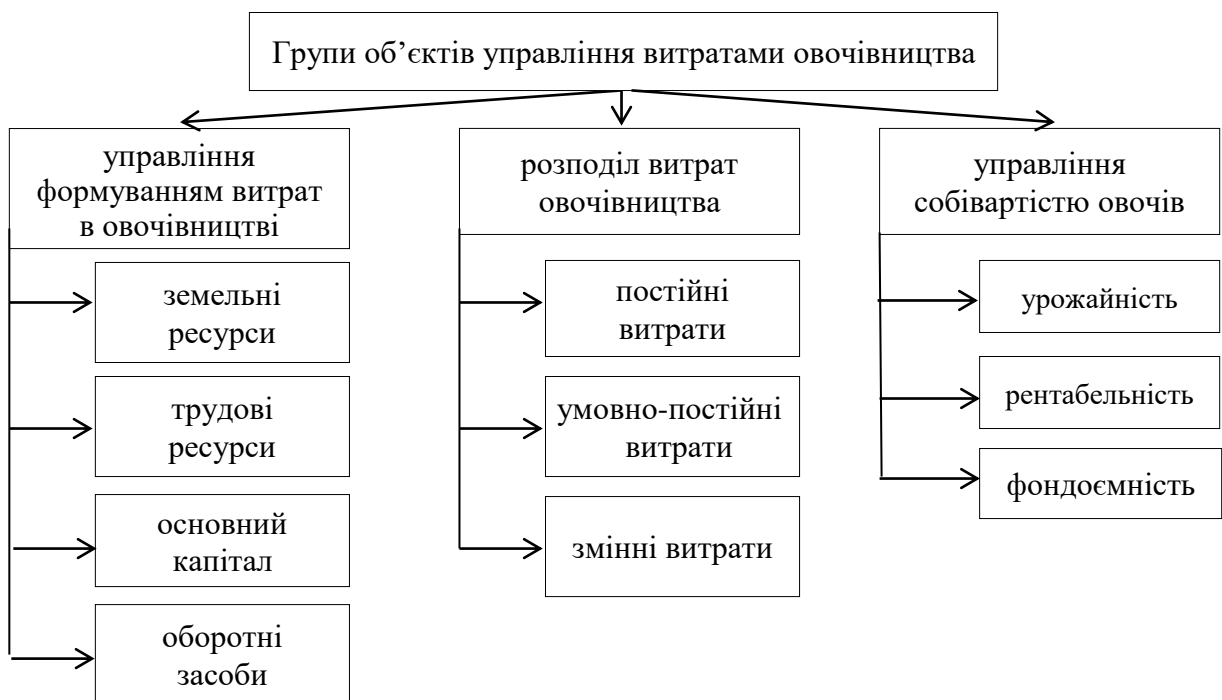


Рис. 1.2. – Групування об'єктів управління витратами підприємств овочівництва

*Джерело: розроблено автором на основі [44, 65, 122, 150]*

Утворюючи певну ієрархічну систему, кожен з цих об'єктів управління витратами, своєю чергою, поділяється на об'єкти нижчого порядку.

За допомогою обліку й аналізу витрат, що є елементом функції контролю, здійснюється оцінка ефективності використання всіх ресурсів підприємства,

пошук резервів зниження витрат під час виробництва овочів, збір інформації для підготовки планів і прийняття раціональних управлінських рішень за участю витрат [3].

Аналіз витрат, з'ясування та використання наявних резервів зниження собівартості продукції овочівництва виступають основою для закріплення і подальшого розвитку сільськогосподарських підприємств. Зважаючи на те, що на сучасному етапі головною особою, що приймає управлінські рішення є власник підприємства, аналіз має орієнтуватися саме на його потреби. До уваги слід брати всі фактори впливу в комплексі та кожен окремо, визначати їх взаємозв'язок під час формування витрат виробництва в цілому та за окремими видами вирощуваних овочів, що можна досягти за умов використання системного підходу.

Аналіз та оцінка ефективності управління витратами підприємств овочівництва є досить складним завданням. Ефективність управління зрештою виражається у зростанні ефективності виробництва, тому характеристики останньої одночасно є показниками ефективності управління. Найвагоміші з них – темпи зростання обсягів виробництва овочів, прибутку, рентабельності, підвищення ефективності використання праці, основного капіталу, оборотних коштів і капітальних вкладень, матеріальних витрат [46].

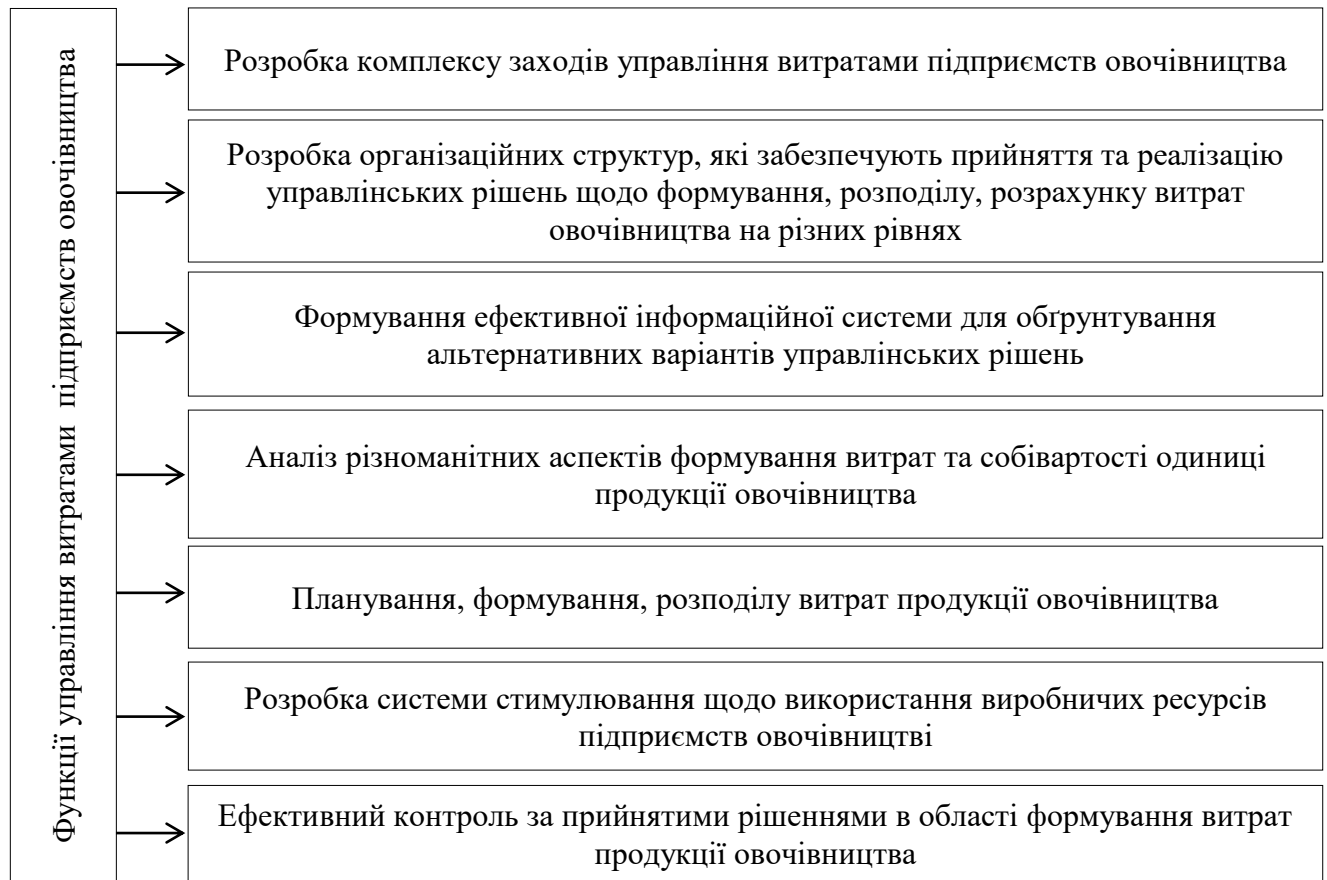
Для визначення й обґрунтування системи факторів, що впливають на окремі елементи витрат виробництва і рівень прибутку продукції підприємств овочівництва використовують багатофакторні кореляційні моделі, за допомогою яких можливо відібрати кілька важливих факторів, між якими практично відсутні причинно-наслідкові зв'язки [141]. Вибір факторів здійснюється зважаючи на особливості об'єкту дослідження. На результати роботи підприємств овочівництва впливають якість ґрунту, обсяги виробничих витрат, наявність у достатній кількості основних та оборотних фондів. Тому вважаємо за доцільне, під час аналізу витрат в овочівництві, брати до уваги бал бонітету ґрунту, обсяг основного капіталу, затрат праці, витрат виробництва, енергооснащеності, прибутку в розрахунку на 1 га с.-г. угідь.

Аналіз управління витратами досліджує їхній взаємозв'язок з обсягом виробництва і прибутком та розглядається через пошук точки беззбитковості. Беззбитковість характеризує обсяг виробництва овочів, після досягнення якого підприємство починає одержувати прибуток. В. П. Галушко зауважив, що беззбитковий аналіз витрат і окупності виробництва під час прийняття рішень на фермах розвинутих країн світу визначається розрахунком беззбиткового врожаю за змінними витратами, сумі змінних і постійних витрат, а також за всіма повними витратами [42]. Такий метод заснований на розподілі витрат овочівництва на постійні й змінні. За різних обсягів виробництва овочів буде різною сума змінних витрат, розмір яких можливо визначити лише знаючи про який обсяг виробництва продукції йде мова. На практиці пропорційна залежність між обсягами виробництва овочів і змінними витратами коливається. Наприклад, за умов збільшення закупки сировини, постачальники досить часто надають підприємству знижку і, зрештою, витрати на сировину зростають повільніше, ніж обсяги виробництва [92].

За допомогою математичної моделі беззбиткового виробництва та реалізації продукції розраховують беззбиткові обсяги реалізації продукції за сформованих рівнів виробничих витрат і цін. Розрахунок беззбиткового обсягу виробництва овочів дозволяє підприємствам визначити зону безпеки діяльності. За умов підвищення цін реалізації необхідно реалізувати менший обсяг продукції, щоб отримати необхідну суму виручки для компенсації постійних витрат, за умов зниження цін реалізації беззбитковий обсяг реалізації зростає. Збільшення змінних і постійних витрат зменшує зону безпеки виробництва. Скорочення постійних витрат в абсолютному вираженні, а також у розрахунку на 1 ц вироблених овочів дозволяє збільшити зону безпеки діяльності підприємства.

На підставі аналізу завдань і складових елементів управління витратами підприємств овочівництва ми сформуваємо функції управління витратами (рис. 1.3). Використання запропонованих функцій управління витратами надає підприємствам овочівництва можливість обрати організаційну структуру для максимального задоволення цілей своєї діяльності, створити ефективні

інформаційні потоки на підприємстві в цілому і його окремих структурних підрозділах, надати методичне обґрунтування засад щодо планування, формування й розподілу витрат.



**Рис. 1.3. – Функції системи управління витратами підприємств овочівництва**

*Джерело: розроблено автором на основі [65, 93, 122, 152]*

За рахунок відмінностей витрат на різних стадіях виробництва й управління, тісноти зв'язків у функціональних підрозділах підприємств овочівництва, вкрай важливими є загальні принципи їх формування. Аналіз праць вітчизняних і зарубіжних вчених, присвячених управлінню витратами [46, 54, 96, 122, 135, 136, 227], дозволив виділити, обґрунтувати й адаптувати до підприємств овочівництва найважливіші принципи управління витратами, що виступають основою для підвищення конкурентоспроможності підприємства (див. додаток В).

Принцип цілеспрямованості передбачає формування стратегічних і тактичних цілей у сфері управління витратами виробництва овочів як власне

підприємства, так і його структурних підрозділів (центрів відповідальності за кожним видом овочів або видом виконуваних робіт). Інформаційна забезпеченість потребує використання об'єктивної і своєчасної інформації на всіх рівнях управління. Взаємозамінність ресурсів передбачає можливість використання різних комбінацій ресурсів для виробництва певного виду овочів. Принцип зацікавленості виробничих підрозділів підприємства у зниженні витрат спрямований на забезпечення і формування системи матеріального й морального стимулювання працівників за кінцеві результати діяльності підприємств овочівництва. Принцип інновацій в організації технічної оснащеності виробництва овочів дозволить ефективно використовувати науково-технічний та інноваційний потенціал з метою формування економічних умов для виробництва і реалізації конкурентоспроможної продукції. Органічне поєднання високої якості продукції овочівництва з прийнятним рівнем витрат полягає в необхідності взаємозв'язку витрат на якість з кінцевими результатами виробництва овочів. Принцип методичної єдності на різних рівнях управління витратами передбачає встановлення єдиних вимог до інформаційного забезпечення, планування, обліку й аналізу витрат на підприємствах овочівництва, обліку стадії життєвого циклу овочів – обов'язковість обліку витрат на всіх етапах життєвого циклу.

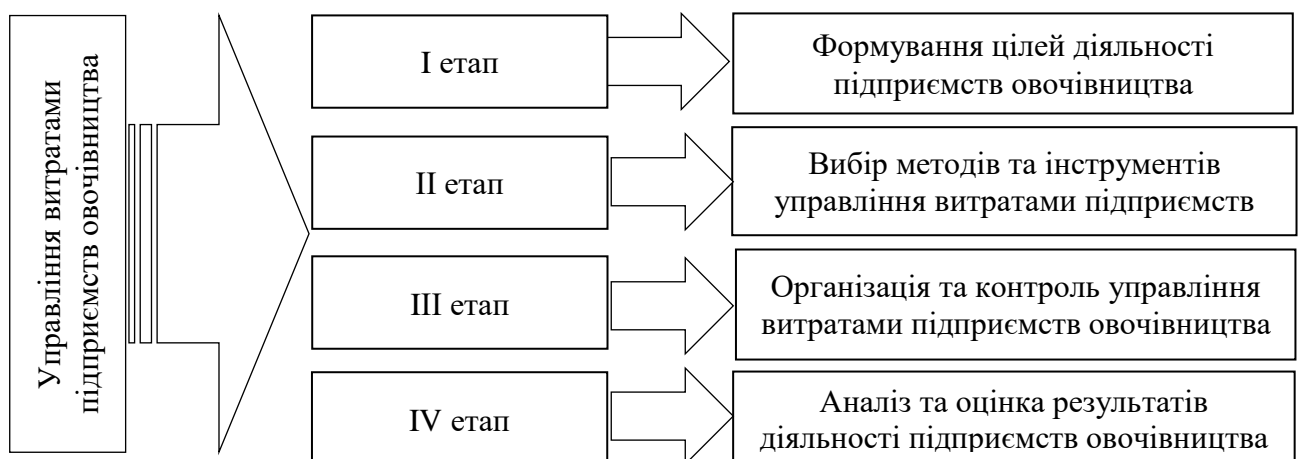
У ринковій економіці все більше зростає роль економічних методів управління. Підприємства овочівництва працюють на принципах ринкової економіки, і перед будь-яким з них постає завдання підвищення прибутковості виробництва, одним із шляхів якого є ефективне управління витратами виробництва. Відтак, потреба в управлінні витратами впливає безпосередньо з їх безпосередньої участі у формуванні фінансового результату підприємства – прибутку. Якраз прибуток зрештою виступає основною умовою конкурентоспроможності, дозволяє здійснювати розширене відтворення й реалізовувати власну соціальну функцію.

Актуальною проблема удосконалення системи управління витратами залишається для підприємств овочівництва Дніпропетровської області, наслідком чого є несвоєчасне надання необхідної інформації для оперативного та

стратегічного управління процесами, визначення собівартості продукції, оцінки результатів діяльності. Ефективне управління витратами підприємств овочівництва важливе для оцінки загальної ефективності їх діяльності та кожного вирощуваного виду овочів окремо. В результаті взаємозв'язку між витратами та ефективністю підприємств установлюється контроль над ними, здійснюється пошук можливостей зниження з метою досягнення максимальної ефективності, результатом чого є поліпшення розподілу ресурсів і конкурентне ціноутворення для збільшення обсягів збуту.

На овочевому ринку Дніпропетровської області у 2016 році вирощено 1251,5 тис. т. овочів, тому в такому секторі активно йде пошук підприємствами оптимальних механізмів посилення своїх позицій. Основою конкурентної переваги виступає вміння забезпечити загальний рівень витрат на нижчому, ніж у конкурентів рівні, – на підприємствах з такою стратегією здійснюється жорсткий контроль витрат і постійний пошук можливостей для їх зниження без втрати досягнутого рівня якості овочів.

В результаті постає потреба в удосконаленні функціонуючої системи управління витратами на підприємствах овочівництва, для чого необхідно визначити структуру її етапів в розрізі елементів, що взаємодіють між собою (рис. 1.4).



**Рис. 1.4. – Етапи системи управління витратами підприємств овочівництва**

*Джерело: розроблено автором*

Головним завданням такої системи є підвищення ефективності виробництва овочів за допомогою оптимізації витрат усіх видів ресурсів та задоволення потреб споживачів. Кожен з виділених етапів взаємопов'язаний з іншим і не може існувати окремо. Під час формування цілей функціонування підприємств овочівництва перед управлінським персоналом постає проблема вибору оптимальних методів та інструментів управління витратами. Етапи організації, контролю, аналізу та оцінки функціонування системи управління витратами в овочівництві доцільно розглядати в розрізі її окремих елементів. На основі аналізу літературних джерел [64, 90, 94, 97, 104, 134, 146], вважаємо за доцільне виділити інформаційно-аналітичний, організаційний та результативний елементи (рис. 1.5).

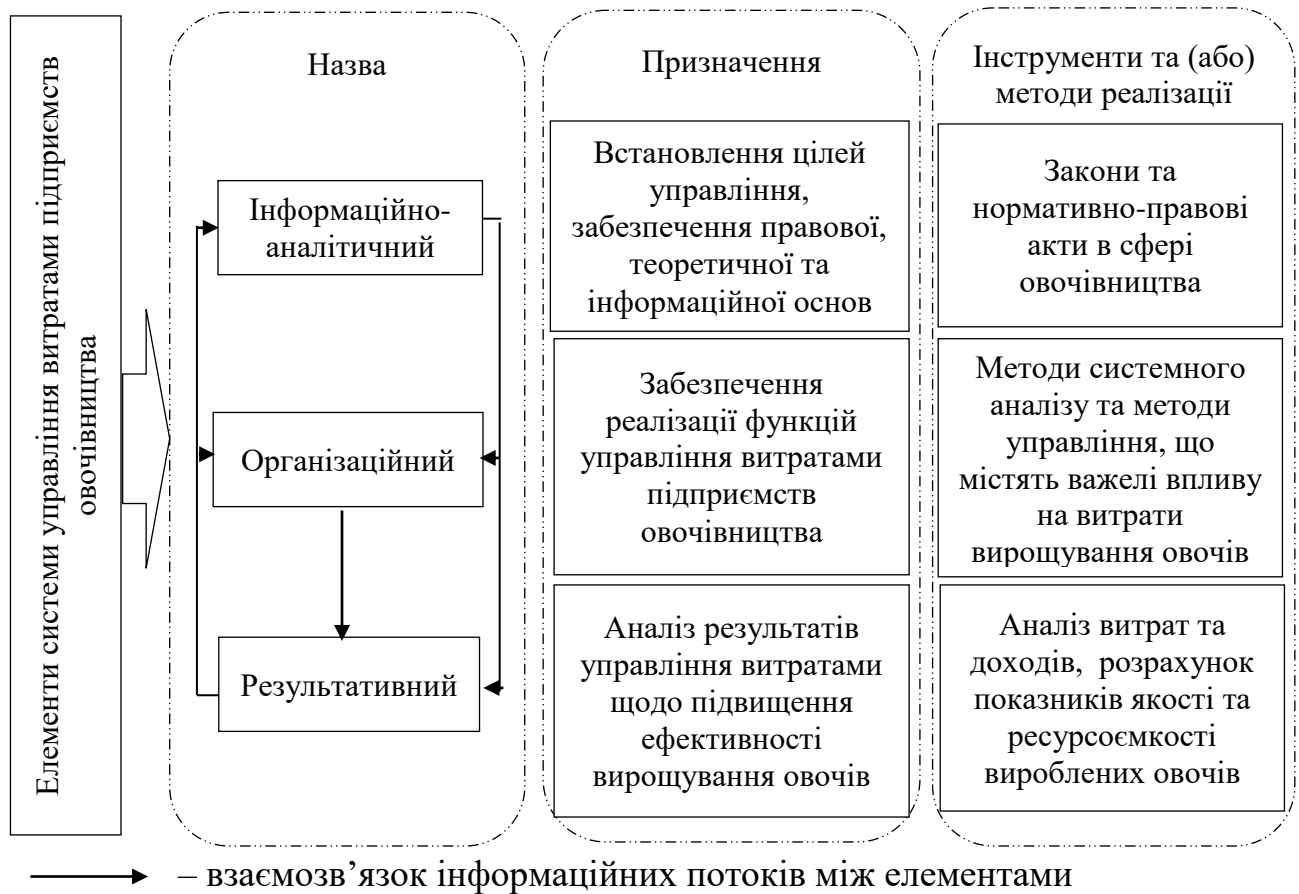


Рис. 1.5. – Елементи системи управління витратами підприємств овочівництва

*Джерело: розроблено автором*

Інформаційно-аналітичний елемент є базовим або підготовчим та забезпечує функціонування системи управління витратами підприємств овочівництва в цілому. Інструментом реалізації даного елемента вважаємо чинне



законодавство України, а саме закони “Про підприємництво” (визначає загальні правові, економічні та соціальні засади здійснення підприємницької діяльності), “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (визначає правові засади регулювання, організації та ведення обліку), Податковий Кодекс України (визначає засади податкової системи країни), положення та постанови Міністерства аграрної політики, ПАТ “Аграрний фонд”, НААН, Державної ветеринарної та фітосанітарної служби України, методичні рекомендації щодо системи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

Особливості овочівництва розкриті в таких нормативних актах, як Концепція розвитку овочівництва та переробної галузі, проект “Овочі України – 2020”, програма “Овочі та картопля України – 2020”, розробки та рекомендації FAO (Food and Agriculture Organization), які зорієнтовані на розв’язання проблеми щодо забезпечення населення України високоякісною овочевою продукцією. Підготовка якісної інформації впливає на прийняття раціональних управлінських рішень для задоволення цілей системи управління витратами підприємств овочівництва.

Інформаційно-аналітичний елемент системи управління витратами розкривається під час вибору цілей управління витратами підприємств овочівництва. Якщо керівництво зорієнтоване на мінімізацію витрат за умов заданого обсягу вирощування овочів, то існує необхідність розробляти заходи зниження рівня витрат виробництва. У разі максимізації віддачі за фіксованого рівня витрат передбачається незмінний рівень витрат за запланованого обсягу вирощування овочів. Отже, основним напрямом удосконалення управління витратами виробництва овочів необхідно вважати максимізацію ефективності їх використання з урахуванням тенденцій зміни рівня витрат.

Використання методів і способів управління витратами підприємств овочівництва зумовлює їх економічну ефективність за допомогою організаційного елементу, який зорієнтований на поточне та стратегічне управління, тобто прийняття короткострокових управлінських рішень і рішень на перспективу. Він реалізується через сукупність методів управління витратами. У працях багатьох

вчених-економістів розкрито сутність, умови застосування, переваги й недоліки, а також процедуру вибору й організацію використання таких методів управління витратами, як стандарт-костінг (Standard Costing System); директ-костінг (Direct Costing System); абсорпшн-костінг (Absorption Costing); ABC (Activity-Based Costing), таргет-костінг (Target Costing), CVP-аналіз (Cost-Volume Profit), кайзен-костінг (Kaizen Costing), бенчмаркінг витрат (Benchmarking), кост-кілінг (Killing Costing), LCC-аналіз (Life Cycle Costing), метод VCC (Value Chain Costing) (Додаток Д). Кожен з цих методів на практиці знаходить своє застосування під час управління витратами підприємств овочівництва. Відтак, від вибору методу управління витратами залежить якість і своєчасність отримання певної інформації для прийняття управлінського рішення. Нами було розроблено анкету для опитування керівників овочевих підприємств Дніпропетровської області (Додаток Е) та, за допомогою методу експертних оцінок, визначено рівень їх ознайомленості з існуючими методами управління витратами, перевагами, недоліками їх застосування (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

## Оцінка результатів опитування, %

Назва методу	Ступінь ознайомленості		Ступінь використання	
	знайомі	не знайомі	використовуються	плануються
Бенчмаркінг	3	97	-	2
Директ-костінг	83	17	73	15
Стандарт-костінг	85	15	26	11
Таргет-костінг	6	94	-	2
Кайзен-костінг	0	100	-	-
Кост-кілінг	1	99	-	-
ABC-костінг	18	82	1	2
CVP-аналіз	13	87	-	1
LCC-аналіз	11	89	-	-
EVA	0	100	-	-
ЛІТ	0	100	-	-
VCC	0	100	-	-

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Найвищі оцінки з погляду використання та намірів щодо упровадження отримали методи директ-костінгу та стандарт-костінгу. В результаті дослідження

виникла проблема необізнаності керівництва щодо існуючих методів управління витратами, адже про існування 4 із 12 методів вони навіть не знали.

Методи формування й управління витратами вирощування овочів повинні бути гнучкими, простими в застосуванні й оперативними. Разом з тим оперативність інформації важливіша її абсолютної точності, тобто відомості про собівартість овочів з повним розподілом витрат для оперативного управління у поточному звітному періоді стають малоприматними. Під час прийняття довгострокових управлінських рішень повинен застосовуватися метод управління витратами з повним їх розподілом, а система часткового поглинання витрат найбільш ефективна для прийняття короткострокових управлінських рішень.

Уважаємо застосування системи директ-костінгу обґрунтованим, адже формування собівартості вирощуваних овочів здійснюється за рахунок безпосереднього включення прямих витрат за кожним їх видом окремо, а не прями витрати покриваються за рахунок доходів підприємств. Основною відмінністю методу є розрахунок собівартості на основі змінних витрат та аналіз і планування взаємозв'язків між обсягом виробництва, собівартістю та прибутком. Технологія вирощування овочів відкритого ґрунту якраз передбачає розподіл непрямих витрат і розрахунок собівартості продукції в кінці року, тому застосування методу обліку змінних витрат є необхідним для практики, адже сприятиме періодичному визначенню собівартості та фінансового результату за видами вирощуваних овочів, виявленню найбільш рентабельних і прийняттю відповідних рішень щодо їх виробництва, реалізації. Система калькулювання змінних витрат дає змогу визначити маржинальний дохід, що широко застосовується для аналізу прибутковості. Директ-костінг досить зручний для проведення оцінки ефективності управління витратами підприємств овочівництва, він надає можливість визначення порогу рентабельності, запасу міцності, нижньої межі ціни, оптимальної програми випуску та реалізації, оперативного прогнозування, контролю, аналізу та прийняття управлінських рішень, спрощенню обчислення собівартості та відсутність складних розрахунків під час розподілу постійних витрат.

Директ-костінг також має низку недоліків, адже частина витрат не можуть бути однозначно віднесені до групи змінних чи постійних, а під час демпінгу цін виникає небезпека, що маса постійних витрат не може бути покрита маржинальним доходом. Саме для їх подолання на підприємствах овочівництва доцільно запровадити службу контролінгу та здійснювати бюджетування витрат, що саме і передбачено удосконаленою системою управління витрат. Упровадження директ-костінгу також зумовлює необхідність формування системи внутрішньої звітності, основна мета якої є узагальнення та передача об'єктивної інформації щодо удосконалення сукупності витрат і формування результатів діяльності підприємств овочівництва.

Оптимізація витрат підприємств овочівництва спонукає до раціонального використання ресурсів за умов їх обмеженості. На цьому етапі розкривається результативний елемент системи управління витратами, на основі якого виявляються можливості коригування обраної стратегії управління витратами, підвищення ефективності використання ресурсного потенціалу, зниження витрат, максимізація прибутку та ін. Поєднання розглянутих елементів та етапів управління витратами є основою для формування удосконаленої системи управління витратами підприємств овочівництва (Додаток Ж). Управління витратами є важливим аспектом економічної стійкості, конкурентоспроможності та ефективності виробництва. Компонентами концепції управління витратами підприємств овочівництва визначено принципи його організації та функції, які вони реалізують.

Отже, актуальність проблеми управління витратами постає як результат усвідомлення підприємствами овочівництва, що грамотне ставлення до витрат забезпечить досягнення бажаного рівня ефективності господарювання. На нашу думку, раціонально організована система управління витратами сприятиме своєчасному зменшенню й усуненню тих витрат, що не забезпечують досягнення цілей підприємства (збільшення обсягів реалізації овочевої продукції та прибутку).

### **1.3. Особливості формування витрат сільськогосподарських підприємств**

Можливості сільськогосподарського підприємства щодо реалізації головної стратегічної мети його розвитку – максимізації прибутку, завжди обмежуються обсягом витрат виробництва і попитом на продукцію. За таких умов прийняття управлінських рішень керівництвом підприємства неможливе без аналізу об'єктивно існуючих витрат виробництва та динаміки їхньої зміни на перспективу. Досягнення запланованої ефективності виробництва будь-якої сільськогосподарської продукції потребує постійного зіставлення понесених витрат і отриманих результатів. Це завдання також ускладнюється обмеженістю наявних на підприємстві ресурсів, а також впливом інфляційних процесів. Окрім того, управлінський персонал підприємства повинен контролювати ефективність роботи кожного підрозділу й результати виробництва кожного виду продукції.

Широкий зміст поняття “витрати” потребує різних підходів до з'ясування й обґрунтування чинників, що сприяють їхньому формуванню і підвищенню ефективності виробництва сільськогосподарських підприємств. Б. Карлоф, аналізуючи процес формування витрат, вважає, що потрібно виділяти дев'ять ключових факторів, які здійснюють очевидний вплив на діяльність підприємства. Такі фактори науковець називає елементами стратегії, що характеризують ефективність використання наявних ресурсів для досягнення конкретних цілей: корпоративна місія, конкурентні переваги, організація виробництва, продукція, ринки, ресурси, структурні зміни, програми розвитку, культура і компетентність управління [85].

Німецький вчений Г. Фандель згідно з теорією витрат усі фактори, що впливають на витрати, поділяє на виробничі, які є найважливішими й мають безпосередній зв'язок із виробництвом, та позавиробничі, що пов'язані з іншими невиробничими сферами діяльності підприємства [174]. На сільськогосподарських підприємствах фактори формуються на всіх етапах господарської діяльності (постачання, виробництво й реалізація продукції). До

виробничих факторів можна зарахувати такі: величина підприємства (виробнича потужність, масштаби виробництва); виробнича програма (випуск продукції в межах затвердженої керівництвом номенклатури); глибина виробництва та спеціалізації (кількість стадій виготовлення продукції); дослідження і розвиток (підвищення якості сільськогосподарської продукції, факторів виробництва й удосконалення методів виробництва); організація виробництва (рівень механізації, вид і тип виробництва); якість факторів виробництва (технічне оснащення, рівень продуктивності праці). До позавиробничих факторів – збут сільськогосподарської продукції (вартість благ, витрачених на реалізацію продукції); фінансування (величина власного капіталу та можливість отримання залученого капіталу); дослідження і розвиток (підвищення якості продукції, факторів виробництва й удосконалення методів виробництва).

Науковець Г. О. Партин досліджувала витратоформуючі фактори, що здійснюють безпосередній вплив на обсяг і динаміку витрат у процесі здійснення господарської діяльності підприємства [135]. Для сільськогосподарських підприємств їх доцільно об'єднати в такі групи: технологічна (доступ до інноваційних технологій, рівень технологічного оснащення виробництва, рівень фізичного й морального зношення устаткування, наявність виробничої інфраструктури, наявність власної сировинної бази, рівень ресурсоемності виробництва), організаційна (ступінь вертикальної інтеграції підприємства, обсяг діяльності, рівень використання виробничої потужності, організаційна структура підприємства, налагодженість ділових зв'язків із постачальниками і покупцями, близькість до сировинної бази та ринків збуту, кваліфікація персоналу), фінансово-економічна (рівень капіталомісткості виробництва, вартість капіталу підприємства, вартість залучення додаткових фінансових ресурсів, ціна матеріально-технічних і трудових ресурсів, рівень податкового тиску та наявність податкових пільг, прийнята на підприємстві амортизаційна політика) [136].

Зазвичай вся сукупність факторів розглядається з позиції зовнішнього і внутрішнього середовища сільськогосподарського підприємства. Так, американські вчені А. А. Томпсон та А. Дж. Стрікленд, вважають, що будь-які дії

підприємства можуть бути обмежені під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів. До зовнішніх факторів зараховують: соціально-політичні норми, привабливість галузі та рівень конкуренції, можливості підприємства та загрози. До внутрішніх факторів зараховують: особливості виробничого процесу, специфіку готової продукції, доступність необхідних для виробництва ресурсів, рівень організації виробництва та ін. [168].

На думку І. М. Бойчика, основними чинниками формування витрат у сільському господарстві є технічний рівень виробництва, організація виробництва і праці, зміна структури й обсягу продукції, галузеві та інші чинники [19]. Ю. С. Цал-Цалко виділяє такий чинник ефективного формування витрат на виробництво продукції як матеріальна зацікавленість працівників у результатах своєї праці [178].

С. І. Дем'яненко пропонує чинники формування виробничих витрат сільськогосподарських підприємств розподіляти на три групи: зовнішньоекономічні, міжгалузеві та внутрішні. Зовнішньоекономічна група чинників формується під впливом світової сільськогосподарської спеціалізації й міжнародної торгівлі; група міжгалузевих чинників визначає ціни на сільськогосподарську продукцію та ресурси для сільського господарства; внутрішні – здійснює вплив безпосередньо в процесі сільськогосподарського виробництва [57].

Уважаємо що, на величину витрат виробництва сільськогосподарських підприємств впливають різні чинники, які доцільно об'єднати у дві загальні групи – зовнішні та внутрішні (рис. 1.6).

Будь-яке підприємство характеризується такими параметрами, як ефективність використання засобів виробництва, виробничі навички працівників, види виробленої продукції та характер виробничих відносини. Зазначено, що сільськогосподарські підприємства мають специфічні риси, зумовлені особливостями галузі, які необхідно враховувати під час здійснення підприємницької діяльності й організації процесу відтворення. Особливості формування витрат сільськогосподарських підприємств досліджувалися такими

науковцями, як В. К. Горкавим [48], Ю. М. Лопатинським [109], І. В. Охріменко [132], С. В. Стендером [163], Н. І. Суворовою [164], Л. В. Тірбах [166], Н. В. Тлучкевич [167], Ю. С. Цал-Цалко [178] В. Д. Цап [179-184], А. В. Череп [187-190] та ін.

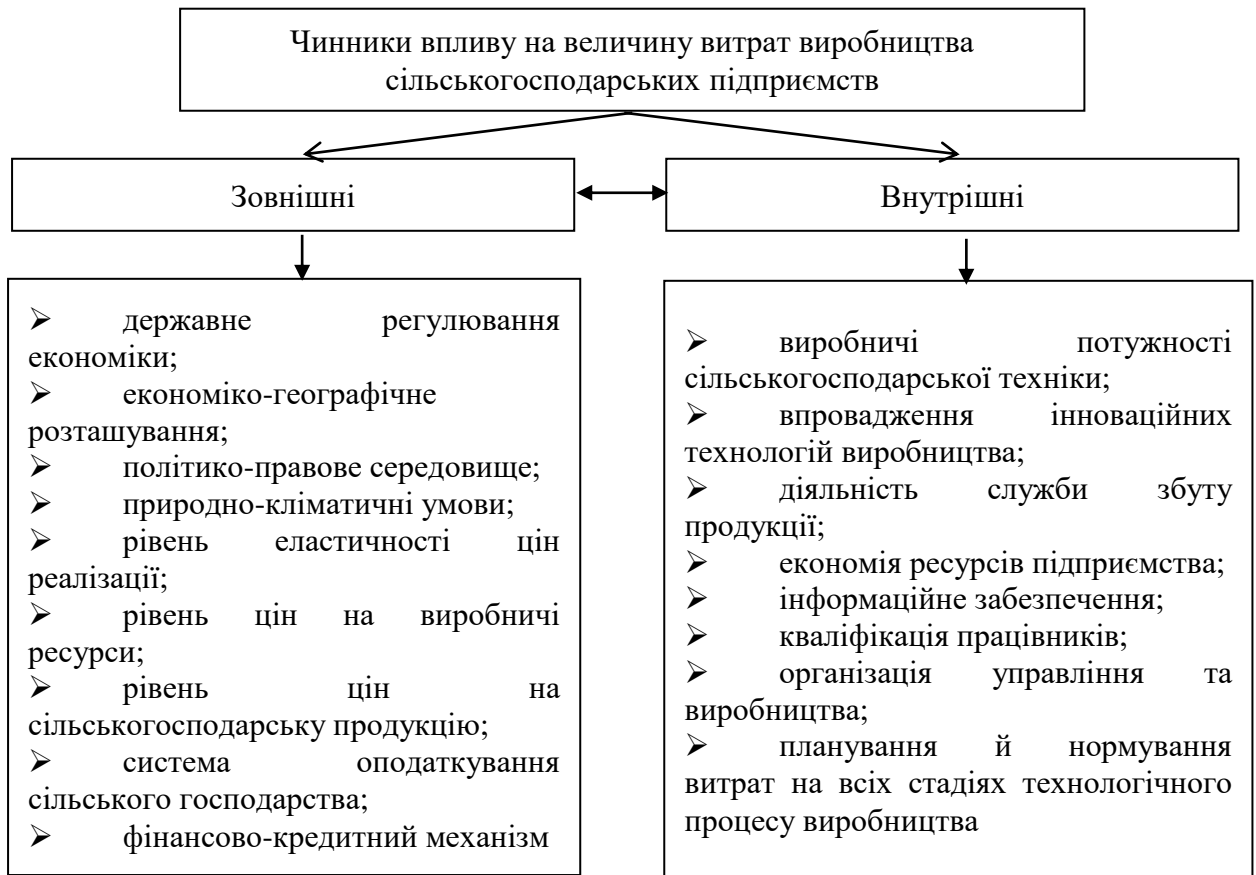


Рис. 1.6. – Чинники впливу на формування величини витрат виробництва сільськогосподарських підприємств

*Джерело: розроблено автором на основі [19, 55, 57, 136, 178, 179-184, 187-190]*

Лопатинський Ю. М. виділяє такі особливості процесу відтворення виробництва сільськогосподарських підприємств: вагомі авансові витрати, вплив глобалізації аграрних ринків, високий рівень конкуренції, наявність певних традицій та елементів консерватизму на селі, мізерна кількість державних сільськогосподарських програм, тривалий період і складність формування ринку землі, тривалість операційного циклу, яскраво виражена сезонність виробництва [109]. Натомість Л. В. Тірбах приділяє увагу високому рівню конкуренції, сезонності виробництва і питомій вазі внутрішнього обороту продукції [166].



Через відсутність одностайності думок щодо формування витрат сільськогосподарських підприємств виділяємо основні характерні ознаки, що впливають на цей процес (рис. 1.7).



Рис. 1.7. – **Особливості формування витрат сільськогосподарських підприємств**

*Джерело: розроблено автором на основі [48, 109, 132, 163, 164, 166, 167, 178]*

Перша особливість процесу відтворення сільськогосподарських підприємств полягає в тому, що за головного й незамінного засобу виробництва використовується земля. Порівняно з іншими виробничими засобами вона, за умов ефективного використання, не лише не зношується, але й зберігає свою якість (родючість), відтак підвищення родючості має вирішальне значення для стійкого розвитку підприємства й галузі. Варто зазначити, що з 2001 року продуктивність ґрунту стрімко падає, мільйони гектарів ріллі не використовуються за призначенням і заростають чагарниками.

Станом на 1.01.2017 р. земельний фонд України становив 60354,9 тис. га, або майже 6 % території України. Зокрема, сільськогосподарські угіддя становлять близько 68,8 %, у т.ч. рілля майже 53,9% [77]. Проте значна площа сільськогосподарських угідь в Україні є деградованими. Так, за даними Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру, близько 1,7

млн га (4,1 % загальної площі сільськогосподарських угідь) зазнали вітрової ерозії (дефляції) і 13,3 млн га (32 %) – водної ерозії, а понад 2 млн га угідь (4,8 %) підпали сумісній дії водної та вітрової ерозії. У складі еродованих земель обліковується 4,6 млн га середньо- і сильнозмитих, у т. ч. 68 тис. га тих, що повністю втратили гумусовий горизонт. Окрім того, 10,7 млн га (25,8 % сільськогосподарських угідь) складають кислі ґрунти, 2,3 млн га (5,4 %) – солонцюваті і 1,7 млн га (4,1 %) – засолені, 1,9 млн га – перезволожені, 1,8 млн га – заболочені і 0,6 млн га – кам'янисті. Понад 20 % території України забруднено різними токсичними сполуками, у т. ч. значні площі забруднені радіоактивними ізотопами. Негативні геологічні явища поширені більш ніж на 50 % території України [78].

Через це, важливим фактором, що позитивно впливає на відтворення під час виробництва сільськогосподарської продукції, є покращення використання земельних угідь і підвищення їх родючості в результаті проведення комплексу технологічних заходів та реалізації державної програми охорони родючості земель сільськогосподарського призначення. Усе це дозволить підвищити урожайність сільськогосподарських культур і збільшити в цілому виробництво продукції галузей рослинництва й тваринництва. Однак систематичне підвищення родючості ґрунту потребує додаткових вкладень, що виражаються не лише у поліпшенні обробітку ґрунту, але й у додаткових витратах на придбання добрив та інших елементів живлення сільськогосподарських культур [192].

Під час калькулюванні витрат на виробництво сільськогосподарської продукції необхідно враховувати характерні особливості ґрунту, адже навіть за рівних витрат і однакових погодних умовах на різних за родючістю ділянках землі виробляється неоднакова кількість продукції. Наприклад, на рівнинних полях норма виробітку буде більшою, ніж на землях з нерівним рельєфом. Витрати на виробництво продукції на полях з нерівним рельєфом також будуть більшими, а виробництво продукції меншим. Через це, на один вид продукції, виробленої на різних за рельєфом полях, виникає потреба у складанні кількох нормативних калькуляцій [143].

На сільськогосподарських підприємствах специфічними засобами виробництва є живі організми, рослини і тварини, розвиток і продуктивність яких підпорядковані біологічним законам, що зумовлює уповільненість кругообігу коштів. Разом з тим, вона різниться у галузях рослинництва й тваринництва, що своєю чергою потребує індивідуального підходу до управління витратами виробництва, рівень яких може змінитися не лише під дією техніко-економічних факторів, але й біологічних. Так, у рослинництві тривалість обороту авансованих коштів становить приблизно рік, а у тваринництві, наприклад, в м'ясному скотарстві, – більше року. В рослинництві тривалість виробничого циклу унеможливує щомісячне визначення нормативної й фактичної собівартості продукції. Усе це зумовлює накопичення нормативних витрат за окремими видами робіт з вирощування сільськогосподарських культур [89]. Разом з тим, фактичні витрати та кінцеві фінансові результати діяльності (прибуток або збитки) визначають після закінчення періоду виробництва. Як наслідок, звітна калькуляція продукції рослинництва складається один раз на рік і не потребує щомісячного перерахунку за нормами незавершеного виробництва. У тваринництві ж фактична собівартість продукції може визначатися щомісячно (молоко, яйця). Таким чином, процес відтворення у сільському господарстві тісно пов'язаний з дією природних та біологічних факторів.

Істотною особливістю обороту коштів у сільському господарстві є значна питома вага внутрішнього обороту продукції, коли готова продукція однієї галузі слугує вихідним продуктом для іншої, тобто створена продукція дуже часто використовується самою галуззю в якості засобів виробництва. Треба зауважити, що засоби виробництва в межах одного сільськогосподарського підприємства здійснюють кругообіг періодично, переходячи зі стадії виробничих запасів у стадію обігу й повертаючись знову в стадію виробничих запасів. Внутрішній оборот у процесі господарської діяльності підприємства здійснюють: насіння, корми, органічні добрива, тварини для відтворення стада, яйця для інкубації та деякі господарські матеріали, виготовлені для потреб власного виробництва. Отже, значна частина власної продукції не набуває товарної форми, а залишається

в господарстві для потреб виробничого процесу [46]. Разом з тим, частина витрат однієї галузі переноситься на іншу – витрати з вирощування кормів в рослинництві враховуються у вартість продукції тваринництва, що впливає на залежність собівартості одного виду продукції від собівартості іншого виду. Слід зазначити, що така особливість набуває вагомого значення для підтримки стійкого процесу відтворення.

Оскільки у сільськогосподарському виробництві важливу роль відіграють природні умови, а робочий період не збігається з періодом виробництва, то у цій галузі чітко виражена сезонність, що істотно впливає на організацію виробництва, показники використання техніки й формування потреби в трудових ресурсах. Вперше найважливіша особливість діяльності сільськогосподарських підприємств – значний розрив між робочим часом і часом виробництва, була досліджена К. Марксом. Науковець зауважує, що “особливо виразно різниця між часом виробництва й робочим часом прослідковується у сільському господарстві” [113]. У цьому випадку мова йде про рослинництво, так як у тваринництві період виробництва та робочий час не можна розірвати, вони не різняться між собою.

Період виробництва – це час, протягом якого засоби виробництва сільськогосподарських підприємств знаходяться на стадії виробництва, він охоплює увесь процес створення певного продукту на підприємстві від моменту надходження засобів до виготовлення готового продукту [74]. Найважливішим складовим елементом періоду виробництва є робочий час, протягом якого здійснюється безпосередній вплив людини за допомогою знарядь праці на предмети праці для отримання готового продукту. Якщо період виробництва включає в себе перерви у виробничому процесі та час, протягом якого предмети праці підпадають під вплив природних факторів без участі людини, то до робочого часу вони не враховуються. Істотна відмінність між часом виробництва й робочим часом у землеробстві зумовлена перервами між технологічними процесами. Через ці особливості досить часто змінюється технологія виробництва на місцях, норми витрат матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, а також план виробництва продукції. Така особливість функціонування підприємств

сільського господарства суттєво впливає на організацію управління витратами виробництва.

Сезонний характер виробництва сільськогосподарських підприємств потребує формування й тривалого зберігання запасів насіння та кормів, які можуть бути як власного виробництва, так і придбаними. Також виникає потреба у сезонному формуванні запасів нафтопродуктів, запасних частин, мінеральних добрив та інших товарно-матеріальних цінностей [121]. Через це, постає необхідність в авансуванні оборотних коштів на початковій стадії кругообігу (Г – Т), а за їх відсутності використовувати кредитні вкладення. Сезонність виробництва провокує нерівномірні затрати праці й засобів у виробничому процесі за об'єктами застосування й періодами року.

Особливістю сезонного формування виробничих запасів сільськогосподарських підприємств є тривалий термін їх зберігання і стратегічно важливе значення. Усе це зумовлює відмінну потребу в оборотних коштах протягом періоду виробництва продукції, що спричиняє поступове зростання витрат у незавершене виробництво до періоду масового виробництва готової продукції. Оборотні кошти при цьому не лише нерівномірно включаються в оборот, але й нерівномірно вивільняються з нього [227]. Уважаємо, що характер та розміри сезонного розриву виробництва певних видів сільськогосподарської продукції залежать переважно від спеціалізації господарства та структури галузі. Порушення термінів або обсягів постачання насіння, кормів, ПММ та інших ресурсів може спричинити призупинення виробничого процесу. Тому надзвичайно важливо визначити оптимальну величину виробничих запасів, а також величину витрат на їхнє формування, яка забезпечувала б ефективне функціонування виробництва за мінімального обсягу витрат.

Виробничій діяльності сільськогосподарських підприємств властиве істотне зростання витрат перед кінцевим етапом формування продукції та вивільнення значних коштів після завершення її кругообігу. В результаті чого, за відносного рівномірного витрачання грошових коштів щоквартально, надходження виручки від реалізації продукції є сезонним. Проте ця закономірність простежується не

завжди, і залежить від природних і кліматичних особливостей конкретного підприємства, рівня інтенсивності виробництва та його спеціалізації.

Наступна особливість сільськогосподарського виробництва пов'язана з використанням технічних засобів виробництва. У сільському господарстві, особливо в рослинництві, як правило, переміщуються знаряддя виробництва (трактори, машини, комбайни та інша сільськогосподарська техніка), а предмети праці (земля, рослини) є іммобільними. У промисловості, навпаки, мобільними є предмети праці (сировина), а обладнання, машини й верстати закріплені на місцях використання. Окрім того, сільськогосподарська техніка є настільки специфічною, що більшість її видів можуть використовуватися для виробництва лише одного виду продукції [121]. Для виробництва кожного виду продукції необхідний свій комплекс машин, тому загальна потреба в техніці набагато вища, ніж у промисловості, що також має важливе значення під час управління витратами (амортизаційні відрахування, ремонт і технічне обслуговування основних засобів).

