

В. А. Фостолович,
д. філос., к. с.-г. н., доцент кафедри обліку та оподаткування
в галузях економіки, Вінницький національний аграрний університет
ORCID ID: 0000-0001-5359-7996
О. О. Сімаков,
магістр, Вінницький національний аграрний університет
ORCID 0000-0003-2335-8980

DOI: 10.32702/2306-6806.2019.10.36

МІСЦЕ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В СУЧАСНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

V. Fostolovych,
Dr. PhD, assistant professor of accounting and taxation sectors of the economy of the Faculty of Accounting and Auditing of Vinnytsia National Agrarian University
O. Simakov,
master's Degree, Vinnytsia National Agrarian University

PLACE OF EXPENDITURE MANAGEMENT IN A MODERN ENTERPRISE MANAGEMENT SYSTEM

Проведено дослідження місця витрат підприємства і визначено їх вплив на систему управління. Узагальнено основні погляди на проблеми класифікації витрат та встановлено місце таких класифікаційних характеристик у прийнятті управлінських рішень. Вивчено основні підходи вітчизняних та зарубіжних науковців до питання групування витрат за їх напрямками. Зазначено пріоритетні категорії в системі класифікації витрат з ціллю ефективного управління на основі проведеного економічного аналізу діяльності підприємства. Визначено основні функції управління витратами. Проведено аналіз та узагальнення системи управління витратами підприємства за статтями витрат, елементами витрат із встановленням центрів відповідальності. Визначено доцільність формування системи управління витратами із визначенням функцій управління витратами. Сформовано основні підходи до аналізу витрат у сучасних автоматизованих системах обліку. Встановлено, що на рівні керівної ланки ієрархічної структури підприємства в процесі реалізації функції управління витратами важливо забезпечити міцні зв'язки між елементами системи управління та побудувати механізм взаємного регулювання витрат на етапах: планування, організації, розробки технологічного процесу, виробництва, тобто в процесі побудови всього економічного механізму діяльності.

Встановлено, що під час розробки загальної системи управління, до якої повинна бути інтегрована система управління витратами має бути узгоджена робота усіх наявних на підприємстві структурних підрозділів із розробкою міцних горизонтальних та вертикальних логістичних зв'язків із встановленням центрів відповідальності. Наявність чітко відпрацьованої схеми зв'язків передачі інформації та взаємодії між структурними підрозділами підприємства визначає ефективність системи управління та системи контролю. Узагальнено основні характеристики витрат за організаційно-управлінським, фінансово-економічним та обліково-аналітичним критеріями за автоматизації обліку та аналізу з метою отримання максимального ефекту від управління ними на рівні керівництва підприємства в процесі прийняття управлінських рішень.

The place of expenses of the enterprise is investigated and their influence on the management system is determined. The basic views on the problems of cost classification are summarized and the place of such classification characteristics in decision-making is determined. The basic approaches of domestic and foreign scientists to the question of grouping costs by their directions are studied. Priority categories in the system of cost classification for the purpose of effective management based on the conducted economic analysis of the activity of the enterprise are specified. The main functions of cost management are defined. The analysis and generalization of the enterprise cost management system by cost items, cost elements with the establishment of responsibility centers were carried out. The expediency of forming a cost management system with the definition of cost management functions is determined. Formed basic approaches to cost analysis in modern automated accounting systems. It is established that at the level of the managerial hierarchical structure of the enterprise in the process of implementing the cost management function, it is important to ensure strong links between the elements of the management system and to build a mechanism for mutual control of costs in the stages: planning, organization, technological process, production, ie in the process of building the entire economic mechanism of

activity. It is established that in the development of a general management system to which the cost management system should be integrated, the work of all structural units existing at the enterprise should be coordinated with the development of strong horizontal and vertical logistic links with the establishment of centers of responsibility. The existence of a well-developed scheme of communication links and interaction between structural units of the enterprise determines the effectiveness of the management and control system. Generalized the main characteristics of costs by organizational-managerial, financial-economic and accounting-analytical criteria in the automation of accounting and analysis with the purpose of obtaining the maximum effect from their management at the level of management of the enterprise in the process of managerial decision-making.

Ключові слова: витрати, система управління підприємством, елементи витрат, статті витрат, центри відповідальності, функції системи управління, автоматизована система управління витратами, ефективність системи управління.

Key words: costs, enterprise management system, cost elements, cost items, responsibility centers, control system functions, automated cost management system, management system efficiency.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

В умовах дефіциту ресурсного потенціалу кожне підприємство намагається знайти шляхи оптимізації їх величини та впливу на економічний результат діяльності. Важливе місце в цьому має розробка впорядкованої структури витрат, оскільки без чітко обґрунтованої їх класифікації неможливим є проведення аналізу. Класифікація витрат є необхідною в цілях організації ефективної, економічно обґрунтованої роботи підприємства, що має вплив на формування собівартості продукції, а в результаті чого і на систему ціноутворення, порядок нормування, механізм планування, систему контролю та аналізу витрат. Сформована інформаційна база структури та системи витрат підприємства визначає порядок збору оперативної інформації, її обробку та методику проведення аналізу із подальшим застосуванням управлінською ланкою підприємства. Це слугує запорукою ефективності прийняття управлінських рішень, сформованих на базі даних аналітичної оцінки витрат підприємства. Тому слід визначити основні функції системи управління витратами в сучасній системі управління підприємством.