Суспільний поділ праці на підприємствах сільського господарства здійснюється також по-іншому, ніж у промисловості, адже перші спеціалізуються на виробництві кількох видів товарної продукції відповідно до природних та економічних умов регіону, в якому вони розташовані. Продукція рослинництва й тваринництва зазвичай виробляється в одному й тому ж господарстві, бо рослинництво забезпечує надходження кормів, а тваринництво дає гній, який йде на добриво, що дозволяє раціонально використовувати земельні ресурси. У промисловості навпаки, дуже часто підприємства спеціалізуються на виробництві окремих частин певного виду продукції [55].

Зазначені особливості впливають на калькулювання витрат, їхню структуру на сільськогосподарських підприємствах, методи оперативного економічного контролю й аналізу виконання плану виробництва та потребують проведення особливих специфічних заходів щодо поліпшення якісних показників роботи підприємств, дотримання режиму економії та виробництва конкурентоспроможної продукції.

В управлінському обліку досить широко використовується класифікація витрат саме за статтями калькуляції. Вона надає детальну інформацію щодо структури витрат, їхнього використання, аналізу й пошуку шляхів зниження. О.М. Шпичак зазначає, що чим детальніше вивчається структура витрат, тим більша можливість визначити способи зниження собівартості виробництва та підвищення конкурентоспроможності продукції [204]. У країнах з розвинутою ринковою економікою структура витрат досліджується досить детально відповідно до великої кількості статей калькуляції, що подеколи досягає до 25-30 елементів, в той час, коли в Україні, такий перелік досить малий.

Орієнтований перелік статей калькуляції щодо собівартості продукції (робіт, послуг) та елементів витрат в Україні регламентується “Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств” (наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 № 132), ф. № 50 с.-г. “Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств” (наказ Держкомстату України 06.06.2017 р. № 127) та Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” (затверджено Міністерством фінансів України №318 від 31.12.1999 р.) (табл. 1.3).

Слід зазначити, що структура собівартості, яка представлена в офіційній статистиці (ф. № 50 с.-г.), є більш деталізованою, ніж у Методичних рекомендаціях. Залежно від конкретних потреб управління існують також інші способи групування виробничих витрат у статті витрат. Так, наприклад, Б. Є. Грабовецький пропонує до розгляду такі статті витрат, як сировина і матеріали; куповані вироби, напівфабрикати, послуги кооперативних підприємств; паливо та енергія на технологічні цілі; основна та додаткова заробітна плата працівників виробництва; відрахування на соціальні заходи; загальновиробничі витрат; інші витрати; позавиробничі витрати [49].

**Статті калькуляції витрат виробництва згідно чинного законодавства України**

Нормативно-правовий документ	Статті калькуляції або елементи витрат
«Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (затверджено наказом Державного комітету статистики України № 127 від 06.06.2017 р.)	прямі витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати (насіння та посадковий матеріал, корми, інша продукція сільського господарства, мінеральні добрива, паливо і мастильні матеріали, електроенергія, паливо й енергія, запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту), загальновиробничі витрати, орендна плата, амортизація
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств (затверджено наказом Міністерства аграрної політики України № 132 від 18.05.2001р.)	витрати на оплату праці, насіння та посадковий матеріал, паливо та мастильні матеріали, добрива, засоби захисту рослин і тварин, корми, сировина й матеріали (без зворотних відходів), роботи та послуги, витрати на ремонт необоротних активів, інші витрати на утримання основних засобів, інші витрати (включаючи фіксований податок), непродуктивні витрати, загальновиробничі витрати
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (затверджено наказом Міністерством фінансів України №318 від 31.12.1999р.)	матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати

*Джерело: розроблено автором на основі [116, 140, 142]*

Уважаємо доцільним виділити в окрему статтю інформацію щодо витрат по сплаті єдиного податку за рахунок зростання ставок. З 1 січня 2015 року платники фіксовано сільськогосподарського податку формують IV групу платників єдиного податку, для яких збережені майже всі умови їх оподаткування, які були передбачені раніше. На цю групу не поширюються обмеження у частині обсягів доходу або кількості найнятих працівників, але згідно ст. 291, 293 Податкового кодексу України змінено розмір ставки податку з 1 га сільськогосподарських угідь (табл. 1.4). У період 2012-2017 рр. ставка податку зросла в середньому в 5 разів, а податкове навантаження, при врахуванні нормативно-грошової оцінки земельних ділянок із застосування індексу інфляції, – у 55 разів.



Таблиця 1.4

**Порівняння ставок фіксованого сільськогосподарського податку у 2012р. та єдиного податку для платників IV групи у 2017 р.**

Вид земельних ділянок	Ставка податку (у % від нормативної грошової оцінки)					
	на загальних територіях		у гірських зонах та поліських територіях		на закритому ґрунті	
	2012 р.	2017 р.	2012 р.	2017 р.	2012 р.	2017 р.
Рілля, сіножаті, пасовища	0,15	0,95	0,1	0,57	0,01	6,33
Багаторічні насадження	0,09	0,57	0,05	0,19	-	-
Землі водного фонду	0,45	2,43	-	-	-	-

*Джерело: розроблено автором на основі [139]*

Проведені порівняння підтверджують доцільність виокремлення суми сплаченого податку окремою статтею під час калькулювання витрат виробництва сільськогосподарської продукції.

Розбіжність у підходах до формування переліку статей калькуляції унеможливилює групування витрат з необхідною для проведення аналізу деталізацією, тому в економічній літературі містяться пропозиції щодо їх удосконалення, як першочергового завдання для розвитку сучасних підприємств, діяльність яких направлена на підвищення конкурентоздатності продукції та отримання прибутку.

На нашу думку, формування статей калькуляції доцільно здійснювати на підставі Положення про визначення нормативних витрат на виробництво сільськогосподарської продукції, яке втратило чинність відповідно до листа Міністерства юстиції України № 35-30-1514 від 13.06.2002 р. в результаті перевищення компетенції Міністерством аграрної політики України. Отже, на основі такого положення пропонуємо статті калькуляції формувати для продукції рослинництва і тваринництва окремо, враховуючи особливості кожної з галузей (табл. 1.5).

Інформація, що пропонується до відображення за кожною з виділених статей витрат наведено у додатку 3. На відміну від чинного переліку статей калькуляції, запропоновано виокремлення інформації щодо сум єдиного податку, страхових платежів і платежів за користування позичками банків.

Таблиця 1.5

**Перелік статей калькуляції витрат для сільськогосподарських підприємств за видами продукції**

Галузь сільського господарства	Статті калькуляції
Рослинництво	Витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, насіння та посадковий матеріал, мінеральні добрива, органічні добрива, засоби захисту рослин, пально-мастильні матеріали, електроенергія, амортизація та поточний ремонт основних засобів, плата за оренду за земельних ділянок, плата за користування позичками банків, страхові платежі, оплата послуг та робіт сторонніх організацій, інші матеріальні витрати, єдиний податок
Тваринництво	Витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, корми, засоби захисту тварин, пально-мастильні матеріали, електроенергія, амортизація та поточний ремонт основних засобів, плата за оренду за земельних ділянок, плата за користування позичками банків, страхові платежі, оплата послуг та робіт сторонніх організацій, інші матеріальні витрати, єдиний податок

*Джерело: розроблено автором на основі [2, 116, 140, 142]*

Отже, сільськогосподарське підприємство характеризується специфічними умовами виробництва продукції. Передусім, це пов'язано з використанням природних факторів, серед яких, чільне місце займає земля як головний засіб виробництва. Вплив зазначених і пов'язаних з ним факторів являє собою об'єктивну причину більш низької продуктивності праці, ефективності використання ресурсів і виробництва продукції. Підприємства, що працюють у таких умовах, теж повинні мати можливість вести не лише просте, але й розширене відтворення. Окрім того, ринок продукції сільського господарства характеризується, як правило, досить високим рівнем конкуренції. На такому ринку основна частина виробників економічного прибутку не отримують. За цих обставин додається висока монополізація галузей переробної промисловості, що зумовлює додаткове зниження цін на сільськогосподарську продукцію.

Усе це свідчить про необхідність удосконалення управління витратами сільськогосподарських підприємств для встановлення їхнього оптимального рівня. Якраз ефективне управління забезпечить максимально високий рівень віддачі використаних ресурсів і прибутковості тому, що саме прибуток в остаточному підсумку виступає основною умовою конкурентоздатності сільськогосподарського підприємства.

## Висновки до розділу I

1. Витрати виробництва виникли одночасно зі становленням товарно-грошових відносин і є одним з найважливіших критеріїв діяльності підприємства. Зміст економічної категорії “витрати” змінювався відповідно до положень економічних теорій і наукових шкіл та ґрунтується на змістовній характеристиці виробництва як суспільного явища, що має двоїстий характер: з одного боку – це процес виробничого споживання ресурсів (засобів виробництва й робочої сили), а з іншого, – процес створення продукту.

2. На сучасному етапі розвитку економічної думки виділяють терміни “витрати” і “затрати”. На підставі проведеного аналізу пропонуємо витратами вважати частину затрат, понесених в результаті господарсько-фінансової діяльності підприємства, що призводить до зменшення активів або збільшення зобов’язань і розраховується одночасно із визнанням доходу, для отримання якого вони були здійснені; затратами називати натурально-кількісне або грошове вираження витрачених ресурсів для здійснення виробничої діяльності підприємства, що не зменшує капіталу і не впливає на суму його доходу.

3. Досягнення запланованої ефективності виробництва продукції овочівництва потребує постійного зіставлення понесених витрат і отриманих результатів, що зумовлює необхідність обґрунтування чинників їх формування. На підставі досліджених підходів чинники впливу на величину витрат виробництва доцільно розподілити на зовнішні (державне регулювання економіки; економіко-географічне розташування; політико-правове середовище; природно-кліматичні умови; рівень еластичності цін реалізації; рівень цін на виробничі ресурси; рівень цін на сільськогосподарську продукцію; систему оподаткування у сільському господарстві; фінансово-кредитний механізм) та внутрішні (виробничі потужності сільськогосподарської техніки; упровадження інноваційних технологій виробництва; діяльність служби збуту продукції; економія ресурсів підприємства; інформаційне забезпечення; кваліфікація працівників; організація управління та виробництва; планування й нормування

витрат на всіх стадіях технологічного процесу виробництва).

4. Сільськогосподарські підприємства мають низку особливостей, які необхідно враховувати під час вивчення системи формування витрат. Основним засобом виробництва виступає земля, підвищення родючості якої має вирішальне значення для подальшого існування й розвитку підприємств. Використання живих організмів у процесі виробництва уповільнює кругообіг коштів. Особливістю обороту коштів у сільському господарстві є те, що значна питома вага готової продукції однієї галузі може слугувати вихідним продуктом для іншої. За рахунок сезонності виробництва в овочівництві робочий період та період виробництва у сільському господарстві не збігається, що зумовлює потребу в тривалому зберіганні запасів. Перелічені особливості впливають на калькулювання витрат та вимагають специфічних заходів щодо підвищення якісних показників діяльності сільськогосподарських підприємств.

5. Проблемою обліку витрат на українських сільськогосподарських підприємствах є досить обмежена кількість статей калькуляції, порівняно з іншими країнами світу, яка не дає можливості об'єктивно оцінити елементи витрат, що формують собівартість продукції рослинництва і тваринництва. Чинним законодавством регламентовано їхній перелік, але в окремих нормативно-правових актах він дещо відрізняється й потребує подальшого удосконалення.

6. Управління витратами підприємств овочівництва не є самоціллю, однак необхідне для досягнення певного економічного результату, підвищення ефективності виробничої діяльності. Функції управління витратами є первинними щодо процесу виробництва, тобто для досягнення певного виробничого, економічного, технічного або іншого результату спочатку потрібно понести витрати. Тому мета управління витратами полягає у досягненні запланованих результатів діяльності підприємства найбільш економічно доцільним способом.

**Основні наукові результати розділу опубліковано в працях автора:** [36, 37, 207-213, 216, 218, 219, 220, 222, 225, 226, 234].

## РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА СТАНУ ФОРМУВАННЯ ТА УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ОВОЧІВНИЦТВА

### 2.1. Моніторинг функціонування сільськогосподарських підприємств

Становлення багатокладної економіки України поступово зумовило руйнування ресурсного потенціалу сільського господарства, і, як наслідок, – різкий спад виробництва. В основі негативних проявів лежить багато причин, серед яких варто виділити головну – недостатня теоретична розробка реформування, що повністю не враховує специфіку сільськогосподарської галузі й особливості кожного регіону. Адже за зразки взято моделі західних країн, які в межах України не відповідають рівню розвитку підприємництва, а недосконалість інституційного середовища провокує негативне обмеження свободи підприємницької діяльності [197].

Зниження економічної ефективності сільськогосподарського виробництва на сучасному етапі зумовлено низкою причин. Найважливіші з них: неефективна приватизація сільськогосподарських і переробних підприємств; диспаритет цін у товарному обміні між сільським господарством й іншими галузями народного господарства; скорочення державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників. До них слід додати і такі, як відсутність налагодженого економічного механізму функціонування сільськогосподарських підприємств в умовах сучасної економіки, а також обмеженість платоспроможного попиту населення в умовах застосування ринкових цін [102].

Потенційні можливості зростання продукції сільськогосподарських підприємств і підвищення ефективності їх функціонування в умовах трансформації економіки країни відкриваються за умов вдосконалення механізму забезпечення аграрних товаровиробників засобами виробництва, трудовими, земельними, фінансовими, інформаційними та іншими видами ресурсів. Сільськогосподарське виробництво є одним з основних джерел оплати праці

найманих працівників, прибутків підприємств і податкових надходжень до бюджету держави [18] (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Динаміка виробництва валової продукції сільського господарства  
України у 2012-2016 рр.**

Показник	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
ВВП, млрд.грн.	1408,9	1454,9	1566,7	1979,5	2383,2	169,2
в т.ч. сільське господарство	105,6	119,6	122,2	166,3	200,2	189,6
в т.ч. овочівництво	15,8	17,9	18,33	24,9	28,1	177,8
Частка сільського господарства, %	7,9	9,1	10,2	11,4	12,9	+4,5 в.п.
Індекс виробництва валової продукції с.-г., %	95,5	113,3	102,2	95,2	114,6	79,4

*Джерело: розраховано автором на основі [25-29]*

За досліджуваний період обсяги ВВП України, в тому числі і сільського господарства, зросли на 69,2 %. Частка сільського господарства у ВВП країни зросла на 4,5 в.п. і станом на 2016 р. становить 12,9 %. Індекс обсягу сільськогосподарського виробництва, що відображає відносний рівень загальних фізичних обсягів сільськогосподарської продукції, вироблених за 2012-2016 рр. збільшився на 19,1 %.

Характерною особливістю управління сільськогосподарськими підприємствами України є підвищення вимог щодо ефективності їх виробництва. За сучасних умов будь-яке підприємство не в змозі забезпечити своє функціонування на ринку, якщо воно економічно не ефективне. Процеси приватизації та реструктуризації спричинили зміну структури управління та зацікавленості власників у кінцевих результатах діяльності, що найповніше характеризують діяльність підприємства. Підвищити продуктивність і конкурентоспроможність сільськогосподарської продукції можливо завдяки інвестиціям, інноваціям, кваліфікованому менеджменту, розвиненій маркетинговій складовій підприємства та сприятливій ціновій політиці [23, 24]. Аналіз економічних результатів роботи сільськогосподарських підприємств

України дозволить надати об'єктивну оцінку їх сучасного стану та подальших перспектив розвитку (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Динаміка економічних результатів роботи сільськогосподарських підприємств України, 2012-2016 рр.**

Показники	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
Кількість підприємств, од.	42595	42307	45910	42949	44744	105,0
Середня кількість працівників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві, осіб	582106	558566	552192	503387	522473	89,8
Площа сільськогосподарських угідь, тис.га	21107,4	21232,5	21631,9	21009,6	21378,1	101,3
Прибуток від реалізації сільськогосподарської продукції та послуг, млн.грн.	21833,3	22683,3	14294,1	38289,1	42872,1	196,4
в т.ч. сільськогосподарської продукції	21530,2	22297,1	13516,8	36180,7	41025,2	190,5
Рівень рентабельності сільськогосподарської діяльності, %	26,5	20,7	12,0	26,4	49,7	+23,2 в.п.
в т.ч. рівень рентабельності сільськогосподарського виробництва	27,2	21,0	11,7	25,9	47,1	+19,9 в.п.

*Джерело: розраховано автором на основі [127-131]*

За рахунок зростання рівня безробіття в країні зайнятість населення у сільському господарстві знизилася до 89,8 %, не зважаючи на зростання кількості підприємств на 5% та площі угідь – на 1,3 %. У 2016 році отримано прибуток від реалізації сільськогосподарської продукції в розмірі 42872,1 млн.грн., що вдвічі більше порівняно з 2012 роком. Через такі зміни за досліджуваний період рівень рентабельності сільськогосподарської діяльності зріс вдвічі і в 2016 році становить 49,7 %, а рівень рентабельності сільськогосподарського виробництва – 47,1 %.

Уважаємо, що за розробки ефективної якісної моделі розвитку сільськогосподарських підприємств Україна спроможна збільшити обсяги виробництва й реалізації продукції. Такі покращення сприятимуть економічному зростанню, поліпшенню рівня життя та зниженню безробіття.

Надалі детальний аналіз стану сільськогосподарських підприємств та виявлення особливостей їх функціонування доцільно проводити на основі статистичної інформації окремої області. Дніпропетровська область – один з найбільш економічно розвинених регіонів України. Вона характеризується вигідним географічним положенням, багатими природними ресурсами, потужним промисловим і науковим потенціалом, розвинутим сільськогосподарським виробництвом, високим рівнем розвитку транспорту і зв'язку.

Область розташована у південно-східній частині України, займає 31,9 тис.км<sup>2</sup> (5,3% від загальної території України) та характеризується високим рівнем сільськогосподарської освоєності. Рельєф області – рівнинний, досить порізаний долинами Дніпра і його приток, ярами й балками. Загалом, клімат Дніпропетровської області помірно-континентальний, але на півдні області переважає степовий (арідний). Пересічна температура січня від -5 до -10 °С, липня від +20 до +24 °С, опадів 250-550 мм на рік. Абсолютний максимум температури області зафіксовано на рівні 41<sup>0</sup>С, мінімум становить -38<sup>0</sup>С. Частота переходу температур на поверхні ґрунту через 0<sup>0</sup>С досягає 10-15 разів на рік [200].

На сільськогосподарські угіддя припадає (від загального земельного фонду) 87,8 %, на рілля – 75,3 %, на сінокоси і пасовища – 11,3 %, на багаторічні насадження – 3,1 %. У межах Дніпропетровської області чорноземи повнопрофільно залягають на широких рівнинних просторах, займають 48,3 % від загальної земельної площі, у тому числі звичайні чорноземи – 42,3 %, південні – 5,7 % і солонцеві – 0,3 %. Розгалужена система водопостачання дозволяє вести інтенсивне сільське господарство. Кліматичні умови сприятливі для вирощування зернових, а саме озимої пшениці, ячменю, ярого ячменю, кукурудзи, проса, рису, зернобобових, також цукрових буряків, соняшнику, баштанних культур, овочів, м'ясо-молочного скотарства, свинарства тощо.

З 2010 року в Дніпропетровській області заборонено внесення отрутохімікатів і мінеральних добрив за допомогою авіації, організовується збирання найбільш стійких і токсичних із них та вивіз на переробку. Все більших масштабів набувають біологічні методи боротьби зі шкідниками



сільськогосподарських культур, однак сучасне інтенсивне землеробство неможливе без застосування різних хімічних сполук. Розвиток сільськогосподарського виробництва базується на удосконаленні структури посівних площ сільськогосподарських культур, впровадженні ґрунтозахисних систем обробки ґрунту, інтенсивних технологій вирощування та скороченні розораності ґрунтів.

Для підвищення ефективності роботи сільськогосподарських підприємств необхідний раціональний розподіл його майна, який передусім базується на організаційно-правових формах господарювання. Згідно з Додатком К1 кількість суб'єктів господарювання Дніпропетровській області є не стабільною та за останні п'ять років зростає на 16,4 % і в 2016 році становить 4305 од. (рис. 2.1).

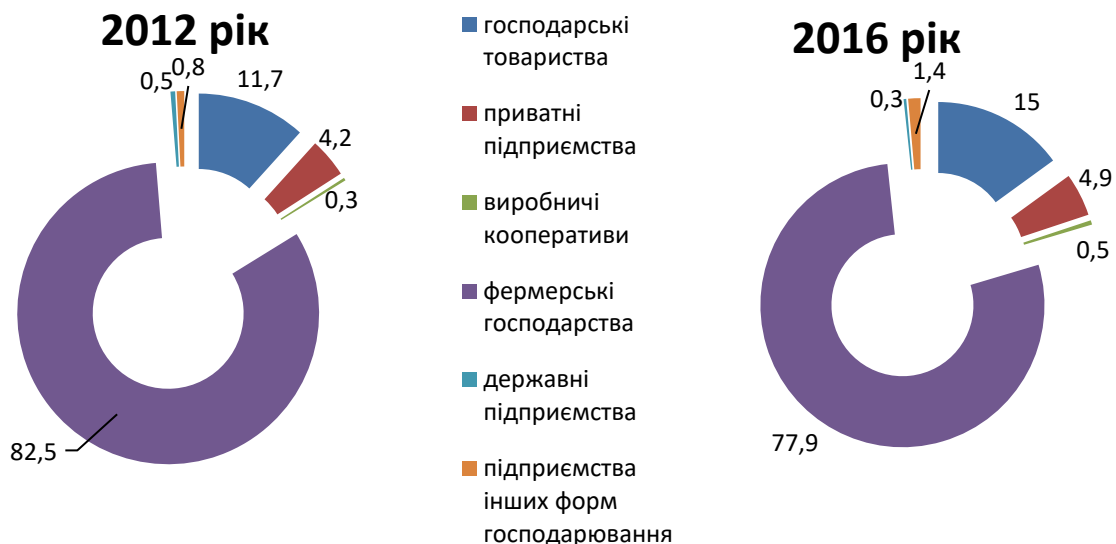


Рис. 2.1. – Структура організаційно-правових форм господарювання сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області за 2012 р. та 2016 р., %

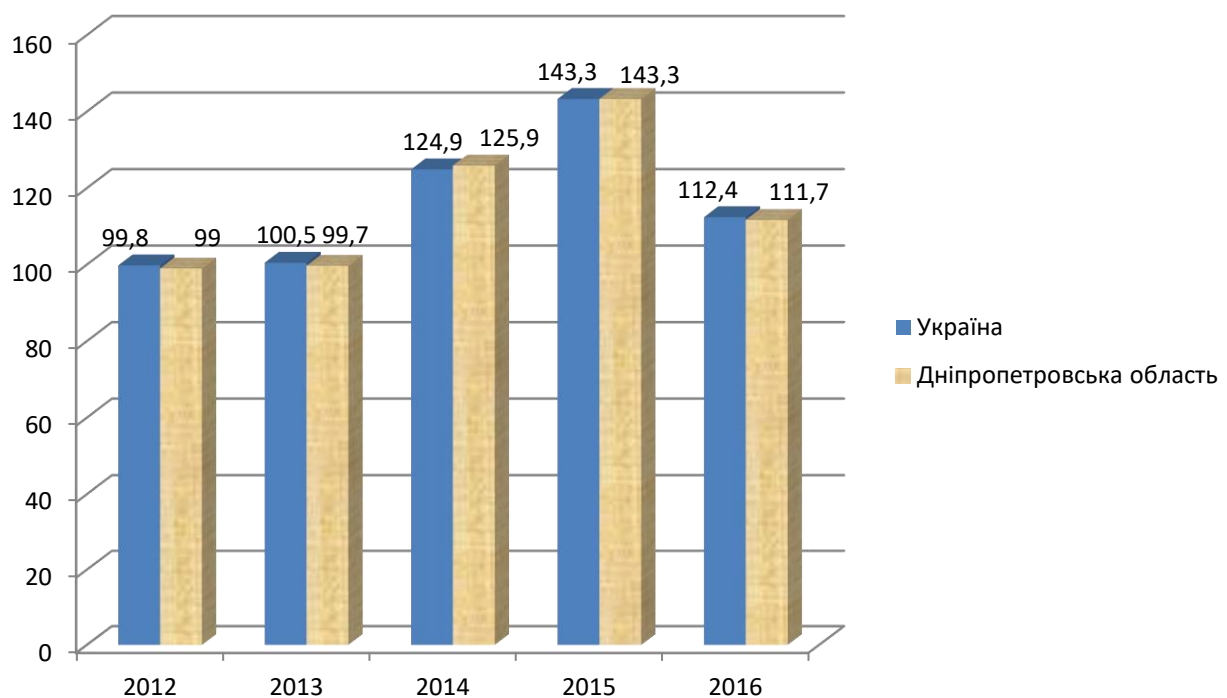
*Джерело: розраховано автором на основі [70-73, 127]*

За досліджуваний період кількість державних підприємств зменшилась на 22,2 % за рахунок приватизації майна, яке націлене на підвищення ефективності діяльності, створення конкурентного середовища та надходження коштів до Державного бюджету. В результаті це спричинило стрімке зростання кількості приватних підприємств на 35,9 % та господарських товариств – на 49,5 %. Причинами збільшення кількості виробничих кооперативів на 66,7 % є поява

нових ринків збуту та постачальників, можливість застосування сучасних технологій і спільного використання ресурсів.

Зростання кількості фермерських господарств за 2012-2016 рр. лише на 9,7% пояснюється труднощами із забезпечення зростання якості та конкурентоспроможності продукції у короткостроковому періоді, застосування додаткових ресурсів порівняно з господарськими товариствами й виробничими кооперативами.

Ефективність діяльності підприємства загалом представляє комплексну оцінку кінцевих результатів використання оборотних і необоротних активів, трудових і фінансових ресурсів, яку необхідно проводити із врахуванням індексу інфляції (рис. 2.2).



**Рис. 2.2. – Динаміка індексу інфляції в Україні та Дніпропетровській області за 2012-2016 рр., %**

*Джерело: розраховано автором на основі [70-73, 127-131]*

Істотне зростання індексу інфляції відбулося у 2014 році, на 24,9 % в Україні та на 25,9 % в Дніпропетровській області, в результаті економічної кризи, яка розпочалася у 2013 році, а в 2014 р. значно поглибилась через російську збройну агресію та девальвацію гривні (від 8 грн/дол на початку 2014 року до 25

грн/дол у грудні 2015 року). В 2016 році досліджуваний показник вирівнюється до 112,4 % та 111,7% в Україні та Дніпропетровській області відповідно.

Ефективність підприємницької діяльності в сільському господарстві залежить від виручки, рентабельності виробництва й обсягу понесених витрат. Наведені нижче дані стосуються підприємств, що мають або понад 200 гектарів сільськогосподарських угідь, або понад 50 голів великої рогатої худоби, або свиней, або овець чи кіз, або понад 500 голів птиці, або середньооблікову чисельність працюючих понад 20 осіб, або дохід (виручку) від реалізації продукції сільського господарства понад 150 тис. грн (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Динаміка загальних показників діяльності сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області, 2012-2016 рр.**

Показники	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
Кількість підприємств, од.	604	603	607	612	595	98,5
Середньооблікова чисельність працівників, зайнятих у с.-г. виробництві, осіб	30242	28430	26761	25947	25925	85,7
в т.ч. у рослинництві	20281	18956	18030	17616	17863	88,1
у тваринництві	9961	9474	8731	8331	8062	80,9
Площа с.-г. угідь, тис.га	1218,8	1215,0	1212,8	1147,3	1102,8	90,5
Чистий дохід (виручка) від реалізації с.-г. продукції та послуг, млн.грн.	6416,2	7007,6	7375,0	9341,6	15696,4	244,6
в т.ч. с.-г. продукції	6108,6	6831,1	7046,7	8803,8	15031,6	246,1
Рівень рентабельності с.-г. діяльності, %	29,3	17,5	16,1	29,7	56,0	+26,5 в.п.
Рівень рентабельності виробництва с.-г. продукції, %	32,5	18,3	17,2	28,0	55,1	+22,5 в.п.
в т.ч. у рослинництві	44,8	22,1	20,6	36,4	71,8	+27 в.п.
у тваринництві	2,6	6,4	4,5	5,5	-2,6	-5,2 в.п.

*Джерело: розраховано автором на основі [70-73, 127]*

За досліджуваний період кількість сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області знизилася на 1,5 %, що спровокувало скорочення зайнятості населення у сільськогосподарському виробництві на 14,3 %, в тому числі в рослинництві – на 11,9 %, тваринництві – 19,1 %. Площа сільськогосподарських угідь залишається майже не незмінному рівні – 1102,8 тис.га і за 2012-2016 рр. знизилася на 9,5 %.

Стрімке зростання чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції майже в 2,5 рази відбулося в першу чергу за рахунок високого рівня інфляції (через погіршення економічної ситуації в країні, починаючи з 2014 року), а також зростання попиту та пропозиції. В результаті рівень рентабельності діяльності зріс на 26,5 в.п., що майже в 2 рази більше порівняно з 2012 роком, а сільськогосподарської продукції – на 22,5 в.п. (рослинництво – +27 в.п., тваринництво – -5,2 в.п.).

Ефективність сільськогосподарського виробництва характеризується вартістю виробленої валової продукції, а також співвідношенням отриманих економічних результатів і виробничих витрат. Підвищення ефективності можливе, якщо на кожну одиницю витрат і застосовуваних ресурсів підприємство отримує більше продукції та доходу. Найважливіша роль в цьому належить цінами реалізації сільськогосподарської продукції та її собівартості. Ціни виконують стимулюючу й розподільну функції, виступають одним з факторів підвищення рентабельності виробництва. Собівартість відображає сукупні витрати на виробництво й реалізацію одиниці продукції, характеризує якість роботи, дозволяє впливати на ефективність виробництва окремих видів продукції і галузей матеріального виробництва. Вивчення зміни собівартості за 1 ц продукції та зіставлення з рівнем її цін дозволить об'єктивно оцінити результати діяльності сільськогосподарських підприємств щодо управління витратами (Додаток К2).

За 2012-2016 рр. спостерігалось суттєве зростання собівартості продукції рослинництва і тваринництва як по Україні в цілому, так і Дніпропетровській області. Підвищення собівартості продукції рослинництва в 2012 р., порівняно з 2016 р., за сільськогосподарськими підприємствами країни й області склало: зерна – на 66,4 % та 53,1 %, насіння соняшнику – на 76,1 % та 65,8 %, цукрових буряків – на 53,0 % та 15,1 %, ріпаку – на 31,1 % та 38,5 % і овочів – на 36,4 % та 45,5 % відповідно. Отже, зростання собівартості 1 ц виробленої продукції рослинництва в Дніпропетровській області пропорційне аналогічним показникам по Україні в цілому. Проте є деякі винятки, а саме: картопля, баштанні продовольчі та плоди і

ягоди. Так, собівартість 1 ц картоплі в межах України зросла на 16,1 %, але по Дніпропетровській області даний показник знизився майже в двічі, за рахунок підвищення конкуренції на ринках збуту.

Найбільш значним було підвищення собівартості продукції тваринництва. Так, в 2016 р. на сільськогосподарських підприємствах України і Дніпропетровської області, порівняно з 2012 р., собівартість 1 ц молока зросла – на 33,7 % та 20,7 % відповідно, приросту живої маси ВРХ – на 84,1 % та 65 %, приросту живої маси свиней – на 41,5 % та 46,9 %, приросту живої маси овець та кіз – на 81,9 % та 45,9 %, меду – на 19,3 % та 56,4 % відповідно. Необхідно відмітити зростання вартості яєць на 107,9 % по всій території України та по Дніпропетровській області – 116,6 %. Собівартість 1 ц птиці на м'ясо по Україні знизилася на 4,5 %, а по області – на 14,4 % за рахунок скорочення чисельності поголів'я птиці.

Такі зрушення пов'язані з показником середніх цін реалізації за основними видами сільськогосподарської продукції (Додаток К3). За досліджуваний період за середніми цінами реалізації сільськогосподарської продукції спостерігається тенденція до зростання як в цілому по Україні, так і в Дніпропетровській області, винятком є лише 2014 рік, в якому значення більшості показників знизилися в середньому на 15-25 %. У 2016 році на 50 % зросли середні ціни цукрових буряків, майже вдвічі на зернові та зернобобові культури, ріпак і виноград та в 2,5 рази на сою. На насіння соняшнику ціни в Дніпропетровській області зросли у 6 разів, що підтверджується підвищенням рівня рентабельності майже на 40 %, в той час як по Україні лише в 2,5 рази. Середні ціни на овочі по Україні зросли з 131,1 грн/ц в 2012 році до 390,3 грн/ц в 2016 році, по області – з 324,2 грн/ц до 670,4 грн/ц відповідно. Високий рівень цін в Дніпропетровській області зумовлений відсутністю сховищ для зберігання овочів. В результаті частина продукції псується і до весни їх обсяги скорочуються, але попит з боку покупців залишається незмінним. Майже не зазнали змін ціни на картоплю, адже в межах України спостерігається тенденція до зростання на 14 % та на 9,8 % – на рівні Дніпропетровської області. Середні ціни реалізації продовольчих баштанних в

Україні в 2012-2015 рр. зросли з 47,6 грн/ц до 136,0 грн/ц, а в 2016 році знизились на 22,2 %, тобто до 105,9 грн/ц, за рахунок достатнього врожаю, і, відповідно, високого рівня конкуренції на ринках збуту. В Дніпропетровській області ситуація була достатньо стабільною, ціни поступово зросли від 52,9 грн/ц в 2012 році до 204,5 грн/ц – в 2016 році.

Середні ціни на продукцію тваринництва як по Дніпропетровській області, так в цілому по Україні за 2012-2016 рр. підвищуються, а саме за м'ясо ВРХ та свиней на 60-70 %, за мед на 20-30 % та молоко на 40-50 %. За рахунок скорочення поголів'я птиці на м'ясо ціна на продукцію зросла на 96 % по Україні та 78,5 % по області. Одночасно, із підвищенням собівартості, зросли середні ціни на яйця, а саме по Україні – в тричі, по області – в 2 рази. Середні ціни за 1 ц вовни зменшились на 40 %, а по Дніпропетровській області за рахунок зростання обсягів виробництва показник зріс вдвічі.

На основі проведеного порівняння собівартості та середніх цін реалізації 1 ц сільськогосподарської продукції, слід відмітити, що виробництво окремих її видів залишається збитковим (рис. 2.3, 2.4).

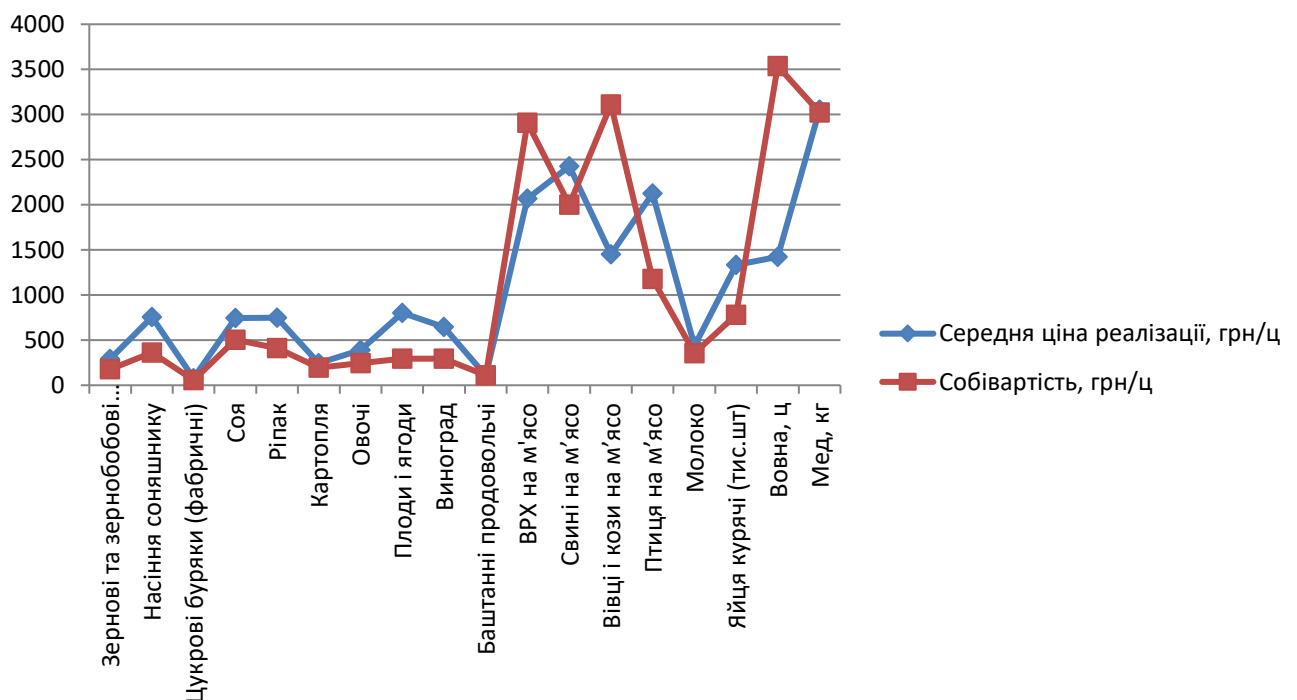


Рис. 2.3. – Собівартість та середні ціни реалізації 1 ц сільськогосподарської продукції в Україні за 2016 р.

Джерело: розраховано автором на основі [29]

В Україні, станом на 2016 рік, в рослинництві найбільш прибутковим залишається вирощування зернових і зернобобових культур, насіння соняшнику, сої, ріпаку, овочів, винограду, плодів та ягід, ціна реалізації яких вдвічі перевищує їх собівартість. За рахунок задоволення пропозиції на ринках збуту під час реалізації продовольчих баштанних їх середня ціна перевищила собівартість на 5,5 грн/ц. Аналогічна ситуація з картоплею та цукровими буряками, де перевищення ціни реалізації над собівартістю становить відповідно 49,3 грн/ц та 20,9 грн/ц.

Через скорочення поголів'я, зменшення продуктивності худоби, відміни державних дотацій, великих затрат на інноваційний розвиток галузі тваринництва в Україні середні ціни реалізації на м'ясо ВРХ, овець та кіз, а також вовну перевищують їх собівартість на 40,6 %, 114,5 % та 148,7 % відповідно. Такі зміни вплинули на собівартість молока, що постійно підвищується, і в 2016 році становить 359,9 грн/ц, а ціна реалізації – 434,7 грн/ц. Вирощування свиней та птиці на м'ясо, а також реалізація курячих яєць залишаються прибутковою діяльністю для сільськогосподарських підприємств за рахунок перевищення цін реалізації над собівартість на 21,2 %, 80,6 % та 70,9 % відповідно.

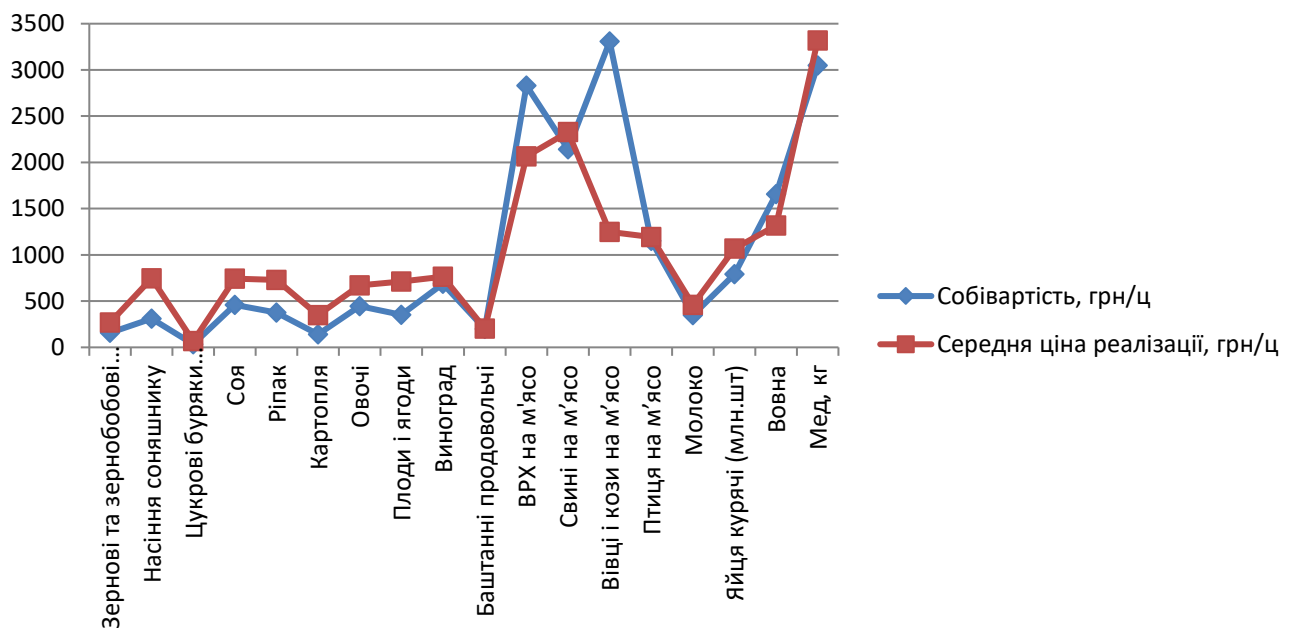


Рис. 2.4. – Собівартість та середні ціни реалізації 1 ц сільськогосподарської продукції в Дніпропетровській області за 2016 р.  
Джерело: розраховано автором на основі [29]

Станом на 2016 рік в Дніпропетровській області, як і в Україні, в рослинництві залишається найбільш прибутковим вирощування зернових і зернобобових культур, насіння соняшнику, сої, ріпаку, плодів та ягід, ціна реалізації яких вдвічі перевищує їх собівартість. За рахунок сприятливих агро-екологічних умов до вирощування сільськогосподарської продукції та перевищення попиту над пропозицією на ринках збуту Дніпропетровської області рентабельними є цукрові буряки, картопля та овочі, собівартість 1 ц яких в 2-2,5 рази нижча від цін реалізації. Найменш прибутковим є вирощування винограду, собівартість якого 688,6 грн/ц, а реалізують його за ціною 765,3 грн/ц. Збитковими видами продукції тваринництва залишаються вирощування ВРХ, овець, кіз на м'ясо та реалізація вовни за рахунок перевищення їх собівартості над цінами реалізації за 1ц на 37 %, 164 % та 25,9 % відповідно. Під час вирощування та реалізації свиней та птиці на м'ясо, курячих яєць сільськогосподарські підприємства Дніпропетровської області отримують прибуток за рахунок перевищення цін реалізації над собівартістю на 8,6 %, 3,6 % та 66,2 % відповідно.

Зростання цін реалізації сприяє підвищенню ефективності сільськогосподарського виробництва, але ефект знижується з одночасним зростанням інфляції, збільшенням витрат на промислову продукцію і послуги, придбані сільськогосподарськими товаровиробниками. За статистичними даними України співвідношення індексів цін на сільськогосподарську продукцію та промислову продукцію і послуги, придбані сільгосптоваровиробниками було на користь останніх лише в 2007 році, а з 2008 року ціни на промислову продукцію були вище цін на сільськогосподарську. У результаті диспаритету цін частина доходів вилучалася через збільшення витрат на матеріально-технічні ресурси для потреб виробництва. В результаті серед витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в Україні та Дніпропетровській області найбільша частка припадає саме на матеріальні витрати (Додатки К4, К5) (рис. 2.5, 2.6).



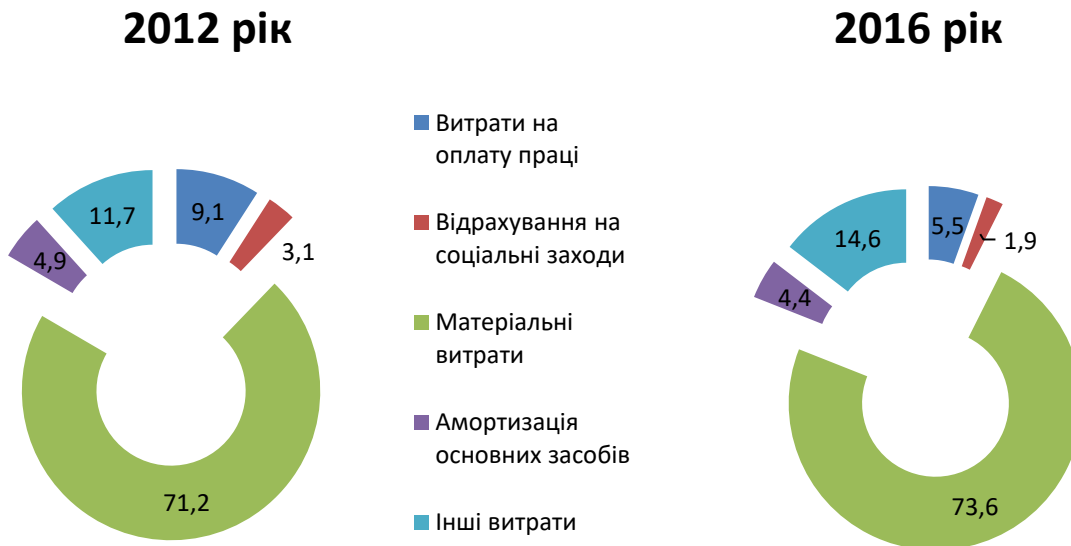


Рис. 2.5. – Структура витрат сільськогосподарських підприємств України у 2012 р. та 2016 р.

*Джерело: розраховано автором на основі [127, 131]*

Загальна сума витрат за 2012-2016 рр. невідомо зростає з 99265,8 млн. грн. до 208157,4 млн. грн. Витрати на оплату праці і відрахування на соціальні заходи зросли на 27,2 % та 31,5 % відповідно, але їх питома вага у структурі витрат сільськогосподарських підприємств України зменшилась на 3,6 % та 1,2 % відповідно. За рахунок високого рівня інфляції в останні роки дослідження, вважаємо доцільним, передусім, звертати увагу саме на структурні зрушення у складі витрат. Матеріальні витрати мають найбільшу питому вагу (більше 70 %) і з 2012 р. по 2016 р. їх сума зросла в 2 рази. Такі статті витрат, як оплата робіт і послуг, виконаних сторонніми організаціями зросли на 2,7 %, мінеральні добрива – на 1,9 %, запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали – на 1 % та насіння і посадковий матеріал – на 0,8 %. Коливання менше 1 % спостерігалося за статтями – електроенергія, паливо та інша продукція сільського господарства. Питома вага кормів та нафтопродуктів у 2012-2016 рр. зменшилися на 2,9 % та 2,4 % відповідно.

Структура витрат сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області не має значних відхилень від середніх показників по Україні. В першу

чергу, необхідно відзначити зростання загальної суми витрат з 7097,6 млн. грн у 2012 р. до 13050,8 млн. грн в 2016 р., тобто на 83,9 %, що пов'язане в з інфляцією.



Рис. 2.6. – Структура витрат сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області у 2012 р. та 2016 р.

*Джерело: розраховано автором на основі [127, 131]*

Зростання питомої ваги у структурі витрат мало місце за статтями мінеральних добрив на 1,6 % та оплати послуг сторонніх організацій – на 2,6 %. Зменшення відбувається лише за статтею “Корми” на 2,6 %, за рахунок скорочення виробництва продукції тваринництва в Дніпропетровській області, а за іншими статтями (насіння і посадковий матеріал, нафтопродукти, електроенергія, паливо, запасні частини та інша продукція сільського господарства) коливання залишилися в межах 1 %.

Отже, на стан сільськогосподарського виробництва та формування витрат має безпосередній вплив економічний і політичний стан в країні. Неконтрольований ріст цін на ресурси зумовлює підвищення собівартості продукції, зниження рентабельності виробництва та скорочення прибутку. За таких умов для сільськогосподарських підприємств обмежується можливість скорочення виробничих витрат, найбільшу частку з яких складають матеріальні. Уважаємо, що стійка діяльність сільськогосподарських підприємств зумовлюється необхідністю зниження витрат на основі упровадження наукових систем землеробства в рослинництві та тваринництві, використання ресурсо- та

енергозберігаючих технологій, покращення технічної оснащеності та вдосконалення економічного механізму господарювання.

Згідно з даними таблиці 2.3 виробництво продукції рослинництва залишається найбільш рентабельним, адже з 2012 р. показник зріс на 27 в.п. і в 2016 році становить 71,8%, в той час як рентабельність продукції тваринництва за аналогічний період дослідження знизилась на 5,2 в.п.. У складі продукції рослинництва виділяють: зернові та зернобобові культури, насіння соняшнику, цукрові буряки (фабричні), овочі, картоплю, плоди та ягоди, а також виноград (табл. 2.4, рис. 2.7).

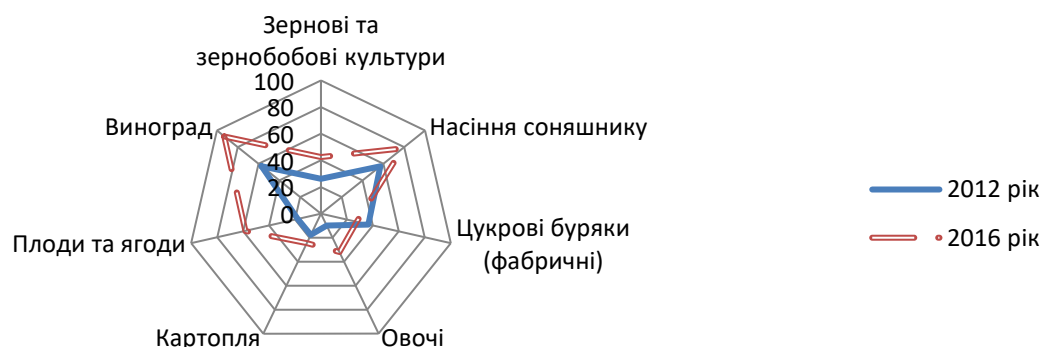
Таблиця 2.4

**Рівень рентабельності основних видів продукції рослинництва  
у 2012-2016 рр., %**

Вид продукції	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у в.п. до 2012
Зернові та зернобобові культури	26,1	5,8	2,4	25,7	42,6	+16,5
Насіння соняшнику	57,0	44,9	28,2	36,7	78,4	+21,4
Цукрові буряки (фабричні)	36,5	15,9	3,1	17,8	27,7	-8,8
Овочі	9,9	-0,6	7,5	14,5	32,0	+22,1
Картопля	17,7	-17,4	22,4	9,9	24,6	+6,9
Плоди та ягоди	17,9	9,6	127,5	65,8	58,3	+40,4
Виноград	57,1	71,5	99,0	57,5	92,9	+35,8

*Джерело: розраховано автором на основі [153-157]*

У 2013-2014 рр. спад економіки, податковий та адміністративний тиск найбільше позначився на малих та середніх підприємствах, зосереджених здебільшого в торгівлі та сільському господарстві.



**Рис. 2.7 – Рівень рентабельності виробництва основних видів продукції рослинництва у 2012 р. та 2016 р., %**

*Джерело: розраховано автором на основі [153, 157]*

Якраз у цей період рентабельність зернових та зернобобових культур скоротилася до 2,4 %, насіння соняшнику – з 57 % до 28,2 %, цукрових буряків – з 36,5 % до 3,1 %, овочів – з 9,9 % до - 0,6 в.п., картоплі – з 17,7 % до -17,4 в.п., плодів та ягід – з 17,9 % до 9,6 %. З 2012 р. по 2016 р. на 15-20 % зросла рентабельність зернових, насіння соняшнику та овочів, плодів та ягід – на 40,4 %, а винограду – на 35,8 %. Зниження рентабельності спостерігається лише за цукровими буряками на 8,8 в.п.

Одним із головних сегментів продовольчого ринку країни є ринок овочів, функціонування якого зумовлено специфічними особливостями роботи сільськогосподарських підприємств. Овочівництво належить до п'ятірки галузей, що формують сучасну спеціалізацію рослинництва України, адже частка овочево-баштанної продукції у вартісній структурі валової продукції рослинництва у 2016 році становить понад 20 %.

Ринок овочів варто поділяти на окремий і самостійний – підставою для цього є значні загальні обсяги овочевої продукції і стала участь усіх регіонів України в її виробництві. У світі вирощують близько 600 видів овочевих культур, а на території України вирощують понад 100 видів, із яких 33 найбільш розповсюджені. Досвід 2010-2016 рр. свідчить, що овочівництво – ефективний напрям діяльності сільськогосподарських підприємств. За інформацією Продовольчої та сільськогосподарської організації Об'єднаних Націй (ФАО) світове виробництво овочів становить 1295,4 млн т., а лідерами світового виробництва є Китай, США, Російська Федерація, Італія, Іспанія, Бразилія та Україна, частка яких становить більше 10 млн. т. (рис. 2.8).

За період 2012-2016 рр. виробництво овочів та баштанних продовольчих культур зменшився на 7,3 %. Через високий рівень цін на овочі з Туреччини, Іспанії, Італії та інших країн імпорт продукції в 2015 р. скоротився на 66,7 % і становить 95 тис. т. В результаті, населення України задовольняє потребу в овочевій продукції за рахунок вітчизняного виробництва, що спричинило скорочення експорту на 30 %.

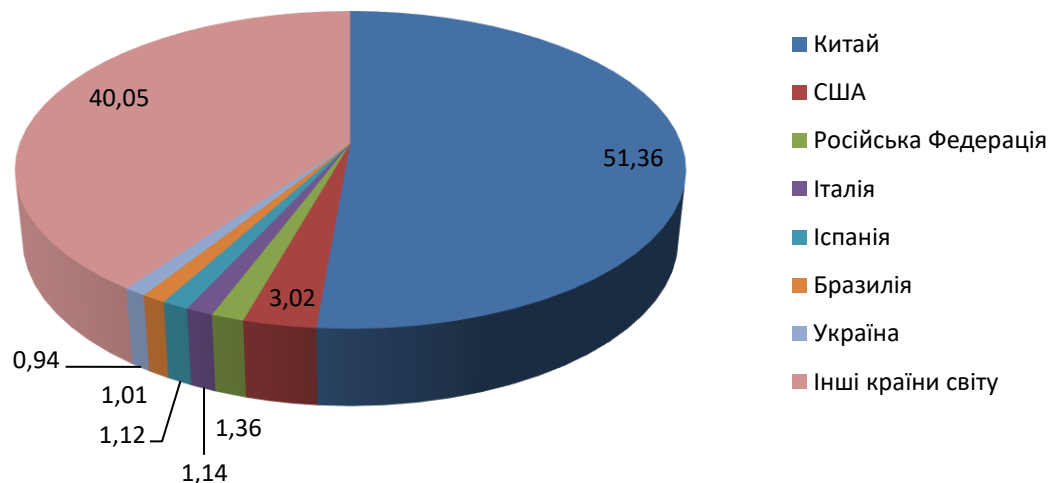


Рис. 2.8. – Структура світового виробництва овочів у 2016 р.  
Джерело: розраховано автором на основі [233]

Саме продукція овочівництва задовольняє потреби споживачів у вуглеводах, амінокислотах, вітамінах і мінеральних речовинах [152]. Головним етапом планування виробництва та використання продукції овочівництва є баланс її споживання, де відображається плановий рух овочевої продукції та окремих продуктів її переробки (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Баланс та споживання овочів і баштанних продовольчих культур в Україні у 2012-2016 рр., тис.т.**

Показник	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
Виробництво	10562	10815	10668	10323	9792	92,7
Зміна запасів на кінець року	514	458	-13	183	-213	-727
Імпорт	285	213	237	225	95	33,3
Усього ресурсів	10333	10570	10918	10365	10100	97,7
Експорт	303	346	379	294	212	70,0
Витрачено на корм	1473	1568	1747	1620	1564	106,2
Витрачено на посів	126	127	130	117	110	87,3
Втрати	991	1077	1231	1223	1203	121,4
Фонд споживання	7440	7452	7431	7019	6890	92,6

Джерело: розраховано автором на основі [153-157]

Обсяг витрат на корм зріс на 6,2 % за рахунок нестабільного розвитку галузі тваринництва. Товаровиробники в більшості випадків використовують

покупне насіння, а витрати власного скоротились до 87,3 %. Втрати, за рахунок погодних умов, з 2012 р. по 2016 р. зросли на 21,4 % і становлять 1203 тис. т.

Вирощуванням овочів займаються сільськогосподарські підприємства кожної області України, які в 2016 році виробили 9792,0 тис. т. З 24 областей лідируючі позиції займають Херсонська, Дніпропетровська, Харківська, Полтавська та Київська, які у 2016 році виробили 1251,5 тис. т., 728,3 тис. т., 689,8 тис. т, 517,3 тис. т. та 511,2 тис. т. відповідно. Вони мають сприятливі агро-кліматичні умови та достатню кількість виробничих потужностей, Так, у Дніпропетровській області 413 підприємств займаються рослинництвом, з них 156 – вирощуванням овочів. Найменше овочів було вирощено в Чернігівській, Сумській, Івано-Франківській та Луганській областях – 190-10 тис. т.

На основі статистичних даних Дніпропетровська область посідає 2 місце за обсягами вирощування овочів в країні і в 2016 р. вирощено 728,3 тис. т. (табл. 2.6).

*Таблиця 2.6*

**Динаміка виробництва та споживання овочів в Дніпропетровській області, 2012-2016 рр.**

Показник	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
Виробництво, тис.т.	674,1	671,6	600,0	709,6	728,3	108,0
Урожайність, ц/га	205,7	207,0	179,2	201,9	207,6	100,9
Зібрана площа, тис.га	32,8	32,5	33,5	35,1	35,1	107,0
Виробництво на 1 особу, кг	203	203	182	216	223	109,9
Споживання 1 особою за рік, кг	165,0	167,5	165,5	180,6	184,2	111,6
Обсяг реалізації сільськогосподарськими підприємствами, тис.т.	56,6	67,4	74,5	78,8	80,0	141,3
Середні ціни реалізації, грн/т	2817,5	2771,7	2948,6	3482,6	5894,4	209,2

*Джерело: розраховано автором на основі [153-157]*

Урожайність овочів протягом досліджуваного періоду залишалась незмінною та станом на 2016 рік сягає 20,6 ц/га. Площа вирощування овочів коливалась від 32,8 тис. га у 2012 році до 35,1 тис. га у 2016 році. Темп споживання овочів однією особою в Дніпропетровській області випереджає темп їх виробництва, адже останні зросли за досліджуваний період на 9,9 %, в той час як перші – на 11,6 %. Середні ціни реалізації зросли вдвічі, так у 2012 році вони

становили 28175,0 грн/т, а в 2016 році – 5894, грн/т. Це спричинено стрімким зростанням витрат (за рахунок інфляції (див. рис. 2.2.)), що стримує розвиток досліджуваних підприємств Дніпропетровської області та погіршує економічну ефективність їх функціонування (незмінний рівень урожайності, зростання обсягів виробництва на 8 % за п'ять років). Отже, виникає необхідність у вивченні витрат як ключового фактору результатів роботи підприємств овочівництва.

## **2.2. Вплив рівня витрат на економічну ефективність підприємств овочівництва**

Для забезпечення стійкого розвитку сільськогосподарських підприємств України необхідно вирішити низку проблем, серед яких однією з найважливіших є підвищення ефективності виробництва. Від успіху її розв'язання залежить забезпечення населення продуктами харчування і продовольча безпека країни. Окреслена проблема особливо гостро постала саме для підприємств овочівництва. На вітчизняному ринку овочевої продукції спостерігаються такі негативні тенденції, як низька якість овочів, обмежений асортимент, наявність сезонних коливань цін та обсягу надходжень і продажу продуктів, відсутність реклами продукції вітчизняних товаровиробників і недостатній захист їх від імпортних товарів. Передумовами вказаних тенденцій стали низькі закупівельні ціни, несвоєчасність розрахунків переробних і закупівельних підприємств, значне зниження купівельної спроможності населення, різке погіршення матеріального забезпечення господарств, послаблення державного регулювання економічних процесів на ринку овочевої продукції, неврегульована фінансово-кредитна та податкова політика уряду тощо [229].

Доповнюють їх нераціональне використання вторинної сировини, високий рівень спрацювання основних засобів, низький рівень оснащення сучасними машинами й механізмами, технологіями, висока собівартість та трудо- й енергомісткість. Збільшення обсягу пропозиції овочів на ринку залежить саме від збільшення обсягів їх виробництва, яке може забезпечуватися на екстенсивній

(через розширення площ посіву) чи інтенсивній (через краще використання землі) основі [230].

Ефективне функціонування та розвиток господарств, що вирощують овочі вимагають серйозного вдосконалення, спрямованого на зниження втрат і підвищення якості овочевої продукції в процесі закупівлі, транспортування, зберігання і реалізації. Такий стан зумовлює важливість розуміння економічних процесів, що відбуваються в овочівництві, і можливостей впливу на них за реальних умов з метою збільшення виробництва високоякісної овочевої продукції за мінімальних витрат.

У 2000-2005 рр. на ринок надходило лише близько 40 видів свіжих овочевих і баштанних культур, а в останні роки ситуація дещо покращилась і прибутковість підприємств овочівництва непинно зростає (Додаток Л1). В Україні за 2012-2016 рр. обсяги реалізації овочів залишилися на незмінному рівні (коливання в межах 8 %), а по Дніпропетровській області, в результаті поступового розвитку галузі та розширення посівних площ, зросли на 24,1 % (овочі відкритого ґрунту – на 27,2 %, овочі закритого ґрунту – 18,6 %). В результаті підвищення повної собівартості в 1,5 рази, чистий дохід підприємств в Україні зріс лише на 51,6 %, а прибутки – в 2 рази, хоча винятком є 2013 рік, який був збитковим. У Дніпропетровській області чистий дохід від реалізації овочів підвищився на 157 %, а прибутки – в 6 разів, що підтверджується сприятливими агрокліматичними умовами та високим ресурсним потенціалом Дніпропетровщини. В країні, за рахунок зростання витрат на виробництво більше ніж в 1,5 рази, підвищилась собівартість 1ц овочів на 25,9 % та середня ціна реалізації 1 ц – на 72,7 %. В Дніпропетровській області такі показники значно вищі, адже собівартість 1 ц зросла на 74,5 %, а середня ціна реалізації 1 ц – в 2 рази. Головним показником щодо загальної характеристика галузі овочівництва є рентабельність, яка в Україні зросла в 3,6 рази, в той час як по Дніпропетровській області – в 4 рази. В Україні у 2012-2016 рр. рентабельність овочів відкритого ґрунту зросла майже в 5 разів, а в області – 3 рази.



Аналіз динаміки ціни реалізації, собівартості одиниці виробленої та реалізованої продукції, як чинників формування фінансових результатів діяльності підприємств овочівництва Дніпропетровської області, свідчить про їх неупинний розвиток (рис. 2.9).

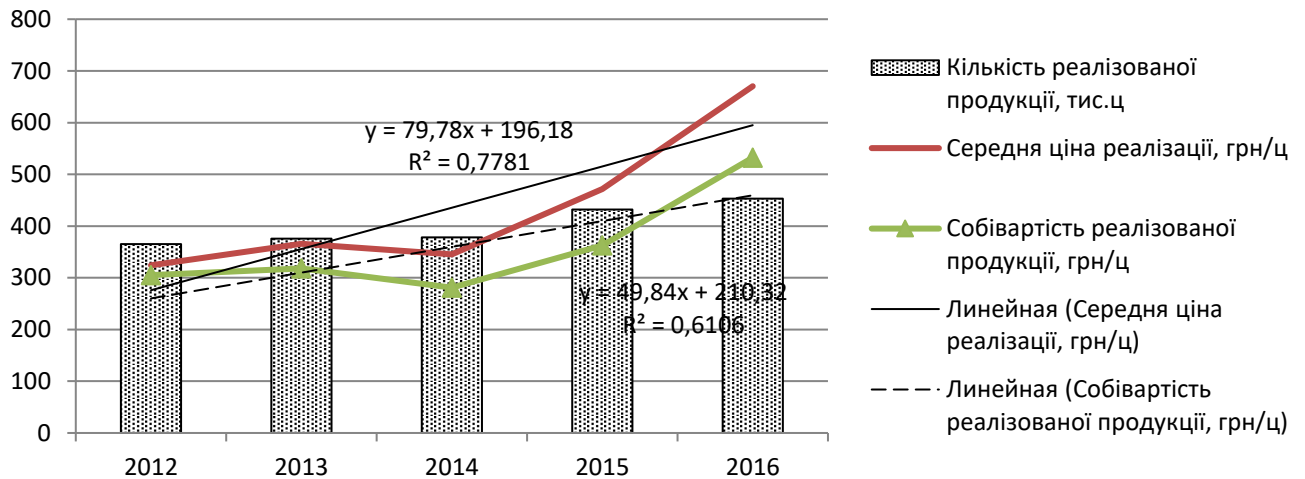


Рис. 2.9. – Динаміка обсягу, ціни реалізації та повної собівартості овочів, вироблених сільськогосподарськими підприємствами Дніпропетровської області, 2012-2016 рр.

*Джерело: розраховано автором на основі [127-131]*

На основі проведеного дослідження, зазначимо, що наявність одночасної тенденції до зростання ціни реалізації 1ц овочів та їх повної собівартості. Розраховані рівняння тренду змін цих показників наочно відображають перевищення середньорічного приросту ціни реалізації над повною собівартістю 1 ц овочів на 29,94 грн/ц. На нашу думку, існуюча тенденція до нарощування обсягів виробництва та реалізації овочів сприятиме покращенню фінансового стану його виробників.

З 2013 року овочівництво перетворилося на ефективний напрям діяльності сільськогосподарських підприємств, адже овочі стали незамінними продуктами харчування, що сприяють повноцінному обміну речовин і забезпечують нормальну життєдіяльність організму. У Дніпропетровській області 98 сільськогосподарських підприємств займаються вирощуванням овочів відкритого ґрунту, що виробляють 72 % овочевої продукції від загального обсягу (див. дод. Л1). Уважаємо за доцільне аналіз впливу рівня витрат на економічну ефективність

підприємств овочівництва проводити на прикладі саме овочів відкритого ґрунту, які порівняно з овочами закритого ґрунту, мають нижчі ціни реалізації та обсяги виробничих витрат, а також вищий рівень рентабельності.

Рівень використання землі, матеріальних і трудових ресурсів, стан організації, технології виробництва знаходять своє відображення у виробничих витратах продукції овочівництва. Вони характеризують економічну ефективність сільськогосподарського виробництва та є одними з узагальнюючих показником діяльності підприємства. Витрати підприємств галузі овочівництва Дніпропетровської області характеризуються їх складом, питомою вагою кожної статті, часткою живої і уречевленої праці в загальних витратах на виробництво. (табл. 2.7, рис. 2.10).

Таблиця 2.7

**Динаміка витрат на виробництво овочів відкритого ґрунту підприємств  
Дніпропетровської області у 2012-2016 рр., тис. грн.**

Показник	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
Оплата праці	3316,9	2762,7	2539,1	5962,0	3046,7	91,8
Відрахування на соціальні заходи	1684,8	1357,9	1158,2	2710,0	1166,8	89,6
Насіння	10161,5	11050,6	9532,7	24173,1	14261,3	140,3
Мінеральні добрива	18322,2	15171,2	14076,3	32953,5	19965,8	109,0
Органічні добрива	1158,3	936,5	1024,5	2384,8	1555,8	134,3
Засоби захисту рослин	3474,9	2950,0	3340,9	8238,4	5250,7	151,1
Пально-мастильні матеріали	6318,0	5572,1	5612,7	13441,5	8232,6	130,3
Електроенергія	2790,5	2341,2	2450,0	6070,4	3695,0	132,4
Амортизація	3158,9	2669,0	2628,2	6720,7	4083,9	129,3
Поточний ремонт основних засобів	895,1	842,8	891,0	2276,4	1491,0	166,6
Плата за оренду земельних ділянок	105,3	106,8	129,1	185,2	224,6	213,3
Інші матеріальні витрати	947,7	749,2	846,4	2168,0	1361,3	143,6
Плата за користування позичками банків	52,7	46,8	133,6	325,2	129,6	245,9
Страхові платежі	263,2	327,8	222,7	650,4	388,9	147,8
Виробничі витрати – всього	52650,0	46884,6	44585,4	108259,6	64854,0	123,2

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Порівняння витрат за 2012-2016 рр. дозволяє виявити динаміку та напрямки зміни окремих складових, матеріаломісткості, фондомісткості, енергоємності, трудомісткості, собівартості продукції і вплив технічного прогресу на структуру витрат.

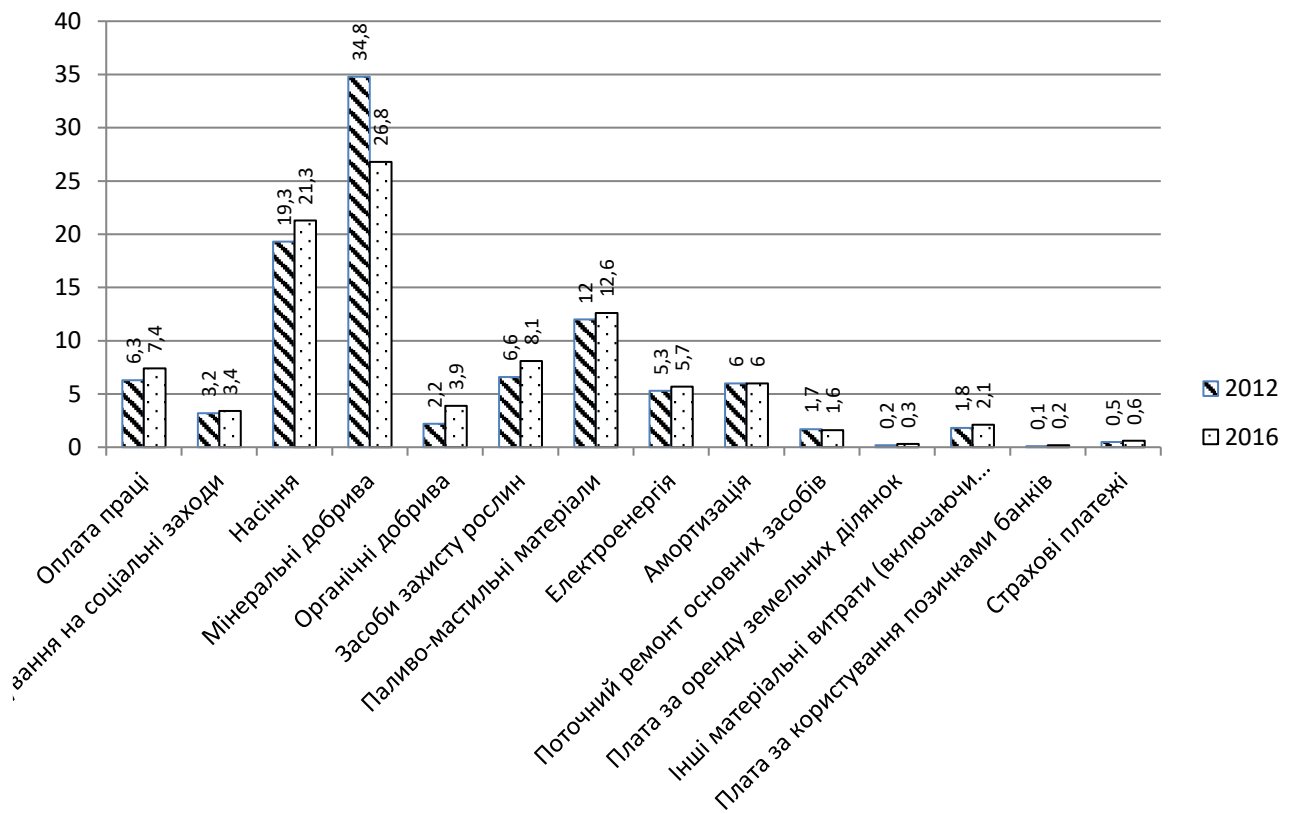


Рис. 2.10. – Структура виробничих витрат овочів відкритого ґрунту підприємств Дніпропетровської області у 2012-2016 рр., %

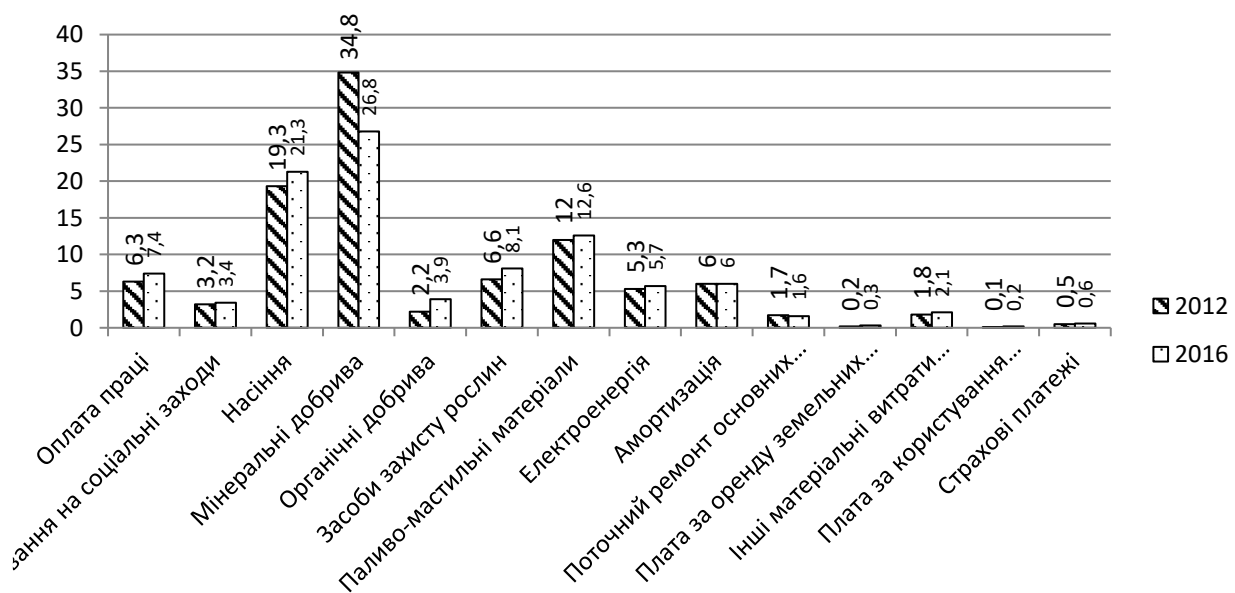
*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

За досліджуваний період скорочення витрат спостерігається лише за статтею “Витрати на оплату праці” та “Відрахування на соціальні заходи” на 8,2 % та на 10,4 % відповідно. На 30-40 % зросли витрати на пально-мастильні матеріали, електроенергію, амортизацію та насіння. Витрати на органічні добрива підвищились на 34,3 %, що свідчить про використання виробниками овочів відкритого ґрунту саме органічних добрив для підвищення якості продукції, а обсяги мінеральних добрив поступово скорочують, адже витрати на них, враховуючи інфляцію, зросли лише на 9%. Власники сільськогосподарських

підприємств звертаються за позичками до банків, адже плата за їх користування в 2012-2016 рр. у структурі витрат зросла в 2,5 рази.

Контроль витрат є надзвичайно важливим для підприємства. Перед управлінським персоналом постає завдання щодо постійного аналізу кожної статті витрат, причини виникнення відхилень, а також здійснення ранжирування витрат за ступенем їх важливості, пошуку резервів скорочення. Для визначення розвитку сучасних тенденцій виникає необхідність у прогнозуванні виробничих витрат підприємств овочівництва Дніпропетровської області.

Для визначення прогнозного рівня виробничих витрат необхідно здійснити відповідні розрахунки за статтями витрат за допомогою програмного забезпечення *MS Excel* і статистичних даних щодо витрат виробництва 1 ц овочів відкритого ґрунту (Додаток Л2, рис. 2.11).



**Рис. 2.11. – Структура виробничих витрат 1 ц овочів відкритого ґрунту підприємств Дніпропетровської області у 2012-2016 рр., %**

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

У 2012-2016 рр. за рахунок розвитку овочівництва та впливу інфляції всі статті витрат у грошовому вираженні зросли від 2,7 до 4,1 разів. Витрати на оплату праці та на соціальні заходи зросли відповідно на 17,5 % та 6,3 %. На 10-20 % зросли витрати на насіння, засоби захисту рослин, страхові платежі та інші матеріальні витрати. За рахунок вдосконалення матеріально-технічної бази

сільськогосподарськими підприємствами витрати на поточний ремонт основних засобів зменшилися на 5,9 %, а витрати на амортизацію залишилися незмінними та в структурі витрат виробництва 1 ц овочів відкритого ґрунту займають 6 %. Плата за користування позичками банків та оренду земельних ділянок зросли відповідно на 100 % та 50 %. Витрати на органічні добрива підвищилися на 77,3 %, що вкотре підтверджує використання виробниками овочів відкритого ґрунту саме органічних добрив для підвищення якості продукції, а обсяги мінеральних добрив зменшилися на 23 %.

Для задоволення потреб планування, як елементу управління витратами, які розкриті у підрозділі 1.2 дисертаційної роботи, прогнозування доцільно провести на 2, 4 та 10 років. В основу прогнозованих розрахунків покладено закономірність щодо динаміки зміни питомої ваги окремих її елементів (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

**Прогнозована структура витрат виробництва овочів відкритого ґрунту підприємств Дніпропетровської області**

Показник	Рівняння екстраполяційної моделі	R <sup>2</sup>	Прогнозована питома вага у %		
			2018 р.	2020 р.	2026 р.
Оплата праці	$y=5,58+0,3t$	0,93	7,98	8,58	10,08
Відрахування на соціальні заходи	$y=2,93+0,09t$	0,45	3,65	3,83	4,28
Насіння	$y=20,99+0,05t$	0,17	21,39	21,49	21,74
Мінеральні добрива	$y=36,6-2t$	0,99	20,60	16,60	6,60
Органічні добрива	$y=1,31+0,49t$	0,81	5,23	6,21	8,66
Засоби захисту рослин	$y=5,9+0,46t$	0,84	9,58	10,50	12,80
Пально-мастильні матеріали	$y=11,79+0,17t$	0,66	13,15	13,49	14,34
Електроенергія	$y=5,01+0,13t$	0,60	6,05	6,31	6,96
Амортизація	$y=5,81+0,05t$	0,19	6,21	6,31	6,56
Поточний ремонт основних засобів	$y=1,8+0,02t$	0,69	1,96	2,00	2,10
Плата за оренду земельних ділянок	$y=0,1+0,06t$	0,41	0,58	0,70	1,00
Інші матеріальні витрати	$y=1,55+0,13t$	0,58	2,59	2,85	3,50
Плата за користування позичками банків	$y=0,08+0,04t$	0,41	0,40	0,48	0,68
Страхові платежі	$y=0,55+0,01t$	0,04	0,63	0,65	0,70
Виробничі витрати - всього	X	X	100,0	100,0	100,0

*Джерело: розраховано автором*

Базуючись на величині індексу детермінації ( $R^2$ ) не придатними для практичного використання рівняння щодо насіння, амортизації та страхових платежів ( $R^2 \leq 0,5$ ) і побудовані моделі практичного значення не мають, зважаючи на недостатню щільність зв'язку між досліджуваними ознаками. Низький рівень оплати праці на сільськогосподарських підприємствах і необхідність вирішення соціальних питань підтверджуються слабкою тенденцією в перспективі. Мінеральні добрива до 2020 року скоротяться до 16,6 %, в той час як обсяги використання органічних добрив зростатимуть. У зв'язку з тим, що витрати на пально-мастильні матеріали та електроенергію повільно зростали в період з 2012 р. по 2016 р., то відповідні зрушення прогнозовані і до 2026 року.

Через відмінності в спеціалізації, рівні використання земельних угідь, основних і оборотних виробничих фондів, продуктивності праці і т.д. виникають розбіжності в структурі витрат однакових видів продукції в різних господарствах. За таких умов виникає необхідність розподілу всіх сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області, що займаються вирощуванням овочів відкритого ґрунту, на декілька груп, адже раціональне використання всіх ресурсів має пропорційну залежність від рівня їх оптимальної концентрації в розрахунку на 1 га посіву. Зважаючи на обсяги зібраної площі виділено 4 групи сільськогосподарських підприємств: I група – до 10 га (на прикладі 7 підприємств); II група – від 11 га до 50 га (на прикладі 6 підприємств); III група – від 51 га до 100 га (на прикладі 6 підприємств); IV група – від 101 га (на прикладі 4 підприємств). Уважаємо доцільним підприємства I групи називати дрібнотоварними, для яких характерні низька забезпеченість сільськогосподарською технікою, добривами, засобами захисту рослин, і, відповідно, підприємства IV групи – крупнотоварними, адже обсяги зібраної площі овочів сягають від 101 га, а їх частка в загальному випуску продукції підприємства понад 95 %.

Розподіл підприємств галузі овочівництва Дніпропетровської області за зібраною площею дозволить виділити суттєві відмінності між досліджуваними групами (табл. 2.9). Із збільшенням площ посівів досліджуваних підприємств

овочівництва показники чистого доходу, прибутку, рентабельності та середньої ціни реалізації зростають, а витрати виробництва – скорочуються.

Таблиця 2.9

**Результати роботи підприємств з вирощування овочів відкритого ґрунту  
Дніпропетровської області у 2016 р.**

Показник	Групи підприємств				В середньому по області
	I (1-10 га)	II (11-50 га)	III (51-100 га)	IV (понад 100 га)	
Кількість реалізованої продукції, тис.т	14,9	35,7	38,6	41,5	32,7
Повна собівартість реалізованої продукції, млн.грн.	505,0	1190,6	1060,0	1202,3	989,4
Чистий дохід (виручка), млн.грн.	529,1	1314,1	1487,6	1639,7	1242,6
Прибуток (збиток), млн.грн.	24,1	123,5	427,7	437,4	253,2
Повна собівартість 1ц, грн	338,9	333,5	274,6	289,7	309,2
Середня ціна реалізації 1 ц, грн	355,1	368,1	385,4	395,1	375,9
Рівень рентабельності, %	4,8	10,4	40,3	36,4	23,0
Витрати на виробництво 1 ц, грн	320,5	283,7	219,0	243,3	266,6

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Оптимальне співвідношення даних показників спостерігається за III групою підприємств, де рентабельність 40,3 %. Найнижча собівартість 1 ц овочів відкритого ґрунту у підприємств III і IV груп – 274,6 грн. та 289,7 грн. відповідно.

На вирощування овочів відкритого ґрунту в кожній із виділених груп формується неоднакова величина витрат (Додаток Л3). Найвищий обсяг виробничих витрат в розрахунку на 1 ц овочів відкритого ґрунту в I групі підприємств і становить 320,45 грн/ц, що досягнуто за рахунок більшої питомої ваги ручної праці та нераціональної організації виробничого процесу. Найнижчий рівень витрат у III групі підприємств – 218,95 грн/ц в результаті найбільш оптимального співвідношення механізованої і ручної праці та використання інших ресурсів під час вирощування овочів відкритого ґрунту. Витрати на оплату праці та на виплати соціального страхування із збільшенням масштабів виробництва скорочуються за рахунок механізації виробництва. Через це у I групі дані показники найвищі, а саме витрати на оплату праці 17,30 грн/ц та витрати на

відрахування на соціальні заходи – 3,85 грн/ц, а нижчі в III групі – 10,51 грн/ц та 2,63 грн/ц відповідно. Витрати на насіння прямопропорційно залежать від посівної площі сільськогосподарських підприємств, тому в I групі підприємств даний показник становить 57,36 грн/ц, а в IV групі – 69,84 грн/ц. Найефективніше мінеральні добрива використовуються підприємствами III групи за рахунок оптимального співвідношення між витратами виробництва та додатково отриманою одиницею продукції і становлять 69,41 грн/ц. В інших групах підприємств дані витрати становлять 80-90 грн/ц. Аналогічна тенденція спостерігається з витратами на органічні добрива. Витрати на засоби захисту рослин найнижчі у підприємств III групи – 21,24 грн/ц, а найвищі у II групи – 26,39 грн/ц. За рахунок оснащення досліджуваних підприємств I групи застарілою технікою з вузькими захватами причіпної частини та високою енергомісткістю, витрати на пально-мастильні матеріали найвищі – 50,31 грн/ц, а із зростанням обсягів виробництва підприємствами використовується все сучасніша техніка, тому у підприємств IV групи даний елемент витрат становить 16,30 грн/ц. Еквівалентна тенденція і щодо витрат на електроенергію: найнижчі витрати у підприємств IV групи і становлять 9,97 грн/ц, найвищі у I групи – 28,52 грн/ц. Витрати на амортизацію та поточний ремонт основних засобів найбільшу частку займають в I групі підприємств (28,20 грн/ц та 6,09 грн/ц відповідно) та нижчу в III групі підприємств (13,79 грн/ц та 3,28 грн/ц відповідно). Витрати на плату за оренду земельних ділянок становлять 0,97 грн/ц в IV групі підприємств, оскільки вони більш фінансово спроможні та мають великий обсяг посівних площ, скорочуються до 0,32 грн/ц на підприємствах I групи. Позичками банків в основному користуються великі підприємства, тому в IV групі витрати становлять 0,49 грн/ц, а в I групі витрати за даним показником взагалі відсутні. Витрати на страхові платежі також залежать від фінансових можливостей підприємства, тому у IV групі витрати становлять 1,22 грн/ц, а у I групі – 0,1 грн/ц.

Отже, на основі наведених даних за 2016 рік, можна зробити висновок, що у III групі сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області спостерігається оптимальний розмір всіх статей виробничих витрат за рахунок



найбільш раціонального поєднання всіх видів ресурсів.

Для проведення змістовного аналізу витрат підприємств овочівництва Дніпропетровської області взято до уваги багатофакторні кореляційні моделі, за допомогою яких можливо відібрати кілька важливих факторів, між якими практично відсутні причинно-наслідкові зв'язки. Стохастичні моделі, отримані в результаті кореляційно-регресійного аналізу, мають переваги щодо кількісного опису останніх. В результаті на практиці найчастіше використовують багатофакторні лінійні рівняння і рівняння, що приводяться до лінійного виду відповідними перетвореннями, а саме виду:

$$y_x = a_0 + a_1x_1 + a_2x_2 + a_nx_n \quad (2.1)$$

де,  $y_x$ - теоретичні значення результативної ознаки;

$a_0, a_1, a_2, a_n$  - параметри рівняння;

$x_1, x_2, x_n$  - факторні ознаки.

Залежною змінною в аналізі виступає розмір прибутку з 1 га овочів відкритого ґрунту, а бонітет ґрунту, затрати праці, виробничі витрати, енергооснащеність і фондооснащеність – факторні змінні (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

**Факторні ознаки для аналізу витрат виробництва овочів відкритого ґрунту за групами сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області за 2016 рік**

Факторні ознаки	В середньому за групою			
	I (1-10 га)	II (11-50 га)	III (51-100 га)	IV (понад 100 га)
Бонітет ґрунту, балів	50	65	72	65
В розрахунку на 1 га с.-г. угідь: основного капіталу, грн	213,8	589,6	1428,6	3905,6
затрат праці, люд-год	68,9	115,5	191,1	514,5
виробничих витрат, грн	2649,1	3484,8	3316,3	4318,8
енергооснащеності, кВт-год	159,4	190,4	231,3	389,3
прибутку, грн	1017,4	1681,5	3156,5	3670,9

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Обчислена багатофакторна модель за допомогою *MS Excel* для підприємств овочівництва I групи матиме такий вигляд:

$$y_x = 1532,13 + 4,23x_1 - 1,81x_2 - 0,11x_3 + 10,67x_4 - 0,67x_5 \quad (2.2)$$

де,  $x_1$  – бонітет ґрунту, балів;

- $x_2$  – затрати праці, люд-год/га;  
 $x_3$  – виробничі витрати, грн/га;  
 $x_4$  – енергооснащеність, кВт-год/га;  
 $x_5$  – основний капітал, грн/га.

З наведених результатів можна зробити висновок, що зростання бонітету ґрунту на 1 бал зумовлює збільшення прибутку на 1 га на 4,23 грн., зростання затрат праці на 1 га призводить до зменшення прибутку на 1,81 грн., а витрат – на 0,11 грн. Коефіцієнт детермінації становить 0,94, що свідчить про суттєвий зв'язок розміру прибутку із сукупністю врахованих факторів, точність і доцільність вказаного рівняння. Важливість зв'язку між ознаками можна охарактеризувати за допомогою F-критерію Фішера, який знаходиться на рівні 3,88, що більше за табличне значення. Одержане регресійне рівняння корисне та може бути використане для оцінок і прогнозів. Отже, перша модель описує підприємства з низьким рівнем інтенсифікації виробництва овочів відкритого ґрунту, досягнень науково-технічного прогресу та дотримання технологічних вимог.

Обчислена багатofакторна модель за допомогою *MS Excel* для підприємств овочівництва Дніпропетровської області II групи матиме такий вигляд:

$$y_x = 2157,83 + 6,83x_1 - 5,36x_2 - 1,02x_3 + 0,72x_4 - 0,67x_5 \quad (2.3)$$

Обсяг прибутку від реалізації овочів відкритого ґрунту зростає на 6,83 грн в результаті збільшення бонітету ґрунту на 1 бал та на 0,72 грн. за рахунок енергооснащеності. Зменшується прибуток за рахунок зміни таких показників як затрати праці, витрати й енергооснащеність. Значення коефіцієнту множинної кореляції на рівні 0,88 та F-критерію Фішера – 3,85 свідчить, що рівняння регресії корисне, з високою надійністю узгоджується з вихідними даними. Друга модель описує підприємства овочівництва із середнім рівнем інтенсивності. У них за загальною закономірністю із розширенням площі збільшується ресурсна складова інтенсивності (витрати на 1 га), однак вихід товарної продукції зростає вищими темпами ніж у попередній групі.

Модель для підприємств овочівництва III групи матиме такий вигляд:

$$y_x = 11732,32 + 66,12x_1 - 15,80x_2 + 3,79x_3 + 5,75x_4 - 0,28x_5 \quad (2.4)$$

У досліджуваній III групі прибуток фіксується на найвищому рівні – 11732,32 грн. Дана тенденція пояснюється раціональним поєднанням ресурсів підприємства, а саме ефективне використання потужностей, системи сівозміни, механізованої праці та ін. В результаті проведеного математичного моделювання можна зробити висновок, що зростання бонітету ґрунту на 1 бал зумовлює збільшення прибутку на 1 га на 66,12 грн., виробничих витрат – на 3,79 грн/га, а енергооснащеності – на 5,75 грн/га. Коефіцієнт множинної кореляції становить 0,93, що свідчить про суттєвий зв'язок розміру прибутку із сукупністю врахованих факторів. Значимість взаємодії між ознаками можна охарактеризувати за допомогою F-критерію Фішера, який знаходиться на рівні 11,58 і більше за табличне значення. Отже, рівняння регресії корисне та може бути використане на практиці.

Багатофакторна модель для підприємств овочівництва IV групи має такий вигляд:

$$y_x = 8325,34 + 18,11x_1 + 11,67x_2 - 1,51x_3 + 1,25x_4 - 0,74x_5 \quad (2.5)$$

Зростання прибутку відбувається за рахунок таких факторів, як бонітет ґрунту, затрати праці та енергооснащеність. Коефіцієнт множинної кореляції зафіксований на рівні 0,86, що характеризує прямолінійний зв'язок прибутку на 1 га посіву овочів відкритого ґрунту із сукупністю врахованих факторів. F-критерій знаходиться на рівні 9,78, що більше за табличне значення, тобто рівняння регресії корисне і має високу надійність.

Проведені розрахунки узагальнено в таблиці 2.11. На основі наведених розрахунків за допомогою *MS Excel* модель для III групи описує підприємства з високим рівнем інтенсифікації виробництва овочів відкритого ґрунту. Вони найкраще використовують досягнення НТП в галузі овочівництва, серед яких суворе дотримання технологічних вимог у виробництві, широке застосування добрив і засобів захисту рослин, нових енергозберігаючих технологій, високопродуктивної техніки, ефективна організація процесу виробництва і

реалізації продукції, спрямована на підвищення прибутку на 16 % та скорочення витрат до 19 %.

Таблиця 2.11

**Результати аналізу впливу факторних ознак на витрати виробництва  
овочів відкритого ґрунту за групами сільськогосподарських підприємств  
Дніпропетровської області за 2016 рік, грн/га**

Факторні ознаки	Групи підприємств			
	I (1-10 га)	II (11-50 га)	III (51-100 га)	IV (понад 100 га)
Прибуток	1532,13	2157,83	11732,32	8325,34
Затрати праці	-1,81	-5,36	-15,80	11,67
Виробничі витрати	-0,11	-1,02	3,79	-1,51
Енергооснащеність	10,67	0,72	5,75	1,25
Фондооснащеність	-0,67	-0,67	-0,28	-0,74

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Отже, за умов невеликої площі та низькому рівні інтенсивності підприємства овочівництва мають незначні обсяги прибутку. У такій ситуації діють усі негативні фактори дрібнотоварного виробництва (економічні – високий рівень витрат на одиницю продукції; технологічні – ускладнені можливості застосування науково обґрунтованої системи сівозмін, неефективність використання потужної техніки тощо). Зі збільшенням площі ріллі та підвищенням інтенсивності, прибутки зростають, й підприємства з площею від 51 га до 100 га, завдяки ефектам і перевагам крупнотоварного виробництва (нижчий рівень капіталовкладень на одиницю продукції у більших підприємствах, використання системи сівозмін та ін.), досягають відносно непоганих економічних результатів. Однак, під час подальшого розширенні площі (від 100 га і більше) фактори, що стримують ефективність концентрації, починають економічно переважати, а саме – збільшуються транспортні витрати на 13 %, тощо.

На основі проведеного дослідження виявлено тісний взаємозв'язок між витратами і земельними ресурсами, а саме розміром посівних площ підприємств овочівництва. Оптимальний рівень і структура витрат, як критерії оцінки

управління витратами підприємств овочівництва, в сучасних умовах господарювання сприяють підвищенню ефективності виробництва.

### **2.3. Оцінка ефективності управління витратами підприємств овочівництва**

Управління витратами дає уявлення про те, ціною яких втрат досягнуто економічного ефекту. У формі ресурсів, витрат, прибутку в аграрному виробництві є економічний ефект. Ефективність форм і методів господарювання тим вище, чим більше ефект (результат) і менше ресурси (витрати). Існує певний зв'язок між ресурсами й економічним ефектом, адже перші виступають абсолютною величиною витрат живої праці, основних і матеріальних оборотних коштів, а в формі других – зниження їх величини, економія.

Оцінка ефективності управління витратами підприємств овочівництва у системі господарювання базується на використанні системи показників, практичне значення яких націлене на кількісне та пофакторне виявлення змісту його критерію, відображення в узагальненому вигляді ефективності використання виробничих ресурсів. Необхідність використання системи показників на підприємствах овочівництва зумовлена способом вимірювання економічного ефекту; характером ресурсів і витрат, що також відрізняються за своєю економічною природою, адже їх не завжди можливо порівняти. Такі показники доцільно поділяти на узагальнюючі та часткові. Обсяг виробництва і якість продукції, продуктивність праці, фондівіддачу, матеріалівіддачу, витрати виробництва продукції в овочівництві пропонуємо відносити до числа часткових показників. Важливо мати разом з тим один узагальнюючий показник, який надавав би найповнішу кількісну оцінку ефективності господарювання та управління витратами. Відповідно до основних методичних засад щодо ресурсного забезпечення виробництва, одним із них виступає рентабельність або прибутковість виробництва [126].

Рентабельність відображає ефективність управління сільськогосподарським виробництвом і характеризує кінцеві економічні показники не лише в сфері виробництва овочевої продукції, а й у сфері її реалізації. Він – фокус, в якому знаходять своє відображення всі складові ефективності виробництва. За незмінних цін збільшенню прибутку сприяє зниження витрат на заробітну плату та матеріальних витрат у розрахунку на одиницю продукції [14].

Головним факторним ланцюжком, що формує прибуток підприємств овочівництва, є така послідовність “Витрати – Обсяг виробництва – Прибуток”. Аналіз взаємозалежності елементів цього ланцюжка лежить в основі оцінки управління витратами у системі господарювання. В овочівництві переважно спостерігаються коливання обсягів виробництва і реалізації продукції, що спричиняє збільшення частки постійних витрат у сукупних затратах. Ці процеси суттєво позначаються на коливанні собівартості овочів відкритого ґрунту, відповідно, і на прибутку.

Розподіл витрат в овочівництві на постійні та змінні дає змогу визначити динамічність і залежність витрат від різних чинників, здійснити аналіз та контроль за витратами підрозділів підприємства, з’ясувати роль і місце окремих видів витрат у процесі виробництва, а також застосовувати обґрунтовані управлінські рішення. У тому випадку, якщо площа вирощування овочів відкритого ґрунту виступає як відома величина, то умовно-змінні витрати приймають форму постійних витрат, тобто в певному релевантному діапазоні, під яким розуміють межу діяльності, у якій зберігається взаємозв’язок витрат їх фактором, ці витрати можуть набувати форми постійних, однак коли приймається рішення на перспективу, то в розрахунках потрібно розуміти ці витрати як умовно-змінні, адже їх величина залежить не лише від врожайності, а і від площі посіву.