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженню питання системи управління витратами підприємства приділяла увагу значна кількість вітчизняних та зарубіжних фахівців. З метою побудови загальної автоматизованої системи управління витратами приділено значну увагу рівню класифікації та деталізації витрат. Аналіз поглядів на класифікацію витрат, які презентовані у сучасній економічній літературі [1; 4; 5; 7; 10—12], надає можливість дійти висновку про відсутність єдиного підходу до класифікації витрат. Окрім цього, результати дослідження наукових доробок з цього питання свідчать про різну кількість напрямів класифікації зазначеного об'єкту обліку та аналізу.

Так, В.В. Сопко [9] визначає 10 головних напрямів економіко-правового та планово-облікового групування витрат підприємства.

З метою побудови автоматизованої системи управління витратами підприємства важливе місце належить організації системи обліку витрат. Значний внесок у розробку теоретичних аспектів обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) зробили вітчизняні науковці, зокрема М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.А. Дерій, В.В. Сопко та ін. Різноманітні аспекти автоматизації облікових процесів розглянуто у працях В.В. Муравського, О.В. Клименка, А.О. Терещенка, М.М. Матюхи, В.Д. Шквіра та ін. Проте нині недостатньо вивченими залишаються теоретико-методичні підходи до застосування інформаційних технологій в обліку витрат виробництва. Тому дослідження особливостей автоматизації обліку витрат виробництва у автоматизованій системі бухгалтерського обліку "1С: Підприємство 8.3", конфігурація "Бухгал-

терія для України" є актуальними для забезпечення ефективного розвитку вітчизняних підприємств.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Завданням дослідження є дослідити місце витрат у загальній системі управління підприємства і визначити їх вплив на систему управління. Доцільно провести узагальнення поглядів на класифікацію витрат і встановлено місце визначених класифікаційних ознак у прийнятті управлінських рішень. Потрібно визначити пріоритетні категорії у системі класифікації витрат із метою організації ефективної системи управління на основі результатів економічного аналізу діяльності підприємства. Слід визначити основні функції управління витратами. Провести аналіз та узагальнення системи управління витратами підприємства за статтями витрат, елементами витрат із встановленням центрів відповідальності. Слід обґрунтувати доцільність формування системи управління витратами із визначенням функцій управління витратами. Сформувати основні підходи до аналізу витрат у сучасних автоматизованих системах обліку. Узагальнити основні характеристики витрат за організаційно-управлінським, фінансово-економічним та обліково-аналітичним критеріями у разі автоматизації обліку та аналізу з метою отримання максимального ефекту від управління ними на рівні керівництва підприємства в процесі прийняття управлінських рішень.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Основою успішного бізнесу на сьогодні виступає наявність значної суми стартового капіталу, а вміння розподіляти отримані доходи та вміння планувати витрати. Тобто в системі управління значним є розподіл витрат, що визначає здатність підприємства забезпечити повернення затрат вкладених у ресурси, та збільшення капіталу.

Чистий прибуток підприємства залежить від величин отриманих доходів і понесених витрат. Отже, витрати мають вплив на економічну ефективність діяльності підприємства, механізм його ціноутворення, а в результаті і на стан конкурентоспроможності на ринку.

Саме такий підхід повинно застосовувати підприємство під час встановлення системи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

Відповідальне ставлення до формування схеми класифікації витрат на підприємстві впливає на спроможність керівництва приймати ефективні управлінські рішення, швидко реагувати на зміни вимог і потреб ринку та визначати напрями його господарської діяльності.

Як зазначають у публікаціях вітчизняні та іноземні практики та наукові діячі, які приймали участь у дослідженні місця витрат у системі управління підприємством, що класифікація витрат прямо пропорційно залежить від мети управління підприємством.

З метою оптимізації системи управління підприємством важливо узгодити класифікацію витрат на рівні