Поділ витрат щодо вирощування овочів відкритого ґрунту на постійні та умовно-змінні необхідно здійснювати в розрізі виробничих процесів, які виступають головним фактором під час їх формування. Склад окремих

технологічних процесів вирощування овочів відкритого ґрунту залежить від забезпеченості технікою, специфіки діяльності структурних підрозділів через відмінності у технології під час виконання певних робіт тощо. Витрати на засоби захисту рослин залежать від площі посіву, тому зараховують до складу змінних витрат (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

**Поділ витрат під час вирощування овочів відкритого ґрунту на постійні (П) та умовно-змінні (УЗ)**

Показник	Виробничий процес					
	Обробіток ґрунту	Посів	Удобрення овочевих культур	Догляд за посівами	Збирання урожаю	Зберігання урожаю
Оплата праці	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ
Відрахування на соціальні заходи	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ
Посадковий матеріал (насіння)	-	УЗ	-	-	-	-
Мінеральні добрива	УЗ	-	УЗ	УЗ	-	-
Органічні добрива	УЗ	-	УЗ	УЗ	-	-
Засоби захисту рослин	УЗ	-	УЗ	УЗ	-	УЗ
Пально-мастильні матеріали	УЗ	УЗ	УЗ	УЗ	УЗ	УЗ
Електроенергія	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ
Амортизація	П	П	П	П	П	П
Поточний ремонт основних засобів	П	П	П	П	П	П
Плата за оренду земельних ділянок	П	П	П	П	П	П
Інші матеріальні витрати	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ	П/УЗ
Плата за користування позичками банків	П	П	П	П	П	П
Страхові платежі	П	П	П	П	П	П

*Джерело: розроблено автором на основі [63, 83, 193]*

У разі дослідження овочів закритого ґрунту, ці витрати необхідно було б зарахувати до складу постійних, адже вони залежатимуть від площі приміщень, де буде розміщений розсадний матеріал. Існують також особливості розподілу щодо нарахування заробітної плати. Працівникам, які належать до складу основного персоналу підприємства, заробітна плата нараховується по годинно, тому такі

витрати зараховують до постійних. В результаті нарахування працівникам заробітної плати за відрядною формою виникнуть умовно-змінні витрати. Витрати на оплату праці сезонним працівникам будуть віднесені до умовно-змінних витрат, оскільки їх нараховуватимуть за фактично виконаний обсяг робіт.

Розуміння взаємозв'язку між витратами та окремими факторами дозволяє передбачити майбутні релевантні витрати, необхідні для прийняття управлінських рішень. Вивчення поведінки витрат можливе в результаті побудувати їх функції – математичного опису взаємозв'язку витрат та їх фактору.

$$y = a + bx \quad (2.6)$$

де,  $y$  – загальні витрати,

$a$  – загальні постійні витрати,

$b$  – змінні витрати на одиницю діяльності,

$x$  – значення фактору (чинника) витрат.

Під час аналізу поведінки витрат досить часто використовуються методи мінімуму та максимуму, а також методи регресійного аналізу [144]. Значенням фактору є обсяг виробництва овочів відкритого ґрунту, а в якості залежної змінної обрані сукупні витрати на їх виробництво. Результати спостереження господарської діяльності досліджуваних груп підприємств овочівництва Дніпропетровської області за 2012-2016 рр. містить сформований масив інформації. З метою визначення лінії максимальної відповідності умовам під час розрахунку змінної та постійної складових витрат, забезпечення захисту від можливих помилок для поділу сукупних витрат на постійні і змінні був використаний метод регресійного аналізу. За допомогою “Пакет аналіза”, реалізованого в *MS Excel*, були здійснені розрахунки й отримані лінійні рівняння поведінки витрат під час вирощування овочів відкритого ґрунту для чотирьох груп досліджуваних підприємств Дніпропетровської області:

$$TC = FC + VC * Q \quad (2.7)$$

де,  $TC$  – загальні витрати на вирощування овочів відкритого ґрунту, грн;

$FC$  – постійні витрати на вирощування овочів відкритого ґрунту, грн;

$VC$  – змінні витрати на вирощування 1 т овочів відкритого ґрунту, грн/т;



$Q$  – обсяг виробництва овочів відкритого ґрунту, т.

Рівняння витрат на вирощування овочів відкритого ґрунту підприємствами Дніпропетровської області матимуть такий вигляд:

$$\text{I група} \quad TC = 582349 + 1842,2 * Q \quad (2.8)$$

$$\text{II група} \quad TC = 515378 + 1630,1 * Q \quad (2.9)$$

$$\text{III група} \quad TC = 397744 + 1258,4 * Q \quad (2.10)$$

$$\text{IV група} \quad TC = 465879 + 1473,3 * Q \quad (2.11)$$

Отже, підприємства III групи мають найнижчі показники змінних і постійних витрат у розрахунку на 1 т овочевої продукції, що сприяє досягненню найкращих економічних результатів. Такий ефект досягнуто за рахунок оптимальних розмірів посівних площ (51-100 га), переваг крупнотоварного виробництва (нижчий рівень капіталовкладень на одиницю продукції у більших підприємствах, використання системи сівозмін та ін.) та ін.

Управлінські моделі, засновані на вивченні взаємовідносин витрат, обсягів виробництва і прибутку розглядаються через пошук точки беззбитковості, яка характеризує обсяг виробництва овочів відкритого ґрунту, після досягнення якого підприємства починають отримувати прибуток. Розрахунок точки беззбитковості під час вирощування овочів відкритого ґрунту сільськогосподарськими підприємствами Дніпропетровської області було здійснено за допомогою *MS Excel* (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

**Беззбитковий обсяг реалізації овочів відкритого ґрунту за групами підприємств Дніпропетровської області, 2016р.**

Показник	Група підприємств			
	I (1-10 га)	II (11-50 га)	III (51-100 га)	IV (понад 100 га)
Маржинальний дохід, грн	1709,01	2050,95	2595,89	2478,08
Точка беззбитковості: натуральний вимірник, т	340,75	251,29	153,22	188,0
грошовий вимірник, грн	1210,01	924,98	590,49	742,81
Коефіцієнт беззбитковості	0,98	1,15	1,24	1,19

Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження

Маржинальний дохід виникає в результаті продажу додаткової тони овочів відкритого ґрунту. В результаті проведених розрахунків найвищий дохід у III групі підприємств (2595,89 грн.), а найнижчий – у I групі (1709,01 грн.). Зі зміною величини посіву відбувається зміщення точки беззбитковості від 340,75 т в I групі досліджуваних підприємств, до 153,22 т в третій та 188,0 т в четвертій групах. Таку тенденцію підтверджує коефіцієнт беззбитковості, значення якого коливається від 0,98 до 1,24.

Важливим напрямком аналізу взаємозв'язку ланцюжка “Витрати – Обсяг – Прибуток” є аналіз чутливості. На величину виручки від реалізації овочів відкритого ґрунту впливають зростання цін під час реалізації продукції, зменшення змінних і постійних витрат, збільшення обсягів реалізації. Для з'ясування впливу доцільно проводити аналіз чутливості витрат у кожній з груп підприємств овочівництва, який показує ступінь впливу основних елементів вартості на прибуток від реалізації овочів відкритого ґрунту. Під час аналізу необхідно брати до уваги, що зміни елементів вартості повинні бути пропорційними та послідовними (табл. 2.14).

Найбільший обсяг виручки підприємства овочівництва отримуватимуть за рахунок збільшення обсягів реалізації овочів відкритого ґрунту, а точка беззбитковості сягатиме найнижчих показників під час зменшення постійних витрат (за рахунок скорочення кількості орендованих приміщень та постійних працівників). За умов збільшення обсягів реалізації на 20% найбільшу виручку, в розмірі 1967,64 млн. грн., отримують підприємства IV групи. Найнижчий рівень точки беззбитковості у розмірі 153 т овочів відкритого ґрунту у підприємств, що належать до III групи. За умов зростання цін реалізації овочів відкритого ґрунту найменшу виручку, в розмірі 582,01 млн. грн., та найвищу точку беззбитковості, на рівні 282,13 т., отримують підприємства I групи. Зменшення змінних витрат на 20% спричинило зростання виручки від реалізації овочевої продукції в середньому на 10-12 % та зменшення точки беззбитковості як в грошовому, так і в натуральному вимірнику.

У зв'язку з випереджаючим зростанням цін на енергоносії на 30-40 %, промислову продукцію і послуги над зростанням цін на овочеву продукцію, точка беззбитковості для досліджуваних груп підприємств овочівництва буде зміщуватися вправо, тобто для отримання прибутку необхідно буде підвищувати урожайність овочів відкритого ґрунту та знижувати їх собівартість, а в іншому випадку виробництво буде збитковим.

Таблиця 2.14

**Аналіз чутливості витрат під час вирощування овочів відкритого ґрунту за групами сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області, 2016 р.**

Показник	Група підприємств			
	I (1-10 га)	II (11-50 га)	III (51-100 га)	IV (понад 100 га)
Збільшення обсягу реалізації на 20%				
Постійні витрати, тис. грн	582,35	618,46	397,71	465,88
Змінні витрати, грн	1842,00	1630,00	1258,00	1473,00
Точка беззбитковості: натуральний вимірник, т	521,27	221,90	153,22	188,00
грошовий вимірник, тис. грн	1542,53	980,14	590,49	742,81
Виручка, млн.грн	634,92	1576,92	1785,12	1967,64
Зростання цін на реалізовану продукції на 20%				
Постійні витрати, тис. грн	582,35	618,46	397,71	465,88
Змінні витрати, грн	1842,00	1630,00	1258,00	1473,00
Точка беззбитковості: натуральний вимірник, т	282,13	213,05	133,41	162,15
грошовий вимірник, тис. грн	1102,03	862,65	565,58	704,72
Виручка, млн.грн	582,01	1445,51	1636,36	1803,67
Зменшення змінних витрат на 20%				
Постійні витрати, тис. грн	582,35	618,46	397,71	465,88
Змінні витрати, грн	1473,61	1304,01	1006,41	1178,41
Точка беззбитковості: натуральний вимірник, т	280,32	216,82	139,68	168,03
грошовий вимірник, тис. грн	995,44	798,12	538,32	663,89
Виручка, млн.грн	531,13	1414,12	1571,14	1754,25

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Лише перевищення беззбиткового рівня врожайності гарантує отримання прибутку підприємствами овочівництва. Якщо ціни реалізації збільшуються, то для покриття витрат необхідно буде реалізувати менший обсяг овочевої

продукції. За умов зниження цін реалізації овочів, беззбитковий обсяг їх виробництва в кількісному вираженні збільшиться пропорційно зменшенню ціни. Зростання цін на ресурси, що споживаються у процесі виробництва підприємствами овочівництва, зумовлює збільшення беззбиткового обсягу виробництва.

На ранніх стадіях життєвого циклу вирощування овочів відкритого ґрунту, коли ще не подолано точку беззбитковості, досліджуваним групам підприємств овочівництва необхідно знизити постійні витрати. Це можливо за рахунок використання короткострокових форм лізингу транспортних засобів, продажу частини невикористаних основних засобів і нематеріальних активів, передачі неприбуткових бізнес-процесів на аутсорсинг та ін.

Під час управління змінними витратами підприємств овочівництва необхідно націлити управлінський персонал на роботу щодо забезпечення постійної їх економії тому, що між сумою цих витрат і обсягом продажів овочів відкритого ґрунту існує пряма залежність. Забезпечення цієї економії до подолання товаровиробниками точки беззбитковості веде до зростання маржинального доходу, а після подолання – до зростання прибутку підприємств овочівництва. Економія змінних витрат під час вирощування овочів відкритого ґрунту можлива за рахунок забезпечення вигідних для підприємства умов товаропостачання, зниження чисельності працівників за умови забезпечення зростання продуктивності праці, скорочення терміну поставки овочів та ін.

Після досягнення точки беззбитковості під час вирощування овочів відкритого ґрунту підприємства в змозі визначити темпи зростання прибутку, які слід очікувати на майбутнє за існуючих цін реалізації та обсягу витрат. Для цього доцільно використовувати операційний леверидж (важіль), як механізм управління прибутком в умовах зміни обсягу реалізації овочів відкритого ґрунту на основі оптимізації співвідношення постійних і змінних витрат. Чим вище значення коефіцієнта на досліджуваних підприємствах, тим більше вони спроможні збільшувати темпи приросту прибутку щодо темпів приросту обсягів виробництва та реалізації. У цьому разі постійні витрати використовуються як

важіль для досягнення тих чи тих змін у прибутку внаслідок змін обсягів реалізації [187].

Отже, чим більша питома вага постійних витрат під час вирощування овочів відкритого ґрунту, тим вищий операційний леверидж, що зумовлює більше зростання величини прибутку за умов зміни виручки від реалізації. Підприємства овочівництва з метою впливу на операційний ризик і рівень фінансового результату можуть установлювати оптимальне співвідношення постійних і змінних витрат, віддавши перевагу високому або низькому операційному левериджу.

Паралельно з операційним левериджем необхідно розглядати показник “ефект операційного левериджу”, який дозволяє визначити як зміниться прибуток підприємств овочівництва за зміни обсягу товарообороту на 1%. Він є основою для вибору стратегії управління витратами і відображається через співвідношення сум постійних витрат і прибутку від операційної діяльності [196]. Однак, слід брати до уваги, що ефект показника доцільний лише в короткостроковому періоді тому, що постійні витрати від вирощування овочів відкритого ґрунту незмінні лише протягом короткого відрізка часу. Як тільки в процесі збільшення обсягів реалізації відбувається чергове збільшення суми постійних витрат підприємству необхідно буде долати нову точку беззбитковості.

Для оцінки ефективності управління підприємствами овочівництва в області витрат, прибутку й асортименту продукції розраховують коефіцієнт реагування витрат та доходності витрат (табл. 2.15).

*Таблиця 2.15*

**Оцінка ефективності управління витратами вирощування овочів відкритого ґрунту за групами підприємств Дніпропетровської області**

Показник	Група підприємств			
	I (1-10 га)	II (11-50 га)	III (51-100 га)	IV (понад 100 га)
Коефіцієнт операційного левериджу	0,39	0,34	0,24	0,29
Ефект операційного левериджу	4,19	3,98	3,88	5,22
Коефіцієнт реагування витрат	1,02	0,97	0,84	1,01
Доходність витрат, %	100,17	100,61	101,89	101,81

*Джерело: розраховано автором*

Коефіцієнт реагування характеризується співвідношенням темпів зростання витрат і темпів підвищення ділової активності підприємства за рахунок збільшення обсягів реалізації. Позитивно оцінюється зменшення коефіцієнту в динаміці за умови що його значення не перевищує 1. Доходність операційних витрат характеризує величину доходів, що припадають на 1 грн. понесених витрат; розраховується як відсоткове відношення доходів до величини операційних витрат.

Найвищий рівень витрат у підприємств III та IV груп – 101,89 % та 101,81 % відповідно. Коефіцієнт операційного левериджу та ефект операційного левериджу найнижчі у підприємств III групи, що свідчить про оптимальне поєднання постійних і змінних витрат в процесі вирощування овочів відкритого ґрунту. Збільшити потенціал формування операційного прибутку підприємства дозволяє цілеспрямоване управління постійними та змінними витратами, оперативна зміна їх співвідношення за непостійних умовах господарювання. Розрахунки показали, що за групами досліджуваних підприємств овочівництва Дніпропетровської області прослідковується пряма залежність коефіцієнту операційного левериджу від виробничих витрат під час вирощування овочів відкритого ґрунту. Оптимальне поєднання постійних і змінних витрат в III групі досліджуваних підприємств, в яких на 1 % витрат припадає 1,89 % прибутку.

## **Висновки до розділу 2**

1. У 2016 році сільське господарство в складі ВВП України займає 12,9 %. Рівень рентабельності сільськогосподарської діяльності зріс з 26,5 % у 2012 році до 49,7 % у 2016 році, а рівень сільськогосподарського виробництва – з 27,2 % до 47,1 % відповідно. Найбільшу частку сільськогосподарських підприємств займають фермерські господарства та приватні підприємства, підвищення ефективності функціонування яких залежить від рівня забезпеченості засобами виробництва, трудовими, земельними, фінансовими та іншими видами ресурсів.

2. Рентабельність сільськогосподарського виробництва залежить від собівартості виготовленої продукції, ціни реалізації та формується на підставі витрат підприємства. Останні з 2012 року зросли на 108891,6 млн. грн. і в 2016 році становлять 208157,4 млн. грн. по Україні та 13050,8 млн. грн. в Дніпропетровській області. За рахунок високого рівня інфляції в останні роки дослідження, вважаємо доцільним, передусім, звертати увагу якраз на структурні зрушення у складі витрат. Найбільша частка з них припадає на матеріальні витрати – 70-75 % від загального обсягу. Зростання витрат спричинило підвищення рівня собівартості та цін реалізації на продукцію тваринництва на 30-50 % та 20-35 % відповідно, а також продукції тваринництва – на 40-60 % та 30-35 % відповідно.

3. Україна у 2016 році виробила 9792,0 тис. т. овочів і посіла 7 місце серед світових країн-виробників. Визначено роль Дніпропетровської області у вирощуванні овочів, яка з 24 областей країни займає лідируючі позиції, де вирощено 728,3 тис. т. овочів, з них – 63 % овочі відкритого ґрунту. Аналіз статистичних даних свідчить, що виробничі витрати під час вирощування останніх за 2012-2016 рр. зросли на 23,2 % і становлять 64824,0 тис. грн., в т.ч. 1 ц – 281,3 грн., а основним фактором таких змін є збільшення посівних площ і вартості промислової продукції. Зазначимо, що під час здійснення прогнозування величини виробничих витрат вирощування овочів відкритого ґрунту, в основу якого покладено закономірність щодо динаміки зміни питомої ваги окремих їх елементів, залежно від обраного періоду планування вагомі зміни відбудуться за статтями “Мінеральні добрива”, “Органічні добрива” та “Засоби захисту рослин”. Базуючись на величині індексу детермінації ( $R^2$ ) не придатним для практичного використання отримано рівняння щодо насіння, амортизації та страхових платежів ( $R^2 \leq 0,5$ ) і побудовані моделі практичного значення не мають.

4. Здійснено групування підприємств овочівництва Дніпропетровської області та встановлено залежність кількості реалізованої продукції, урожайності, обсягів витрат від розмірів зібраної площі та засвідчено дію ефекту масштабу. Згідно з проведеними розрахунками виокремлено чотири групи, де найвищий

обсяг витрат зафіксовано у I групі підприємств і становить 320,45 грн/ц, а найнижчий рівень витрат у III та IV групах – відповідно 218,95 грн/ц та 243,27 грн/ц. На основі проведеного кореляційного аналізу встановлено, що модель для III групи описує підприємства овочівництва з високим рівнем інтенсифікації виробництва. Вони найкраще використовують досягнення НТП досліджуваної галузі, серед яких суворе дотримання технологічних вимог у виробництві, широке застосування добрив і засобів захисту рослин, нових енергозберігаючих технологій, високопродуктивної техніки, ефективна організація процесу виробництва і реалізації продукції, націлена на одержання якомога вищого кінцевого результату.

5. В результаті вивчення поведінки витрат вирощування овочів відкритого ґрунту за допомогою регресійного аналізу, з'ясовано, що у підприємств III групи найнижчі показники постійних і змінних витрат у розрахунку на 1 т продукції – 397744 грн та 1258,4 грн/т відповідно, що досягнуто за рахунок оптимальних розмірів посівних площ (51-100 га) і переваг крупнотоварного виробництва. Зі зміною величини зібраної площі овочів відкритого ґрунту відбувається зміщення точки беззбитковості від 340,75 т в I групі досліджуваних підприємств, до 153,22 т та 188,0 т в III і IV групах відповідно.

**Основні наукові результати розподілу опубліковано в працях автора:**  
[223, 235].



## **РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ОВОЧІВНИЦТВА**

### **3.1. Організація бюджетування витрат підприємств овочівництва**

В умовах економічної кризи, що супроводжується недостатніми обсягами фінансування сільськогосподарських підприємств України, особливу актуальність набувають питання формування ефективної системи управління витратами. Йдеться про концептуально новий підхід, який є інтеграцією окремих методів управління (планування, облік, аналіз, контроль), що раніше було заведено розглядати в єдиній системі управлінського обліку. За своєю сутністю системи управління витратами спрямовані на забезпечення ефективності витрат і безперервне здійснення процесу відтворення. Лише через дієву систему їх відшкодування за допомогою відповідних елементів можна безпосередньо впливати на розмір прибутку.

Організація і контроль управління витратами підприємств овочівництва розкривається через планування, координацію та регулювання, а також активізацію і стимулювання. Однією з основних проблем управління підприємствами є створення ефективної системи постійного моніторингу для забезпечення керівництва необхідними даними для прийняття рішень. З метою удосконалення планування в системі управління витратами підприємств овочівництва виникає необхідність розробки нових нетрадиційних методів управління, до яких можна зарахувати бюджетування. Раціонально побудований бюджет витрат сприяє реалізації двох найважливіших функцій управління – планування та контролю. На початку звітного періоду, на який розроблений бюджет, він є планом і дозволяє оцінити майбутню діяльність підприємств овочівництва, а в кінці звітного періоду, утворюючи засіб контролю й оцінки досягнутих результатів, виявляє слабкі місця з метою підвищення ефективності управління на майбутнє. Відтак, бюджетування витрат є невід’ємним елементом

управління, що дозволяє знайти оптимальне співвідношення у розподілі виробничих та фінансових ресурсів за окремим видом вирощуваних овочів.

Бюджетування, як один із інструментів директ-костінгу, полягає у фінансовому плануванні й організації управління за участю всіх підрозділів підприємства в процесах розробки комплексних планів витрат і доходів, які дозволяють оцінити отримані економічні показники. Для підприємств овочівництва основною метою бюджетування витрат є підвищення ефективності роботи за рахунок їх координації на всіх стадіях вирощування овочів, виявлення ризиків і зниження їх рівнів, а також підвищення гнучкості витрат, пристосування до змін плану виробництва.

Організація бюджетування витрат передбачає комплекс заходів, що не можуть бути універсальними, а лише забезпечують індивідуальні потреби керівництва підприємств овочівництва. Його упровадження передбачає визначення цілей господарської діяльності підприємств овочівництва, налагодження інформаційних потоків, призначення відповідальних осіб, аналіз виконання планових показників попередніх періодів і розробку рекомендацій щодо прийняття управлінських рішень під час вирощування овочів (рис. 3.1).



Рис. 3.1. – **Організація бюджетування витрат підприємств овочівництва**  
Джерело: розроблено автором

За допомогою бюджетування витрат здійснюється їх коригування та прогнозування за кожним видом овочів окремо. Бюджетування, на відміну від внутрішньогосподарського планування, передбачає стимулювання не за проміжний фінансовий результат, а за внесок у підвищення фінансової стійкості підприємств овочівництва в цілому. На практиці стимулювання не пов'язане з бюджетуванням, а базується лише на досягнутих показниках якості овочів. Під час формування бюджету витрат для підприємств овочівництва слід враховувати, що вирощені овочі можуть бути призначені не лише для продажу, а й для власного споживання, тому планування діяльності слід починати зі складання бюджету виробництва овочів в розрізі центрів відповідальності та їх технологічних карт. Бюджет виробничих витрат формується на основі норм витрачання виробничих ресурсів і запланованого обсягу виробництва продукції.

На основі статистичних даних сільського господарства України Дніпропетровська область посідає 2 місце за обсягами вирощування овочів відкритого ґрунту (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Основні показники діяльності підприємств Дніпропетровської області щодо вирощування овочів відкритого ґрунту, 2012-2016 рр.**

Показник	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
Виробництво, тис.т.	392,2	471,9	470,1	458,0	496,7	126,6
Урожайність, ц/га	183,9	201,4	189,7	194,2	207,6	112,9
Зібрана площа, тис.га	22,6	23,5	24,6	28,1	31,7	140,3
Виробництво на 1 особу, кг	132,1	127,4	151,2	160,4	184,2	139,4
Споживання 1 особою за рік, кг	105,9	115,8	126,4	129,9	148,1	139,8

*Джерело: розраховано автором на основі [153-157]*

За 2012-2016 рр. виробництво овочів відкритого ґрунту зросло до 496,7 тис. т. за рахунок зростання їхньої урожайності на 12,9 %, а зібраної площі на 40,3 %. В результаті підвищення цін на продукти харчування в середньому на 40-60 %, споживання сезонних овочів, починаючи з 2014 року, стрімко зростає. Так, у 2016 році виробництво овочів відкритого ґрунту на 1 особу становить 184,2 кг, а споживання 1 особою за рік – 148,1 кг, що, у порівнянні з 2012 роком, зросло на 39,4 % та 39,8 % відповідно. Отже, за рахунок відсутності можливості придбання дорогих м'ясних та молочних продуктів харчування, овочів

відкритого ґрунту є їхнім “замінником”, оскільки багаті на мінеральні речовини та мікроелементи.

Пропозиція ринку овочів відкритого ґрунту підприємств Дніпропетровської області представлена овочами так званого “борщового набору”, що займають 58,8 % від всього ринку, тому вважаємо доцільним розробку бюджету виробничих витрат щодо томатів, капусти й огірків (рис. 3.2).

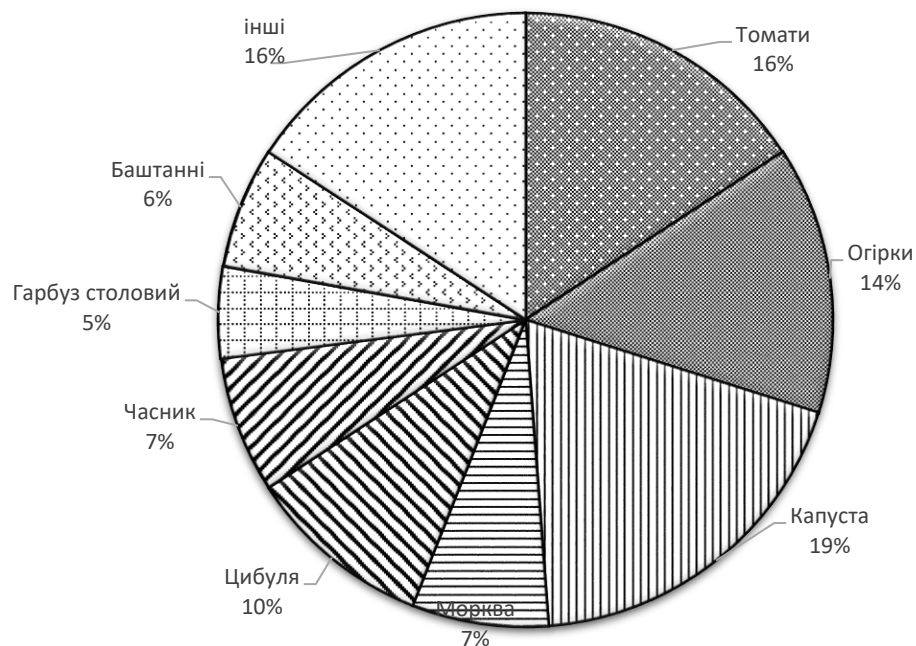


Рис. 3.2. – Структура пропозиції овочів відкритого ґрунту підприємствами Дніпропетровської області 2016 р., %  
Джерело: розраховано автором на основі [153-157]

Виробництво перцю солодкого, баклажанів, часнику та багатьох зелених і салатних культур не достатнє, адже в сукупності вони займають лише 16 % від загальних обсягів вирощування овочів відкритого ґрунту підприємствами Дніпропетровської області.

В результаті розробки бюджетів виробничих витрат взято до уваги показники діяльності типових представників за кожною з досліджуваних груп підприємств овочівництва Дніпропетровської області, щодо вирощування помідорів, капусти й огірків. Так, представником I групи є ФГ “Фамцов” Петриківського району, II групи – ФГ “Скорук М.А.” Томаківського району, III

групи – ТОВ “Екофілд” Петриківського району та для IV групи – ТОВ “ВПК-АГРО” Магдалинівського району.

Складанню бюджетів передусє розробка технологічних карт з урахуванням специфічних виробничих умов за кожним видом овочів, норм виробітку, витрачання ресурсів, поліпшення технології і організації виробництва. Технологічні карти в овочівництві розробляють агроном і бригадир, які визначають кількість днів роботи закріпленої техніки, щомісячну виробітку в еталонних гектарах, розробляють плани ремонтів і технічного обслуговування кожної одиниці тракторного парку та за встановленими нормативами розраховують план використання коштів на ремонт.

Вирощування томатів у відкритому ґрунті в Дніпропетровській області, яка розташована в південно-західній частині України, чітко сегментоване за напрямками використання урожаю. Для переробки на томатопродукти і цільноплідне консервування необхідні сорти рослин, які одночасно досягають, придатні для механізованого збирання та мають високий вміст сухої речовини або цукру за шкалою Брікса. Для споживання у свіжому вигляді плоди повинні мати високі смакові якості, середній розмір та привабливий зовнішній вигляд, але виробники та реалізатори доповнюють такий перелік характеристик ще твердістю, транспортабельністю, придатністю до зберігання як на корені, так і в післязбиральний період, адже місця продажу кінцевим споживачам переважно далекі від місць вирощування [61, 165]. Поєднання перерахованих властивостей не характерні для одного чи двох сортів томатів, тому сільгоспвиробники, під час виборі насіння, звертають увагу на їх гібриди.

Підприємства овочівництва Дніпропетровської області серед вирощування томатів відкритого ґрунту надають перевагу гібриду Фортікс F1, який добре переносить повітряну засуху та запилюється за низької вологості повітря, стійкий до плям на листях, алтернаріозу, фітофторозу. Середня урожайність – 85-120 т/га (залежно від типу зрошення), а схожість – до 21,5 тис. рослин/га. З куща отримують 3-4,5 кг томатів (60-75 г 1 зрілий томат) без зеленої плями біля

плодоніжки, які добре транспортуються, зберігаються 25-30 днів, мають щільну пісочну структуру та високий вміст цукрів.

На основі існуючих технологічних карт вирощування томатів відкритого ґрунту Фортікс F1 на досліджуваних підприємствах й розрахунку прямих та непрямих витрат формується бюджет витрат на виробництво, де витрати на управління будуть розподілятися пропорційно сформованим прямим витратам (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Бюджет виробничих витрат на вирощування томатів відкритого ґрунту  
Фортікс F1 2016 р., грн/га**

Статті витрат	ФГ “Фамцов”	ФГ “Скорук М.А.”	ТОВ “Екофілд”	ТОВ “ВПК- АГРО”
Витрати на оплату праці	187,57	169,10	110,84	115,10
Відрахування на соціальні заходи	41,27	37,20	24,38	25,32
Насіння	1351,20	1126,00	1463,80	1283,64
Мінеральні добрива	979,00	765,40	809,90	898,90
Органічні добрива	66,00	126,50	247,50	341,00
Засоби захисту рослин	695,00	711,00	546,00	628,00
Пально-мастильні матеріали	2764,52	2356,64	1404,92	1314,28
Електроенергія	6,40	4,99	3,74	4,37
Амортизація та поточний ремонт основних засобів	175,80	180,40	202,90	282,10
Плата за оренду за земельних ділянок	320,00	570,00	440,00	670,00
Плата за користування позичками банків	0,00	125,00	214,00	247,00
Страхові платежі	161,00	225,00	342,00	501,00
Оплата послуг та робіт сторонніх організацій	112,00	254,00	78,00	112,00
Інші матеріальні витрати	51,00	79,00	24,30	31,00
Єдиний податок	25,40	28,90	37,80	31,70
Всього	6940,75	6754,53	5950,09	6485,41

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Під час вирощування томатів Фортікс F1 у кожній з досліджених груп формується різний обсяг виробничих витрат, від 5950,09 грн/га у ТОВ “Екофілд” до 6940,75 грн/га – у ФГ “Фамцов”. Найнижчий рівень виробничих витрат підприємствами овочівництва III групи (ТОВ “Екофілд”) досягнуто в результаті оптимального співвідношення рівня механізації праці й розподілу власних і залучених ресурсів. Найбільший обсяг витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи сформовані у ФГ “Фамцов” (187,57 грн/га та 41,27 грн/га

відповідно) за рахунок здійснення більшості виробничих процесів вручну, а зі збільшенням масштабів виробництва, зростанням рівня механізації вони скорочуються до 110,84 грн/га та 24,38 грн/га в ТОВ “Екофілд” та 115,10 грн/га та 25,32 грн/га – в ТОВ “ВПК-АГРО”.

ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО” використовується якісніше насіння томатів порівняно з ФГ “Фамцов” та ФГ “Скорук М.А.”, в результаті їх витрати формуються відповідно на рівні 1463,80 грн/га, 1283,64 грн/га, 1351,20 грн/га та 1126,00 грн/га. Мінеральні та органічні добрива для вирощування томатів у відкритому ґрунті ефективно використовуються ТОВ “Екофілд”, за рахунок оптимального співвідношення між витратами виробництва та додатково отриманою одиницею продукції і становлять 809,90 грн/га та 247,50 грн/га відповідно, при тому, що у ФГ “Фамцов” вони сформовані на рівні 979,00 грн/га та 66,00 грн/га. Аналогічна тенденція прослідковується щодо витрат на засоби захисту томатів, які коливаються від 546,00 грн/га (ТОВ “Екофілд”) до 711,00 грн/га (ФГ “Скорук М.А.”). За рахунок рівня оснащеності підприємств овочівництва новою трудо- та енергозберігаючою технікою витрати на електроенергію і пально-мастильні матеріали найменші в ТОВ “Екофілд” (3,74 грн/га та 1404,92 грн/га), а зростають до 6,40 грн/га та 2764,52 грн/га – в ФГ “Фамцов”. Витрати на амортизацію та поточний ремонт основних засобів, застосовуваних під час вирощування томатів у відкритому ґрунті, найбільшу частку займають в ТОВ “ВПК-АГРО” (282,10 грн/га), а найменшу – в ФГ “Фамцов” (175,80 грн/га). Витрати на оплату оренди земельних ділянок становлять 670 грн/га в ТОВ “ВПК-АГРО”, оскільки вони фінансово спроможні, мають великий обсяг посівних площ, та скорочуються до 320,00 грн/га в ФГ “Фамцов”. Позичками банків користуються лише ФГ “Скорук М.А.”, ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО”, а витрати коливаються від 125,00 грн/га до 247,00 грн/га. Страхування урожаїв гібриду томатів відкритого ґрунту Фортікс F1 також залежить від фінансових можливостей досліджуваних підприємств, тому в ТОВ “ВПК-АГРО” витрати становлять 501,00 грн/га, а в ФГ “Фамцов” – 161,00 грн/га. Витрати щодо виплат єдиного податку у ФГ “Фамцов” становлять 25,40

грн/га, а в ТОВ “ВПК-АГРО” – 31,70 грн/га, і залежать від площі досліджуваних підприємств овочівництва та нормативної грошової оцінки 1 га угідь.

Огірок є досить популярною культурою для вирощування у відкритому ґрунті, за рахунок швидкого вступу у плодоношення й отримання готової продукції в короткі строки. З 2014 року серед підприємств овочівництва набуває популярності самозапильний гібрид огірка Спіно F1, який створений для вирощування за умов низької освітленості у ранньовесняний та осінній періоди для того, щоб виробник отримав найбільший прибуток із найменшими витратами. Спеціалісти виділяють такі переваги даного гібриду, як стійкість до хвороб, стабільна та рясна зав'язь, стабільне плодоношення за зміни погодних умов навесні та восени. Огірки відкритого ґрунту Спіно F1 швидко формують плоди і збір урожаю проводиться майже щодня. Плоди стандартні та однорідні довжиною 12-14 см, а масою 90-110 г, не перетворюються на “діжки”, довгий час зберігають свіжий вигляд і не втрачають якість за умов тривалого транспортування.

Бюджети виробничих витрат на вирощування огірків відкритого ґрунту Спіно F1 для досліджуваних підприємств, сформованих на основі існуючих технологічних карт, наведено в таблиці 3.3.

Під час вирощування огірків у відкритому ґрунті Спіно F1 обсяг виробничих витрат коливається від 6104,43 грн/га у ТОВ “Екофілд”, за рахунок оптимального поєднання ресурсів, до 7213,83 грн/га – в ФГ “Фамцов”. Найбільший обсяг витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи працівників, що займались вирощуванням огірків відкритого ґрунту Спіно F1, формується в ФГ “Фамцов”, а саме 224,52 грн/га та 49,39 грн/га відповідно, та скорочуються до 174,78 грн/га та 38,45 грн/га у ТОВ “Екофілд”. Залежно від якості насіння огірків та стандартів висіву застосовуваною технікою, витрати на їх придбання коливаються від 1350,68 грн/га в ФГ “Фамцов” до 1497,60 грн/га та 1458,13 грн/га в ТОВ “Екофілд” і ТОВ “ВПК-АГРО” відповідно. Мінеральні та органічні добрива для вирощування огірків ефективно використовуються в ТОВ “Екофілд” – 902,50 грн/га та 170,50 грн/га відповідно, а в ФГ “Фамцов” – 1178,00 грн/га та 93,50 грн/га відповідно.



Таблиця 3.3

**Бюджет виробничих витрат на вирощування огірків відкритого ґрунту  
Спіно F1 2016 р., грн/ц**

Статті витрат	ФГ “Фамцов”	ФГ “Скорук М.А.”	ТОВ “Екофілд”	ТОВ “ВПК- АГРО”
Витрати на оплату праці	224,52	211,73	174,78	180,47
Відрахування на соціальні заходи	49,39	46,58	38,45	39,70
Насіння	1350,68	1415,90	1497,60	1458,13
Мінеральні добрива	1178,00	1083,00	902,50	959,50
Органічні добрива	93,50	148,50	170,50	209,00
Засоби захисту рослин	627,10	687,45	631,25	628,00
Пально-мастильні матеріали	2447,28	2356,64	1676,84	1404,92
Електроенергія	5,77	4,99	4,37	4,68
Амортизація та поточний ремонт основних засобів	212,10	186,10	154,90	158,20
Плата за оренду за земельних ділянок	320,00	570,00	440,00	670,00
Плата за користування позичками банків	0,00	118,00	167,54	201,40
Страхові платежі	158,40	213,90	285,40	325,80
Оплата послуг та робіт сторонніх організацій	112,00	0,00	35,90	112,00
Інші матеріальні витрати	67,50	74,60	23,40	35,80
Єдиний податок	25,69	21,40	49,80	31,30
Всього	7213,83	7153,89	6104,43	6429,80

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Витрати на засоби захисту рослин, що залежать від площі посіву досліджуваних культур, коливаються від 627,10 грн/га (ФГ “Фамцов”) до 687,45 грн/га (ФГ “Скорук М.А.”). Витрати на електроенергію та пально-мастильні матеріали найменші у ТОВ “ВПК-АГРО” – 4,68 грн/га і 1404,92 грн/га, і зростають до 5,77 грн/га і 2447,28 грн/га – в ФГ “Фамцов” за рахунок експлуатації застарілої техніки, обладнання. За умов вирощування огірків у відкритому ґрунті витрати на амортизацію та поточний ремонт основних засобів, які прямопропорційно залежать від їх первісної вартості, найбільші в ТОВ “ВПК-АГРО” (212,10 грн/га), а найменші – в ФГ “Фамцов” (154,90 грн/га). Витрати на сплату орендних платежів за використання земельних ділянок залежать від розмірів досліджуваних підприємств, тому коливаються від 670 грн/га в ТОВ “ВПК-АГРО” до 320,00 грн/га в ФГ “Фамцов”. Позичками банків користуються лише ті підприємства овочівництва, площа збору урожаю яких більше 11 га, а витрати на їх сплату становлять 118,00-201,40 грн/га. Страхування урожаїв огірків

відкритого ґрунту формується залежно від платоспроможності досліджуваних підприємств, тому в ТОВ “ВПК-АГРО” витрати становлять 325,80 грн/га, а в ФГ “Фамцов” – 158,40 грн/га. Витрати щодо сплати єдиного податку залежать від нормативної грошової оцінки 1 га угідь, і у ФГ “Фамцов” становлять 25,69 грн/га, а в ТОВ “ВПК-АГРО” – 31,30 грн/га.

Серед вирощуваних сортів капусти відкритого ґрунту, яка є одним із найбільш корисних і різноманітних у використанні овочів, поширеним є Агресор F1. Це пізній гібридний сорт білокачанної капусти, що вирощується у багатьох областях України. Агресор F1 стійкий до фітофторозу, чорної ніжки, фузаріозу, попелиці та хрестоцвітої блохи. Середня маса головки становить 0,9-1,1 кг, яка характеризується округлою формою, щільністю, коротким внутрішнім качаном, високим вмістом цукрів і відмінними смаковими якостями. Гібрид стійкий до розтріскування та перепадів температури, а висока ніжка зменшує вірогідність підгнивання нижніх листків за тривалого підтоплення рослин.

Таблиця 3.4

**Бюджет виробничих витрат на вирощування капусти відкритого ґрунту Агресор F1 2016 р., грн/ц**

Статті витрат	ФГ “Фамцов”	ФГ “Скорук М.А.”	ТОВ “Екофілд”	ТОВ “ВПК-АГРО”
Витрати на оплату праці	143,52	136,42	110,84	113,68
Відрахування на соціальні заходи	31,57	30,01	24,38	25,01
Насіння	1368,00	1216,00	851,20	798,00
Мінеральні добрива	405,00	464,40	480,60	594,00
Органічні добрива	30,00	57,50	112,50	155,00
Засоби захисту рослин	489,00	512,00	527,00	599,00
Пально-мастильні матеріали	3081,76	2628,56	1767,48	1812,80
Електроенергія	12,01	8,11	5,30	5,62
Амортизація та поточний ремонт основних засобів	269,10	185,30	175,40	197,30
Плата за оренду за земельних ділянок	320,00	570,00	440,00	670,00
Плата за користування позичками банків	0,00	114,00	187,00	213,00
Страхові платежі	124,00	138,00	142,00	148,00
Оплата послуг та робіт сторонніх організацій	105,00	97,00	83,00	58,00
Інші матеріальні витрати	85,00	54,00	32,05	28,70
Єдиний податок	24,11	26,70	32,80	36,30
<b>Всього</b>	<b>6394,38</b>	<b>6238,00</b>	<b>4993,46</b>	<b>5526,21</b>

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Під час вирощування капусти Агресор F1 у відкритому ґрунті виробничі витрати становлять 4993,46-6394,38 грн/га за групами досліджуваних підприємств овочівництва. Найнижчий рівень виробничих витрат (4993,46 грн/га) досягнуто за рахунок оптимального співвідношення рівня механізації праці та розподілу витрачених ресурсів в ТОВ “Екофілд”. Це також вплинуло на витрати оплати праці та відрахувань на соціальні заходи, які в ТОВ “Екофілд” становлять 110,84 грн/га та 24,38 грн/га відповідно, а зі зниженням рівня інтенсифікації виробництва зростають до 143,52 грн/га та 31,57 грн/га у ТОВ “Екофілд”. За допомогою використання досягнень науково-технічного прогресу в роботі сучасної сільськогосподарської техніки ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО” отримують можливість скорочення потреб у насінні, у порівнянні з ФГ “Фамцов” та ФГ “Скорук М.А.”, в результаті витрати на їх придбання формуються на рівні 851,20-798,00 грн/га у перших та 1216,00-1368,00 грн/га – в останніх. Використання мінеральних та органічних добрив для вирощування капусти у відкритому ґрунті зростає із збільшенням площ їх посіву і становлять 405,00 грн/га та 30,00 грн/га відповідно в ФГ “Фамцов” та 594,00 грн/га та 155,00 грн/га – в ТОВ “ВПК-АГРО”. Аналогічна тенденція сформувалась щодо витрат на засоби захисту капусти відкритого ґрунту Агресор F1, обсяг яких коливається від 489,00 грн/га до 599,00 грн/га відповідно в ФГ “Фамцов” та ТОВ “ВПК-АГРО”. Залежно від рівня оснащення засобами праці підприємств овочівництва витрати на електроенергію і пально-мастильні матеріали найменші в ТОВ “Екофілд” (5,30 грн/га та 1767,48 грн/га) та зростають до 12,01 грн/га та 3081,76 грн/га – в ФГ “Фамцов”. Витрати на амортизацію та поточний ремонт основних засобів, застосовуваних за умов вирощування капусти у відкритому ґрунті, найбільші в ТОВ “ВПК-АГРО” (269,10 грн/га), а зі зниженням рівня інтенсифікації виробництва зменшуються до 175,40 грн/га в ФГ “Фамцов”. Страхування урожаю капусти відкритого ґрунту Агресор F1 залежить від фінансової стійкості підприємств, що в результаті вплинуло на формування відповідних витрат у розмірі 148,00 грн/га в ТОВ “ВПК-АГРО”, а в ФГ “Фамцов” – 124,00 грн/га.

Витрати щодо сплати єдиного податку коливаються від 24,11 грн/га у ФГ “Фамцов” до 36,30 грн/га – в ТОВ “ВПК-АГРО”.

З метою контролю за виконанням розроблених бюджетів витрат підприємств овочівництва, обліку відхилень від бюджетних показників і з’ясування причин їх виникнення пропонуємо впровадити у використання Звіт про виконання бюджету витрат за кожним видом вирощуваних овочів відкритого ґрунту (Додаток М1).

Отже, запропоноване бюджетування витрат – довгострокове управління, що дозволяє розв’язати основні завдання кожного бізнес-процесу. Організація системи бюджетування витрат дозволить за рахунок відхилень розрахованих планових показників від бажаного рівня собівартості овочів відкритого ґрунту створити обґрунтовані висновки для прийняття конкретних управлінських рішень. Окрім того, бюджетування є центральною ланкою для побудови економічної моделі управління підприємством овочівництва в цілому.

Під час організації системи бюджетування витрат важливе значення має ефективна організація інформаційного забезпечення, яке буде формуватися за рахунок центрів відповідальності. Вони полегшують формування завдань підсистемам управління, адже порівнюючи фактичні витрати з плановими (нормативними) можна оцінити роботу всіх підрозділів підприємств овочівництва щодо використаних ресурсів і виявити причини відхилень фактичних витрат від планових. Формування центрів відповідальності надає можливість враховувати лише ті прямі витрати, які виникають у них і є підконтрольними. Ці витрати повинні відповідати виробничій програмі підрозділу та бути змінними, тобто залежати від обсягу вирощеного виду овочів відкритого ґрунту. В свою чергу, контроль за формуванням змінних витрат дозволить підрозділам впливати на формування маржинального доходу.

Головною особливістю формування центрів витрат в овочівництві є існування тимчасових центрів відповідальності. До таких можна зарахувати сезонні бригади, що створюються на літній період, тобто вони формуються на період догляду за посівами і збирання врожаю, а далі знову розформовуються.

Вони створюються трьома шляхами:

- із постійних робітників підприємств овочівництва, яких тимчасово звільняють від роботи у їхніх підрозділах і направляють в рослинницьку бригаду;
- з вільнонайманих людей, з якими укладають трудові договори на час виконання ними робіт;
- укладання договорів зі школами і технікумами про залучення учнів до обробітку полів та збору врожаю.

В цілому по підприємству овочівництва враховуватимуться всі витрати та на їх основі буде розрахована повна фактична собівартість вирощених овочів відкритого ґрунту. Облік загальнопромислових та загальногосподарських витрат доцільно розподіляти в цілому по підприємству без розподілу за центрами відповідальності, адже їх рівень не залежить від їх діяльності. В результаті формування витрат підприємств овочівництва здійснюється дворівнево:

- I рівень – за центрами відповідальності щодо кожного виду вирощуваних овочів відкритого ґрунту (конфіденційна інформація для управлінського персоналу);
- II рівень – в цілому по підприємству (відкрита інформація) (Додаток М2).

Використання запропонованого варіанту управління витратами овочів відкритого ґрунту надає можливість трансформувати традиційне управління до вимог підприємств овочівництва, попередити виникнення і своєчасно подолати негативні відхилення у процесі формування витрат, посилити його контрольно-аналітичні функції. Виділення центрів відповідальності під час вирощування овочів відкритого ґрунту дозволить протягом року складати за кожним з них внутрішню звітність, яка є інформаційною базою для проведення сегментарного аналізу, в основі якого лежить класифікація витрат на змінні і постійні та розрахунок маржинального доходу, який відображає внесок кожного центру відповідальності у формування прибутку підприємств овочівництва в цілому.

Найкраще взаємозв'язок сформованих центрів відповідальності відобразить організаційна структура підприємств овочівництва. Основною умовою ефективного функціонування системи інформаційного забезпечення управління витратами підприємств овочівництва є чіткий розподіл відповідальності. З метою розширення можливостей і підвищення ефективності управління, повноваження та відповідальність у сфері керівництва та оперативного управління повинні бути розподілені між управлінським персоналом. При цьому керівники повинні працювати злагоджено, йдучи до загальних цілей, а не локальних. Бюджети витрат на всіх рівнях управління підприємствами овочівництва, оперативного контролю та регулювання виявлених відхилень є їх організаційною згодою. Вважаємо, що для реалізації повноважень запропонованих центрів відповідальності, доцільно для ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО” (III та IV групи досліджуваних підприємств овочівництва) підпорядковуватися дивізіональній структурі управління (рис. 3.3).

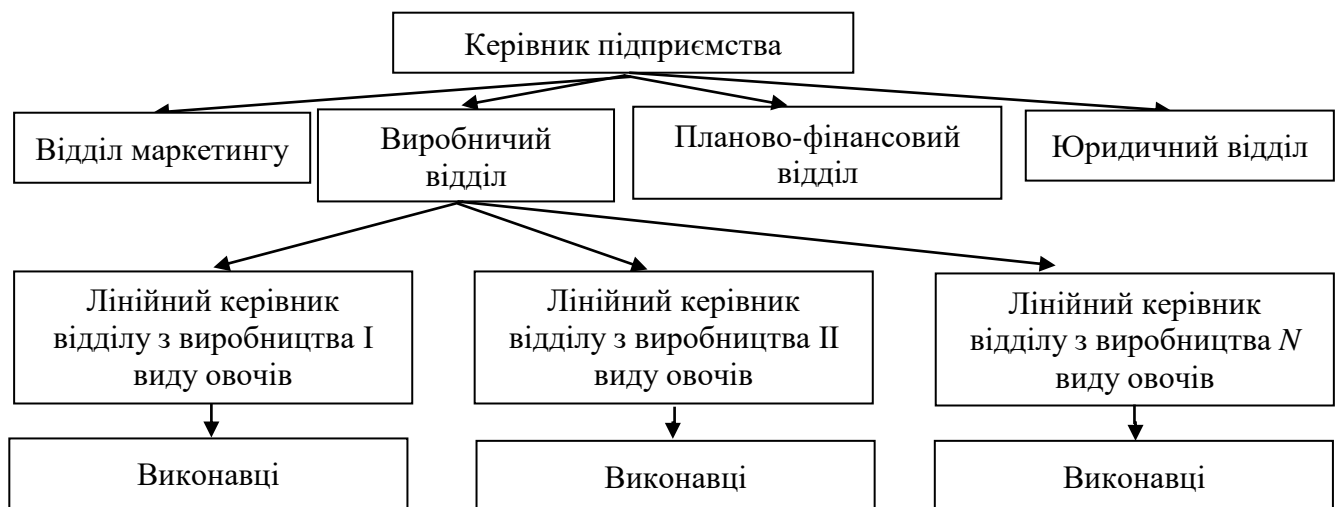
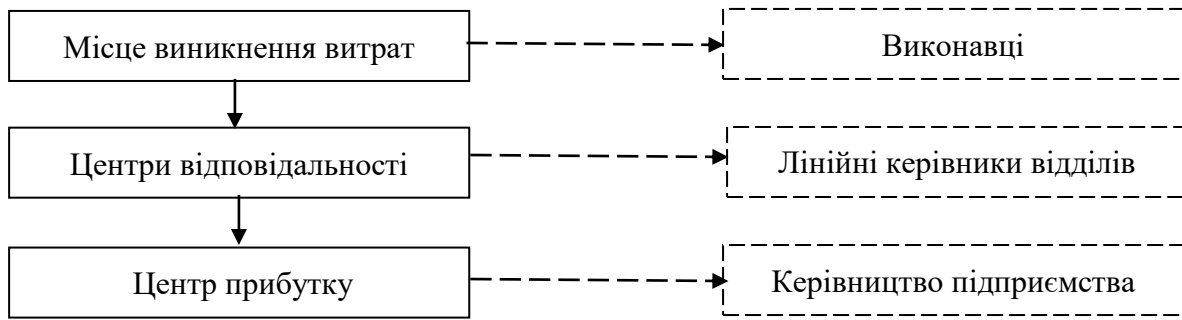


Рис. 3.3. – Дивізіональна структура управління підприємствами овочівництва

*Джерело: розроблено автором*

Якщо відомо, де виникають відхилення та хто може їх виявити і попередити, використання бюджету витрат буде мати практичне значення для аналізу й контролю. На основі сформованої структури управління підприємствами овочівництва отримуємо такий порядок формування інформаційних потоків для розробки бюджетів витрат (рис. 3.4).



**Рис. 3.4. – Схема формування інформаційних потоків за центрами відповідальності підприємств овочівництва**

*Джерело: розроблено автором*

Отже, основною умовою ефективного функціонування підприємств овочівництва є виділення центрів відповідальності, що надають змогу оцінити ефективність кожного вирощуваного виду овочів відкритого ґрунту шляхом отримання інформації про понесені витрати кожним центром, визначати рівень ефективності діяльності підрозділу загалом та його керівника зокрема, оцінити доцільність і перспективність вирощування окремих їх видів, провести коригування довготермінових планів підприємства.

Тобто новизна в організації системи бюджетування витрат підприємств овочівництва полягає у встановленні взаємозв'язку інформаційних потоків для управління витратами за видами вирощуваних овочів відкритого ґрунту, що дозволить посилити його контрольні функції за рахунок узагальнення витрат за місцями їх виникнення.

Функціонування центрів відповідальності полегшить процес визначення собівартості, оскільки до витрат на виробництво окремого виду овочів відкритого ґрунту відносяться витрати на заробітну плату та соціальні нарахування такого підрозділу, витрати посівного матеріалу та палива на обробіток даної культури тощо; спрощується оцінювання діяльності кожного підрозділу, адже було чітко визначено його витрати й отримані результати. Додаткового фінансування формування центрів відповідальності не потребує, адже ними будуть виступати бригадири підприємств, а їхні обов'язки обмежуватимуться лише на рівні вирощування окремого виду овочів відкритого

грунту.

Неодмінною умовою ефективного інформаційного забезпечення управління витратами є не лише чіткий розподіл відповідальності, а й контроль з боку керівництва, який є одним із інструментів директ-костінгу. Пропонуємо упровадження посади контролера у виробничому відділі, за допомогою якої здійснюватиметься акумулювання всієї інформації про витрати підприємств овочівництва на основі Звітів про виконання бюджету витрат за кожним видом вирощуваних овочів та порівняння з нормативами витратами, які необхідно використовувати для контролю непрямих витрат, а дані звітів – для контролю прямих витрат. Уважаємо за доцільне відповідальною особою за прямі витрати (відповідно до бюджетів) призначити керівників бригад, які одночасно виступають центрами відповідальності, а за загальновиробничі витрати – фахівця виробничого відділу. В результаті регулювання рівня прямих виробничих витрат здійснюється на двох рівнях – з одного боку, можливість впливу має бригадир підрозділу, який стежить за процесом виробництва, а з іншого боку, – фахівець виробничого відділу, який впливатиме на рівень витрат за допомогою обґрунтованих норм витрачання товарно-матеріальних запасів та інших ресурсів.

Підрозділи підприємств овочівництва доцільно групувати з погляду відповідності двом основним критеріям: групування видів діяльності в центрах відповідальності не повинно спричинити дублювання відповідальності за витрати; можлива вигода (прибуток) від контролю витрат не повинна перевищувати витрати на утримання системи внутрішнього контролю та поділу за центрами відповідальності. За кожною статтею витрат та за видом вирощуваних овочів відкритого ґрунту необхідно забезпечити інформацію щодо припустимої або нормативної величини витрат для їхнього контролю за центрами відповідальності та дані про фактичні витрати та відхилення від сформованих бюджетів.

Важливу роль відіграє результативний елемент удосконаленої системи управління витратами, що розкривається через оцінку управління витратами підприємств овочівництва. Управління, своєю чергою, направлено на підвищення рентабельності вирощування овочів відкритого ґрунту і, за рахунок упровадження



директ-костінгу, на подолання недоліків у розподілі постійних і змінних витрат. Уважаємо доцільним проводити оцінку за допомогою маржинального доходу.

Чільне місце в розумінні оцінки управління витратами підприємств овочівництва посідає концепція маржинального доходу – на покриття змінних витрат на одиницю виробничого процесу йде частина виручки, одержана від продажу овочевої продукції з одиниці виробничого процесу. Маржинальний дохід, або “внесок” у покриття постійних витрат – це сума, що залишається від виручки, отриманої від продажу з одиниці процесу, після покриття змінних витрат. Точка рівноваги, за якої підприємство овочівництва не має ні прибутку, ні збитків досягається, коли величина цих “внесків” зрівняється з величиною всіх постійних витрат. В результаті, прибуток підприємств овочівництва приносить кожна додаткова реалізована одиниця продукції, а точніше величина її маржинального доходу. Передусім, маржинальний дохід – це внесок на покриття постійних витрат, і тільки потім, коли постійні витрати покриті (досягнута точка рівноваги), – внесок в скарбничку прибутку.

У розмірі маржинального доходу знаходить відображення сукупний вплив усіх чинників й умов виробництва, а у рослинництві він застосовується в якості економічного критерію порівняння і вибору окремих виробничих процесів, визначає конкурентоспроможність кожного виду овочів відкритого ґрунту. Оцінка системи управління витратами за таким показником, що розраховується на основі маржинальної калькуляції, на наш погляд, є найбільш обґрунтованою.

У процесі виробництва овочів відкритого ґрунту, а також під час прийняття рішення щодо його розширення, кожне сільськогосподарське підприємство має бути впевненим, що витрати обов’язково окупляться і принесуть прибуток. Таку величину, як сума покриття (маржинальний дохід), доцільно використовувати для розрахунку обсягу виручки, що покриває постійні та змінні витрати підприємств овочівництва.

На практиці підхід до розрахунку маржинального доходу, запропонований економічною теорією, реалізувати досить складно через такі чинники:

- під час визначення маржинального доходу товарна продукція оцінюється в грошовому вимірі, а побічна та сполучена обчислюються зважаючи на розрахунково-нормативні витрати і до виручки від реалізації не додаються. В результаті отримуємо виручку лише від реалізації певного виробничого процесу;

- не можливо встановити, які статті витрат слід зараховувати до змінних, а які залишаються постійними за умов розширеного виробництва. Витрати на насіння, засоби захисту рослин, як правило, завжди змінні, але, залежно від ситуації прийняття рішень, можуть бути постійними або умовно-змінними. Це відбувається під впливом зміни періоду планування, наявності постійних факторів та рівня розширення виробництва;

- для більшості овочевих товаровиробників (досліджувані підприємства овочівництва I та II груп) відсутня можливість застосування економіко-математичного моделювання, яке дозволяє правильно обчислити величину маржинального доходу.

Виникає необхідність спрощення методики розрахунку маржинального доходу під час вирощування овочів відкритого ґрунту, яка забезпечить її багатостороннє використання в практичній діяльності сільськогосподарських підприємств, для чого пропонуємо:

- за такими статтями, як насіння, мінеральні й органічні добрива, засоби захисту рослин, паливно-мастильні матеріали, амортизація та ремонт основних засобів, страхування, орендні платежі враховувати лише пропорційно-змінні витрати. В результаті ми уникнемо різниці за періодом планування та рівнем розширення виробництва;

- вартість побічної і супутньої продукції овочівництва необхідно враховувати під час розрахунку маржинального доходу, поряд з товарною (реалізованою) продукцією.

За рахунок особливостей технології вирощування овочів відкритого ґрунту сільськогосподарські підприємства отримують побічну та супутню продукцію, яка утворюється паралельно з основною, доведена до споживчої форми та не потребує додаткових витрат або їх питома вага не більше 10 % від вартості

реалізації. Пропонуємо здійснити її вартісну оцінку та в подальшому включити до розрахунку маржинального доходу від реалізації за кожним видом досліджуваних овочів відкритого ґрунту (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

**Дохід від реалізації побічної та супутньої продукції овочів відкритого ґрунту, грн/га**

Вид овочів	ФГ “Фамцов”	ФГ “Скорук М.А.”	ТОВ “Екофілд”	ТОВ “ВПК-АГРО”
томати	1250,00	1187,00	1305,00	1203,00
огірки	129893,50	121565,40	93970,80	90739,00
капуста	6088,25	6381,66	4466,67	3911,72

*Джерело: розраховано автором*

Під час вирощування томатів у товаровиробників виникає можливість використання бадилля як органічного добрива для власних потреб, що містить у сухій речовині до 15 г азоту, 13,2 кальцію та 3,2 фосфору. Його вартість, зважаючи на розрахунково-нормативну оцінку та встановлених норм висіву насіння, коливається від 1187,00 грн/га до 1305,00 грн/га за групами досліджуваних підприємств овочівництва. За рахунок цього з кожним наступним роком підприємства овочівництва зможуть скорочувати обсяги витрат на придбання органічних добрив. Під час вирощування огірків можливо отримати супутню продукцію у вигляді розсади, пропозиція якої не достатня, та реалізовувати на роздрібних і оптових ринках в середньому за ціною 9,15-12,50 грн/шт. Підприємства отримуватимуть чистий прибуток від 90739 грн/га до 129893,5 грн/га. У цьому разі найбільші прибутки отримуватимуть підприємства І групи (ФГ “Фамцов”), за рахунок використання застарілої техніки для посадки, відповідно, високих норм висіву, та не раціонального розподілу ресурсів, що було розглянуто в підрозділі 2.2 дисертаційної роботи. Під час вирощування капусти побічною продукцією є зелена маса, яка залишається після збору врожаю. Як органічне добриво, вона потребує додаткової переробки, та, відповідно, додаткових витрат, тому вважаємо доцільним її використання як корму для худоби. Бадилля капусти містить до 23 % фітонутрієнів, 15 % целюлози та геміцелюлози, 1-4 % білка, а також вітаміни та мікроелементи. За умов реалізації

зеленого корму підприємствам тваринництва та домогосподарствам можливо отримати прибуток від 391172 грн/га до 6088,25 грн/га за групами досліджуваних підприємств. Дохід від реалізації побічної та супутньої продукції враховано під час формування маржинальної калькуляції щодо окремого виду вирощуваних овочів відкритого ґрунту за кожною із досліджуваних груп підприємств.

Під час формування маржинальної калькуляції томатів відкритого ґрунту гібриду Фортікс F1 було враховано дохід від використання побічної продукції (табл. 3.6, Додаток Н1).

Таблиця 3.6

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування гібриду томатів відкритого ґрунту Фортікс F1 для ФГ “Фамцов” Петриківського району Дніпропетровської області, 2016р.**

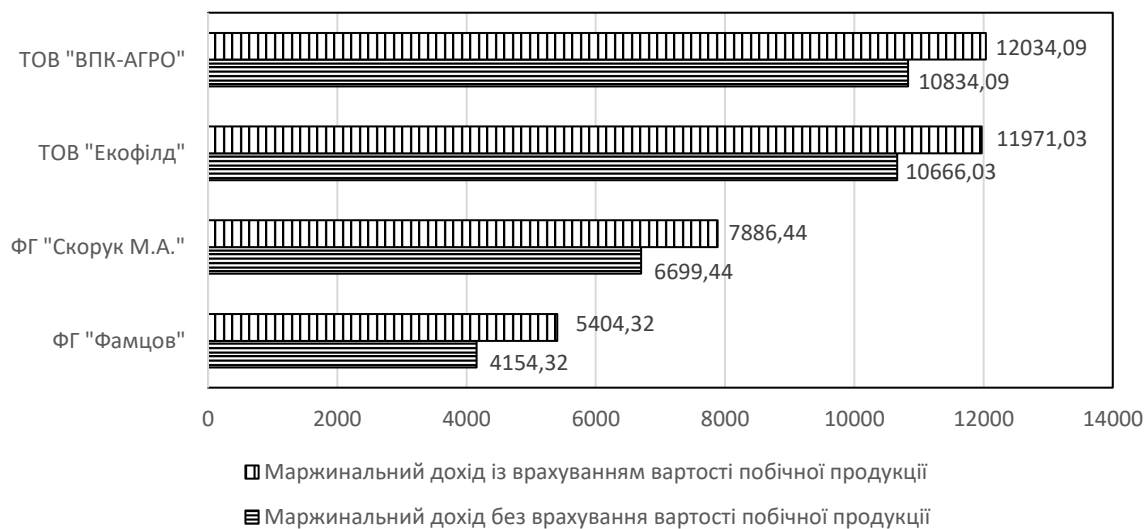
Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	0,60	2252,00	1351,20
Добрива			1045,00
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 9:25:25)	110,00	8900,00	979,00
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,12	550,00	66,00
Засоби захисту рослин			694,26
в т.ч. інсектициди, кг (ФОРС 1,5 G)	1,08	210,75	227,61
гербіциди, л (Дуал Голд 960 ЕС)	1,30	289,30	376,09
фунгіциди, л (Квадріс ТОП 325 SC)	0,75	120,75	90,56
Механізація процесу	-	-	3052,32
у т.ч.: ремонт	-	-	175,80
ПММ	-	-	2764,52
прибирання залученої технікою	-	-	112,00
Інші витрати	-	-	161,00
Змінні витрати, всього	-	-	6303,78
Маржинальний дохід:	-	-	-
без побічної продукції	-	-	4154,32
з побічною продукцією	-	-	5404,32

*Джерело: розраховано автором*

Залежно від потреб у насінні Фортікс F1 вартість його придбання коливається від 1126,00 грн/га у ФГ “Скорук М.А.” до 1463,80 грн/га у ТОВ “Екофілд”, що пов’язано із забезпеченням спеціалізованою сільськогосподарською технікою. Добрив, які в основному представлені мінеральними (NPK 9:25:25), найбільше витрачають підприємства IV групи (ТОВ “ВПК-АГРО”), на суму 1239,90 грн/га, що досягнуто за рахунок масштабів

виробництва, а найменше – ФГ “Скорук М.А.” (891,90 грн/га). Для захисту посівів товаровиробники використовують різноманітні засоби захисту рослин, а саме гербіциди, інсектициди та фунгіциди. Обсяг внесення хімікатів залежить від якості посівів та в результаті витрати на їх придбання становлять 694,26 грн/га в ФГ “Фамцов” та знижуються до 645,79 грн/га – в ТОВ “ВПК-АГРО”. Загальний обсяг змінних витрат під час вирощування гібриду томатів відкритого ґрунту Фортікс F1 найвищий в ФГ “Фамцов” (6303,78 грн/га) та скорочується із зростання розміру підприємств до 5115,88 грн/га в ТОВ “Екофілд” і 5378,71 грн/га – в ТОВ “ВПК-АГРО”.

Для здійснення оцінки удосконаленої системи управління витратами підприємств овочівництва розрахунок маржинального доходу виконано у 2 варіантах: з врахуванням вартості побічної продукції та без врахування її вартості (рис. 3.5).



**Рис. 3.5. – Маржинальний дохід при вирощуванні гібриду томатів відкритого ґрунту Фортікс F1, грн/га**

*Джерело: розраховано автором*

Під час розрахунку маржинального доходу вирощування гібриду томатів відкритого ґрунту Фортікс F1, на основі методики запропонованої економічною теорією, досліджувані групи підприємств овочівництва Дніпропетровської області отримують дохід у розмірі від 4154,32 грн/га в I групі (ФГ “Фамцов”) до 10666,03 грн/га та 10834,09 грн/га відповідно в III (ТОВ “Екофілд”) і IV групах

(ТОВ “ВПК-АГРО”). В результаті упровадження запропонованої методики розрахунку розмір маржинального доходу з 1 га зросте в середньому на 12-18 % і становитиме 5404,32 грн/га для ФГ “Фамцов”, 11971,03 грн/га та 12034,09 грн/га відповідно для ТОВ “Екофілд” і ТОВ “ВПК-АГРО”.

Під час формування маржинальної калькуляції огірків відкритого ґрунту гібриду Фортікс F1 за кожним досліджуваним підприємством овочівництва було враховано дохід від використання супутньої продукції (табл. 3.7, Додаток Н2).

Таблиця 3.7

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування гібриду огірків відкритого ґрунту Спіно F1 для ФГ “Фамцов” Петриківського району Дніпропетровської області, 2016р.**

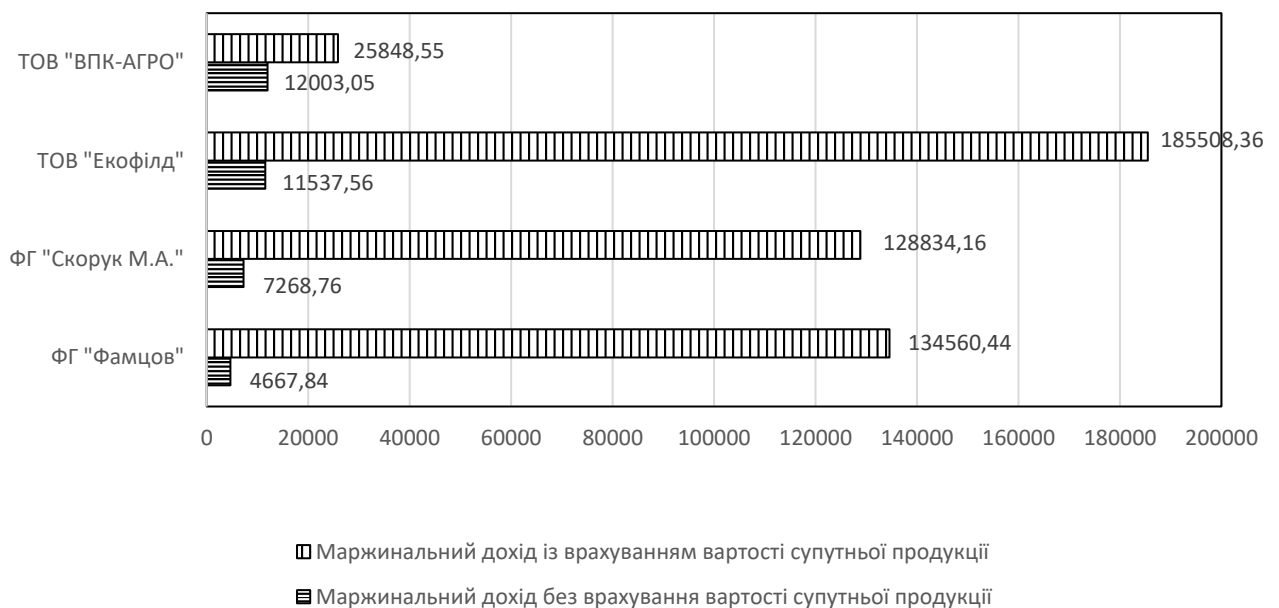
Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	1,20	1458,90	1550,68
Добрива			1271,50
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 8:20:30)	124,00	9500,00	1178,00
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,17	550,00	93,50
Засоби захисту рослин			627,20
в т.ч. інсектициди, л (Актаре 25WG)	0,18	1340,00	241,20
гербіциди, л (Ураган Форте)	1,90	180,00	342,00
фунгіциди, л (Квадріс 250 SC)	0,20	220,00	44,00
Механізація процесу	-	-	2713,28
у т.ч.: ремонт	-	-	154,90
ПММ	-	-	2447,28
прибирання залученої технікою	-	-	112,00
Інші витрати	-	-	225,90
Змінні витрати, всього	-	-	6588,56
Маржинальний дохід:	-	-	-
без супутньої продукції	-	-	4667,84
з супутньою продукцією	-	-	134560,44

*Джерело: розраховано автором*

Витрати на насіння найбільші у ФГ “Фамцов” (1550,58 грн/га), а найнижчі – в ТОВ “Екофілд” (1327,60 грн/га), що пояснюється потребою в насінні та ступенем підготовки ґрунту до посіву гібриду огірків відкритого ґрунту Спіно F1. Вартість мінеральних та органічних добрив варіюється від 1073,00 грн/га до 1271,50 грн/га відповідно у ТОВ “Екофілд” та ФГ “Фамцов” за рахунок доповнення їх дії засобами захисту рослин, витрати на які відповідно становлять

635,40 грн/га та 627,20 грн/га. В результаті використання підприємствами, розміри посівної площі яких менше 10 га, застарілої спеціалізованої сільськогосподарської техніки витрати на механізовані процеси вирощування гібриду огірків відкритого ґрунту Спіно F1 становлять 2771,38 грн/га, а із збільшенням посівних площ і, відповідно, використанням більш сучасної техніки скорочуються до 1729,02 грн/га (ТОВ “ВПК-АГРО”). Розглянуті фактори впливають на загальний обсяг змінних витрат, які найвищі в ФГ “Фамцов” (6588,56 грн/га) та зменшується до 5243,64 грн/га в ТОВ “Екофілд”.

Для здійснення оцінки удосконаленої системи управління витратами підприємств овочівництва розрахунок маржинального доходу від вирощування гібриду огірків відкритого ґрунту Спіно F1 виконано у двох варіантах: з врахуванням вартості супутньої продукції та без врахування її вартості (рис. 3.6).



**Рис. 3.6. – Маржинальний дохід під час вирощування гібриду огірків відкритого ґрунту Спіно F1, грн/га**

*Джерело: розраховано автором*

За розрахунку маржинального доходу вирощування гібриду огірків відкритого ґрунту Спіно F1, на основі методики запропонованої економічною теорією, досліджувані підприємства овочівництва Дніпропетровської області отримують дохід у розмірі від 4667,84 грн/га (ФГ “Фамцов”) до 11537,56 грн/га та 12003,05 грн/га відповідно в ТОВ “Екофілд” і ТОВ “ВПК-АГРО”. В результаті

упровадження запропонованої методики розрахунку розмір маржинального доходу із врахування прибутку від реалізації розсади, як супутньої продукції, з 1 га зростає в середньому у 17-21 рази і становитиме 134560,44 грн/га в ФГ “Фамцов”, 185508,36 грн/га та 258482,55 грн/га відповідно в ТОВ “Екофілд” і ТОВ “ВПК-АГРО”.

Під час формування маржинальної калькуляції гібриду капусти відкритого ґрунту Агресор F1 для підприємств овочівництва Дніпропетровської області було враховано дохід від використання побічної продукції (табл. 3.8, Додаток НЗ).

Таблиця 3.8

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування гібриду капусти відкритого ґрунту Агресор F1 для ФГ “Фамцов” Петриківського району Дніпропетровської області, 2016р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	1,80	760,00	1368,00
Добрива			435,00
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 9:25:25)	75,00	5400,00	405,00
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,12	250,00	30,00
Засоби захисту рослин			694,26
в т.ч. інсектициди, кг (ФОРС 1,5 G)	1,08	210,75	227,61
гербіциди, л (Дуал Голд 960 EC)	1,30	289,30	376,09
фунгіциди, л (Квадріс ТОП 325 SC)	0,75	120,75	90,56
Механізація процесу	-	-	3362,16
у т.ч.: ремонт	-	-	175,40
ПММ	-	-	3081,76
прибирання залученої технікою	-	-	105,00
Інші витрати	-	-	209,00
Змінні витрати, всього	-	-	6068,42
Маржинальний дохід:	-	-	-
без побічної продукції	-	-	2494,88
з побічною продукцією	-	-	6583,13

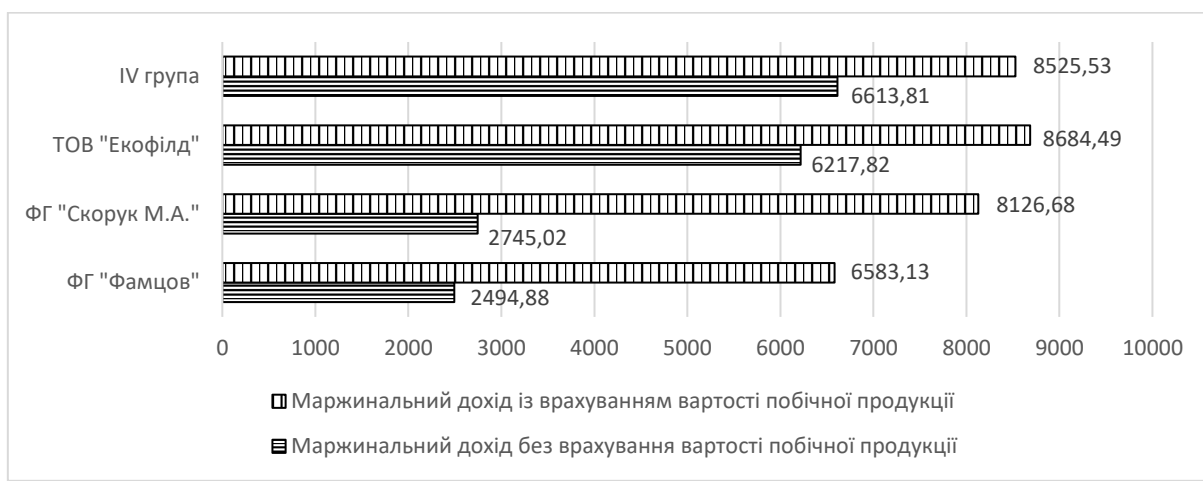
*Джерело: розраховано автором*

Витрати на придбання насіння гібриду капусти відкритого ґрунту Агресор F1, залежно від норм висіву, становлять 798,00 грн/га в ТОВ “ВПК-АГРО” і збільшуються до 1368,00 грн/га – в ФГ “Фамцов”. Найбільші витрати на добрива формуються в ТОВ “ВПК-АГРО”, на суму 749,00 грн/га, що досягнуто за рахунок масштабів виробництва, а найменше – ФГ “Фамцов” (435,00 грн/га). За рахунок



агроекологічного стану ґрунту перед посівами гербіциди, інсектициди та фунгіциди для вирощування гібриду капусти Агресор F1 варіюються від 566,86 грн/га (ТОВ “Екофілд”) до 716,62 грн/га (ФГ “Скорук М.А.”). Від рівня використання підприємствами овочівництва спеціалізованої сільськогосподарської техніки залежить розмір витрат на механізовані процеси, що становлять 3362,16 грн/га в ФГ “Фамцов”, а із збільшенням посівних площ і, відповідно, використанням більш сучасної техніки скорочуються до 2139,90 грн/га – в ТОВ “ВПК-АГРО”. Загальний обсяг змінних витрат за умов вирощування гібриду капусти відкритого ґрунту Агресор F1 найвищий в ФГ “Фамцов” (6068,42 грн/га) та скорочується із зростання розміру підприємств до 4232,99 грн/га в ТОВ “Екофілд” і 4509,39 грн/га – в ТОВ “ВПК-АГРО”.

Для здійснення оцінки удосконаленої системи управління витратами підприємств овочівництва розрахунок маржинального доходу під час вирощування гібриду капусти відкритого ґрунту Агресор F1 виконано в двох варіантах: з врахуванням вартості побічної продукції та без врахування її вартості (рис. 3.7).



**Рис. 3.7. – Маржинальний дохід під час вирощування гібриду капусти відкритого ґрунту Агресор F1, грн/га**

*Джерело: сформовано і розраховано автором*

В результаті упровадження запропонованої методики розрахунку розмір маржинального доходу із врахування прибутку від реалізації побічної продукції підприємствам тваринництва з 1 га зросте в середньому у 1,6-1,9 рази і становитиме 6583,13 грн/га в ФГ “Фамцов”, 8684,49 грн/га та 8525,53 грн/га

відповідно у ТОВ “Екофілд” і ТОВ “ВПК-АГРО”.

За рахунок реалізації запропонованої методики найбільших прибутків під час вирощування розглянутих сортів овочів відкритого ґрунту отримуватимуть сільськогосподарські підприємства Дніпропетровської I та II груп (ФГ “Фамцов”, ФГ “Скорук М.А.”), адже змінні витрати у них, порівняно з іншими групами, були найвищі. В результаті отриманий маржинальний дохід від реалізації супутньої та побічної продукції керівництво може використати для подальшого розширення виробництва та його оптимізації.

Отже, упровадження в роботу підприємств овочівництва удосконаленої системи управління витратами дозволить уникнути розбіжностей під час розподілу змінних і постійних витрат, отримувати своєчасну інформацію для оперативного та стратегічного управління виробничими процесами за допомогою бюджетування та контролінгу, а також безпосередньо впливати на розмір прибутку.

### **3.2. Оптимізація асортименту продукції підприємств овочівництва**

На підприємствах овочівництва Дніпропетровської області не достатній обсяг коштів і засобів для процесу відтворення, що супроводжується використанням додаткових резервів зниження витрат на виробництво продукції, пошуком способів більш ефективного здійснення господарської діяльності в цілому. Рациональне використання ресурсів для досліджуваних підприємств полягає в мінімізації витрат під час вирощування овочів відкритого ґрунту, а проблема управління виробничими витратами полягає не скільки у їх розподілі та забезпечення мінімізації, стільки у встановленні їх доцільності й досягненні необхідної прибутковості в умовах конкуренції.

Скорочення витрат, формування максимально можливого прибутку та залучення платоспроможних покупців можливе за рахунок упровадження асортиментної політики овочевих підприємств, адже більшість з них формують асортимент вирощуваної продукції інтуїтивно, не застосовуючи економіко-

математичного моделювання. Нераціональна структура асортименту овочів відкритого ґрунту супроводжується неефективним використанням власних та залучених ресурсів підприємств, частковим задоволенням потреб споживачів, скороченням обсягів збуту продукції. Визначення оптимального асортименту продукції підприємств овочівництва є перспективним напрямком дослідження в області управління витратами. Актуальність проблеми формування та реалізації асортиментної політики присвячено праці багатьох вчених [9, 10, 43, 60, 99, 170], якими здійснено фундаментальні дослідження щодо формування раціонального товарного асортименту продукції в контексті стратегічного розвитку підприємств.

Недосконалість асортиментної політики підприємств овочівництва Дніпропетровської області сприяє створенню хибної структури асортименту, втраті контролю над конкурентами та зниженню ефективності виробничої діяльності. Оптимізацію асортименту овочів відкритого ґрунту необхідно здійснювати відповідно до перспектив розвитку підприємств, що дозволить забезпечити досягнення адекватності товарної пропозиції підприємства попиту на продукцію та цінам, які постійно змінюються.

Асортимент овочів відкритого ґрунту, який необхідно розробити, залежить переважно від вимог ринку та запропонованих маркетингових стратегій. Програму й обсяги виробництва необхідно розробляти з урахуванням обмежень, зумовлених умовами ринку та наявністю ресурсів для різних способів виробництва. Науково обґрунтоване чергування овочевих культур є одним із способів боротьби з бур'янами, хворобами, шкідниками, підвищення балансу поживних речовин у ґрунті, і, відповідно, скорочення витрат на засоби захисту рослин, що сприяє економії енергоресурсів та витрат на мінеральні добрива і засоби захисту рослин в середньому на 13-21 %, підвищення урожайності на 20-25 %.

Уважаємо, що перед здійсненням оптимізації асортиментного портфеля вирощування овочів відкритого ґрунту потрібно визначити рівень раціональності та збалансованості за фактичним випуском продукції. За рахунок порядкового характеру шкали вимірювання результатів та невеликої вибірки в роботі доцільно

використати коефіцієнт рангової кореляції Спірмена, який надає можливість визначити силу й напрямок кореляційного зв'язку між структурою асортименту та рівнем рентабельності кожної з досліджуваних груп вирощуваних овочів відкритого ґрунту:

$$K_{pa} = 1 - \frac{6 \sum_{i=1}^n (C_{ai} - C_{pi})^2}{n(n^2 - 1)} \quad (3.1)$$

де,  $K_{pa}$  – коефіцієнт раціональності асортименту продукції;

$C_{ai}$  – ранг випуску  $i$ -ї асортиментної групи в порядку спадання величини;

$C_{pi}$  – ранг рентабельності  $i$ -ї асортиментної групи в порядку спадання величини;

$n$  – кількість асортиментних груп;

6 – коригуючий множник.

Розрахунок раціональності асортиментного портфеля здійснено для ФГ “Фамцов” Петриківського району, яке є типовим представником І групи досліджуваних підприємств овочівництва Дніпропетровської області (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

**Ранговий аналіз асортиментного портфеля ФГ “Фамцов”  
Петриківського району Дніпропетровської області**

Група овочів	Питома вага реалізації, %	Рівень рентабельності, %	$C_{ai}$	$C_{pi}$
Томати	19	25	3	2
Огірки	32	39	2	1
Капуста	36	13	1	3
Перець солодкий	13	9	4	4
Коефіцієнт Спірмена	$K_{pa} = 1 - \frac{6(1 + 1 + 4 + 0)}{4(16 - 1)} = 0,4$			

*Джерело: розраховано автором*

Коефіцієнт рангової кореляції для ФГ “Фамцов” становить 0,4, що описує не щільний зв'язок між обсягом реалізації вирощених овочів відкритого ґрунту та їх рентабельністю, адже оптимальне значення коефіцієнту при  $n = 4$  становить  $K_{pa} > 0,96$ .

За таких умов виникає необхідність обґрунтування плану сівозміни для досліджуваного підприємства на  $N$  років, дотримуючись вимог стосовно ємності

річного асортиментного портфеля ( $a_n, n = 1 \dots N$ ) та максимальної кількості посівів по кожній із  $K$  овочевих культур ( $b_k, k = 1 \dots K$ ) протягом досліджуваного періоду. Ефективність виробництва залежить від річного дисконту ( $d_n, n = 1 \dots N$ ) чистого прибутку ( $c_k, k = 1 \dots K$ ) з 1 га посівів овочів.

Ставлячи за мету одержання максимального сумарного чистого прибутку та скорочення витрат, за  $N$  років, доцільно запропонувати наступну постановку моделі оптимізації плану виробництва овочів відкритого ґрунту ФГ “Фамцов” – знайти такі значення змінних  $X_{kn}$ , що одержують значення 1, коли  $k$  – а культура вирощується в році  $n$ , та значення 0, якщо  $k$  – а культура не вирощується в році  $n$ ,  $k = 1 \dots K$ ,  $n = 1 \dots N$ , щоб при цьому виконувалися обмеження стосовно ємності річного асортиментного портфеля:

$$\sum_{k=1}^K X_{kn} = a_n, n = 1 \dots N, \quad (3.2)$$

і обмеження стосовно максимальної кількості посівів овочів за цикл:

$$\sum_{n=1}^N X_{kn} = b_k, k = 1 \dots K, \quad (3.3)$$

тоді як цільова функція – дисконтований сумарний чистий прибуток – одержувала максимальне значення:

$$\sum_{n=1}^N \left( \frac{\sum_{k=1}^K X_{kn} \cdot c_k}{a_n \cdot \prod_{n=1}^n (1 + d_n)} \right) \rightarrow \max \quad (3.4)$$

Запропонована оптимізаційна модель (3.2)-(3.4) складається з лінійних формул, однак ускладнена вимогами про двійкові значення невідомих  $X_{kn}$ . Її апробація відбулася у ФГ “Фамцов”, де обґрунтовувано план сівозмін на 3 роки для 4 овочевих культур (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

**Асортиментний портфель овочів відкритого ґрунту ФГ “Фамцов”  
Петриківського району Дніпропетровської області**

Назва овочевої культури	$b_k$	$c_k$ , грн/га
Томати	1	12163,08
Огірки	3	19706,15
Капуста	2	15023,08
Перець солодкий	2	7037,69

*Джерело: розраховано автором*

На результати діяльності підприємств овочівництва суттєво впливає зміна паритету цін на сільськогосподарську та промислову продукцію. У зв'язку з цим актуальною стає потреба управління зміною витрат на вирощування овочів відкритого ґрунту залежно від паритету цін [31]. За швидкоплинних умов господарювання ФГ “Фамцов” розглянуто три можливості розвитку ринкових подій, за якими проведено комп'ютерні обчислення інструментарієм електронної таблиці *LO Calc*.

По-перше, вважалось, що між цінами на овочеву продукцію й витратами виробництва встановлюється паритет, тобто  $d_1 = d_2 = d_3 = 0$ . На підставі розрахунків одержано рекомендації щодо посилення спеціалізації овочівництва шляхом послідовного звуження асортиментного портфеля –  $a_1 = 3, a_2 = 2, a_3 = 2$ . У першому році для ФГ “Фамцов” доцільно вирощувати помідори, огірки та перець солодкий, в другому році – огірки, помідори, капусту, у третьому році – огірки та капусту. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 38510 грн. з 1 га посівів овочів.

По-друге, вважалось, що між цінами на овочеву продукцію та витратами виробництва встановлюється послаблений диспаритет, тобто  $d_1 = 0,1, d_2 = 0,06, d_3 = 0,02$ . На підставі розрахунків одержано рекомендації щодо стабілізації асортиментного портфеля:  $a_1 = 3, a_2 = 3, a_3 = 3$ . У першому році для ФГ “Фамцов” доцільно вирощувати капусту, перець солодкий та огірки, в другому році – огірки, помідори та перець солодкий, у третьому році – огірки, помідори та капусту. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 31985,38 грн. з 1 га посівів овочів.

По-третє, вважалось, що між цінами на овочеву продукцію та витратами виробництва встановлюється посилений диспаритет, тобто  $d_1 = 0,1, d_2 = 0,14, d_3 = 0,18$ . На підставі розрахунків одержано рекомендації щодо посилення диверсифікації овочівництва шляхом послідовного розширення асортиментного портфеля:  $a_1 = 2, a_2 = 3, a_3 = 3$ . У першому році циклу для ФГ “Фамцов” доцільно вирощувати капусту та помідори, в другому році – перець солодкий, огірки

та капусту, у третьому році – томати, капусту та огірки. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 31766,15 грн. з 1 га посівів овочів.

Розрахунок раціональності асортиментного портфеля для II групи досліджуваних підприємств овочівництва здійснено на основі первинних даних ФГ “Скорук М.А.” Томаківського району Дніпропетровської області (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

**Ранговий аналіз асортиментного портфеля ФГ “Скорук М.А.”  
Томаківського району Дніпропетровської області**

Група овочів	Питома вага реалізації, %	Рівень рентабельності, %	$C_{ai}$	$C_{pi}$
Томати	20	35	3	2
Огірки	24	51	1	1
Капуста	13	27	5	4
Кабачки	18	31	4	3
Цибуля	21	18	2	5
Морква столова	11	21	6	6
Коефіцієнт Спірмена	$K_{pa} = 1 - \frac{6(1 + 0 + 1 + 1 + 9 + 0)}{6(36 - 1)} = 0,66$			

*Джерело: розраховано автором*

У ФГ “Скорук М.А.” коефіцієнт рангової кореляції Спірмена досягає рівня 0,66 та характеризує щільний зв’язок між обсягом реалізації вирощених овочів відкритого ґрунту та їх рентабельністю, але оптимальне значення коефіцієнту при  $n = 6$  становить  $K_{pa} > 0,85$ .

За допомогою оптимізаційної моделі (3.2)-(3.4) для ФГ “Скорук М.А.” обґрунтовувано план сівозмін на 3 роки для 6 овочевих культур (табл. 3.12).

Таблиця 3.12

**Асортиментний портфель овочів відкритого ґрунту ФГ «Скорук М.А.»  
Томаківського району Дніпропетровської області**

Назва овочевої культури	$b_k$	$c_k$ , грн/га
Томати	2	16293,48
Огірки	1	19903,21
Капуста	2	16428,56
Кабачки	1	14306,08
Цибуля	2	13197,23
Морква столова	1	11239,18

*Джерело: розраховано автором*

У першому році циклу для ФГ “Скорук М.А.” доцільно вирощувати помідори, огірочки, капусту, кабачки та цибулю, в другому році – помідори, огірочки, капусту та цибулю, у третьому році – огірочки та капусту, помідори та кабачки. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 41719,17 грн. з 1 га посівів овочів.

За послабленого диспаритету між цінами на овочеву продукцію та витратами виробництва ( $d_1 = 0,1$ ,  $d_2 = 0,06$ ,  $d_3 = 0,02$ ) необхідна стабілізація асортиментного портфеля:  $a_1 = 4$ ,  $a_2 = 4$ ,  $a_3 = 4$ . У першому році для ФГ “Скорук М.А.” доцільно вирощувати капусту, цибулю, огірочки та помідори, в другому році – огірочки, помідори, кабачки та капусту, у третьому році – огірочки, помідори та кабачки та цибулю. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 34650,83 грн. з 1 га посівів овочів.

За посиленого диспаритету між цінами на овочеву продукцію та витратами виробництва ( $d_1 = 0,1$ ,  $d_2 = 0,14$ ,  $d_3 = 0,18$ ) рекомендовано поступове розширення асортиментного портфеля:  $a_1 = 2$ ,  $a_2 = 3$ ,  $a_3 = 4$ . У першому році ФГ «Скорук М.А.» необхідно вирощувати капусту та огірочки, в другому році – кабачки, огірочки та капусту, у третьому році – помідори, капусту, огірочки та цибулю. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 34413,33 грн. з 1 га посівів овочів. Відзначимо, що в трьох варіантах розвитку подій для ФГ “Скорук М.А.” рекомендовано відмовитися від вирощування моркви столової, як найменш прибуткового виду овочів.

Раціональність асортиментного портфеля для III групи досліджуваних підприємств овочівництва Дніпропетровської області проведено на основі первинних даних ТОВ “Екофілд” Петриківського району (табл. 3.13).

Оптимальне значення коефіцієнту Спірмена при  $n = 8$  є  $K_{pa} > 0,72$ , а для ТОВ «Екофілд» він становить 0,28, що підтверджує досить слабкий зв’язок між обсягом реалізації вирощених овочів відкритого ґрунту та їх рентабельністю.



Таблиця 3.13

**Ранговий аналіз асортиментного портфеля ТОВ “Екофілд”  
Петриківського району Дніпропетровської області**

Група овочів	Питома вага реалізації, %	Рівень рентабельності, %	$C_{ai}$	$C_{pi}$
Томати	22	39	1	3
Огірки	10	47	6	2
Капуста	15	38	2	4
Картопля	13	24	3	8
Перець солодкий	9	27	7	6
Буряки столові	11	31	5	5
Гарбузи столові	8	25	8	7
Часник	12	68	4	1
Коефіцієнт Спірмена	$K_{pa} = 1 - \frac{6(4 + 16 + 4 + 25 + 1 + 0 + 2 + 9)}{8(64 - 1)} = 0,28$			

*Джерело: розраховано автором*

За допомогою оптимізаційної моделі (3.2)-(3.4) для ТОВ “Екофілд” обґрунтовувано план сівозмін на 3 роки для 8 овочевих культур (табл. 3.14).

Таблиця 3.14

**Асортиментний портфель овочів відкритого ґрунту ТОВ “Екофілд”  
Петриківського району Дніпропетровської області**

Назва овочевої культури	$b_k$	$c_k$ , грн/га
Томати	1	17123,26
Огірки	2	18956,03
Капуста	1	16209,97
Картопля	2	10772,24
Перець солодкий	1	11732,11
Буряки столові	2	8475,59
Гарбузи столові	1	8103,97
Часник	3	26359,21

*Джерело: розраховано автором*

У разі формування паритету між цінами на овочеву продукцію та витратами виробництва ( $d_1 = d_2 = d_3 = 0$ ) доцільно посилити спеціалізацію за допомогою звуження асортиментного портфеля –  $a_1 = 6, a_2 = 5, a_3 = 4$ . У першому році ТОВ “Екофілд” доцільно вирощувати томати, огірки, капусту, буряки столові, часник і картоплю, в другому році – капусту, перець солодкий, огірки та буряки столові, у третьому році – часник, капусту, картоплю й огірки. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 45511,82 грн. з 1 га посівів овочів.

У випадку формування послабленого диспаритету між цінами на овочеву продукцію та витратами виробництва ( $d_1 = 0,1$ ,  $d_2 = 0,06$ ,  $d_3 = 0,02$ ) доцільно провести стабілізацію асортиментного портфеля:  $a_1 = 4$ ,  $a_2 = 4$ ,  $a_3 = 4$ . У першому році ТОВ “Екофілд” доцільно вирощувати перець солодкий, картоплю, буряки столові та огірки, в другому році – помідори, капусту, часник і картоплю, у третьому році – часник, огірки, капусту та буряки столові. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 37800,91 грн. з 1 га посівів овочів.

У випадку формування посиленого диспаритету між цінами на овочеву продукцію та витратами виробництва ( $d_1 = 0,1$ ,  $d_2 = 0,14$ ,  $d_3 = 0,18$ ) доцільно поступово розширити асортиментний портфель, а саме  $a_1 = 3$ ,  $a_2 = 4$ ,  $a_3 = 4$ . У першому році ТОВ “Екофілд” доцільно вирощувати капусту та огірки, часник, в другому році – картоплю, перець солодкий, буряки столові, часник, у третьому році – помідори, капусту, огірки та часник. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 39541,82 грн. з 1 га посівів овочів. Відзначимо, що для ТОВ “Екофілд” рекомендовано відмовитися від вирощування найменш прибуткового виду овочів, а саме гарбузів столових.

Розрахунок раціональності асортиментного портфеля здійснено для ТОВ “ВПК-АГРО” Магдалинівського району, яке є типовим для IV групи досліджуваних підприємств овочівництва Дніпропетровської області (табл. 3.15).

Коефіцієнт рангової кореляції для ТОВ “ВПК-АГРО” становить 0,18, що характеризує відсутність зв'язку між обсягом реалізації вирощених овочів відкритого ґрунту та їх рентабельністю, адже оптимальне значення коефіцієнту при  $n = 10$  становить  $K_{pa} > 0,64$ .