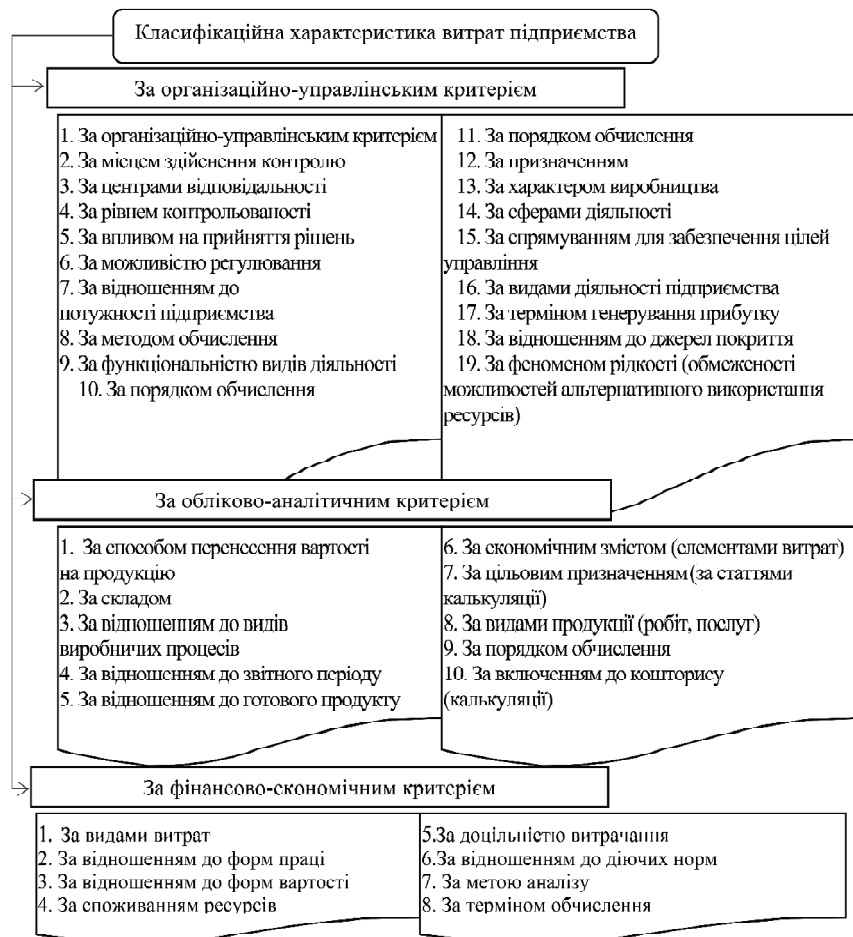


Рис. 1. Класифікаційна характеристика витрат підприємства

Джерело: узагальнено автором на основі [3] Коба О.В. "Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економічного аналізу"

облікової політики. Нами узагальнено класифікаційну характеристику витрат за такими критеріями (рис. 1).

Так, для прикладу розглянемо думку К. Друрі [2], який зазначає, що у системі бухгалтерського обліку доцільно накопичувати насамперед інформацію у розрізі трьох категорій витрат:

- витрати на матеріали;
- витрати на робочу силу;
- накладні витрати.

Ним зазначено, що на рівні підприємства згідно ієрархічного розподілу за функціональним призначенням витрати діляться по напрямках управління у системі обліку:

- 1) для калькулювання та оцінки собівартості виготовленої продукції;
- 2) для здійснення процесу контролю та регулювання витрат;
- 3) задля прийняття управлінських рішень та планування майбутніх витрат.

Голов С.Ф. [1] та інші зарубіжні автори підкреслюють те, що в фундаменті класифікації витрат має бути покладений принцип "різні напрями класифікації — для виконання різноманітних функцій управління", беручи до уваги те, що поділ витрат на різні види використовують в управлінні великим спектром сфер діяльності підприємства.

Тому, за результатами проведеного аналізу поведінки витрат на підприємстві, слід зазначити, що більшість із видів та груп витрат мають неоднозначний характер, а їх розподіл на окремі групи в більшості випадків є умовним.

У реальних умовах, для цілей, які переслідує фінансовий облік, використовують класифікацію, що пред-

ставлена в П(С)БО 16 "Витрати" [8]. Виходячи із позиції необхідності прийняття управлінських рішень, історично користувались класифікацією, яка була представлена у "Інструкції по плануванню обліку і калькулюванню собівартості продукції", яка втратила чинність після введення в дію Наказу Міністерства промислової політики України "Про затвердження Методичних рекомендацій і формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості". Проте класифікація витрат, запропонована для системи управлінського обліку витрат часто є не актуальною для використання у інноваційних технологіях організації бізнесу. Так, деякі статті, представлені у цьому нормативному документі, виявились вкрай застарілими (для прикладу, стаття "Цехові затрати"), водночас не представлено статей для відображення витрат: на маркетинг, на реалізацію та ін. Виходячи із цього, варто зазначити, що на рівні підприємств виникла потреба сформувавши таке класифікаційне групування витрат за критеріями, які б надавали можливість провести характеристику витрат у розрізі різних видів діяльності підприємства. Виходячи із цього, є пропозиція обрати такі критерії для класифікації витрат:

- організаційно управлінський;
- обліково-аналітичний;
- фінансово-економічний.

З метою ефективної роботи підприємства та прийняття виважених управлінських рішень необхідним є реалізувати управління витратами через систему планування. Водночас, необхідно в процесі розробки тактичного плану роботи підприємства сформувавши плановий розподіл витрат на рівні оперативного плану. По мірі необхідності прийняття управлінських рішень фактич-

но понесені витрати необхідно порівнювати із плановими. Виявлені відхилення величини витрат у процесі аналізу доцільно оцінювати на предмет їх обґрунтованості понесення. Лише на основі глибокого аналізу понесених витрат та їх планової величини можливим стане прийняття виважених обґрунтованих управлінських рішень.

В умовах динамічного стану економіки в країні, управляти підприємством, означає вміло оперувати інформацією про потреби ринку, швидко реагувати на зміну попиту споживача та управляти витратами.

Тому управління витратами підприємства передбачає:

- проведення повного аналізу витрат за їх класифікаційними ознаками з ціллю встановлення доцільності понесення;
- прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі повної інформації про стан активів, зобов'язань і капіталу;
- формування плану рівня необхідних витрат для здійснення господарської діяльності;
- організація системи облікового відображення витрат та елементами та статтями їх понесення;
- розробки плану очікуваного прибутку підприємства на снові аналітичної попередньої оцінки обсягів витрат та зміни умов господарювання;
- розробки шляхів зниження витрат до обґрунтованого рівня, які не впливатимуть на зниження якості вироблених товарів, виконаної робіт чи наданих послуг;
- розробка методів мотивації працівників підприємства до зниження необґрунтованих чи понаднормативних витрат;
- здійснення контролю за рівнем понесення витрат;
- розробка системи дій, які сприятимуть зниженню величини понаднормативних витрат, втрат та браку на виробництві;
- інше.