Запропонована оптимізаційна модель апробовано у ТОВ “ВПК-АГРО”, де обґрунтовувано план сівозмін на 3 роки для 10 овочевих культур (табл. 3.16).

Таблиця 3.15

**Ранговий аналіз асортиментного портфеля ТОВ “ВПК-АГРО”  
Магдалинівського району Дніпропетровської області**

Група овочів	Питома вага реалізації, %	Рівень рентабельності, %	$C_{ai}$	$C_{pi}$
Томати	18	29	1	8
Огірки	10	38	5	4
Капуста	14	41	2	2
Картопля	7	27	8	9
Перець солодкий	9	32	6	6
Буряки столові	11	30	4	7
Гарбузи столові	8	51	7	1
Цибуля	6	39	9	3
Кабачки	5	26	10	10
Морква столова	12	37	3	5
Коефіцієнт Спірмена	$K_{pa} = 1 - \frac{6(49 + 1 + 0 + 1 + 0 + 9 + 36 + 36 + 4)}{10(100 - 1)} = 0,18$			

*Джерело: розраховано автором*

Фрагмент запропонованої оптимізаційної моделі для ТОВ “ВПК-АГРО” наведено в Додатку П.

Таблиця 3.16

**Асортиментний портфель овочів відкритого ґрунту ТОВ “ВПК-АГРО”  
Магдалинівського району Дніпропетровської області**

Назва овочевої культури	$b_k$	$C_k$ , грн/га
Томати	1	25613,78
Огірки	2	15815,63
Капуста	1	19530,24
Картопля	2	9243,58
Перець солодкий	1	14192,65
Буряки столові	2	4158,12
Гарбузи столові	1	10472,12
Цибуля	2	12198,47
Кабачки	1	16660,84
Морква столова	2	4436,25

*Джерело: сформовано автором*

Якщо між цінами на овочеву продукцію й витратами виробництва встановлюється паритет, тобто  $d_1 = d_2 = d_3 = 0$ , рекомендовано про посилення спеціалізації овочівництва шляхом послідовного звуження асортиментного портфеля –  $a_1 = 4, a_2 = 3, a_3 = 2$ . У першому році ТОВ “ВПК-АГРО” доцільно вирощувати огірки, гарбузи столові, перець солодкий і картоплю, в другому році – огірки, кабачки та перець солодкий, у третьому році – капусту та помідори.

Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 50063 грн. з 1 га посівів овочів.

Якщо між цінами на овочеву продукцію та витратами виробництва встановлюється послаблений диспаритет, тобто  $d_1 = 0,1$ ,  $d_2 = 0,06$ ,  $d_3 = 0,02$ , доцільно стабілізувати асортиментний портфель:  $a_1 = 3$ ,  $a_2 = 3$ ,  $a_3 = 3$ . У першому році ТОВ “ВПК-АГРО” доцільно вирощувати капусту, помідори та кабачки, в другому році – цибулю, огірки та перець солодкий, у третьому році – цибулю, огірки та гарбузи столові. Дотримуючись зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 41581 грн. з 1 га посівів овочів.

Якщо між цінами на овочеву продукцію та витратами виробництва встановлюється посилений диспаритет, тобто  $d_1 = 0,1$ ,  $d_2 = 0,14$ ,  $d_3 = 0,18$ , то рекомендовано посилення диверсифікації овочівництва шляхом послідовного розширення асортиментного портфеля:  $a_1 = 2$ ,  $a_2 = 3$ ,  $a_3 = 4$ . У першому році ТОВ “ВПК-АГРО” доцільно вирощувати капусту та томати, в другому році – цибулю, огірки та кабачки, у третьому році – цибулю, огірки, перець солодкий та гарбузи столові. За рахунок зазначеного плану сівозмін, підприємство одержить за 3-річний виробничий цикл по 41296 грн. з 1 га посівів овочів. У всіх трьох варіантах досліджуваному підприємству рекомендовано відмовитись від вирощування найменш прибуткових видів овочів – буряку й моркви столової.

Оптимізація ємності асортиментного портфеля досліджуваних підприємств овочівництва, із врахуванням співвідношення цін на сільськогосподарську та промислову продукцію, надає можливість скоротити виробничі витрати в середньому на 17 % (табл. 3.17).

Найбільше скорочення виробничих витрат під час вирощування овочів відкритого ґрунту спостерігається за умов встановлення послабленого диспаритету цін, а саме 5266,53 грн/га, 5372,40 грн/га, 4611,05 грн/га та 4906,27 грн/га для ФГ “Фамцов”, ФГ “Скорук М.А.”, ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО” відповідно.

Таблиця 3.17

**Порівняння обсягів виробничих витрат за рахунок оптимізації досліджуваних підприємств овочівництва Дніпропетровської області, грн/га**

Назва підприємства	До оптимізації	Після оптимізації		
		паритет цін	послаблений диспаритет цін	посилений диспаритет цін
ФГ “Фамцов”	6839,65	5745,31	5266,53	5950,49
ФГ “Скорук М.А.”	6715,50	5506,71	5372,40	5641,02
ТОВ “Екофілд”	5692,65	4667,97	4611,05	4724,89
ТОВ “ВПК-АГРО”	6210,47	5154,69	4906,27	5403,11

*Джерело: розраховано автором*

В цілому за встановлення паритету цін спостерігається скорочення виробничих витрат досліджуваних підприємств овочівництва в середньому на 17,25%, а при посиленому диспаритеті – 15 %.

Слід зауважити, що за розрахунку оптимального асортиментного портфеля, чим ширше асортимент вирощування овочів відкритого ґрунту, тим нижче значення коефіцієнту рангової кореляції Спірмена, що відображає взаємозв'язок між обсягами реалізації підприємств та рентабельністю його діяльності. Запропонована оптимізаційна модель, що націлена на скорочення витрат і зростання прибутку, підтверджує ірраціональність використання багатопільних сівозмін і виключає різноманіття вирощування овочевих культур в межах одного підприємства. Світові сільгоспвиробники давно відмовились від сівозмін тривалої ротації (понад 10 полів), що викликало скорочення вирощування овочевих культур. Але такими дослідниками, як П. І. Бойко, М. М. Опара [17], Н. П. Коваленко [88], В. С. Хахула [175] та Т. О. Чайко [186] доведено підвищення урожайності сільськогосподарських культур та покращення фітосанітарного стану ґрунтів за умов використання короткоротаційних 3-5-пільних сівозмін.

За моделювання оптимального асортиментного портфеля підприємств овочівництва Дніпропетровської області скорочення витрат, як першочерговий фактор доцільності здійсненої оптимізації, повинен гармонізувати з показниками оцінки його оптимізації, найпоширеніші з яких є коефіцієнти ширини, насиченості, стійкості та оновлення асортименту (табл. 3.18).

Таблиця 3.18

**Оцінка оптимізації асортиментного портфеля підприємств  
овочівництва Дніпропетровської області**

Коефіцієнт	ФГ “Фамцов”	ФГ “Скорук М.А.”	ТОВ “Екофілд”	ТОВ “ВПК- АГРО”
Ширини асортименту	0,51	0,56	0,72	0,69
Оновлення асортименту	0,38	0,32	0,76	0,81
Насиченості асортименту	0,48	0,59	0,51	0,62
Стійкості асортименту	1,40	1,32	1,45	1,49
Скорочення витрат, %	17,33	18,00	18,33	17,00

*Джерело: розраховано автором*

Коефіцієнт ширини асортименту відображає повноту охоплення асортиментних груп вирощуваних овочів відкритого ґрунту та розраховується відношенням їх фактичної кількості на підприємстві до максимально можливої в досліджуваному регіоні. У ФГ “Скорук” та ТОВ “ВПК-АГРО” показник наближається до 1, що характеризує універсальний і різноманітний асортимент, а в ФГ “Фамцов” асортимент доцільно розширити на 1 культуру. Пропонуємо до власного асортименту продукції додати найбільш прибуткові культури, наприклад, часник, прибутки з 1 га посіви якого можуть складати понад 45000 грн. Значення коефіцієнту оновлення асортименту вирощуваних овочів 0,38 та 0,32 відповідно на ФГ “Фамцов” та ФГ “Скорук М.А.” підтверджує доцільність упровадження у виробництво додаткового виду овочів. Коефіцієнт насиченості асортименту визначається за допомогою відношення фактичної насиченості вирощуваних видів овочів до їх базової кількості. Коливання розрахованих значень від 0,48 у ФГ “Фамцов” до 0,62 у ТОВ “ВПК-АГРО” свідчить про повноцінне насичення асортименту та задоволення потреб потенційних споживачів. Коефіцієнт стійкості асортименту вирощуваних овочів відкритого ґрунту за досліджуваними підприємствами в діапазоні 1,3-1,4 характеризує стабільність сформованого асортименту та зростання попиту на продукцію в майбутньому на 30-40 %.

Отже, проведений аналіз асортиментної політики підприємств овочівництва Дніпропетровської області надає можливість удосконалити існуючий асортименту вирощуваних овочів відкритого ґрунту на сучасному споживчому ринку. Моделювання асортименту овочів свідчить, що визначена

оптимальна структура обсягів випуску позитивно вплине на скорочення виробничих витрат.

### **3.3. Впровадження логістичного аутсорсингу в управління витратами підприємств овочівництва**

Одним з інструментів управління, що надає сільськогосподарським підприємствам можливості поліпшення обслуговування клієнтів, зниження витрат, підвищення ефективності та концентрації основного виду діяльності, уникнення додаткових інвестицій, зниження ризиків є аутсорсинг. На відміну від послуг щодо підтримки підприємницької діяльності, які мають разовий характер, на аутсорсинг передаються функції з професійної підтримки безперервного функціонування окремих систем й інфраструктури підприємства, укладаючи довгострокові угоди [75].

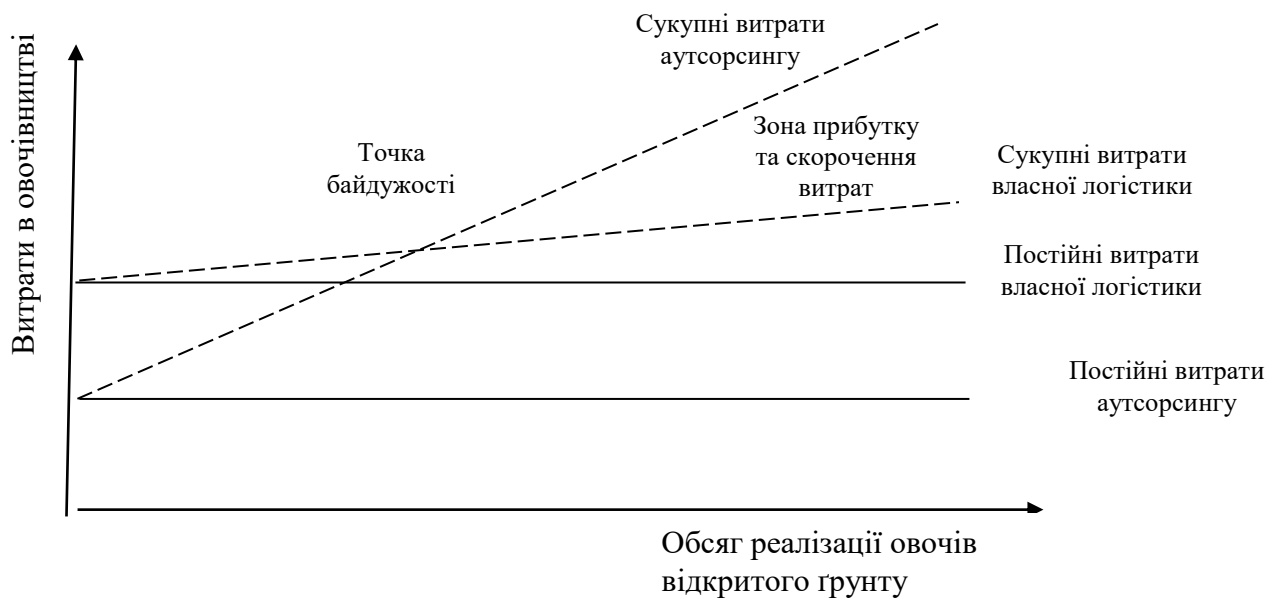
Використання аутсорсингових послуг, на відміну від власної логістики, є якісним і стандартизованим сервісом, що характеризується відповідальністю за виконання логістичних операцій, скороченням транспортних витрат, витрат на придбання обладнання й оплату праці окремих фахівців.

Не кожне підприємство має можливість створення та підтримки власної логістичної системи, тому виникає необхідність залучення зовнішніх ресурсів – логістичного аутсорсингу, що є інноваційною технологією для підприємств овочівництва. Аутсорсинг логістичних функцій – це один із сучасних методів оптимізації логістичної діяльності підприємств, що характеризується делегуванням усіх логістичних функцій або їх частини зовнішнім сервісним логістичним організаціям на договірній основі.

Доцільність використання логістичного аутсорсингу досліджувалось багатьма вченими [13, 91, 98, 115, 199], які дійшли висновку, що він сприяє ефективному розвитку підприємств та оптимізації витрат. Перевагу логістичному аутсорсингу надають малі та середні підприємства, що не мають можливості або бажання інвестувати кошти у розвиток власної логістики, або великі

підприємства, реалізація та зберігання продукції яких – це складний та багаторівневий процес. В результаті працівникам, які самостійно займаються логістикою, стає все складніше конкурувати із професійними логістичними операторами.

Логістичний аутсорсинг покликаний зробити виробництво овочів відкритого ґрунту ефективнішим за рахунок скорочення витрат і додаткової можливості отримання прибутку, що в результаті потребує порівняння витрат. Перетин сукупних витрат власної логістики та сукупних витрат аутсорсингу формує так звану точку байдужості, за якої жоден з досліджуваних варіантів логістичного забезпечення не є пріоритетним порівняно з іншим (рис. 3.8).



**Рис. 3.8. – Графічне відображення порівняльного аналізу щодо використання власної логістики чи залучення послуг аутсорсингу для підприємств овочівництва**

*Джерело: розроблено автором*

Якщо обсяг реалізації вирощених овочів відкритого ґрунту не долає точки байдужості, то звернення до послуг логістичних провайдерів є не доцільним, а за її подолання – економічно обґрунтованим є передача функцій транспортування та зберігання овочевої продукції спеціалізованим організаціям.

Для визначення доцільності упровадження логістичного аутсорсингу виникає необхідність у структуруванні логістичних витрат (рис. 3.9).



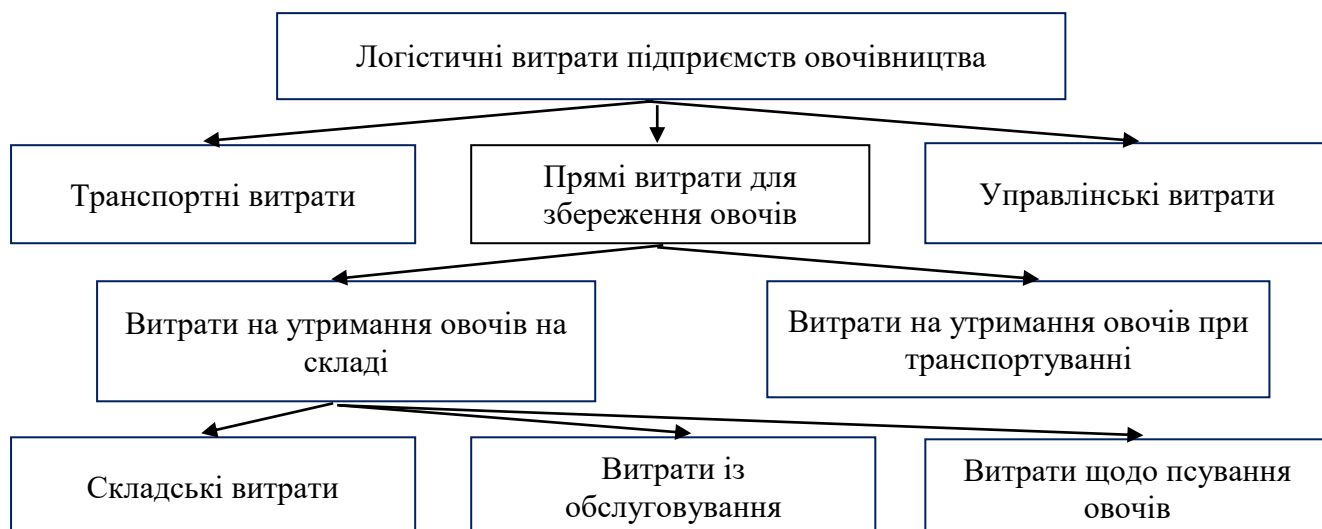


Рис. 3.9. – Структура логістичних витрат підприємств овочівництва  
Джерело: розроблено автором

В міжнародній практиці найчастіше на логістичний аутсорсинг передаються послуги із складування, перевезення та експедирування вантажу (рис. 3.10).

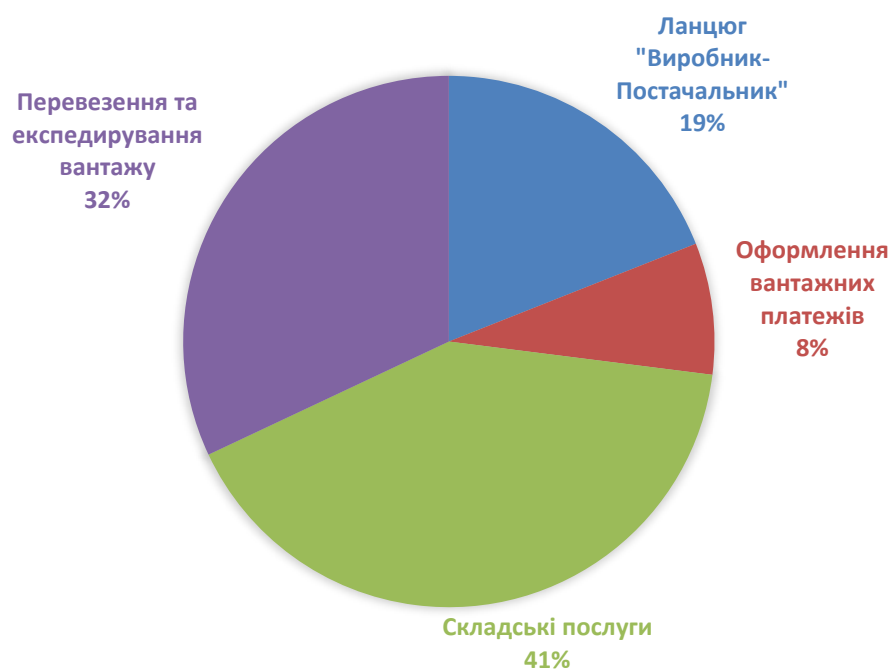


Рис. 3.10. – Структура послуг логістичного аутсорсингу в світі  
Джерело: розраховано автором на основі [108]

Для комплексної реформи транспортної інфраструктури при Кабінеті Міністрів України 30.01.2017 р. відбулося перше засідання робочої групи логістичного комітету, основне завдання якого – розвиток можливостей України у

сфері транзитних перевезень, туристичного потенціалу, що підвищить рівень якості логістичного аутсорсингу в країні.

Головною складовою логістичної діяльності підприємств овочівництва є прагнення до скорочення транспортних потоків, своєчасного реагування на зміну попиту. Також організація складського приміщення всередині підприємств овочівництва потребує фінансових інвестицій, як у придбання або оренду приміщення, так і в обладнання відповідно до необхідних норм. За умов застосування логістичного аутсорсингу підприємствами овочівництва можливо знизити витрати за рахунок заміни частини постійних витрат змінними (зменшення залежності результатів діяльності від обсягів реалізації продукції), отримати послуги відповідно до сезонності виробництва, підвищити концентрацію виробничо-господарської діяльності, оптимізувати чисельність працівників (за рахунок скорочення допоміжного персоналу (скорочення частини операційних витрат або перехід їх із постійних у змінні), знизити розмір сплати податків і відрахувань (амортизація, дорожній збір); перерозподілити та направити ресурси на вирощування овочів відкритого ґрунту, збільшити тривалість власного життєвого циклу, забезпечити конкурентоспроможність функціонування та швидку реакцію на тенденції розвитку ринку овочів.

Запропонований логістичний аутсорсинг підприємств овочівництва передбачає планування, транспортування і зберігання на складі урожаю овочів відкритого ґрунту. На ринку логістичних послуг України представлені 1PL, 2PL, 3PL, 4PL-провайдери. Підприємствам овочівництва Дніпропетровської області доцільно звернути увагу на 3PL та 2PL-провайдерів, що надають послуги перевезення товару, його зберігання та фасування.

Під час прийняття управлінських рішень щодо упровадження логістичного аутсорсингу необхідно проаналізувати фактичні витрати підприємств овочівництва та на якому рівні вони будуть сформовані за умов делегування окремих функцій стороннім організаціям-аутсорсерам, обґрунтувати вибір обраного провайдера послуг, укласти договір та розробити коригувальні заходи за подальшої співпраці (рис. 3.11).



**Рис. 3.11. – Алгоритм прийняття управлінського рішення щодо залучення до виконання бізнес-процесу аутсорсера**

*Джерело: розроблено автором*

Для здійснення оцінки ефективності упровадження логістичного аутсорсингу виділено основні методичні підходи, а саме оцінка через зміну доходів і витрат, оцінка шляхом визначення основних критеріїв і показників ефективності, оцінка на основі порівняння витрат, оцінка на основі зміни якості виконаної функції та оцінка шляхом розрахунку коефіцієнта ризику. Під час дослідження метод оцінки на основі порівняння витрат найбільш адаптований до підприємств овочівництва, адже показник ефекту аутсорсингу є різницею між витратами у випадку здійснення процесу власними силами та витратами у разі передачі його логістичному провайдеру.

Пошук потенційних логістичних аутсорсерів необхідно проводити на основі тендеру розміщеного в мережі Internet. Потенційним логістичним аутсорсерам досліджувані підприємства овочівництва Дніпропетровської області надають

інформацію щодо основного виду діяльності, пунктів постачання продукції, потребу у складуванні та фасуванні та ін. (табл. 3.19).

Таблиця 3.19

**Тендерне завдання підприємств овочівництва Дніпропетровської області**

Показники	ФГ “Фамцов”	ФГ “Скорук М.А.”	ТОВ “Екофілд”	ТОВ “ВПК-АГРО”
Напрямок діяльності	вирощування овочів відкритого ґрунту			
Потреба у складі	ні	так	так	так
Умови зберігання в т.ч.: вентилявання	-	природне	активне	активне
тип розміщення	-	роздільний	тарний	контейнеризація
фасування	-	ні	так	так
Напрямки реалізації в т.ч.: м. Дніпро	ринок	ринок	ринок, заклади харчування	ринок, заклади харчування, супермаркети
інші області	-	-		супермаркети

*Джерело: розроблено автором*

Наступним кроком буде відбір та оцінка потенційних логістичних аутсорсерів, які подали заявки та відповідають вимогам досліджуваних підприємств (табл. 3.20).

Таблиця 3.20

**Оцінка логістичних аутсорсерів**

Критерій	«УВК»	«Asko Trans Logistics»	«DHL»	«Mirotrans»	«Ін- Тайм»
Тип послуг	3PL	3PL	3PL	3PL	2PL
Складська логістика	+	+	+	+	-
Зручність розташування складів	+	-	+	+	-
Фасування	+	+	+	-	+
Консалтинг	+	-	+	-	-
Зв'язок з водіями	+	+	+	+	+
Сертифікат якості ISO 9001-2015	-	-	-	-	-
Матеріальна відповідальність за вантаж	+	+	+	+	+
Спеціальні тарифи (знижки)	+	-	+	-	-
Оцінка	8/9	5/9	8/9	5/9	4/9

*Джерело: розраховано автором*

Для задоволення сформованих потреб підприємства-аутсорсери формують необхідний автопарк, аналізують вимоги щодо складських приміщень і встановлюють вартість надання свої послуг. На основі проведеної оцінки як

потенційного логістичного аутсорсера для ФГ “Фамцов” доцільно розглянути “Ін-Тайм”, для ФГ “Скорук М.А.” – “Mirotrans”, для ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО” – необхідно здійснити вибір між “УВК” і “DHL”. У разі прийняття рішення щодо передачі логістичних функцій на аутсорсинг, управлінський персонал досліджуваних підприємств, порівнюють витрати аутсорсера та витрати на виконання логістичних функцій власними силами (табл. 3.21, 3.22, 3.23, 3.24).

Таблиця 3.21

**Порівняння логістичних витрат для ФГ “Фамцов” Петриківського району Дніпропетровської області, тис. грн**

Стаття витрат	Сума витрат при виконанні транспортування	
	самостійно	передання на аутсорсинг
Витрати на доставку готової продукції до місць її реалізації	38,4	36,9
Прямі витрати на оплату праці	12,8	9,3
Інші операційні витрати	1,1	1,4
Логістичні витрати – всього	52,3	47,6
Диференційні витрати	-4,7	

*Джерело: розраховано автором*

За розглянутою структурою логістичних витрат ФГ “Фамцов” протягом сезону виробництва та реалізації овочів відкритого ґрунту витрачає 52,3 тис. грн., а 2PL оператор “Ін-Тайм” пропонує виконання логістичних функцій за 47,6 тис. грн. Уважаємо, що скорочення витрат на 4,7 тис. грн не виправдовує побоювання керівництва підприємства щодо втрати 100 % контролю над логістичними операціями, а також буде спостерігатися неефективне використання власного автопарку за рахунок відстоювання 2 автомобілів, які є у повній власності керівництва. Отже, запровадження логістичного аутсорсингу в ФГ “Фамцов” вважаємо не доцільним.

ФГ “Скорук М.А.” під час зберігання і транспортуванні вирощених овочів відкритого ґрунту витрачає 121,9 тис. грн., в той час, як логістичний аутсорсер “Mirotrans” пропонує виконання аналогічного обсягу робіт за 95,6 тис. грн.

Беручи до уваги те, що ФГ “Скорук М.А.” орендує склади і перевезення здійснює працівник за сумісництвом, а не за основною посадою, вважаємо доцільним весь процес транспортування та зберігання вирощених овочів здійснювати за допомогою послуг розглянутого логістичного провайдера.

Таблиця 3.22

**Порівняння логістичних витрат для ФГ “Скорук М.А.” Томаківського району Дніпропетровської області, тис. грн**

Стаття витрат	Сума витрат при виконанні транспортування	
	самостійно	передання на аутсорсинг
Витрати на доставку готової продукції до складу та місць її реалізації	39,7	37,1
Витрати на утримання складських приміщень/складування	70,2	52,4
Прямі витрати на оплату праці	10,3	5,4
Інші операційні витрати	1,7	0,7
Логістичні витрати – всього	121,9	95,6
Диференційні витрати		-26,2

*Джерело: розраховано автором*

Тендерні вимоги ТОВ “Екофілд” задовольнили два 3PL-провайдери логістичних послуг Дніпропетровської області. Під час проведення порівняльного аналізу між логістичними витратами “DHL” та “УВК” (127,9 тис. грн. та 136,2 тис. грн. відповідно) досліджуваному підприємству за аутсорсингом бізнес-процесів рекомендовано звернутися до “DHL” за рахунок скорочення витрат на 64,4 тис. грн. під час транспортування, зберігання та фасування вирощених овочів відкритого ґрунту.

Таблиця 3.23

**Порівняння логістичних витрат для ТОВ “Екофілд” Петриківського району Дніпропетровської області, тис. грн**

Стаття витрат	Сума витрат при виконанні транспортування		
	самостійно	передання на аутсорсинг	
		«DHL»	«УВК»
Витрати на доставку готової продукції до складу та місць її реалізації	48,6	37,1	35,2
Витрати на утримання складських приміщень/складування	128,1	82,1	94,3
Прямі витрати на оплату праці	13,9	7,8	5,6
Інші операційні витрати	1,7	0,9	1,1
Логістичні витрати – всього	192,3	127,9	136,2
Диференційні витрати	-	-64,4	-56,1

*Джерело: розраховано автором*

Логістична компанія “DHL” для ТОВ “ВПК-АГРО” має можливість надати логістичні послуги на 205,6 тис. грн., а “УВК” – на 196,7 тис. грн., що досягнуто за рахунок розгалуженої мережі складських приміщень на території України у останніх. Передача логістичних функцій ТОВ “ВПК-АГРО” аутсорсеру “УВК”

надає можливість скорочення логістичних витрат до 70 % (з 279,1 тис. грн. до 196,7 тис. грн).

Таблиця 3.24

**Порівняння логістичних витрат для ТОВ “ВПК-АГРО”  
Магдалинівського району Дніпропетровської області, тис. грн**

Стаття витрат	Сума витрат під час виконанні транспортування		
	самостійно	передання на аутсорсинг	
		«DHL»	«УВК»
Витрати на доставку готової продукції до складу та місць її реалізації	89,1	74,2	75,0
Витрати на утримання складських приміщень/складування	187,2	124,0	114,9
Прямі витрати на оплату праці	17,4	5,3	4,4
Інші операційні витрати	1,9	2,1	2,4
Логістичні витрати – всього	279,1	205,6	196,7
Диференційні витрати	-	-73,5	-82,4

*Джерело: розраховано автором*

Отже, для підприємств овочівництва площею до 10 га, що не потребують зберігання вирощених овочів відкритого ґрунту на складах і доставка до ринків збуту здійснюється власним або орендованим автотранспортом, використання послуг логістичних аутсорсерів є не доцільним. Так, для ФГ “Фамцов” упровадження логістичного аутсорингу забезпечить скорочення витрат з 52,3 тис. грн до 47,6 тис. грн, але відсутність повного контролю над логістичними операціями не виправдовує їх скорочення лише на 4%. Із збільшенням площ посіву підприємства овочівництва Дніпропетровської області потребують зберігання готової продукції у складських приміщеннях, адже овочі відкритого ґрунту вони реалізують протягом 6-9 місяців з моменту збору врожаю, і саме через це їх логістичні витрати зростають. Для зберігання овочів відкритого ґрунту у придатному для споживання стані необхідно дотримуватися установлених вимог до обладнання цих складських приміщень і забезпечити їх безперебійне технічне обслуговування, що несе за собою великі матеріальні витрати. Саме в таких випадках досліджуваним підприємствам овочівництва, як ФГ “Скорук М.А.”, ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО” доцільно процес транспортування та зберігання зібраного врожаю віддати на логістичний аутсорсинг. Так, у ФГ “Скорук М.А.” логістичні витрати скоротяться з

121,9 тис. грн. до 95,6 тис. грн, для ТОВ “Екофілд” – з 192,3 тис. грн до 127,9 тис. грн. та для ТОВ “ВПК-АГРО” – з 279,1 тис. грн. до 196,7 тис. грн. Отже, за рахунок такого упровадження скоротяться логістичні витрати, вивільняться кошти для обороту, прискориться адаптація до зовнішніх умов функціонування і підвищення якості реалізованої продукції в результаті концентрації підприємств на основному напрямку діяльності.

Логістичний аутсорсинг для підприємств овочівництва є інструментом стратегічного планування бізнесу, але через недосконалу законодавчу базу, відсутність кваліфікованого персоналу й нерозвиненої інфраструктури транспортно-експедиційних і складських послуг, він ще не досяг високого попиту. Існує проблема завищення цін на логістичні послуги за рахунок невисокої конкуренції на ринку надання цих послуг, адже після виставленого тендеру свої послуги хотіли надати п'ять підприємств-аутсорсерів, а ФГ “Фамцов” та ФГ “Скорук М.А.” навіть не було надано можливості обирати між кількома аутсорсерами. Метою логістичного аутсорсингу, як інструменту управління витратами, є підвищення результатів діяльності підприємств овочівництва, зниження витрат і ризиків, підвищення конкурентоспроможності продукції через залучення зовнішніх контрагентів. Вузька спеціалізація виробників овочів відкритого ґрунту забезпечує можливість надати у виконання аутсорсерам окремі бізнес-процеси, що сприяє суттєвому зменшенні витрат і, як результат, використання аутсорсингу стає ефективнішим, ніж виконання аналогічних робіт власними силами, але водночас економічно необґрунтоване його використання може завдати вагомих збитків.

### **Висновки до розділу 3**

1. Систему управління витратами підприємств овочівництва можна охарактеризувати як структурно-змістовний аспект управлінської діяльності, що має вираження у вигляді певної динамічної взаємозалежності цілісних елементів, поєднаних спільною метою оптимізації або мінімізації витрат під час вирощування овочів. Формування такої системи є логічним результатом



використання об'єктивних законів і методології управління, починаючи з розгляду економічної сутності витрат як базової економічної категорії.

2. Удосконалення системи управління витратами підприємств овочівництва доцільно здійснювати за рахунок упровадження директ-костінгу, адже формування собівартості вирощуваних овочів здійснюється через безпосереднє врахування прямих витрат за кожним їх видом окремо, а не прямі витрати покриваються за рахунок доходів підприємств. Досліджуваний метод управління витратами підприємств овочівництва надає можливість визначення порогу рентабельності, запасу міцності, нижньої межі ціни, оптимальної програми випуску й реалізації, оперативного прогнозування, контролю, аналізу і прийняття управлінських рішень, спрощене обчислення собівартості та відсутність складних розрахунків під час розподілу постійних витрат.

3. Для удосконалення планування в системі управління витратами підприємств овочівництва виникає необхідність розробки нових нетрадиційних методів управління, до яких можна зарахувати і бюджетування. Раціонально побудований бюджет витрат сприяє реалізації двох найважливіших функцій управління – планування та контролю. Він є невід'ємним елементом управління, що дозволяє знайти оптимальне співвідношення у розподілі виробничих та фінансових ресурсів за окремим видом вирощуваних овочів. Новизна в організації системи бюджетування витрат підприємств овочівництва полягає в обґрунтуванні взаємозв'язку інформаційних потоків для управління витратами за видами вирощуваних овочів відкритого ґрунту, що дозволить посилити його контрольні функції за рахунок обособлення витрат за місцями їх виникнення.

4. Визначення пріоритетів під час формування асортименту, належний рівень обґрунтування управлінських рішень і гнучке реагування на зміни кон'юнктури належать до наріжних завдань планової роботи підприємств овочівництва. За допомогою математичних обчислень в *MS Excel* ми отримали параметри, що дозволили сформувати асортимент вирощуваних овочів відкритого ґрунту у разі встановлення паритету, послабленого або посиленого диспаритету цін на сільськогосподарську та промислову продукцію. Сформований асортимент

надав змогу ймовірного прогнозування кінцевих результатів діяльності ФГ “Фамцов”, ФГ “Скорук М.А.”, ТОВ “Екофілд” і ТОВ “ВПК-АГРО”, а саме обсягів зростання прибутку та скорочення витрат. Найбільше скорочення виробничих витрат під час вирощування овочів відкритого ґрунту спостерігається за умов встановлення послабленого диспаритету цін, а саме 5266,53 грн/га, 5372,40 грн/га, 4611,05 грн/га та 4906,27 грн/га для ФГ “Фамцов”, ФГ “Скорук М.А.”, ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО” відповідно. В цілому за встановлення паритету цін спостерігається скорочення виробничих витрат досліджуваних підприємств овочівництва в середньому на 17,25 %, а при посиленому диспаритеті – 15 %.

5. Логістичний аутсорсинг підприємств овочівництва є потужним управлінським інструментом, а його застосування дозволяє отримати як довгострокові стратегічні переваги, так і зниження вартості логістичних сервісів у середньостроковій перспективі. Оптимізація витрат під час переходу на логістичний аутсорсинг дозволить оперативно й ефективно управляти вартістю і ціною продукції. Цим підприємство зможе зацікавити ширше коло клієнтів, розширюючи власну присутність на ринку.

**Основні наукові результати розділу опубліковано в працях автора:**  
[214, 215, 217, 221, 224]

## ВИСНОВКИ

Отримані у результаті проведення дослідження теоретичні узагальнення, емпіричне підтвердження їх достовірності та моделювання розвитку процесу, що є об'єктом дослідження, на перспективу дозволили обґрунтувати рекомендації методичного та прикладного характеру щодо управління витратами підприємств овочівництва, а саме:

1. Еволюційний розвиток теорії витрат доцільно розподілити на п'ять етапів. На першому етапі наукові положення теорії витрат узагальнилися у початковому уявленні про їх формування та обліку, другого етапу – у віднесенні до їх складу матеріалів і праці, третього етапу – у теоріях трудової вартості, граничної корисності та споживчих переваг, четвертого етапу – в уточненні їх сутності в бізнес-процесах з використанням економіко-математичних методів. Зважаючи на відсутність єдності в сучасній науковій думці стосовно понятійно-категоріального апарату дослідження, пропонуємо розглядати “витрати” – як частину затрат, понесених в результаті господарсько-фінансової діяльності підприємства, яка призводить до зменшення його активів або збільшення зобов'язань та розраховується одночасно із визначенням доходу, для отримання якого вони були здійснені. Категорія “затрати” – це натурально-кількісне або грошове вираження витрачених ресурсів в процесі виробничої діяльності підприємства, що не зменшує його капітал та не впливає на прибуток.

2. Ключовою ланкою процесу формування економічної стійкості та конкурентоспроможності підприємства визначено управління витратами, яке пов'язане зі створенням та утриманням конкурентних переваг шляхом цілеспрямованого впливу на господарську діяльність підприємства. Така управлінська діяльність має реалізуватися за допомогою концептуальної системи управління витратами, зокрема її цілей, методів, принципів, функцій і завдань. Взаємодія компонентів системи узагальнюється в інформаційно-аналітичному (встановлення цілей управління, забезпечення правової, теоретичної та

інформаційної основ), організаційному (забезпечення реалізації функцій управління витратами) та результативному (аналіз результатів управління витратами) елементах.

3. Специфічні риси сільськогосподарського виробництва зумовлюють особливості формування витрат галузі та їх обліку. Серед чинників, що впливають на витрати сільськогосподарських підприємств, виділено зовнішні (вплив зовнішнього середовища на формування витрат) та внутрішні (вплив організаційно-господарського процесу підприємства на ефективність управління витратами). Зазначені чинники впливають на особливості калькулювання витрат підприємств овочівництва, і вимагають проведення специфічних заходів щодо поліпшення якісних показників роботи підприємств, дотримання режиму економії та виробництва конкурентоспроможної продукції. Досить вузький вітчизняний перелік статей калькуляції витрат виробництва сільськогосподарських підприємств пропонуємо доповнити статтями, які акумулюють витрати по сплаті фіксованого сільськогосподарського податку, страхових внесків та платежів за користування позиками банків, також пропонуємо окремо калькулювати галузеві статті витрат.

4. Встановлено, що овочівництво належить до п'ятірки галузей, які формують сучасну спеціалізацію рослинництва, адже частка овочево-баштанної продукції у вартісній структурі валової продукції рослинництва становить понад 20%. Виробництвом овочів займаються сільськогосподарські підприємства кожної з областей України, які в 2016 році виробили 9792,0 тис. т. овочевої продукції. Лідируючі позиції в галузі має Дніпропетровська область – з обсягом виробництва 728,3 тис. т. Результати діагностики свідчать про те, що на вітчизняному ринку овочевої продукції спостерігаються такі негативні тенденції, як низька якість овочів, обмежений їх асортимент, наявність сезонних коливань цін та обсягу продажу продукції, недостатній захист від імпорتنих товарів тощо. Передумовами вказаних тенденцій стали низькі закупівельні ціни, несвоєчасність розрахунків переробних та закупівельних підприємств, значне зниження купівельної спроможності населення, різке погіршення матеріального

забезпечення господарств, послаблення державного регулювання економічних процесів на ринку овочевої продукції, неврегульована фінансово-кредитна та податкова політика уряду.

5. Рівень використання землі, матеріальних і трудових ресурсів, стан організації та технологія виробництва знаходять своє відображення у виробничих витратах продукції овочівництва. Вони характеризують економічну ефективність сільськогосподарського виробництва та є одними з узагальнюючих показником діяльності підприємства. Використання багатофакторних кореляційних моделей дозволяє виявити динаміку витрат та напрямки зміни окремих їх статей, а також вплив бонітету ґрунту, матеріаломісткості, фондомісткості, енергоємності, трудомісткості на собівартість продукції та структуру витрат. Встановлено, що модель для підприємств III групи (51-100 га) описує високий рівень інтенсифікації виробництва з найнижчими показниками змінних та постійних витрат у розрахунку на 1 т продукції, що досягнуто за рахунок оптимальних розмірів посівних площ та переваг крупнотоварного виробництва. Поділ витрат на постійні й змінні дає змогу виявити роль і місце окремих видів витрат у складі технологічних процесів виробництва овочів та є одним із способів їх аналізу і контролю.

6. Формування управлінської моделі взаємовідносин витрат, обсягів виробництва і прибутку обумовлює необхідність пошук точки беззбитковості, яка характеризує обсяг виробництва овочів, після досягнення якого підприємства починають отримувати прибуток. Визначено, що зі зміною зібраної площі овочів відкритого ґрунту відбувається зміщення точки беззбитковості від 340,75 т в I групі досліджуваних підприємств, до 153,22 т в третій та 188,0 т в четвертій групах. Аналіз чутливості впливу основних елементів вартості продукції на прибуток від реалізації овочів відкритого ґрунту свідчить, що при збільшенні обсягів реалізації на 20 % найбільшу виручку, в розмірі 1967,64 млн. грн., отримують підприємства IV групи, при цьому найнижчий рівень точки беззбитковості у розмірі 153 т овочів матимуть підприємства III групи. При зростанні цін реалізації найменшу виручку, в розмірі 582,01 млн. грн., та найвищу

точку безбитковості – на рівні 282,1 т овочів, отримають підприємства I групи. Зменшення змінних витрат на 20 % спричинило зростання виручки від реалізації овочевої продукції в середньому на 10-12 % та зменшення точки безбитковості як в грошовому, так і в натуральному вимірнику.

7. Встановлено, що в овочівництві найбільш зручним для проведення оцінки ефективності управління витратами є застосування методу директ-костінгу, оскільки формування собівартості овочів здійснюється за рахунок безпосереднього включення прямих витрат окремо за кожним їх видом, а непрямі витрати покриваються за рахунок доходів підприємств. Система калькулювання змінних витрат дає змогу визначити маржинальний дохід, рівень прибутковості, поріг рентабельності, запас міцності, нижню межу ціни реалізації та оптимальну програму виробництва продукції. Для визначення маржинального доходу, як результативного елементу методу директ-костінг, пропонуємо розраховувати вартість супутньої та побічної продукції при виробництві овочів відкритого ґрунту. Відповідно розрахунків маржинальний дохід від виробництва гібриду томатів Фортікс F1 за групами досліджуваних підприємств в середньому зростає на 12-18 %, гібриду огірків Спіно F1 – 17-21 рази, гібриду капусти Агресор F1 – 1,6-1,9 рази. Підприємствам овочівництва розроблено бюджети виробничих витрат та маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат виробництва томатів, огірків та капусти, які дозволять за результатами моніторингу відхилення поточних витрат від планових надати рекомендації для прийняття відповідних управлінських рішень.

8. Скорочення витрат, формування максимально можливого прибутку та залучення платоспроможних покупців можливе за рахунок впровадження асортиментної політики овочевих підприємств. Розраховані оптимальні параметри асортиментного портфеля підприємств овочівництва з урахуванням можливого співвідношення цін на сільськогосподарську та промислову продукцію (ціновий паритет, послаблений паритет цін, посилений диспаритет цін) сприяють скороченню виробничих витрат в середньому на 17 %. Нераціональна структура асортименту овочів відкритого ґрунту супроводжується неефективним

використанням власних та залучених ресурсів підприємств, частковим задоволенням потреб споживачів, скороченням обсягів збуту продукції. Сформований асортимент надав змогу ймовірного прогнозування кінцевих результатів діяльності ФГ “Фамцов”, ФГ “Скорук М.А.”, ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО”, а саме: зростання обсягів прибутку на 27-42 % та скорочення витрат на 17-25 % за умови стабільності пропонованого асортименту та попиту на овочеву продукцію.

9. Підвищення ефективності управління витратами підприємств овочівництва уможлиблюється на основі використання аутсорсингових послуг. Не кожне підприємство має можливість створення та підтримки власної логістичної системи, тому виникає необхідність залучення зовнішніх ресурсів – логістичного аутсорсингу, що є інноваційною технологією для підприємств овочівництва. Логістичний аутсоринг надає можливості поліпшення обслуговування клієнтів, зниження витрат, уникнення додаткових інвестицій, підвищення ефективності та концентрації основного виду діяльності підприємства. Крупнотоварним підприємствам овочівництва ФГ “Скорук М. А.”, ТОВ “Екофілд” та ТОВ “ВПК-АГРО” доцільно процес транспортування та зберігання зібраного врожаю віддати на логістичний аутсорсинг, що забезпечить скорочення їх логістичних витрат від 4 % до 15 %. Для підприємств площею до 10 га, які не потребують зберігання вирощених овочів на складах і доставка овочевої продукції до ринків збуту здійснюється власним або орендованим автотранспортом, використання послуг логістичних аутсорсерів є недоцільним.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрамова Г. В. Системний аналіз сільськогосподарського виробництва і його прибутковості. *Вісник Херсонського національного технічного університету*. 2016. № 3. С. 460–464.
2. Аграрний сектор України. Нормативні витрати та ціни URL: <http://agroua.net/economics/normcost> (дата звернення: 17.03.2017).
3. Адамова І. З., Пошук А. М. Аналіз витрат підприємства на основі системи директ-кост. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Серія: Економічні науки*. 2009. № 3. С. 283–288.
4. Адирова Т. І. Проблеми управління витратами на матеріальне забезпечення та шляхи їх подолання на виробничому підприємстві. *Економіка та держава*. 2012. № 12. С. 71–73.
5. Амбросов В. Я., Маренич Т. Г. Оцінка конкурентоспроможності агроформувань. *Вісник ХНАУ. Серія : Економіка АПК і природокористування*. 2009. № 10. С. 23–28.
6. Андрійчук В. Г. Економіка аграрних підприємств: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2002. 624 с.
7. Андрущенко Н. С. Суть і значення витрат : історичний аспект. *Актуальні проблеми економіки*. 2007. № 5 (71). С. 3–7.
8. Артамонова Н. С., Доба Н. М. Впровадження сучасних методів управління витратами задля забезпечення конкурентних переваг. *Економіка: реалії часу*. 2013. № 3. С. 16–21.
9. Балабанова Л. В. Маркетинг. 2-ге вид., допов. і переробл. Київ: Знання-Прес, 2004. 645 с.
10. Балабанова Л. В., Бриндіна О. А. Маркетингова товарна політика в системі менеджменту підприємств. Київ: ВД «Професіонал», 2006. 336 с.



11. Белова І. М. Побудова управлінського обліку в рослинництві у світлі вимог МСФЗ, П(С)БО 30 «Біологічні активи» та галузевого управління. *Бізнес Інформ*. 2015. № 3. С. 184–191.
12. Бертран Р. Історія західної філософії / пер. з англ. Ю. Лісняк, П. Таращук. Київ: Основи, 1995. 756 с.
13. Біловодська О. А., Лагутова Д. А. Дослідження сутності логістичного аутсорсингу як чинника ефективного функціонування вітчизняних підприємств. *Бізнес Інформ*. 2014. №12. С. 485–489.
14. Бланк І. А. Управління прибутком. Київ: Ніка-Центр, 1998. 544 с.
15. Богацька Н. М., Мазур О. І. Мета та складові системи управління витратами підприємства. URL: [http://www.rusnauka.com/12\\_EN\\_2008/Economics/31275.doc.htm](http://www.rusnauka.com/12_EN_2008/Economics/31275.doc.htm).
16. Боднар О. В. Наукові аспекти моніторингу цін і витрат на продукцію рослинництва. *Управління розвитком*. 2016. № 2. С. 108–115.
17. Бойко П. І., Коваленко Н. П., Опара М. М. Ефективні різноротаційні сівозміни у сучасному землеробстві. *Вісник Полтавської державної аграрної академії*. 2014. № 3. С. 20–32.
18. Бойченко В. С., Линник М. В. Сучасний стан розвитку сільського господарства в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2016. № 8. С. 70–73.
19. Бойчик І. М. Економіка підприємства. Тернопіль: ТНЕУ, 2011. 120 с.
20. Бондина Н., Бондин И. Обоснование системного подхода к управлению издержками производства. *Международный сельскохозяйственный журнал*. 2012. № 4. С. 15–18.
21. Бондренко Т. Ю. Облік і контроль загальновиробничих витрат: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит». Київ, 2009. 19 с.
22. Булатов М. А. Теория бухгалтерского учета. Москва: Экзамен, 2005. 256 с.

23. Буркова Л. А. Оцінка економічних результатів діяльності підприємства з урахуванням структури його фінансового стану. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 6. С. 79–89.
24. Буркова Л. А. Сутність та підходи до оцінки економічних результатів діяльності підприємств. *Економічний форум*. 2014. № 4. С. 114–121.
25. Валова продукція сільського господарства України за 2012 р. (у постійних цінах 2010 р.): стат. бюл. / відпов. за вип. О. М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України, 2013. 25 с.
26. Валова продукція сільського господарства України за 2013 р. (у постійних цінах 2010 р.): стат. бюл. / відпов. за вип. О. М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України, 2014. 25 с.
27. Валова продукція сільського господарства України за 2014 р. (у постійних цінах 2010 р.): стат. бюл. / відпов. за вип. О. М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України, 2015. 27 с.
28. Валова продукція сільського господарства України за 2015 р. (у постійних цінах 2010 р.): стат. бюл. / відпов. за вип. О. М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України, 2016. 27 с.
29. Валова продукція сільського господарства України за 2016 р. (у постійних цінах 2010 р.): стат. бюл. / відпов. за вип. О. М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України, 2017. 28 с.
30. Васильєва Н. К. Економіко-математичне моделювання в сільському господарстві: навч. посіб. / Дніпропетровськ: Біла К.О., 2015. 155 с.
31. Васильєва Н. К. Інтегрований інноваційно-інвестиційний розвиток аграрних підприємств із застосуванням інформаційних технологій. *Економічний простір*. 2011. № 49. С. 173–180.
32. Васильєва Л. М., Бондарчук Н. В., Бондарчук О. П. Історія бухгалтерського обліку: навч. посіб. / Дніпро: Стандарт, 2017. 224 с.
33. Визер Ф. Австрийская школа в политической экономии / пер. В. С. Автономов. Москва: Экономика, 1992. 495 с.

34. Виханский О. С. Стратегическое управление. Москва: Экономистъ, 2003. 296 с.
35. Вишнеvsька О. М. Використання систем управління витратами в сільськогосподарських підприємствах. *Агросвіт*. 2013. № 12. С. 17–19.
36. Вініченко Т. І. Облік і аналіз в системі управління собівартістю продукції. *Аграрна наука XXI століття: реалії та перспективи*: матеріали наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 25-27 лютого 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. С. 43–45.
37. Вініченко Т. І. Сутність витрат як економічної категорії. *Сучасний стан та проблеми розвитку статистики, обліку та аудиту в умовах глобалізації*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 20-21 березня 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. Т 1. С. 14–16.
38. Власюк Г. В. Організаційно-економічний механізм управління витратами виробництва автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.01 «Економіка, організація та управління підприємствами». Київ, 2004. 24 с.
39. Власюк Г. В. Оцінювання управління витратами виробництва. *Держава та регіони*. 2010. № 1. С. 54–58.
40. Власюк Г. В. Теоретичні аспекти управління витратами виробництва на підприємствах у ринкових умовах. *Держава та регіони*. 2012. № 6. С. 98–103.
41. Воротинцев В. А. Методи управління витратами на вітчизняних підприємствах в умовах кризи. *Моделювання регіональної економіки*. 2010. № 1. С. 152–159.
42. Галушко В. П. Точка беззбитковості: теоретичні погляди на методологію розрахунків. *Економіка АПК*. 2006. № 10. С. 35–40.
43. Гаркавенко С. С. Маркетинг. Київ: Лібра, 1998. 384 с.
44. Голов С. Ф. Управлінський облік. Київ: Лібра, 2006. 704 с.
45. Голубовський Л. З. Сучасні методи управління витратами підприємства. *Моделювання регіональної економіки*. 2012. № 2. С. 203–213.
46. Гоменюк М. О. Вдосконалення управління витратами у сільськогосподарських підприємствах. *Агросвіт*. 2011. № 6. С. 8–12.

47. Гордієнко О. В. Організація виробництва. Київ: Аграрна освіта, 2010. 377 с.
48. Горкавий В. К., Герасименко Ю. С. Формування собівартості продукції та ефективності витрат в сільськогосподарських підприємствах: монографія. Харків: Харк. нац. агр. ун-т ім. В. В. Докучаєва, 2015. 239 с.
49. Грабовець Б. Є. Економічний аналіз. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 256 с.
50. Грещак М. Г., Коцюба О. С., Гребешкова О. М. Внутрішній економічний механізм підприємства. Київ: КНЕУ, 2001. 228 с.
51. Грещак М. Г., Коцюба О. С., Гордієнко В. М. Управління витратами: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2008. 264 с.
52. Гриб С. В. Сучасні тенденції формування витрат у рослинництві сільськогосподарських підприємств Харківської області. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2014. № 2(3). С. 67–71.
53. Давидович І. Є. Управління витратами : навчальний посібник / Київ: Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
54. Дацій О. І., Корецький М. Х. Стратегічне управління. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 240 с.
55. Дем'яненко С. І., Хоружний М. Й., Боброва О. Г., Коваль П. В. Економіка і організація агропромислових формувань. Київ: КНЕУ, 2006. 304 с.
56. Дем'яненко С. І. Менеджмент аграрних підприємств. Київ: КНЕУ, 2005. 268 с.
57. Дем'яненко С. І. Менеджмент виробничих витрат у сільському господарстві. Київ: КНЕУ, 1998. 264 с.
58. Державна політика стабілізації фінансів підприємств : монографія / за ред. А. І. Даниленко. Київ: НАН України, 2011. 452 с.
59. Дерій В. А. Термін «витрати» та його трактування для потреб обліку і контролю. *Галицький економічний вісник*. 2010. № 1(26). С. 154–160.

60. Діденко Є. О., Савельєв Д. С. Управління асортиментною політикою підприємства. *Ефективна економіка*. 2015. № 3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3910> (дата звернення 21.01.2017).
61. Довгаль М. М., Омельченко С. Ю. Обираємо гібрид томату для відкритого ґрунту. URL: <https://www.syngenta.ua/news/tomati/obiraiemo-gibrid-tomatu-dlya-vidkritogo-gruntu> (дата звернення 15.12.2016).
62. Донченко Н. А. Экстраполяция эффекта производственного (операционного) левеиджа на область дидактики. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2010. № 3. С. 343–347.
63. Дороженко Л. І. Проблематика та практика розподілу витрат на постійні та змінні. *Економічний простір*. 2013. № 76. С. 200–209.
64. Дороженко Л. І. Система управління витратами підприємства та напрями її удосконалення. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2014. Т. 19. № 2(3). С. 94–97.
65. Дроздова Т. Г., Лебедев В. Г., Кустарев В. П. Управление затратами на предприятии. Санкт-Петербург: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2000. 277 с.
66. Дутчак Р. Р. Еволюція теорії управління витратами на підприємстві. *Держава та регіони*. 2012. № 3. С. 171–176.
67. Економіка: навч. посіб. / за заг. ред.: З. Г. Ватаманюк, С. М. Панчишин, П. І. Островерх та ін. 2-ге вид. Київ: Либідь, 2002. 384 с.
68. Економічна енциклопедія / за заг. ред. С. В. Мочерного. Київ: Академія, 2000. 864 с.
69. Економічна ефективність виробництва овочів : монографія / за заг. ред.: О. В. Ульянченко, В. Є. Роганіна, В. П. Рудь, О. О. Кіях, Ю. Ю. Черненко. Харків: Апостроф, 2011. 288 с.
70. Економічні результати сільськогосподарського виробництва Дніпропетровської області: стат. збір. / за ред. О. М. Шпильової. Дніпропетровськ: Головне управління статистики Дніпропетровської області, 2013. 60 с.

71. Економічні результати сільськогосподарського виробництва Дніпропетровської області: стат. збір. / за ред. О. М. Шпильової. Дніпропетровськ: Головне управління статистики Дніпропетровської області, 2014. 60 с.

72. Економічні результати сільськогосподарського виробництва Дніпропетровської області: стат. збір. / за ред. О. М. Шпильової. Дніпропетровськ: Головне управління статистики Дніпропетровської області, 2015. 60 с.

73. Економічні результати сільськогосподарського виробництва Дніпропетровської області: стат. збір. / за ред. І. В. Почиталіної. Дніпропетровськ: Головне управління статистики Дніпропетровської області, 2016. 60 с.

74. Завадський Й. С., Осовська Т. В., Юшкевич О. О. Економічний словник. Київ: Кондор, 2006. 365 с.

75. Загородній А. Г., Партин Г. О. Аутсорсинг та його вплив на витрати підприємства. *Фінанси підприємств*. 2009. № 9. С. 87–97.

76. Задорожний З., Грицишин А. Логістичні витрати та їх класифікація. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2017. №2. С. 109–117.

77. Земельний фонд України станом на 01.01.2017р., інформ. бюл. URL: <http://land.gov.ua/info/zemelnyi-fond-ukrainy-stanom-na-1-sichnia-2017-roku-ta-dynamika-yoho-zmin-u-porivnianni-z-danymu-na-1-sichnia-2016-roku/> (дата звернення 01.03.2017)

78. Зінченко А. Ю., Прядка Т. М. Основні засади реформування земельних відносин в Україні на сучасному етапі. *Управління земельними ресурсами в умовах децентралізації влади: стан, проблеми та перспективи розвитку*: матеріали всеукр. наук.-практ. конф. (Київ, 11-12 березня 2016 р.). Київ: МПБП «ГОРДОН», 2016. С. 21–23.

79. Зонова А. В. Учет затрат и расходов: основание разграничения и методика учета. *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 2003. № 10. С. 34–36.

80. Изюмская О. Н. Развитие теории учета затрат в 20-м веке. Науч. тр. междунар. науч.-практ. конф. ученых России и Украины (Луганск, 27-28 июня 2000 г.). Луганск: ЛГАУ, 2000. С. 44–45.
81. Ільченко Л. Б. Облік та аналіз витрат на виробництво: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 «Облік і аудит». Київ, 2006. 19 с.
82. Історія економічних учень / за ред. В. Д. Базилевича. Київ: Знання, 2006. 589 с.
83. Каверина О. Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. Москва: Финансы и статистика, 2003. 352 с.
84. Каленіна Н. В. Методи управління витратами, їх переваги та недоліки. *Держава та регіони*. 2007. № 5. С. 32–36.
85. Карлоф Б. Деловая стратегия / пер. с англ. Москва: Экономика, 2006. 360 с.
86. Карман О. В., Свиноус І. В. Організаційно-економічні засади виробництва та збуту овочів в Україні. *Економіка та управління АПК*. 2014. № 1. С. 88–91.
87. Кірейцев Г. Г., Нехай В. А. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 3. С.84–90.
88. Коваленко Н. П. Історичні аспекти удосконалення овочевих сівозмін ХХ-ХХІ століття. *Овочівництво і багтанництво*. 2012. № 58. С. 194–197.
89. Козаченко В. Г., Погорелов Ю. С. Управління затратами підприємств: монографія. Київ: Лібра, 2007. 320 с.
90. Колісник Г. Система управління витратами та її елементи. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. № 35(2). С. 110–118.
91. Колодка Я. В. Аутсорсинг в логістиці: переваги та недоліки. *Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2014. № 4. С. 93–96.

92. Колузанов К. Р., Колузанова Н. П. Совершенствование управления затратами на основе анализа себестоимости продукции в системе «Директ-костинг». *Международный сельскохозяйственный журнал*. 2007. № 2. С. 18–22.
93. Кондратюк О. М., Школа О. В. Синергія інформації в управлінні витратами підприємства. *Держава та регіони*. 2010. № 5. С. 134–138.
94. Коршенко А. С. Формування системи управління витратами на підприємстві. *Управління розвитком*. 2013. № 22. С. 28–30.
95. Костякова А. А. Управлінський облік в інформаційній системі управління витратами. *Економіка АПК*. 2004. № 7. С. 107–110.
96. Котляров С. А. Управление затратами. Санкт-Петербург: Питер, 2001. 160 с.
97. Крапівницька С. М., Зарукевич М. В. Розвиток системи управління витратами підприємства. *Вісник Одеського національного університету. Економіка*. 2013. Т. 18. № 3(1). С. 155–157.
98. Крикавський Є. В., Чухрай Н. І., Чернописька Н. В. Логістика: компендіум і практикум. Київ: Кондор, 2006. 320 с.
99. Крикавський Є. О. Маркетингова товарна політика. Львів: Львівська політехніка, 2012. 360 с.
100. Круш П. В., Тульчинська С. О., Тульчинський Р. В. Внутрішній економічний механізм підприємства: навч. посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 206 с.
101. Кузьмина М. С. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях производственной сферы. Москва: Финансы и статистика, 2008. 208 с.
102. Кулицький С. Про перспективи розвитку української економіки у 2016 р URL: [http://nbuviar.gov.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1859:perspektivi-ekonomikiukrajini-u-2016-r&catid=8&Itemid=350](http://nbuviar.gov.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=1859:perspektivi-ekonomikiukrajini-u-2016-r&catid=8&Itemid=350) (дата звернення 27.05.2016).
103. Левкіна Р. В. Стратегії підвищення ефективності функціонування підприємств овочівництва в ринкових умовах. *Науковий вісник Львівського*



національного університету ветеринарної медицини та біотехнологій ім. Гжицького. 2014. Т. 16. № 1(2). С. 32–38.

104. Лисьонкова Н. М., Буряковська І. О. Визначення ефективності системи управління витратами. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2015. № 50. С. 301–305.

105. Лищенко О. Г. Планування та прогнозування витрат на підприємствах металургійної галузі. *Держава та регіони*. 2009. № 2. С. 121–124.

106. Лінник В. Г., Золотарьова Н. Г. Основні напрямки класифікації витрат підприємства. *Фінанси, облік і аудит*. 2004. № 3. С. 222–231.

107. Літовченко О. Ю., Сиротина І. П. Удосконалення процесу управління витратами підприємств за допомогою інструментарію структурно-функціонального моделювання. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2011. № 36. С. 162–165.

108. Логістика автомобільних вантажних перевезень. URL: <http://ula-online.org/ua/novyny-aliansu/237-logistika-avtomobilnikh-vantazhnikh-perevezen> (дата звернення 19.02.2017).

109. Лопатинський Ю. М. Трансформація аграрного сектора: інституціональні засади: монографія. Чернівці: Рута, 2006. 344 с.

110. Людкевич Т. М., Коблянська Г. Ю. Облік і моделювання витрат підприємства. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2012. № 3. С. 151–156.

111. Малік М. Й. Соціально-економічна суть підприємництва та його складові / Основи аграрного підприємництва : монографія. Київ: ННЦ ІАЕ, 2000. С. 16–44.

112. Маркс К., Энгельс Ф. Влияние изменения цен. Москва: Государственное изд-во политической литературы, 1966. 123 с.

113. Маркс К., Энгельс Ф. Издержки производства и прибыль. Москва: Государственное изд-во политической литературы, 1962. 145 с.

114. Маршалл А. Принципы экономической науки / пер. с англ. Москва: Прогресс, 1993. Т. 1. 594 с.

115. Матвій І. Є., Процак К. В. Дослідження особливостей використання аутсорсингу в логістиці підприємств в сучасних умовах. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2010. № 6. С. 197–201.

116. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: затверджено наказом Міністерства аграрної політики України № 132 від 18.05.2001р. URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4129\\_921](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4129_921) (дата звернення 27.08.2016).

117. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку №2 «Запаси», міжнародний документ від 01.01.2012 р. №929\_021 URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_021) (дата звернення 27.08.2016).

118. Моссаковський В.А. Концепція побудови управління витратами у сільськогосподарських підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 6. С. 32–42.

119. Мочерний С. В. Економічна теорія. Київ: Академія, 2004. 856 с.

120. Муляр Т. С. Управління витратами аграрних підприємств. *Агросвіт*. 2013. № 4. С. 8–12.

121. Нагорнюк О. П. Формування виробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*. 2014. № 6. С. 96–101.

122. Нападовська Л. В. Управлінський облік. Київ: Книга, 2004. 544 с.

123. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. Міністерство фінансів України від 07.02.2013р. №73 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 27.08.2016).

124. Олійник Т. О. Паритет цін і його рух. *Економіка АПК*. № 8. 2006. С. 114–119.

125. Основи економічної теорії: навч. посібник / за заг. ред. В. О. Білика, П. Т. Саблука. Київ: ІАЕ, 1999. 468 с.

126. Основи економічної теорії: навч. посібник / за заг. ред. В. О. Білика, П. Т. Саблука. Київ: ІАЕ, 1999. 467 с.

127. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах за 2016 рік: стат. бюл. / відпов. за вип. О. М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України, 2017. 88 с.

128. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах за 2012 рік: стат. бюл. / відпов. за вип. О. М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України, 2013. 88 с.

129. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах за 2013 рік: стат. бюл. / відпов. за вип. О.М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України,, 2014. 84 с.

130. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах за 2014 рік: стат. бюл. / відпов. за вип. О. М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України, 2015. 85 с.

131. Основні економічні показники виробництва продукції сільського господарства в сільськогосподарських підприємствах за 2015 рік: стат. бюл. / відпов. за вип. О. М. Прокопенко. Київ: Державний комітет статистики України, 2016. 85 с.

132. Охріменко І. В. Витрати як фактор впливу на фінансові результати аграрних підприємств. *Агросвіт*. 2011. № 2. С. 2–5.

133. Павелко О. В. Особливості використання термінів «витрати» і «затрати» в обліку будівельно-монтажних організацій. *Фінанси, облік і аудит*. 2009. № 14. С. 277–286.

134. Павленко Л. В. Методичні аспекти формування системи управління витратами на підприємстві. *Управління розвитком*. 2013. № 23. С. 19–21.

135. Партин Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія. Київ: УБС НБУ, 2008. 219 с.

136. Партин Г. О. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємств. *Фінанси України*. 2004. № 11. С. 124–133.
137. Петти У. Трактат о налогах и сборах. *Verbum sapienti – слово мудрым*. Разное о деньгах / пер. И. А. Столярова. Москва: Ось-89, 1997. 475 с.
138. Плаксієнко В. Я. Вартість і собівартість в ринковій економіці. *Технологический аудит и резервы производства*. 2011. № 1. С. 43–45.
139. Податковий кодекс України, затв. Верховною Радою України від 02.12.2010 р. №2755-VI URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 27.08.2016).
140. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати» затв. Міністерство фінансів України від 31.12.1999 р. №318 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 27.08.2016).
141. Приданникова Ю. Є. Прогнозування на основі статистичних методів (кореляційно-регресійний аналіз) та метод статистичних рівнянь залежностей. *Прикладна статистика: проблеми теорії та практики*. 2015. № 17. С. 139–147.
142. Про затвердження Інструкції щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 50 с.-г. «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств»: наказ Державного комітету статистики України від 06.11.2007 р. № 403. *Офіційний вісник України*. 2007. № 471 (10.12.2007). ст. 3113.
143. Прядка Т. М. Теоретико-методологічні засади раціонального й ефективного використання земель. *Інноваційна економіка*. 2012. №4. С. 82–84.
144. Пустова І. В. Методи управління витратами в сучасних умовах: ефективність застосування, переваги та недоліки. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 11. С. 39–42.
145. Пушкар М. С. Фінансовий облік. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 628 с.
146. Россол Л. Система управління витратами як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємства. *Економіка та управління АПК*. 2014. № 2. С. 110–113.

147. Саблук П. Т., Зіновчук В. В. Підприємництво в аграрній сфері економіки. Київ, 1997. 514 с.
148. Савчук В. П. Финансовый менеджмент предприятий. Киев: Издательский дом «Максимум», 2001. 600 с.
149. Самуэльсон П. Э., Нордхаус В. Д. Экономика / пер. с англ. Москва: Издательский дом «Вильямс», 2003. 688 с.
150. Сахно Л. А., Трачова Д. М. Стратегічний облік у системі управління витратами аграрних підприємств. *Агросвіт*. 2009. № 24. С.19–24.
151. Світовий О. М. Ефективність виробництва та ефективність формування виробничих витрат в рослинництві. *Вісник ХНТУСГ. Серія: Економічні науки*. 2007. № 7. С. 178–184.
152. Сисенко Л. М. Сутність та структура системи управління якістю продукції виробництва овочів закритого ґрунту у сільськогосподарських підприємствах. *Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2013. № 5. С. 159–162.
153. Сільське господарство України: стат. збір. / за ред. Н. С. Власенко. Київ: Державна служба статистики України, 2014. 390 с.
154. Сільське господарство України: стат. збір. / за ред. Н. С. Власенко. Київ: Державна служба статистики України, 2013. 392 с.
155. Сільське господарство України: стат. збір. / за ред. Н. С. Власенко. Київ: Державна служба статистики України, 2017. 376 с.
156. Сільське господарство України: стат. збір. / за ред. О. М. Прокопенко. Київ: Державна служба статистики України, 2016. 360 с.
157. Сільське господарство України: стат. збір. / за ред. О. М. Прокопенко. Київ: Державна служба статистики України, 2015. 379 с.
158. Скрипник М. І. Затрати і витрати: проблема трактування понять. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2009. № 1 (13). С. 236–204.
159. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. URL: [http://www.gumer.info/bibliotek\\_Buks/Econom/smit/smit\\_1](http://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Econom/smit/smit_1) (дата звернення

30.07.2015).

160. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй / пер. з англ. Київ: Port-Royal, 2001. 590 с.

161. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. Київ: КНЕУ, 2006. 526 с.

162. Сорока С. А. Сутність витрат: історичний аспект. *Економічний аналіз*. 2010. №6. С. 152–154.

163. Стендер С. В., Цимбалюк В. А. Особливості витрат виробництва в рослинництві. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Серія: Сільськогосподарські науки*. 2014. № 2 (22). С. 224–228.

164. Суворова Н. І. Об'єкти обліку витрат тваринництва в системі бухгалтерського обліку аграрних формувань. *Облік і фінанси*. 2012. № 3. С. 72–76.

165. Технології та нормативи вирощування овочевих культур / за заг. ред. П. Т. Саблука, Д. І. Мазоренка, Г. Є. Мазнева. Київ: ННЦ ІАЕ, 2009. 340 с.

166. Тірбах Л. В. Удосконалення системи планування, обліку та аналізу виробничих витрат рослинництва на підприємстві. *Вісник Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка. Серія: Економічні науки*. 2012. № 6. С. 353–356.

167. Глучкевич Н. В. Нормування витрат в сільському господарстві: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2010. № 7 (3). С. 340–347.

168. Томпсон А. А. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии / пер. с англ. Л. Г. Зайцева. Москва: ЮНИТИ, 1998. 576 с.

169. Трасковецька Л. М., Боровик Л. В., Боровик, О. В. Автоматизація математичних методів експертних оцінок. *Збірник наукових праць Національної академії Державної прикордонної служби України*. 2013. № 2. С. 373–384.

170. Троян А. В. Особливості асортиментної політики підприємства в сучасних умовах господарювання *Ефективна економіка*. 2014. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2708> (дата звернення 15.02.2017).

171. Трубочкина М. И. Управление затратами предприятия. Москва: ИНФРА-М, 2009. 319 с.
172. Туган-Барановский М. И. Основы политической экономии. Москва: РОССПЭН, 1998. 664 с.
173. Турило А. А., Турило А. М., Кравчук Ю. Б. Управління витратами підприємства: навч. пос. Київ: Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
174. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат / пер. з нім. М. Г. Грещака. Київ: Таксон, 2000. 520 с.
175. Хахула В. С. Короткоротаційні сівозміни як складова підвищення урожайності в умовах Центрального Лісостепу. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва*. 2015. № 87. С. 209–216.
176. Хопчан М. І. Значення витрат в управлінні діяльністю підприємства. *Агросвіт*. 2012. №15. С. 23–27.
177. Хромей В. В. Внутрішньогосподарський контроль витрат виробничої діяльності. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 9. С. 398–403.
178. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємств Київ: ЦУЛ, 2002. 656 с.
179. Цап В. Д. Аналіз динаміки та структури витрат на виробництво сільськогосподарської продукції. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2015. № 1. С. 179–186.
180. Цап В. Д. Витрати і собівартість продукції в сільськогосподарських підприємствах України та їх формування: дис. на здоб. наук. ст. канд. ек. наук: 08.00.04 / НУБіПУ. Київ, 2016. 213 с.
181. Цап В. Д. Вплив інфляційно-девальваційних процесів на формування витрат виробництва сільськогосподарської продукції. *Young Scientist*. 2017. № 1.1 (41.1). С. 101–106.
182. Цап В. Д. Впорядкування землекористування, збереження родючості ґрунтів з врахуванням сівозмін та витрат виробництва на сільськогосподарську продукцію. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. № 1 (3). С. 291–301.

183. Цап В. Д. Управління та формування витратами виробництва в умовах прийнятого Податкового кодексу України. *Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки і практики*: матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 6-7 грудня 2012 р.). Київ, 2012. С. 295–297.

184. Цап В. Д. Формирование издержек производства с учетом стоимости основных фондов и амортизационной политики в аграрном секторе экономики. *Економіка АПК*. 2013. № 9. С. 131–136.

185. Чайка В. М. Концепція і принципи формування системи функціонального управління витратами. *Агросвіт*. 2007. № 2. С. 33–36.

186. Чайка Т. О. Причини та механізми економічного стимулювання підвищення родючості ґрунтів. *Вісник Полтавської державної аграрної академії*. 2014. № 3. С. 155–158.

187. Череп А. В. Лазнева І. О. Методи управління витратами виробництва продукції та їх порівняльний аналіз. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2005. № 11 (54). С. 67–76.

188. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання Ч. I : монографія. Харків: ІНЖЕК, 2006. 360 с.

189. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання. Ч. II : монографія. Харків: ІНЖЕК, 2006. 368 с.

190. Череп А. В. Управління собівартістю: монографія Харків: ІНЖЕК, 2005. 373 с.

191. Череп О. Г., Полякова А. П. Сучасний стан та перспективи розвитку підприємництва в Україні. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2013. № 1. С. 84–89.

192. Черкасов О. О. Системний аналіз відтворення основних засобів у сільському господарстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки*. 2016. № 16(3). С. 59–62.

193. Черленяк І. І., Пойда-Носик Н. Н., Гаврилко П. П. Особливості формування операційного прибутку та механізми управління ним. *Науковий*



*вісник Академії муніципального управління. Серія: Економіка. 2011. № 10. С. 80–88.*

194. Черненко Ю. Ю. Суть і зміст поняття інтенсифікації виробництва овочів відкритого ґрунту. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. 2014. № 86 (2). С. 35–40.*

195. Чернецька О. В. Концептуальні підходи до управлінського обліку в сільському господарстві. *Агросвіт. 2010. № 20. С. 29–33.*

196. Чернецька О. В. Операційний ліверидж як інструмент управління витратами в сільськогосподарських підприємствах. *Інноваційна економіка. 2010. № 3. С. 130–134.*

197. Чернишова Л. І., Дженкова А. С. Особливості формування системи управління витратами на вітчизняних підприємствах. *Інноваційна економіка. 2014. № 3. С. 61–68.*

198. Чукурна О. П. Еволюція наукової думки щодо концепції ціноутворення. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. 2014. № 200 (3). С. 212–218.*

199. Шаповал С. С., Леженко В. О. Перспективи розвитку логістичного аутсорсингу в Україні. *Праці Одеського політехнічного університету. 2011. № 1. С. 273–278.*

200. Шапошник Л. І. Агроекологічна оцінка природних ресурсів Дніпропетровської області. *Вісник Полтавської державної аграрної академії. 2010. № 1. С. 186–189.*

201. Шим Джей К. Методы управления стоимостью и анализа затрат / пер. А. П. Калюжный. Москва: Филинь, 1996. 344 с.

202. Шиян Д. В., Ульяновченко Н. В. Ефективність витрат у сільськогосподарських підприємствах: монографія. Харків: Міськдрук, 2012. 204 с.

203. Шматковська Т., Демедюк Л., Рудь Т. До проблематики генезису та дефініції економічної категорії «витрати». *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2016. № 2. С. 169–182.

204. Шпичак О. М. Реальна оцінка економічного стану АПК України як необхідна передумова виходу його з кризи. *Фінансові проблеми формування і розвитку аграрного ринку: матеріали Дев'ятих річних зборів Всеукр. конгресу вчених економістів-аграрників*, (Київ, 26-27 квітня 2007 р.). Київ: ННЦ «ІАЕ», 2007. С. 39–47.

205. Шульга А. В., Семейко Я. В. Методи управління витратами виробництва. *Вісник Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна*. 2008. № 22. С. 283–286.

206. Шумпетер Й. История экономического развития / пер. В. С. Автономова, Р. И. Капелюшникова. Москва: Прогресс, 1992. 231 с.

207. Шутько Т. І. Вдосконалення критеріїв класифікації витрат підприємства. *Аграрна наука XXI століття: реалії та перспективи: матеріали наук.-практ. конф.* (Дніпропетровськ, 04-06 березня 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. Т 1. С. 31–33.

208. Шутько Т. І. Вимоги та основні завдання процесу управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Національні моделі економічних систем: матеріали міжнар. наук.-практ. конф.* (Херсон, 15-16 жовтня 2016 р.). Херсон, 2016. С.84–87.

209. Шутько Т.І. Витрати в економічній теорії наукових шкіл. *Економіка та держава*. 2015. № 9. С. 133–135.

210. Шутько Т. І. Вплив управління витратами на ресурсний потенціал сільськогосподарських підприємств. *Економіка і фінанси: аналіз тенденцій та перспективи розвитку: матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет конф.* (Дніпропетровськ, 13 листопада 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. С. 247–250.

211. Шутько Т.І. Економічна сутність управління витратами підприємств. *Ефективна економіка*. 2014. № 12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3681>.

212. Шутько Т. І. Інформаційне забезпечення системи обліку витрат підприємства. *Сучасний стан та проблеми розвитку статистики, обліку та аудиту в умовах глобалізації*: матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет конф. (Дніпропетровськ, 9-10 квітня 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. Т 4. С.114–116.

213. Шутько Т. І. Ланцюг цінностей як механізм управління витратами підприємств. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи*: матеріали V міжнар. наук.-практ. інтернет конф. (Дніпропетровськ, 30-31 жовтня 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. Т 2. С.22–23.

214. Шутько Т. І. Методика економічної оцінки системи управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Formation of modern economic area: benefits, risks, implementation mechanisms*: матеріали міжнар. конф. (Тбілісі, 29 квітня 2016 р.). Тбілісі, 2016. С. 130–132.

215. Шутько Т. І. Методичні засади формування та розрахунку витрат сільськогосподарських підприємств. *Фінансові аспекти розвитку держави, регіонів та суб'єктів господарювання: сучасний стан та перспективи*: матеріали II міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, 27-28 травня 2016 р.). Одеса, 2016. С. 57–59.

216. Шутько Т. І. Механізм управління витратами підприємств. *Аграрна наука XXI століття: реалії та перспективи*: матеріали наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 02-04 березня 2016 р.). Дніпропетровськ, 2016. Т 2. С. 21–23.

217. Шутько Т. І. Модель оптимізації плану виробництва овочів відкритого ґрунту. *Вісник Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету*. 2016. № 2. С. 114–117.

218. Шутько Т. І. Основні цілі управління витратами виробництва. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи*: матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Дніпропетровськ, 29-30 жовтня 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. Т 2. С. 4–5.

219. Шутько Т.І. Особливості формування витрат сільськогосподарських підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. №22. С. 125–128.

220. Шутько Т. І. Особливості формування служби контролінгу для потреб управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. (Полтава, 20 квітня, 2017 р.). Полтава, 2017. С. 179–182.

221. Шутько Т. І. Особливості формування та обліку витрат виробництва в сільському господарстві. *Облік, аудит, оподаткування та звітність в сучасних умовах*: Матеріали III Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. (Дніпропетровськ, 13-15 травня 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. С. 3–45.

222. Шутько Т.І. Оцінка ефективності управління витратами підприємств овочівництва. *Фінансово-облікове забезпечення сталого розвитку аграрного сектора України : кол. монографія / за ред.: Л.І. Катан, Н.І. Демчук*. Дніпро: Пороги, 2017. С. 274–284.

223. Шутько Т.І. Оцінка управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Інтеграційна система освіти, науки і виробництва в сучасному інформаційному просторі*: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 19-20 травня 2016 р.). Тернопіль, 2016. С. 285–287.

224. Шутько Т. І. Сутність та економічне значення екологічних витрат сільськогосподарських підприємств. *Інноваційний менеджмент збалансованого (сталого) природного агровиробництва*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 23-24 жовтня 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. С. 198–199.

225. Шутько Т. І. Фінансовий аспект управління витратами. *Економіка і фінанси: аналіз тенденцій та перспектив розвитку*: матеріали II міжвуз. наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 20 жовтня 2014 р.). Дніпропетровськ, 2014. Т 1. С. 134–136.

226. Щєбликіна І. О., Щєбликіна З. В., Джемалядінова Т. Р. Управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету*. 2013. №1 (3). С. 344–350.

227. Юхименко П. І., Леоненко П. М. Історія економіки та економічної

думки. Київ: Знання, 2011. 646 с.

228. Яковенко К. І. Овочівництво України на порозі XXI століття. *Вісник аграрної науки*. 2000. № 8. С. 21–24.

229. Яковенко К. І., Рудь В. П. Особливості розвитку товарного овочівництва в умовах перехідної економіки. *Економіка АПК*. 2011. № 2. С. 90–94.

230. Яркіна Н. М. Управління як економічна категорія (теоретичні аспекти). *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2014. № 1. С. 130–136.

231. Concepts Statement (CON) 6 «Elements of Financial Statements». URL: [www.gaap.ru/articles/49438](http://www.gaap.ru/articles/49438) (дата звернення 27.08.2016).

232. FAO. Статистична база даних. URL: <http://www.fao.org/statistics/databases/en/> (дата звернення 11.02.2017).

233. Shutko T. I. Economic content of the “costs” category. *Економіка АПК*. 2016. № 1. С. 98–102.

234. Shutko T. I. Prediction of the production costs of an open ground vegetables. *The scientific method*. 2017. № 6. С. 95–99.

## **ДОДАТКИ**

## Трактування поняття “витрати” в економічній теорії наукових шкіл

Класична школа	Трудова теорія вартості	А. Сміт	витрати виробництва включають заробітну плату за витрачену працю, прибуток, ренту; вартість товару для особи, яка володіє ним передбачає не використання його в особистому споживанні, а в обміні на інші речі
		Д. Рікардо	вартість продукції складається із заробітної плати за витрачену працю, прибутку, витрачених засобів виробництва; на рівень ціни товару впливає уречевлена праця
		Т. Р. Мальтус	за вартість вважає працю, витрачену на купівлю певного товару. Витрати включають витрати живої та уречевленої праці, прибуток на авансований капітал
		В. Петті	джерелом вартості є праця, товари однакові за вартістю, оскільки в них міститься однакова кількість праці
		Ж. Б. Сей	вартість у процесі виробництва формують праця, капітал, земля
		К. Маркс	витрати – це сума авансованого капіталу та середнього прибутку
	Ф. Енгельс	вартість – це відношення витрат виробництва до корисності	
	Теорія граничної корисності	І. фон Тюнен	основою витрат є будь-яке рішення щодо виробництва товарів, яке супроводжується необхідністю відмови від застосування тих самих ресурсів іншими виробництвами
		Е. Бем-Баверк	цінність речі вимірюється величиною граничної корисності цієї речі
		Ф. Візер	витрати дорівнюють найвищій корисності тих благ, які суспільство могло б отримати, якби використовувало витрачені виробничі ресурси
Неокласична школа	А. Маршал, П. Самуельсон	ціна формується в ході своєрідного компромісу між покупцями і продавцями, як гранично допустимі з боку попиту та пропозиції	
	Є. Слуцький, Е. Шмаленбах	категорія корисності формується під впливом змін цін і доходів, які обумовлюють систему переваг споживачів	

Джерело: розроблено автором на основі [33, 68, 82, 112-114, 119, 125, 137, 149, 159, 160, 172, 203]

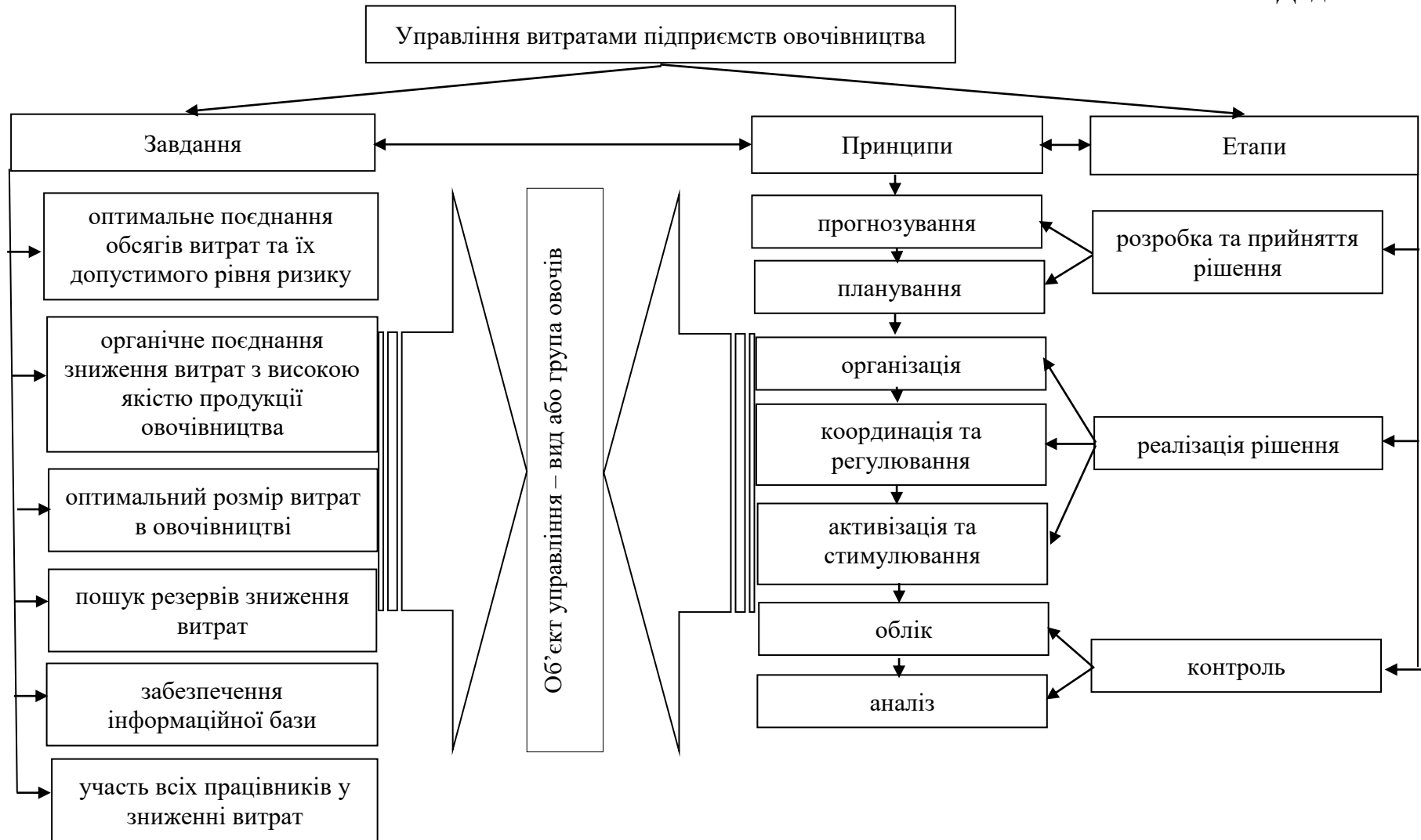
## Трактування поняття “витрати” у нормативно-правових джерелах

Нормативно-правове джерело	Трактування поняття
МСБО 2 «Запаси»	Витрати на переробку запасів охоплюють витрати, прямо пов'язані з одиницями виробництва. Вони також включають систематичний розподіл постійних та змінних виробничих накладних витрат, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію. Витрати на придбання запасів складаються з ціни придбання, ввізного мита та інших податків (окрім тих, що згодом відшкодовуються суб'єктові господарювання податковими органами), а також з витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням готової продукції, матеріалів та послуг.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
Податковий кодекс України	Витрати - сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).
Concepts Statement (CON) 6 «Elements of Financial Statements»	Витрати становлять собою зменшення активів та (або) прийняття зобов'язань у результаті здійснення основних видів діяльності.

*Джерело: розроблено автором на основі [117, 123, 139, 140, 232]*



## Додаток В



### Взаємодія завдань, принципів та етапів управління витратами підприємств овочівництва

Джерело: розроблено автором на основі [4, 11, 36, 38, 52, 163]

### Характеристика методів управління витратами

Назва методу управління витратами	Сутність методу	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
Абсорпшн – костінг (Absorption Costing)	Заснований на включенні крім прямих витрат, всіх, як змінних, так і постійних виробничих накладних витрат до собівартості виробленої продукції. Розподіляє накладні витрати за об'єктами, які виконуються за індивідуальними замовленнями, або використовується при безперервному процесі.	Відображає покриття кожного виду витрат доходом від реалізації продукції; відсутність поділу витрат підприємства на постійні і змінні; підвищення обґрунтованості вибору додаткового замовлення або відмови від нього; точніше визначення фінансового результату діяльності підприємства.	Включення до собівартості продукції витрат, безпосередньо не пов'язаних з виробництвом; встановлення фактичної собівартості одиниці продукції тільки наприкінці періоду; умовність у розподілі накладних витрат; ускладнення облікових і розрахункових процедур; чим ширше номенклатура продукції, що випускається - тим вище ймовірність спотворення показників собівартості на одиницю.
Бенчмаркінг витрат (Benchmarking)	пошуку стандартного чи еталонного економічно ефективнішого підприємства-конкурента з метою порівняння з власним та переймання його найкращих методів управління витратами.	Відпрацьований і перевірений практикою досвід сприяє зниженню ризику, дозволяє підприємцям уникнути багатьох помилок; культура підприємницької діяльності буде орієнтована на здатність працівників до навчання, підвищення власного потенціалу; скорочення тимчасових і фінансових витрат, пов'язаних з набуттям власного досвіду шляхом проведення експериментів.	В багатьох вітчизняних організаціях панує «чорна бухгалтерія»; необхідно розуміти, що ніхто не буде ділитися інформацією просто так; неправильний вибір підприємства-еталона знижує ефективність методу; реалії ведення бізнесу для інтернаціональних компаній значно відрізняються від вітчизняних реалій ведення малого та середнього бізнесу.

## Продовження додатку Д

1	2	3	4
<p>Директ-костінг (Direct Costing System)</p>	<p>Прямі витрати безпосередньо відносяться на той чи інший вид виробу. Непрямі витрати є накладними по відношенню до виробу та покриваються за рахунок доходу підприємства. За цим методом обчислюють точку беззбитковості, вивчають можливості сегменту ринку, приймають рішення щодо визначення обсягів продукції.</p>	<p>Дає змогу зробити вибір між власним виробництвом або закупівлею продукції; можливість визначення порога рентабельності, запасу міцності, нижньої межі ціни, оптимальної програми випуску та реалізації; можливість керувати обсягом виробництва товарів при їх масовому випуску на ринок; оперативне прогнозування, контроль, аналіз і прийняття управлінських рішень управління витратами; спрощене обчислення собівартості та відсутність складних розрахунків при розподілі постійних витрат.</p>	<p>Більшість витрат не можуть бути однозначно віднесені до категорії змінних чи постійних; завищується прибутковість при виготовленні продукції; не рекомендується для складання фінансової звітності і оподаткування у зв'язку із зменшенням або збільшенням вартості раніше виробленої продукції; при демпінгу виникає небезпека, що маса постійних витрат не зможе бути покрита маржинальним доходом (підприємство потрапляє в зону збитковості);</p>
<p>Кайзен-костінг (Kaizen Costing)</p>	<p>Безперервний комплекс дій, спрямований на неухильне зниження витрат на виробництво як змінних, так і умовно-постійних, які враховуються за допомогою затверджуваних кошторисів, а змінні витрати враховуються у відповідності з діючими нормами.</p>	<p>визначення цільових витрат для нових продуктів; забезпечує постійне зменшення витрат та утримання їх на заданому рівні; контроль витрат ще на стадії розробки продукції; маркетингова орієнтація виробництва.</p>	<p>Залежністю від людського фактора; необхідність мотивації співробітників, а також корпоративної культури, яка сприяє безпосередньому залученню персоналу до виконання поставлених завдань; складність організації.</p>

## Продовження додатку Д

1	2	3	4
Кост-кілінг (Killing Costing)	Виявлення резервів за максимальним зниженням витрат та підвищення ефективності діяльності за допомогою набору швидких і ефективних методів. Це контроль витрат по всьому ланцюжку доданої вартості, включаючи контроль постачальників і т.д.	Швидке скорочення витрат підприємства, що виникають у внутрішньому і зовнішньому середовищі.	Системний підхід; скорочення витрат на заробітну плату; скорочення персоналу.
Метод EVA (Economic Value Added)	Базується на концепції залишкового доходу. Використовується в якості інструменту фінансового аналізу управління витратами.	Мотивує співробітників; уникнення розбіжностей між фінансовим та реальним станом діяльності підприємства; розкриває потенціал персоналу.	До уваги беруться лише фінансові показники; орієнтація на короткострокову перспективу: прийняття управлінських рішень спрямованих отримання короткострокової вигоди.
Метод JIT (Just-in-time)	Використовується у безперервно-потоківому виробництві, де кожна операція є продовженням попередньої. Відповідно до заданого виробничого графіку необхідно організувати рух матеріалів так, щоб надходили в потрібній кількості, в потрібне місце, точно до призначеного терміну для виробництва.	Відповідальне відношення співробітників до виконуваної роботи; зниження необхідності в невиробничих роботах (складування, переміщення); конструктивне рішення проблем, які виникають в процесі виробництва; підвищення ефективності використання устаткування; скорочення запасу матеріалів, обсягів незавершеного виробництва, часу виробництва продукції, обсягів відходів.	Значний ризик зриву виробництва і реалізації продукції; зниження гнучкості задоволення попиту споживачів, що часто змінюється; необхідність стабільності виробничого процесу; окремі постачальники не в змозі працювати в режимі jit; робота в постійному стресі та напруженні; складність забезпечення високої узгодженості між стадіями виробництва продукції.

## Продовження додатку Д

1	2	3	4
<p>Метод VCC (Value Chain Costing)</p>	<p>Передбачає аналіз витрат, які перебувають поза сферою прямого впливу підприємства. Для реалізації можливостей цього методу необхідним є високий рівень кваліфікації управлінського персоналу та створення інформаційної системи. Застосовується у стратегічному управлінні.</p>	<p>Дозволяє представити величину витрат підприємства у світлі створення нової вартості; максимально повно прив'язати витрати підприємства до очікуваних доходів; оцінити доцільність процесів, що ведуть до формування витрат.</p>	<p>Безперервна оптимізація витрат; наявність інформаційного забезпечення.</p>
<p>Стандарт- костинг (Standard Costing System)</p>	<p>Заздалегідь встановлюється величина затрат у вигляді норм. Відхилення, виявлені в оперативному порядку, сигналізують про негативні обставини у виробничому процесі, на які менеджери повинні звернути увагу і прийняти відповідні рішення. Виявлені відхилення - це інформація, яка необхідна керівникам для прийняття своєчасних управлінських рішень.</p>	<p>Керівництво забезпечується інформацією про величину відхилень від нормативів і про причини їх виникнення; менш складна техніка ведення обліку і калькулювання; надання менеджерам точних і своєчасних даних про собівартість продукції; перед менеджерами постає задача не документувати відхилення, а запобігати їм; скорочення бухгалтерського штату; персоніфікація відповідальності за витрати; стимулювання роботи всього колективу підприємства до досягнення поставлених цілей.</p>	<p>Багато уваги фокусується на вартості та продуктивності праці; наявності сучасних інформаційних технологій; не дозволяє абсолютно точно розрахувати собівартість замовлень і окремих видів продукції; не забезпечує підприємство достатньою інформацією для пошуку шляхів удосконалення його діяльності; неможливість встановлення норм щодо окремих видів витрат; при великій кількості різних за характером і типом замовлень за короткий час обчислювати стандарт на кожне замовлення незручно.</p>

## Продовження додатку Д

1	2	3	4
Таргет-костінг (Target Costing)	Розрахунок цільової собівартості продукції виходячи із попередньо встановленої ціни, метою якого є забезпечення оптимізації витрат на виробництво. Собівартість розглядається не як показник задалегідь розрахований за нормативами, а як величину, до якої повинна прагнути компанія, щоб запропонувати ринку конкурентоздатний продукт.	Застосування системного підходу до розробки нового продукту; оптимізація рівня витрат; підвищення прозорості використання ресурсів у виробництві; собівартість формується на стадії проектування і залежить від планового прибутку; удосконалення структуру витрат та підвищення якості продукції.	Значне витрачання часу; інвестиції для цільового зниження витрат; технічні можливості підприємства не завжди дозволяють знизити собівартість до заданого рівня.
ABC-костінг (Activity Based Costing)	Система обліку і аналізу витрат за видами діяльності організації способом поопераційного визначення і обліку витрат. В основі лежить припущення, що продукцію виготовляється в результаті виконання певної сукупності бізнес-процесів, кожен з яких потребує певних витрат. Метод спрямований на виявлення найбільш продуктивних видів діяльності, доцільність здійснення яких є економічно виправданою.	Дозволяє компанії успішно функціонувати в умовах багатопланової бізнес-середовища; збільшує витрати на дрібні і складні партії і скорочує їх на великі і прості; підвищення обґрунтованості віднесення накладних витрат на конкретний продукт; точне знання вартості продукції дає можливість приймати не тільки вірні тактичні, а й стратегічні рішення; точне калькулювання собівартості.	Для якісної реалізації потрібні спеціальні програмні засоби; модель іноді занадто складна і її важко підтримувати; реалізація нерідко розглядається як непотрібна «примха» фінансового менеджменту і недостатньо підтримується оперативним керівництвом; часто етап збору даних про джерела даних за функціями недооцінюється.