Отже, ми вважаємо, що управління витратами доцільно організувати на всіх етапах організації процесу планування та за усіма етапами виробничого процесу. Управління витратами передбачає собою розробку системи постійного цілеспрямованого впливу на структуру витрат, їх склад та поведінку. Для підприємства необхідним є визначити чинники, які впливають на склад витрат, їх структуру та розподіл за етапами виробництва та технологічними процесами. Вплив на стан витрат підприємство може чинити використовуючи сучасні інструменти управління витратами, інноваційно-спрямований механізм зниження витрат. Застосування сучасних підходів до системи управління витратами спрямоване на підвищення ефективності діяльності підприємства шляхом оптимізації рівня їх понесення та забезпечення підвищення рівня конкурентоспроможності на ринку. У такий спосіб стане можливим досягнення стратегічної мети підприємства та реалізації виконання поточних завдань розвитку.

Для кожного підприємства одним із головних завдань є розробити систему управління витратами адаптовану до конкретних умов господарювання та вимог ринку. Із цією метою необхідним є пошук найбільш ефективного способу використання наявних ресурсів на підприємстві та способів оптимізації витрат.

Оптимізація витрат на підприємстві виступає головною передумовою оптимізації усієї діяльності підприємства, шляхом вибору та адаптування до специфіки діяльності підприємства найбільш ефективніших методів господарювання, за яких підприємство діятиме в умовах максимальної ефективності з мінімальною величиною витрат.

Процес оптимізації витрат на підприємстві здійснюється безперервно на усіх ієрархічних рівнях та етапах виробництва, починаючи від процесу планування діяльності та організації облікового відображення, до контролю за ефективністю їх понесення із скрупульоз-

ним аналізом. Усе це здійснюється із метою прийняття виважених рішень щодо розробки політики діяльності підприємства із розробкою діючих сучасних інструментів як управління витратами, так і методами мотивації працівників усіх ієрархічних рівнів організаційної структури.

На етапі планування процес управління витратами провадиться із ціллю визначення потреби витрат у межах встановлених норм та виходячи із запланованого обсягу виробництва, який забезпечить безперебійну та ефективну роботу. На основі чого можливим стає обчислення розміру планового прибутку та очікуваного ефекту від здійснення господарської діяльності підприємства.

Облікове відображення витрат передбачає можливість постійного контролю та спостереження за розміром фактичної величини їх понесення, напрямів понесення, та узагальнення інформації про їх:

- види — шляхом ідентифікації,
- розміри — шляхом вимірювання,
- визначення доцільності їх понесення — шляхом економічного аналізу.

Аналіз витрат на підприємстві доцільно здійснювати з метою встановлення ступеня доцільності їх понесення. Управляючи витратами, керівному персоналу слід здійснити оцінку рівня впливу конкретних факторів на рівень їх понесення.

Процес організації облікового відображення витрат та контроль за величиною і статтями їх понесення передбачає визначення елементів витрат, місць їх формування та центрів відповідальності. Такий підхід дає можливість встановити причини понаднормативних витрат, втрат та розробити найбільш ефективні важелі впливу та шляхи орієнтовані на економію їх величини.

Закріплення відповідальних осіб за виробничими процесами, ділянками технологічних операцій сприятиме виявленню відповідальних осіб за випадки необґрунтованих чи понаднормативних витрат.

Прийняття управлінських рішень на основі облікової, аналітичної інформації стосовно планових величин та фактичних розмірів понесених витрат керівний персонал орієнтує на оптимізацію як витрат, так і технологічного процесу.

Наявна інформація про планові та фактичні витрати понесені за статтями та за центрами відповідальності дає можливість:

- обґрунтувати доцільність виробництва кожного із видів продукції;
- вибрати найбільш доцільну для конкретних умов господарювання технологію;
- спроектувати технологічний процес таким чином, щоб уникнути простоїв, втрат та понаднормативних витрат;
- вибрати найбільш доцільне технічне забезпечення;
- сформувати товарний асортимент найбільш затребуваний на сегменті ринку, де працює підприємство.

Процес оптимізації витрат повинен виходити із особливостей системи управління кожного підприємства, його виду діяльності, напрямку політики господарювання.

Керівний персонал повинен сформувати та адаптувати під вимоги стратегії розвитку підприємства найбільш доцільні напрями оптимізації витрат.

Важливим на підприємстві є організувати діючу систему та методику управління витратами. Це можливо реалізувати за рахунок:

- спрямування дій управлінського персоналу до прийняття рішень лише на основі даних аналізу результатів діяльності підприємства та порівняльних даних стану фактично понесених і планових витрат;
- зменшення кількості управлінських ланок на кожен технологічний процес чи операцію;
- чітке призначення відповідальних осіб за процес виробництва та витрачання сировини, ресурсів;

— організація системи обліку витрат за найбільш доцільним для аналізу рівнем деталізації;

— формування постійно діючої системи моніторингу за станом процесу виробництва та напрямками витратання ресурсів;

— розробка достатньої організаційної системи.

На нашу думку, процес організації як системи управління, так і конкретного виробничого процесу виступає одним із найважливіших елементів організації роботи підприємства.