## Продовження додатку Д

1	2	3	4
LCC–аналіз (Life Cycle Costing)	Витрати визначають стосовно не до діяльності підприємства за ряд періодів, а на виробництво і продаж конкретного продукту протягом усього його життєвого циклу і надалі зіставляють з відповідними доходами. Планові витрати визначаються по кожній стадії життєвого циклу продукту.	Отримання оцінки понесених витрат в довгостроковому періоді та їх покриття забезпечення точного прогнозу всіх витрат і співвіднесення одержуваного доходу і понесених витрат стосовно до виробництва виробу в цілому; забезпечення стратегічного бачення структури витрат і зіставлення її зі структурою доходів.	Витрат на отримання значної додаткової інформації; відсутність періодизації фінансових результатів.
CVP-аналіз (Cost-Volume-Profit)	Пошук найбільш вигідного співвідношення між змінними і постійними витратами, ціною і обсягом виробництва продукції. Головна роль у виборі стратегії поведінки підприємства належить показнику маржинального доходу. Формує основну модель фінансової діяльності і дозволяє використовувати результати аналізу для короткострокового планування та оцінки альтернативних рішень.	Надає можливість визначити обсяг продажів, при якому досягається безбитковість виробництва або заданий фінансовий результат; простота, наочність і оперативність методу.	Графічне рішення моделі можливе максимально лише для трьох видів продукції; зміни факторів мають досить вагомий вплив на зміну кінцевого результату; поділ витрат підприємства на змінні, які лінійно залежать від обсягу продукції, і постійні, які від нього не залежать, що на практиці зробити складно.

*Джерело: розроблено автором на основі [3, 6, 15, 20, 35, 39, 41, 63, 80, 83, 84, 185]*

**АНКЕТА-ОПИТУВАННЯ**  
**для визначення рівня ознайомленості**  
**з методами управління витратами**

1. Заповніть, будь-ласка, таблицю виходячи з Вашого рівня ознайомленості з існуючими методами управління витратами (за кожним з перерахованих елементів повинно бути 2 варіанти відповіді).

Назва методу	Ступінь ознайомленості		Ступінь використання	
	знайомі	не знайомі	використовуються	плануються
Бенчмаркінг				
Директ-костінг				
Стандарт-костінг				
Таргет-костінг				
Кайзен-костінг				
Кост-кілінг				
АВС-костінг				
СVP-аналіз				
LCC-аналіз				
EVA				
ЛІТ				
VCC				

2. Яка ціль діяльності Вашого підприємства?

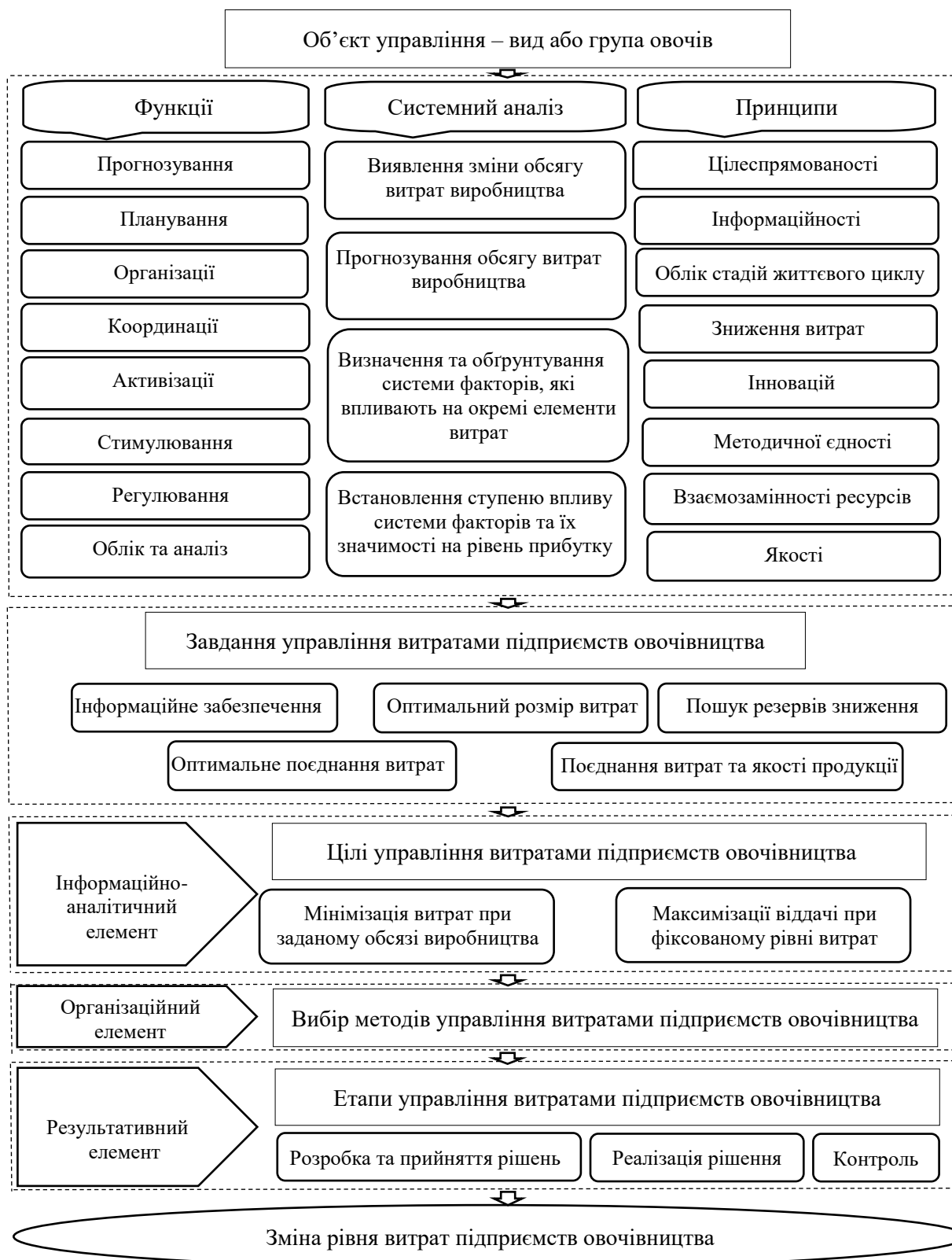
Мінімізація витрат при заданому обсязі вирощування овочів

Максимізація віддачі при заданому рівні витрат

**Дякуємо за співпрацю!!!**

*Джерело: розроблено автором*





### Концептуальна система управління витратами підприємств овочівництва

*Джерело: розроблено автором*

**Зміст запропонованих статей калькуляції витрат для  
сільськогосподарських підприємств**

Стаття калькуляції	Витрати, що включаються
Витрати на оплату праці	основна і додаткова заробітна плата основних та сезонних працівників, за виключення адміністративно-управлінського персоналу
Відрахування на соціальні заходи	відрахування із заробітної плати основних та сезонних працівників (за виключення адміністративно-управлінського персоналу) за встановленими законодавством нормами
Пально-мастильні матеріали	фактична вартість придбання пально-мастильних матеріалів витрачених на виробничі потреби
Електроенергія	витрати на електроенергію (в т.ч. вироблену на власних електростанціях) використаної для виробничих потреб
Амортизація та поточний ремонт основних засобів	сума нарахованої амортизації та витрати на ремонт основних засобів виробничого призначення
Плата за оренду за земельних ділянок	витрати, розмір яких визначається угодою між власниками земельних ділянок і орендарем, з врахуванням особливостей оренди сільськогосподарських угідь
Плата за користування позичками банків	витрати на сплату кредиту та відсотків за користування ним
Страхові платежі	вартість страхування врожаю сільськогосподарських культур та тварин згідно договору страхування
Оплата послуг та робіт сторонніх організацій	витрати на оплату послуг сторонніх організацій, які займаються ремонтом техніки, транспортних засобів, внесенням добрив та боротьбою із шкідниками
Інші матеріальні витрати	вартість продуктів сільського господарства та промисловості, послуг сторонніх організацій, які використані при виробництві продукції
Єдиний податок	сума нарахованого та сплаченого податку згідно ст. 291, 293 ПКУ
Насіння та посадковий матеріал	вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного. Що використані для посіву, крім багаторічних насаджень. Витрати на покупне насіння формуються у розрахунку щодо обґрунтованих норм висіву, а на власне – визначаються на рівні нормативних витрат за його фактичною собівартістю
Мінеральні добрива	вартість добрив визначається виходячи з науково обґрунтованих норм внесення з врахуванням врожайності культури та цін їх придбання
Органічні добрива	визначаються, виходячи з науково обґрунтованих норм їх внесення, нормативно-розрахункових витрат на його збирання або придбання
Засоби захисту рослин	визначаються, виходячи з діючих норм та цін придбання
Корми	витрати формуються за рахунок структури використовуваних кормів, науково обґрунтованих нормативах витрат на одиницю продукції чи голову тварин з урахуванням їх продуктивності, вікових особливостей та вартості кормів власного; витрати на приготування кормів у кормоцехах
Засоби захисту тварин	визначаються, виходячи з діючих норм та цін придбання

*Джерело: розроблено автором на основі [2, 47, 116, 135, 140, 142]*

Додаток К1

**Склад та структура організаційно-правових форм господарювання сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області, 2012-2016 рр.**

Показник	2012		2013		2014		2015		2016		2016 у % до 2012
	всього	% до загальної кількості	всього	% до загальної кількості	всього	% до загальної кількості	всього	% до загальної кількості	всього	% до загальної кількості	
Всього підприємств	3700	100,0	3768	100,0	3846	100,0	4269	100,0	4305	100,0	116,4
в т.ч. господарські товариства	432	11,7	454	12,0	476	12,4	623	14,6	646	15,0	149,5
приватні підприємства	156	4,2	163	4,3	164	4,2	217	5,1	212	4,9	135,9
виробничі кооперативи	11	0,3	12	0,3	11	0,3	21	0,5	23	0,5	166,7
фермерські господарства	3056	82,5	3073	81,6	3126	81,3	3348	78,4	3351	77,9	109,7
державні підприємства	18	0,5	17	0,5	14	0,4	15	0,3	14	0,3	77,8
підприємства інших форм господарювання	30	0,8	49	1,3	55	1,4	45	1,1	59	1,4	196,7

*Джерело: розраховано автором на основі [70-73, 127]*

Додаток К2

## Динаміка собівартості 1 ц виробництва продукції сільськогосподарських підприємств у 2012-2016 рр., грн

Вид продукції	Україна						Дніпропетровська область					
	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
Зернові та зернобобові культури	107,6	134,0	125,8	142,8	179,0	166,4	103,2	160,9	120,8	125,2	158,0	153,1
Насіння соняшнику	205,1	244,9	230,5	278,5	361,1	176,1	188,1	245,4	212,9	246,4	311,9	165,8
Цукрові буряки (фабричні)	37,9	36,9	38,7	41,9	58,0	153,0	29,8	37,3	47,5	30,8	34,3	115,1
Соя	235,2	278,4	296,4	346,8	502,7	213,7	257,4	343,3	331,8	364,5	460,6	178,9
Ріпак	315,1	323,3	283,3	324,2	413,1	131,1	270,9	352,4	264,9	262,1	375,2	138,5
Картопля	167,3	139,3	151,0	194,6	194,3	116,1	218,8	150,5	174,5	109,2	141,0	64,4
Овочі	180,1	193,2	218,2	224,4	245,6	136,4	305,1	318,4	281,0	300,8	443,8	145,5
Плоди і ягоди	256,4	258,3	96,2	144,2	296,0	115,4	445,7	357,9	335,2	373,1	350,8	78,7
Виноград	226,6	233,6	192,3	208,4	293,9	129,7	497,1	1158,3	328,6	726,9	688,6	138,5
Баштанні продовольчі	46,3	63,2	53,9	103,8	110,4	238,4	58,9	85,6	72,0	79,9	198,8	337,5
ВРХ на м'ясо	1580,3	1734,9	1806,9	2093,5	2909,0	184,1	1714,3	1816,7	2002,5	2311,9	2828,8	165,0
Свині на м'ясо	1414,1	1567,1	1549,6	1745,2	2001,3	141,5	1458,1	1574,9	1563,1	1426,9	2141,4	146,9
Вівці і кози на м'ясо	1710,3	1827,6	1994,0	2421,3	3111,5	181,9	2266,8	2228,8	2194,9	2654,7	3306,5	145,9
Птиця на м'ясо	1232,7	1218,8	1202,7	1323,6	1177,5	95,5	1345,4	1487,3	1069,7	736,5	1151,9	85,6
Молоко	264,0	266,2	302,6	327,7	352,9	133,7	282,6	319,1	341,3	288,4	348,1	120,7
Яйця курячі, тис.шт	375,1	413,3	442,2	503,2	779,7	207,9	365,9	421,75	451,3	433,7	792,6	216,6
Вовна	2354,1	2264,4	2535,9	2854,9	3536,3	150,2	1508,9	1945,61	1564,7	1780,0	1658,0	109,9
Мед, кг	2533,5	3031,9	2673,6	25,2	3021,3	119,3	1948,0	2478,55	2074,3	2136,37	3047,5	156,4

Джерело: розраховано автором на основі [70-73, 127-131]

Додаток КЗ

**Динаміка середніх цін реалізації за основними видами сільськогосподарської продукції за 1 ц у 2012-2016  
рр., грн (без ПДВ та дотацій)**

Вид продукції	Україна						Дніпропетровська область					
	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
Зернові та зернобобові культури	129,4	152,5	122,6	165,3	291,2	225,0	128,0	150,7	124,7	176,7	267,5	209,0
Насіння соняшнику	308,1	341,5	291,4	364,8	757,1	245,7	129,9	360,5	289,5	389,8	744,9	573,4
Цукрові буряки (фабричні)	51,8	40,9	37,1	41,2	78,9	152,3	38,2	37,2	43,0	49,3	67,3	176,2
Соя	291,8	343,5	343,2	466,5	745,4	255,4	288,6	337,5	424,5	453,8	741,6	257,0
Ріпак	416,2	392,3	307,7	418,8	749,1	180,0	400,9	375,5	321,4	405,4	729,4	181,9
Картопля	213,6	132,7	190,6	217,0	243,6	114,0	316,3	140,1	239,4	357,3	347,4	109,8
Овочі	131,1	119,7	166,4	184,9	390,3	297,7	324,2	366,1	345,4	471,5	670,4	206,7
Плоди і ягоди	264,2	302,4	264,3	359,4	803,1	304,0	444,7	440,3	394,5	625,3	712,0	160,1
Виноград	316,3	295,9	267,3	196,7	645,0	203,9	500,7	577,8	428,6	550,0	765,3	152,8
Баштанні продовольчі	47,4	84,35	49,73	136,0	105,9	223,3	52,9	97,53	57,4	110,8	204,5	386,6
ВРХ на м'ясо	1280,3	1308,2	1112,1	1428,3	2069,6	161,6	1159,0	1194,4	1044,6	1332,4	2064,0	178,1
Свині на м'ясо	1324,9	1604,8	1526,7	1725,7	2426,0	186,1	1368,3	1610,7	1528,1	1785,2	2329,6	170,3
Вівці і кози на м'ясо	1133,3	1339,9	1403,5	1445,1	1450,5	130,0	1111,7	1114,9	1353,3	1363,8	1249,2	112,4
Птиця на м'ясо	1084,9	1365,6	1311,7	1558,3	2126,2	196,0	669,0	1037,8	755,2	885,7	1194,1	178,5
Молоко	293,3	259,7	317,5	343,6	434,7	148,2	325,8	292,5	374,5	397,4	459,0	140,9
Яйця курячі, тис.шт	375,1	630,8	652,9	799,1	1333,2	355,4	498,1	587,5	621,0	740,0	1066,9	214,2
Вовна	2354,1	882,8	693,1	709,7	1421,7	60,4	622,0	852,3	847,3	783,2	1317,3	211,8
Мед, кг	2533,5	2151,7	1874,7	17,5	3053,8	120,5	2181,4	2028,4	1503,2	1430,5	3317,1	152,1

*Джерело: розраховано автором на основі [70-73, 127-131]*

Додаток К4

## Склад та структура витрат сільськогосподарських підприємств України у 2012-2016 рр.

Статті витрат	2012		2013		2014		2015		2016		2016 у % до 2012
	млн. грн	%	млн. грн	%	млн. грн	%	млн. грн	%	млн. грн	%	
Витрати на оплату праці	9028,9	9,1	11610,4	9,4	9719,4	7,6	11044,1	7,2	11481,2	5,5	127,2
Відрахування на соціальні заходи	3048,9	3,1	4253,9	3,4	3565,2	2,8	4149,4	2,7	4008,4	1,9	131,5
Матеріальні витрати, які увійшли в собівартість продукції	70732,2	71,2/ 100,0	84855,7	68,6/ 100,0	88541,7	69,6/ 100,0	108700,9	70,4/ 100,0	153108,9	73,6/ 100,0	216,5
у тому числі											
насіння і посадковий матеріал	8254,9	11,7	11338,9	13,4	11513,4	13,0	13985,9	12,9	18389,9	12,5	222,7
корми	16596,1	23,5	18476,0	21,8	20494,5	23,1	22489,2	20,7	31696,2	20,6	191,0
інша продукція сільського господарства	1380,2	1,9	3279,4	3,9	1743,5	1,9	1968,2	1,8	3044,3	2,0	220,6
міндобрива	12119,6	17,1	13978,6	16,5	14754,1	16,7	15368,6	14,1	29059,7	19,0	239,8
нафтопродукти	10651,8	15,0	11817,7	13,9	11845,2	13,4	16702,4	15,4	19729,9	12,6	185,2
електроенергія	1529,0	2,2	1731,7	2,0	1969,4	2,2	2028,2	1,9	2324,7	1,5	152,0
паливо	1327,6	1,9	1660,9	1,9	1744,4	2,0	1744,2	1,6	2263,4	1,4	170,5
запчастини, ремонтні і будівельні матеріали	4925,5	7,0	5950,9	7,0	5820,8	6,6	8022,8	7,4	12210,9	8,0	247,9
оплата послуг і робіт, виконаних сторонніми організаціями	13947,5	19,7	16621,6	19,6	18656,4	21,1	26391,4	24,2	34395,9	22,4	246,6
Амортизація основних засобів	4845,7	4,9	6523,0	5,3	6971,7	5,5	8308,6	5,4	9254,1	4,4	191,0
Інші витрати	11610,1	11,7	16496,3	13,3	18392,3	14,5	22110,5	14,3	30304,8	14,6	261,0
Усього витрат	99265,8	100,0	123739,3	100,0	127190,3	100,0	154313,5	100,0	208157,4	100,0	209,7

Джерело: розраховано автором на основі [127-131]

## Додаток К5

## Склад та структура витрат сільськогосподарських підприємств Дніпропетровської області у 2012-2016 рр.

Статті витрат	2012		2013		2014		2015		2016		2016 у % до 2012
	млн. грн	%	млн. грн	%	млн. грн	%	млн. грн	%	млн. грн	%	
Витрати на оплату праці	549,9	7,7	562,0	7,2	609,2	7,3	621,1	6,7	719,5	5,5	130,8
Відрахування на соціальні заходи	203,9	2,9	207,8	2,6	224,5	2,7	230,1	2,5	252,7	1,9	123,9
Матеріальні витрати, які увійшли в собівартість продукції	5217,5	73,5/100,0	5584,4	71,4/100,0	5953,9	71,2/100,0	6781,3	73,6/100,0	9852,8	75,5/100,0	188,8
у тому числі											
насіння і посадковий матеріал	491,2	9,4	617,1	11,2	608,7	10,2	702,8	10,4	894,8	9,1	182,2
корми	1744,8	33,4	1854,6	33,2	1960,5	32,9	2161,2	31,9	3037,0	30,8	174,1
інша продукція сільського господарства	313,3	6,0	442,9	7,9	364,9	6,1	373,1	5,5	609,7	6,2	194,6
міндобрива	658,3	12,6	610,6	10,9	708,5	11,9	739,7	10,9	1401,9	14,2	213,0
нафтопродукти	649,7	12,5	654,8	11,7	741,9	12,5	952,5	14,0	1163,0	11,8	179,0
електроенергія	125,7	2,4	145,6	2,6	137,0	2,3	155,3	2,3	184,3	1,9	146,6
паливо	161,3	3,1	187,6	3,4	147,5	2,5	150,3	2,2	203,0	2,1	125,9
запчастини, ремонтні і будівельні матеріали	287,8	5,5	362,0	6,5	320,0	5,4	369,5	5,4	612,2	6,2	212,7
оплата послуг і робіт, виконаних сторонніми організаціями	787,5	15,1	709,1	12,7	964,9	16,2	117,7	17,4	1746,9	17,7	221,8
Амортизація основних засобів	331,5	4,7	415,8	5,3	444,4	5,3	467,0	5,1	545,8	4,2	164,6
Інші витрати	794,7	11,2	1053,2	13,5	1128,5	13,5	111,6	12,1	1680,0	12,9	211,4
Усього витрат	7097,6	100,0	7823,2	100,0	8360,5	100,0	9215,6	100,0	13050,8	100,0	183,9

Джерело: розраховано автором на основі [127-131]

**Основні показники діяльності підприємств овочівництва України та Дніпропетровської області у 2012-2016 рр.**

Показники	Україна						Дніпропетровська область					
	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012	2012	2013	2014	2015	2016	2016 у % до 2012
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Кількість реалізованої продукції – всього, тис.т	789,1	826,2	729,1	788,1	855,4	108,4	36,5	37,6	37,8	43,2	45,3	124,1
в т.ч. овочів відкритого ґрунту	656,4	698,7	608,0	672,6	717,1	109,2	25,7	24,0	24,6	30,0	32,7	127,2
овочів закритого ґрунту	132,7	127,5	121,1	115,5	138,3	104,2	10,7	13,6	13,2	13,2	12,7	118,6
Повна собівартість реалізованої продукції, млн.грн.	1606,2	1759,5	1747,1	1896,3	2545,8	158,5	1112,6	1195,5	1342,6	1565,8	2416,4	217,2
в т.ч. овочів відкритого ґрунту	646,2	617,2	656,4	749,6	1127,5	174,5	378,2	296,9	481,3	542,4	985,1	260,5
овочів закритого ґрунту	959,8	1142,3	1090,7	1146,7	1452,1	151,3	734,4	898,6	861,3	1023,4	1431,3	194,9
Чистий дохід (виручка), млн.грн.	1741,8	1716,5	1833,3	2163,8	2641,1	151,6	1182,1	1374,7	1650,2	2037,3	3037,7	257,0
в т.ч. овочів відкритого ґрунту	709,9	575,5	702,4	874,9	901,2	126,9	465,9	279,1	529,6	606,7	1358,4	291,6
овочів закритого ґрунту	1031,9	1141,0	1130,8	1288,9	1739,9	168,6	716,2	1095,6	1120,6	1430,6	1679,3	234,5
Прибуток (збиток), млн.грн.	135,6	-43,0	86,2	267,5	293,8	216,7	109,5	179,2	307,6	471,6	621,2	567,3
в т.ч. овочів відкритого ґрунту	63,7	-41,7	45,9	125,3	148,1	232,5	87,8	-17,7	48,3	64,3	373,6	425,5



## Продовження додатку Л1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
овочів закритого ґрунту	71,9	-1,3	40,3	142,2	145,7	202,6	-1,8	196,8	259,3	407,3	247,6	-
Повна собівартість 1ц, грн	203,6	213,0	239,6	240,6	256,4	125,9	305,1	318,4	281,0	362,4	532,3	174,5
в т.ч. овочів відкритого ґрунту	98,5	88,3	108,0	111,5	123,4	125,3	147,0	123,7	139,2	180,7	301,7	205,2
овочів закритого ґрунту	723,5	896,1	901,0	992,2	1025,7	141,8	683,9	663,2	652,4	776,0	1131,1	165,4
Середня ціна реалізації 1 ц, грн	220,8	207,8	251,5	274,6	381,4	172,7	324,2	366,1	345,4	471,5	670,4	206,7
в т.ч. овочів відкритого ґрунту	108,2	82,4	115,5	130,1	205,2	189,6	181,1	116,3	153,2	202,1	416,0	229,7
овочів закритого ґрунту	777,7	895,1	934,2	1115,2	1358,7	174,7	666,8	808,4	848,8	1084,8	1326,9	199,0
Рівень рентабельності (збитковості), %	8,4	-2,4	4,9	14,1	30,4	+22,0 в.п.	6,3	15,0	22,9	30,1	25,7	+10,7 в.п.
в т.ч. овочів відкритого ґрунту	9,9	-6,8	7,0	16,7	47,5	+37,6 в.п.	23,2	-6,0	10,0	11,9	37,9	+14,7 в.п.
овочів закритого ґрунту	7,5	-0,1	3,7	12,4	14,1	+6,6 в.п.	-2,5	21,9	30,1	39,8	17,3	+14,8 в.п.
Витрати на виробництво 1 ц, грн	148,8	162,6	188,4	180,2	245,6	165,1	202,5	253,9	251,7	300,8	443,8	219,2
в т.ч. овочів відкритого ґрунту	81,2	79,2	90,4	96,2	148,6	183,0	110,8	111,0	129,6	167,4	281,3	253,9
овочів закритого ґрунту	616,4	758,1	763,3	817,9	1103,7	179,1	603,1	599,1	565,5	684,6	923,8	153,2

Джерело: розраховано автором на основі [127-131]

Додаток Л2

**Склад та структура витрат виробництва 1 ц овочів відкритого ґрунту Дніпропетровської області у 2012-2016 рр.,  
грн.**

Показник	2012		2013		2014		2015		2016		2016 у % до 2012
	всього	% до загальної кількості	всього	% до загальної кількості	всього	% до загальної кількості	всього	% до загальної кількості	всього	% до загальної кількості	
Оплата праці	6,98	6,30	6,55	5,90	7,91	6,10	11,22	6,70	20,82	7,40	298,28
Відрахування на соціальні заходи	3,55	3,20	3,22	2,90	4,02	3,10	5,69	3,40	9,56	3,40	269,30
Насіння	21,38	19,30	26,20	23,60	27,73	21,40	33,65	20,10	59,92	21,30	280,26
Мінеральні добрива	38,56	34,80	35,96	32,40	39,66	30,60	47,54	28,40	75,39	26,80	195,51
Органічні добрива	2,44	2,20	2,22	2,00	2,98	2,30	5,86	3,50	10,97	3,90	449,59
Засоби захисту рослин	7,31	6,60	6,99	6,30	9,72	7,50	13,22	7,90	22,79	8,10	311,76
Пально-мастильні матеріали	13,30	12,00	13,21	11,90	16,33	12,60	20,76	12,40	35,44	12,60	266,47
Електроенергія	5,87	5,30	5,55	5,00	7,13	5,50	9,21	5,50	16,03	5,70	273,08
Амортизація	6,65	6,00	6,33	5,70	7,65	5,90	10,38	6,20	16,88	6,00	253,83
Поточний ремонт основних засобів	1,88	1,70	2,00	1,80	2,59	2,00	3,68	2,20	4,50	1,60	239,36
Плата за оренду земельних ділянок	0,22	0,20	0,11	0,10	0,39	0,30	0,84	0,50	0,84	0,30	381,82
Інші матеріальні витрати	1,99	1,80	1,78	1,60	2,46	1,90	3,85	2,30	5,91	2,10	296,98
Плата за користування позичками банків	0,11	0,10	0,11	0,10	0,39	0,30	0,50	0,30	0,56	0,20	509,09
Страхові платежі	0,55	0,50	0,78	0,70	0,65	0,50	1,00	0,60	1,69	0,60	307,27
Виробничі витрати – всього	110,8	100,0	111,0	100,0	129,6	100	167,4	100	281,3	100	253,88

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

Додаток ЛЗ

**Склад і структура витрат 1 ц овочів відкритого ґрунту за групами сільськогосподарських підприємств  
Дніпропетровської області за 2016 рік**

Статті витрат	Групи підприємств							
	I (1-10 га)		II (11-50 га)		III (51-100 га)		IV (понад 100 га)	
	грн	%	грн	%	грн	%	грн	%
Витрати на оплату праці	17,30	5,4	13,33	4,7	10,51	4,8	10,95	4,5
Відрахування на соціальні заходи	3,85	1,2	3,12	1,1	2,63	1,2	2,68	1,1
Насіння	57,36	17,9	55,32	19,5	52,11	23,8	59,84	24,6
Мінеральні добрива	94,21	29,4	91,64	32,3	69,41	31,7	84,66	34,8
Органічні добрива	5,77	1,8	8,23	2,9	5,91	2,7	7,54	3,1
Засоби захисту рослин	25,32	7,9	26,39	9,3	21,24	9,7	25,54	10,5
Пально-мастильні матеріали	50,31	15,7	37,17	13,1	22,11	10,1	16,30	6,7
Електроенергія	28,52	8,9	17,87	6,3	13,57	6,2	9,97	4,1
Амортизація	28,20	8,8	19,29	6,8	13,79	6,3	15,08	6,2
Поточний ремонт основних засобів	6,09	1,9	5,39	1,9	3,28	1,5	3,89	1,6
Плата за оренду земельних ділянок	0,32	0,1	0,57	0,2	0,44	0,2	0,97	0,4
Інші матеріальні витрати	2,88	0,9	4,26	1,5	2,41	1,1	4,14	1,7
Плата за користування позичками банків	-	-	0,28	0,1	0,44	0,2	0,49	0,2
Страхові платежі	0,32	0,1	0,85	0,3	1,09	0,5	1,22	0,5
<b>Витрат - всього</b>	<b>320,45</b>	<b>100,0</b>	<b>283,71</b>	<b>100,0</b>	<b>218,95</b>	<b>100,0</b>	<b>243,27</b>	<b>100,0</b>

*Джерело: розраховано автором на основі вибіркового спостереження*

**Звіт про виконання бюджету витрат за видами овочів відкритого ґрунту № \_\_\_\_  
(внутрішньогосподарського призначення)**

за “ \_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Назва підприємства \_\_\_\_\_

Код ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

Структурний підрозділ (відділення, бригада) \_\_\_\_\_

Вид овочів, сорт \_\_\_\_\_

Елементи витрат	Натуральний вимірник				Грошовий вимірник			
	План	Факт	-/+	Причина відхилень	План	Факт	-/+	Причина відхилень
Витрати на оплату праці								
Відрахування на соціальні заходи	x	x	x	x				
Насіння та посадковий матеріал								
Мінеральні добрива								
Органічні добрива								
Засоби захисту рослин								
Пально-мастильні матеріали								
Електроенергія								
Амортизація та поточний ремонт основних засобів	x	x	x	x				
Плата за оренду за земельних ділянок	x	x	x	x				
Плата за користування позичками банків	x	x	x	x				
Страхові платежі	x	x	x	x				
Оплата послуг та робіт сторонніх організацій	x	x	x	x				
Інші матеріальні витрати	x	x	x	x				
Єдиний податок	x	x	x	x				

Керівник структурного підрозділу \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

підпис

\_\_\_\_\_

ПІБ

*Джерело: розроблено автором*



### Формування витрат підприємств овочівництва

*Джерело: розроблено автором*

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування  
гібриду томатів відкритого ґрунту Фортікс F1 для  
ФГ “Скорук М.А.” Томаківського району Дніпропетровської області,  
2016 р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	0,50	2252,00	1126,00
Добрива			891,90
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 9:25:25)	86,00	8900,00	765,40
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,23	550,00	126,50
Засоби захисту рослин			716,62
в т.ч. інсектициди, кг (ФОРС 1,5 G)	1,09	210,75	229,72
гербіциди, л (Дуал Голд 960 EC)	1,37	289,3	396,34
фунгіциди, л (Квадріс ТОП 325 SC)	0,75	120,75	90,56
Механізація процесу			2813,54
у т.ч.: ремонт	-	-	202,90
ПММ	-	-	2356,64
прибирання залученої технікою	-	-	254,00
Інші витрати	-	-	225,00
Змінні витрати, всього	-	-	5750,56
Маржинальний дохід:	-	-	-
без побічної продукції	-	-	6699,44
з побічною продукцією	-	-	7886,44

*Джерело: розраховано автором*

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування  
гібриду томатів відкритого ґрунту Фортікс F1 для  
ТОВ “Екофілд” Петриківського району Дніпропетровської області,  
2016 р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	0,65	2252,00	1463,80
Добрива			1057,40
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 9:25:25)	91,00	8900,00	809,90
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,45	550,00	247,50
Засоби захисту рослин			566,86
в т.ч. інсектициди, кг (ФОРС 1,5 G)	0,75	210,75	158,06
гербіциди, л (Дуал Голд 960 ЕС)	1,1	289,3	318,23
фунгіциди, л (Квадріс ТОП 325 SC)	0,75	120,75	90,56
Механізація процесу	-	-	1663,32
у т.ч.: ремонт	-	-	180,40
ПММ	-	-	1404,92
прибирання залученої технікою	-	-	78,00
Інші витрати	-	-	342,00
Змінні витрати, всього	-	-	5115,88
Маржинальний дохід:	-	-	-
без побічної продукції	-	-	10666,03
з побічною продукцією	-	-	11971,03

*Джерело: розраховано автором*

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування  
гібриду томатів відкритого ґрунту Фортікс F1 для  
ТОВ “ВПК-АГРО” Магдалинівського району Дніпропетровської  
області, 2016 р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	0,57	2252,00	1283,64
Добрива			1239,90
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 9:25:25)	101,00	8900,00	898,90
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,62	550,00	341,00
Засоби захисту рослин			645,79
в т.ч. інсектициди, кг (ФОРС 1,5 G)	0,85	210,75	179,14
гербіциди, л (Дуал Голд 960 EC)	1,3	289,3	376,09
фунгіциди, л (Квадріс ТОП 325 SC)	0,75	120,75	90,56
Механізація процесу	-	-	1602,08
у т.ч.: ремонт	-	-	175,80
ПММ	-	-	1314,28
прибирання залученої технікою	-	-	112,00
Інші витрати	-	-	501,00
Змінні витрати, всього	-	-	5378,71
Маржинальний дохід:	-	-	-
без побічної продукції	-	-	10834,09
з побічною продукцією	-	-	12034,09

*Джерело: розраховано автором*



**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування  
гібриду огірків відкритого ґрунту Спіно F1 для  
ФГ “Скорук М.А.” Томаківського району Дніпропетровської області,  
2016 р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	1,00	1458,90	1458,90
Добрива			1231,50
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 8:20:30)	114,00	9500,00	1083,00
органічні, кг (перегній, Ізабїон Р)	0,27	550	148,50
Засоби захисту рослин			687,60
в т.ч. інсектициди, л (Актаре 25WG)	0,25	1340,00	335,00
гербициди, л (Ураган Форте)	1,8	180,00	324,00
фунгіциди, л (Квадріс 250 SC)	0,13	220,00	28,60
Механізація процесу	-	-	2542,74
у т.ч.: ремонт	-	-	158,20
ПММ	-	-	2356,64
прибирання залученої технікою	-	-	0,00
Інші витрати	-	-	288,50
Змінні витрати, всього	-	-	6181,34
Маржинальний дохід:	-	-	-
без супутньої продукції	-	-	7268,76
з супутньою продукцією	-	-	128834,16

*Джерело: розраховано автором*

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування  
гібриду огірків відкритого ґрунту Спіно F1 для  
ТОВ “Екофілд” Петриківського району Дніпропетровської області,  
2016 р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	0,91	1458,90	1327,60
Добрива			1073,00
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 8:20:30)	95,00	9500,00	902,50
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,31	550,00	170,50
Засоби захисту рослин			635,40
в т.ч. інсектициди, л (Актаре 25WG)	0,31	1340,00	415,40
гербіциди, л (Ураган Форте)	1,1	180,00	198,00
фунгіциди, л (Квадріс 250 SC)	0,1	220,00	22,00
Механізація процесу	-	-	1867,64
у т.ч.: ремонт	-	-	186,10
ПММ	-	-	1676,84
прибирання залученої технікою	-	-	35,90
Інші витрати	-	-	308,80
Змінні витрати, всього	-	-	5243,64
Маржинальний дохід:	-	-	-
без супутньої продукції	-	-	11537,56
з супутньою продукцією	-	-	185508,36

*Джерело: розраховано автором*

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування  
гібриду огірків відкритого ґрунту Спіно F1 для  
ТОВ “ВПК-АГРО” Магдалинівського району Дніпропетровської  
області, 2016 р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	0,97	1458,90	1415,13
Добрива			1168,50
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 8:20:30)	101,00	9500,00	959,50
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,38	550,00	209,00
Засоби захисту рослин			627,20
в т.ч. інсектициди, л (Актаре 25WG)	0,27	1340,00	361,80
гербіциди, л (Ураган Форте)	1,23	180,00	221,40
фунгіциди, л (Квадріс 250 SC)	0,2	220,00	44,00
Механізація процесу	-	-	1675,12
у т.ч.: ремонт	-	-	212,10
ПММ	-	-	1404,92
прибирання залученої технікою	-	-	112,00
Інші витрати	-	-	361,60
Змінні витрати, всього	-	-	5301,45
Маржинальний дохід:	-	-	-
без супутньої продукції	-	-	12003,05
з супутньою продукцією	-	-	258482,55

*Джерело: розраховано автором*

## Додаток НЗ

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування  
гібриду капусти відкритого ґрунту Агресор F1 для  
ФГ “Скорук М.А.” Томаківського району Дніпропетровської області,  
2016 р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	1,60	760,00	1216,00
Добрива			521,90
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 9:25:25)	86,00	5400,00	464,40
органічні, кг (перегній, Ізабїон Р)	0,23	250,00	57,50
Засоби захисту рослин			716,62
в т.ч. інсектициди, кг (ФОРС 1,5 G)	1,09	210,75	229,72
гербіциди, л (Дуал Голд 960 EC)	1,37	289,30	396,34
фунгіциди, л (Квадріс ТОП 325 SC)	0,75	120,75	90,56
Механізація процесу	-	-	2910,86
у т.ч.: ремонт	-	-	185,30
ПММ	-	-	2628,56
прибирання залученої технікою	-	-	97,00
Інші витрати	-	-	192,00
Змінні витрати, всього	-	-	5557,38
Маржинальний дохід:	-	-	-
без побічної продукції	-	-	2745,02
з побічною продукцією	-	-	8126,68

*Джерело: розраховано автором*

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування  
гібриду капусти відкритого ґрунту Агресор F1 для  
ТОВ “Екофілд” Петриківського району Дніпропетровської області,  
2016 р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	1,12	760,00	851,20
Добрива			593,10
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 9:25:25)	89,00	5400,00	480,60
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,45	250,00	112,50
Засоби захисту рослин			566,86
в т.ч. інсектициди, кг (ФОРС 1,5 G)	0,75	210,75	158,06
гербіциди, л (Дуал Голд 960 ЕС)	1,10	289,30	318,23
фунгіциди, л (Квадріс ТОП 325 SC)	0,75	120,75	90,56
Механізація процесу	-	-	2047,78
у т.ч.: ремонт	-	-	197,30
ПММ	-	-	1767,48
прибирання залученої технікою	-	-	83,00
Інші витрати	-	-	174,05
Змінні витрати, всього	-	-	4232,99
Маржинальний дохід:	-	-	-
без побічної продукції	-	-	6217,82
з побічною продукцією	-	-	8684,49

*Джерело: розраховано автором*

**Маржинальна калькуляція пропорційно-змінних витрат вирощування  
гібриду капусти відкритого ґрунту Агресор F1 для  
ТОВ “ВПК-АГРО” Магдалинівського району Дніпропетровської  
області, 2016 р.**

Вартість виробленої продукції	Потреба на 1 га	Ціна, грн	Витрати, грн/га
Насіння, кг	1,05	760,00	798,00
Добрива			749,00
у т.ч.: мінеральні, кг (NPK 9:25:25)	110,00	5400,00	594,00
органічні, кг (перегній, Ізабіон Р)	0,62	250,00	155,00
Засоби захисту рослин			645,79
в т.ч. інсектициди, кг (ФОРС 1,5 G)	0,85	210,75	179,14
гербіциди, л (Дуал Голд 960 EC)	1,30	289,30	376,09
фунгіциди, л (Квадріс ТОП 325 SC)	0,75	120,75	90,56
Механізація процесу	-	-	2139,90
у т.ч.: ремонт	-	-	269,10
ПММ	-	-	1812,80
прибирання залученої технікою	-	-	58,00
Інші витрати	-	-	176,70
Змінні витрати, всього	-	-	4509,39
Маржинальний дохід:	-	-	-
без побічної продукції	-	-	6613,81
з побічною продукцією	-	-	8525,53

*Джерело: розраховано автором*



У спеціалізовану вчену раду по захисту дисертаційних робіт на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук

*вих. №213 від 31.03.17р*

### ДОВІДКА ПРО ВПРОВАДЖЕННЯ

результатів дисертаційної роботи здобувача наукового ступеня кандидата економічних наук Шутько Тетяни Ігорівни на тему: «Управління витратами підприємств овочівництва»

Фермерським господарством «Скорук М.А.» Томаківського району, Дніпропетровської області прийнято до впровадження розроблені дисертантом Шутько Т.І. методичні та практичні рекомендації стосовно управління витратами підприємств овочівництва.

Запропонована оптимізаційна модель асортиментного портфеля вирощування овочів відкритого ґрунту впроваджена у виробничу діяльність фермерського господарства. Економіко-математична модель забезпечила оптимізацію асортименту посіву овочевих культур та скорочення витрат виробництва з 6715,50 грн/га до 5372,40 грн/га.

Голова ФГ «Скорук М.А.»  
Томаківського району  
Дніпропетровської області



Скорук М.А.





Міністерство освіти і науки України  
 ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
 49000, м. Дніпро, вул. Сергія Єфремова, 25,  
 тел. (056) 744-81-32, факс (056) 744-08-67, 744-53-03  
 E-mail: [info@dsau.dp.ua](mailto:info@dsau.dp.ua), [dneprddaey@ukr.net](mailto:dneprddaey@ukr.net) Web: [www.dsau.dp.ua](http://www.dsau.dp.ua) Код ЄДРПОУ 00493675

17.04.2017р № 24-35/19

На № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_

0006234

У спеціалізовану вчену раду  
 по захисту дисертаційних робіт  
 на здобуття наукового ступеня  
 кандидата економічних наук

#### ДОВІДКА

про впровадження у навчальний процес результатів дисертаційної роботи  
 асистента Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету

Шутько Тетяни Ігорівни

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет підтверджує, що теоретичні та методичні положення й пропозиції з проблем ефективної діяльності підприємств овочівництва, розроблені Шутько Т.І. у дисертації «Управління витратами підприємств овочівництва» запроваджені в навчальний процес і використовувалися при написанні методичних розробок та вивченні дисциплін «Антикризове управління», «Економіка підприємства», «Контролінг», «Управлінський облік» при підготовці фахівців ОКР «бакалавр», «магістр» за напрямками підготовки «Облік і оподаткування», «Менеджмент».

Ректор ДДАЕУ



А.С. Кобець



У спеціалізовану вчену раду  
по захисту дисертаційних робіт  
на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

## ДОВІДКА ПРО ВПРОВАДЖЕННЯ

результатів дисертаційної роботи здобувача наукового ступеня  
кандидата економічних наук Шутько Тетяни Ігорівни на тему:

### «Управління витратами підприємств овочівництва»

Фермерське господарство «Фамцов» Петриківського району Дніпропетровської області підтверджує впровадження результатів наукових досліджень дисертанта Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету Шутько Т.І. у виробництво. Результати дослідження, що рекомендовані до впровадження, стосуються оптимізації асортиментного портфеля в розрізі вирощуваних видів овочів відкритого ґрунту.

Результати оптимізації свідчать про пряму залежність між асортиментом вирощуваних овочів та скороченням витрат, зростанням прибутковості галузі.

Директор  
ФГ «Фамцов»



Фамцов  
Василь Володимирович



У спеціалізовану вчену раду по захисту  
дисертаційних робіт на здобуття  
наукового ступеня  
кандидата економічних наук

### ДОВІДКА ПРО ВПРОВАДЖЕННЯ

**результатів дисертаційної роботи здобувача наукового ступеня  
кандидата економічних наук Шутько Тетяни Ігорівни на тему:  
«Управління витратами підприємств овочівництва»**

ТОВ «Екофілд» Петриківського району Дніпропетровської області розглянуто та рекомендовано до впровадження розроблені дисертантом Шутько Т.І. рекомендації стосовно використання дивізійної структури управління підприємством, впровадження бюджетів виробничих витрат за видами вирощуваних овочів відкритого ґрунту та оптимізації асортиментного портфеля останніх. Головним завданням запропонованих удосконалень є оптимізація управління витратами в овочівництві, що сприяє їх скороченню на 19,2%.

Директор ТОВ «Екофілд»



Росіцький М.І.





ДНІПРОПЕТРОВСЬКА ОБЛАСНА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ

ДЕПАРТАМЕНТ АГРОПРОМИСЛОВОГО КОМПЛЕКСУ,  
РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ  
ТА РИНКОВОГО СЕРЕДОВИЩА

вул. Комсомольська, 52, м. Дніпропетровськ, 49600 тел. (056) 732-15-50, факс (056) 732-15-44,  
e-mail: dniproagro@adm.dp.ua, Код ЄДРПОУ 25927353

Вх 2354/9  
06.02.2017р.

У спеціалізовану вчену раду  
по захисту дисертаційних робіт  
на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

ДОВІДКА

щодо впровадження результатів  
науково-дослідної роботи Шутько Т.І.

Департамент агропромислового розвитку Дніпропетровської обласної державної адміністрації підтверджує впровадження результатів наукових досліджень дисертанта Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету Шутько Тетяни Ігорівни. Результати дослідження, що рекомендовані до впровадження, стосуються обґрунтування напрямів та пріоритетів стійкого розвитку аграрних підприємств регіону.

Автором проведено системний аналіз діяльності підприємств овочівництва Дніпропетровської області. Підсумки і рекомендації за його результатами використовуються в практичній діяльності підприємств регіону. Серед запропонованих заходів підвищення ефективності управління витратами підприємств овочівництва найбільш прийнятними для впровадження є пропозиції щодо використання аутсорсингових послуг. Логістичний аутсоринг, як інноваційна технологія, надає можливість поліпшення обслуговування клієнтів, зниження витрат, уникнення додаткових інвестицій, підвищення ефективності та концентрації основного виду діяльності підприємства.

З метою підвищення ефективності управлінської діяльності працівниками Управління агропромислового розвитку були враховані наукові розробки аспіранта ДДАЕУ Шутько Т.І. при реалізації регіональних програм.

Директор департаменту

В.О.УДОВИЦЬКИЙ

N 33/15-07  
Big 12.04.2017

У спеціалізовану вчену раду по захисту  
дисертаційних робіт на здобуття  
наукового ступеня  
кандидата економічних наук

**ДОВІДКА ПРО ВПРОВАДЖЕННЯ**

**результатів дисертаційної роботи здобувача наукового ступеня  
кандидата економічних наук Шутько Тетяни Ігорівни на тему:  
«Управління витратами підприємств овочівництва»**

Основні положення, висновки і пропозиції, запропоновані в дисертаційній роботі Шутько Т.І. розглянуто спеціалістами Товариства з обмеженою відповідальністю «ВПК-АГРО» Магдалинівського району Дніпропетровської області. Результати проведеного дослідження актуальні та рекомендовані до використання в практичній діяльності ТОВ «ВПК-АГРО», а саме:

- використання основних засад системи управління витратами підприємств овочівництва, що дозволить удосконалити облік постійних та змінних витрат;
- оптимізація асортиментного портфеля вирощуваних овочів відкритого ґрунту, яка дозволить скоротити витрати на 21%;
- передача логістичних операцій на аутсорсинг дозволить скоротити логістичні витрати на 82,4 тис.грн. та зосередити концентрацію виробництва на основному виді діяльності.

Керівництво підприємства вважає за доцільне використання положень, розробок і практичних рекомендацій дисертаційної роботи Шутько Тетяни Ігорівни в ТОВ «ВПК-АГРО» з метою завчасного виявлення недоліків в управлінні витратами підприємства та проведення необхідних заходів щодо їх усунення.

Директор ТОВ «ВПК-АГРО»  
Магдалинівського району  
Дніпропетровської області



Гавриленко О.А.