Організаційна система підприємства передбачає розробку методів та механізму управління витратами, із чітким зазначенням термінів понесення витрат, видів витрат, інформаційної бази, документального супроводу, способів понесення та контролю за напрямами і статтями витрат.

У напрямі оптимізації витрат підприємства та формування системи управління ними необхідно чітко сформувати ієрархічну структуру і розробити сильні зв'язки між її ланками з метою уникнення дублювання функцій, які подовжують темпи прийняття управлінських рішень та знижують швидкість реагування на результати контролю. Функціональні зв'язки між фахівцями різних ієрархічних рівнів системи управління доцільно вибудувати таким чином, щоб вони були цілковито сумісними із організаційною системою та виробничою структурою підприємства.

Наступним резервом у системі управління витратами, є рівень їх деталізації. Чітке визначення структури витрат та кількість класифікаційних ознак, за якими їх на підприємстві обліковують, сформує достатню інформаційну базу для управлінського персоналу, на основі якої можливим стане виявлення обґрунтованих варіантів та джерел скорочення величини витрати. В процесі проведення порівняльного аналізу між плановими показниками та фактично понесеними витратами за кожним із виробничих процесів, можливо чітко відслідкувати місця виникнення понаднормативних витрат.

Аналізуючи кожен із елементів витрат на рівні управлінського персоналу, можливим стає сформувати систему управління витратами за кожним із елементів.

Крім матеріальних витрат, значне місце у їх структурі займають витрати на оплату праці. Проте управлінському персоналу важливо розуміти, що за цією статтею доцільно вишукувати резерви до їх скорочення не через розмір оплати праці, а лише шляхом підвищення продуктивності праці.

Найбільш ефективним способом підвищення продуктивності праці є посилення автоматизації процесів як управління, так і виробництва. В процесі організації автоматизованих процесів відбувається оптимізація використання робочого часу шляхом уникнення понаднормативних витрат та поліпшення системи контролю за ефективністю його використання.

Продуктивність праці на підприємстві можна підвищити також і шляхом як технічної, технологічної модернізації, так і соціально орієнтованих заходів і дій, що виступатимуть дієвим методом мотивації роботи персоналу. Застосовуючи автоматизацію та інформаційні системи в процесі аналізу бази даних про реальний стан результатів діяльності підприємства та стан активів, зобов'язань і капіталу прийняття управлінських рішень носить виважений та економічно обґрунтований характер.

Формування замкнутого циклу виробництва із сильними внутрішніми та зовнішніми логістичними зв'язками забезпечує максимальний економічний ефект. Проте реалізувати це можливо лише з використанням досконало організованої інформаційної бази, яка зробить можливим організацію безперебійного постачання сировини із одного етапу на інший, формуючи розрахункові величини необхідних обсягів сировини і матеріалів, які не будуть затримуватись на складах, накопичуючи понаднормативні потреби. Упорядковуючи процес руху

сировини від постачальника до виробничого цеху виходячи із денної потреби собівартість продукції буде знаходитись у межах нормативних розрахункових величин.

Можливість постійного проведення аналізу стану діючих на підприємстві логістичних каналів забезпечить вчасне виявлення потреби та реального стану наявних ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових) необхідних для безперебійної роботи. Формуючи міцні логістичні зв'язки реальною стає ситуація скорочення розмірів та кількості складів, що сприятиме зменшенню потреби у кількості обслуговуючого персоналу та слугуватиме резервом зниження витрат. За допомогою ефективно організації транспортної логістики зменшуються об'єми нагромадження як сировини, так і виробленої готової продукції призначеної для реалізації. Сформовані зв'язки між виробником та покупцем забезпечать пришвидшення обороту, зменшення витрат та збільшення величини отриманого доходу.

Запропоновані методи виступають джерелом зниження витрат на підприємстві, зміцненню позицій на ринку та поліпшенню економічного результату діяльності.

Отже, ефективне управління витратами є надзвичайно важливим, оскільки від величини витрат залежить прибутковість підприємства. У зв'язку із цим існує об'єктивна необхідність у формуванні ефективно системи управління витратами, яка дасть змогу визначити оптимальну величину їх понесення, тобто досягти економії ресурсів не знижуючи показники якості виробленого продукту (товарів, робіт чи послуг) та забезпечити стабільні показники рівня рентабельності діяльності суб'єкта господарювання.

Варто відмітити, що зростання ролі інноваційних технологій та технологічних процесів орієнтованих на замкнутий цикл виробництва та впровадження мало-відходних технологій ставить нові вимоги до організації процесу управління витратами як на рівні держави, так і на рівні підприємств. Систематизувавши підходи вчених до класифікації витрат, вважаємо за доцільне запропонувати класифікацію витрат підприємства для потреб управління. Доцільним вважаємо думку стосовно класифікації витрат висвітлену у дослідженні Коба О.В. [3]. На нашу думку, така узагальнена класифікація витрат містить оптимальну кількість ознак, враховуючи ознаку для контролю і регулювання (табл. 1). Варто відмітити, що одним із головних призначень представленої класифікації є підготовка формування інформаційної бази придатної для проведення аналізу витрат у розрізі, достатньому для прийняття управлінських рішень. Важливо розуміти, що організація ефективно системи управління витратами повинна передбачати їх оптимізацію, шляхом зменшення й усунення таких витрат, які не спричиняють збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції, що не призводить до підвищення фактично отриманого прибутку.

Плануючи організацію системи управління витратами підприємства, важливо розуміти, що кожна бізнесова структура має свої характерні особливості, які виявляються через підхід до організації процесу виробництва, що обумовлюється вибраною технологією виготовлення продукції (товарів, робіт, послуг). Тому у розробці рівня деталізації інформації про витрати варто виходити із поребі діючої на підприємстві системи управління у обсязі, змісті та форми надання інформації достатньої для прийняття ефективного управлінського рішення та визначається кожним підприємством самостійно. Водночас важливе значення слід приділити розробці системи обліку витрат у необхідному для керівного персоналу розрізі та обсязі. Тобто повинна бути розроблена відповідна організація системи аналітичного обліку, яка сформує достатню та актуальну інформаційну базу придатну для максимально ефективно системи управління. Представлена узагальнена класи-

Таблиця 1. Класифікація витрат за обліково-аналітичним критерієм

Напрями класифікації	Види витрат
1. За способом перенесення вартості на продукцію	- прями; - непрями
2. За складом	- прості (одноеlementні); - комплексні
3. За відношенням до видів виробничих процесів	- основні; - накладні
4. За відношенням до звітного періоду	- витрати поточного періоду; - витрати майбутнього періоду
5. За відношенням до готового продукту	- витрати періоду; - витрати на готову продукцію
6. За економічним змістом	- матеріальні витрати; - витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - амортизація; - інші витрати
7. За цільовим призначенням (за статтями калькуляції)	- прями виробничі витрати; - витрати на утримання й експлуатацію машин та обслуговування; - загальновиробничі витрати; - адміністративні витрати; - витрати на збут
8. За видами продукції (робіт, послуг)	- витрати на виробі; - групи однорідних виробів; - валову продукцію; - товарну продукцію; - реалізовану продукцію
9. За порядком обчислення	- фактичні; - планові (бюджетні, прогнозні); - нормативні
10. За включенням до кошторису (калькуляції)	- планові; - позапланові

Джерело: Коба О.В. [3].

фікація витрат за обліково-аналітичним критерієм (табл. 1) охоплює напрями, які враховують:

- характер виробничого процесу;
- особливості продукції, що випускається підприємством;
- потребу в інформації, необхідної для системи управління підприємством.

Тому формування на підприємстві системи управління витратами передбачає розробку методів контролю за механізмом створення, розподілу й використання витрат у процесі господарської діяльності.

Управління витратами підприємства здійснюється з метою підвищити ефективність його роботи шляхом використання заходів, які спрямовані на економічно обгрунтоване використання ресурсів й отримання максимально можливого ефекту від їх понесення. Слід зауважити, що доцільно застосовувати заходи із зниження витрат лише при умові того, що це не матиме негативного впливу на якість продукції.

Формуючи ефективну систему управління витратами важливо орієнтуватись на ті функції, які має вона виконувати. Адже управлінським персоналом на різних рівнях ієрархічної структури підприємства раціонально прийнятими рішеннями управління витратами можливі лише за умови:

- розгорнутої інформації про умови формування витрат;
- визначенні впливу витрат на економічні результати діяльності підприємства.

Тому наявність компетентного та забезпеченого інформацією про витрати персоналу передбачає імовірність кваліфікованого управління витратами.

Слід розуміти, що система управління витратами є сукупністю дій орієнтованих на досягнення цілей спрямованих не на зменшення, а на оптимізацію витрат.

У процесі формування системи управління витратами важливим є обгрунтовано визначити основну ціль процесу. Оскільки, кожне підприємство створене із ме-

тою отримання прибутку, то важливим показником, на який спрямовано управлінські дії, є рівень рентабельності. Управлінські дії в напрямі оптимізації витрат задля підвищення рівня рентабельності підприємства орієнтовані на підвищення ефективності використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Із цією метою на підприємстві доцільно реалізувати механізм прогнозування, що дасть можливість розробити господарські заходи, орієнтовані на довгострокову перспективу.

Найбільш точно прорахувати та визначити всі фактори впливу із розробкою альтернативних дій у разі зміни умов, що впливають на кінцевий результат можливо зробити з використанням автоматизованої системи управління основаної на використанні інформаційних баз даних та сучасного програмного забезпечення.

Ми вважаємо, що у розробці загальної системи управління, до якої буде включено систему управління витратами, має бути узгоджена робота усіх наявних на підприємстві структурних підрозділів із розробкою міцних горизонтальних та вертикальних логістичних зв'язків із встановленням центрів відповідальності. Наявність чітко відпрацьованої схеми зв'язків передачі інформації та взаємодії між структурними підрозділами підприємства визначає ефективність системи управління та системи контролю. Завдяки таким зв'язкам оптимізується:

- рівень деталізації інформації про витрати в системі обліку та показниками калькулювання собівартості продукції;
- співвідношення між отриманими доходами і понесеними витратами;
- результатами діяльності та діями відповідальних за процеси осіб;
- співвідношення між ефективністю понесених витрат та точністю розрахунків у процесі планування потреб ресурсів;
- інше.

З метою оптимізації витрат важливо встановити відповідальність за використання ресурсів за кожним робочим місцем. Із цієї метою доцільно облік витрат вести виходячи із технологічних процесів, а їх планування здійснювати виходячи із чітко розроблених норм. Лише за такої системи організації управління витратами ефективною буде система контролю, основана на планових показниках та даних фактично понесених витрат за видами ресурсів та виходячи із обсягів виробленої продукції. Організація системи контролю повинна мати ієрархічну вертикально інтегровану схему, де контроль буде здійснюватись на кожному із рівнів: від виробничої ділянки, цеху чи філії, до підприємства або об'єднання.

Контроль за центрами відповідальності доцільно проводити згідно з визначеним переліком статей, які зазначено у відповідних кошторисах чи бюджетах. Кошториси за ієрархічними рівнями відповідальності формують загальний зведений бюджет витрат підприємства. Таким чином, на основі попроцесного аналізу витрат можливо найбільш ефективно управляти ними, вишукуючи резерви для їх оптимізації.

Побудована за такою схемою система управління витратами формує інформаційну базу таким способом, що персонал, який уповноважений приймати оперативні управлінські рішення, орієнтує дії на досягнення стратегічної цілі підприємства та сприяє виробництву конкурентоспроможної продукції (товарів, робіт, послуг). Оскільки, володіючи повною інформацією про фактичний стан та нормативними (плановими) показниками витрат за кожним із центром відповідальності і процесом, є можливість вчасно реагувати на імовірні відхилення, їх досліджувати для виявлення причин і розробки методів їх усунення.

Функція контролю дає можливість встановити рівень витрат, порівняти їх фактивну величину із плановими показниками та виявити причини їх появи із зазначенням винних осіб. Ефективні управлінські рішення в сфері витрат передбачають вибір найбільш доцільного варіанта розв'язання проблеми серед сформованих альтернатив, який орієнтовано на стабільний розвиток підприємства, а не лише на отримання економічного ефекту періоду.

Серед функцій управління витратами підприємства крім функції планування, організації та контролю важливим є стан системи внутрішньої комунікації між структурними одиницями підприємства (тобто внутрішні логістичні зв'язки) та стан реалізації функції мотивації працівників.

Керівному персоналу підприємства важливо розуміти, що реалізація функції контролю витрат можлива лише за ефективною системою їх аналізу. Проведення постійного глибокого аналізу стану і структури витрат за елементами і центрами виникнення забезпечує управлінську ланку відповідних ієрархічних рівнів актуальною інформацією про ефективність використання наявних ресурсів підприємства як загалом, так і за окремими процесами. Така інформаційна база дає можливість:

- виокремити резерви зниження собівартості продукції, товарів робіт чи послуг за операціями;
- сформулювати бачення про дії кожного із працівників у напрямі ефективного використання ресурсів;
- розробити корегуючі дії в напрямі прийняття ефективних управлінських рішень із оптимізації витрат за кожним етапом життєвого циклу виробництва продукції (надання послуг), від етапу придбання засобів виробництва, до організації власне процесу виробництва та реалізації готової продукції, товарів, робіт;
- узагальнити усі елементи ланцюга дій процесу виробництва, що є тісно пов'язаними між собою у процесі системи управління.

Організована на підприємстві у такий спосіб система управління витратами передбачатиме:

— розробку дій орієнтованих на оптимізацію величини понесення витрат як за окремими процесами, так і загалом по підприємству;

— побудову виробничого процесу організованого у формі замкнутого циклу та орієнтованого на стабільний поступовий розподіл витрат за чітко розрахованими показниками потреби у них згідно з картами технологічного процесу.

Система управління витратами на підприємстві, організована на основі чітко розрахованих потреб на основі технологічних карт забезпечить максимально високі показники фінансової стійкості підприємства та сприятиме поліпшенню рівня платоспроможності.

Інтегруючи систему управління витратами підприємства до загальної системи управління, можливо забезпечити:

— розробку дій орієнтованих на оптимізацію витрат на кожному із етапів виробничого процесу, що сприятиме отриманню максимальної величини прибутку;

— реалізацію функції планування та прогнозування витрат за кожним із етапів виробництва, основаних на даних автоматизованої інформаційної бази даних за центрами виникнення витрат та їх нормативних і планових показниках розрахованих виходячи із технологічних карт виробничого процесу забезпечить ефективну систему контролю за їх величиною;

— адаптування сучасних підходів до системи управління витратами, розроблених на основі практики та досвіду закордонних підприємств орієнтованих на автоматизацію як процесів виробництва, так і процесів формування системи управління (організація, планування, бюджетування, аналіз та ін.) забезпечить отримання максимального економічного ефекту;

— розробка методів мотивації персоналу до оптимального використання ресурсів за місцями їх виникнення сприятиме отриманню позитивного економічного ефекту для підприємства та поліпшенню якісних показників вироблених товарів, робіт чи послуг;

— формування автоматизованої системи контролю за величиною понесених витрат шляхом порівняння планових і фактичних величин дасть можливість оперативно виявляти факти наявності понаднормативних показників та з'ясувати причини їх виникнення;

— облікове відображення факту виявлення витрат, їх величини як за елементами, так і за статтями витрат у розрізі центрів відповідальності забезпечить керівний персонал інформаційними ресурсами для прийняття ефективних управлінських рішень;

— формування ефективної системи контролю на базі отриманої інформації, що виходить із системи обліку витрат, дасть можливість виявляти відхилення від планових та прогнозних показників у межах сформованих бюджетів витрат за виробничими циклами, операціями сприятиме розробці найбільш дієвих заходів та дій, спрямованих на оптимізацію витрат;

— розробка найбільш ефективних дій у напрямі поліпшення системи виробництва, технологічних процесів, обліку, контролю на основі актуальних даних про витрати забезпечить реалізацію принципу постійного поліпшення.

На рівні керівної ланки ієрархічної структури підприємства в процесі реалізації функції управління витратами важливо забезпечити міцні зв'язки між елементами системи управління та побудувати механізм взаємного регулювання витрат на етапах: планування, організації, розробки технологічного процесу, виробництва, тобто в процесі побудови всього економічного механізму діяльності.

Усе це стає можливим лише у разі організації автоматизованої системи управління, яка функціонує на основі інформаційної бази даних, що є джерелом інформації для:

— роботи системи аналізу кожної із операцій, які відбуваються на підприємстві;

Таблиця 2. Узагальнена система функцій управління витратами підприємства

Функція управління витратами	Елемент функції управління	Характеристика функції управління
Планування витрат	Стратегічне планування витрат	Передбачає прогнозування витрат, виходячи із нормативних показників витрат та плану виробництва готової продукції (товарів, робіт, послуг)
	Тактичне планування витрат	Виходить із стратегічного плану із врахуванням стану внутрішнього і зовнішнього середовища, вимог ринку, імовірних ризиків
	Оперативне планування витрат	Розраховується на основі фактичних потреб та обсягів виробництва за кожною із ділянок та робочим місцем. Передбачає розробку організаційно-управлінських заходів із коригування процесу виробництва шляхом виявлення і мобілізації заходів із оптимізації витрат за рахунок: удосконалення техніки і технології виробництва, організації логістики поставок, організації замкнутого циклу виробництва та ін.
Організація процесу управління витратами	Побудова ефективної автоматизованої системи управління витратами	Спрямована на створення системи дій в напрямі об'єднання в єдиний процес у просторі та часі усіх елементів за різними напрямками діяльності підприємства формуючи єдину інформаційну базу даних, сегментовану за рівнями доступу до інформації за відповідними ієрархічними ланками управління
	Координація управління витратами (Розробка сильних логістичних зв'язків за умови організації замкнутого циклу виробництва)	Організація процесу управління витратами передбачає встановлення місць виникнення витрат та центрів відповідальності за імовірні прояви понаднормативних витрат, втрат із визначенням відповідальних осіб і межі сфери їх відповідальності за кожною із ділянок виробничого процесу
Комунікація між ієрархічними рівнями системи управління витратами	Формування інформаційної бази даних	Під час організації системи виробництва необхідно організувати систему інформаційних ресурсів для прийняття ефективних управлінських рішень, що можливе лише під час створення єдиної інформаційної бази даних із диференційованими ієрархічними рівнями доступу. Слід сформувати систему координації дій управлінського персоналу за рівнями відповідальності на основі внутрішніх інформаційних зв'язків, об'єднуючих усі рівні управління. Розробка схеми каналів комунікації на основі побудови лінійних та нелінійних комунікаційних зв'язків
	Постійний аналіз ситуацій виявлення відхилень між плановими показниками витрат і фактичною їх величиною	Формування актуальної інформації та її оцінка в динаміці дає можливість оперативно реагувати на відхилення від планових показників та слідувати головній меті діяльності підприємства
Контроль за станом витрат	Облікове відображення фактично понесених витрат за визначеним рівнем деталізації, необхідним для системи управління	Формує інформаційну базу про фактичний стан понесених витрат за статтями та елементами витрат із визначенням центрів їх відповідальності
	Аналіз стану витрат за елементами і статтями витрат за центрами відповідальності	Постійна порівняльна оцінка між фактично понесеними витратами та їх плановою величиною слугує основою прийняття ефективних обґрунтованих управлінських рішень
Мотивація оптимізації витрат на усіх рівнях їх понесення та управління ними	Економічне стимулювання оптимізації витрат	Економічна мотивація спонукає працівників до вишукування найбільш доцільних методів оптимізації витрат та реалізації цілей підприємства
	Морально-етичне стимулювання оптимізації витрат	Шляхом морально-етичного стимулювання менеджери впливають на рівень результативності і ефективності роботи працівників. Спонукають усвідомити головну стратегію підприємства та приймати управлінські рішення на основі визначених принципів роботи підприємства

Джерело: сформовано автором.

— базу для роботи алгоритмів прийняття управлінських рішень.

Узагальну систему функцій управління витратами нами представлено схематично у таблиці 2.

Реалізувати визначені функції системи управління витратами можливо лише у разі впровадження автоматизованої системи управління витратами інтегрованої до загальної системи управління підприємством.

Отже, ми бачимо, що сучасна система організації системи управління на підприємстві є досить складною. Реалізувати ті функції, на які вона орієнтована, можливо лише за наявності або розгалуженої структури підприємства і великої кількості керівного персоналу, або шляхом:

— автоматизації системи обробки облікової інформації;

— формування інформаційної бази даних;

— застосуванням модулів програмних продуктів, які реалізують механізм прийняття управлінських рішень на основі готових алгоритмів прийняття рішень;

— розробки модулів для здійснення глибокого аналізу із врахуванням факторів впливу, що можуть вплинути на результат прийнятого управлінського рішення;

— інше.

Проведення повного аналізу витрат у розрізі розширеної їх класифікації можливе лише за умови адаптування програмного продукту, застосованого на підприємстві, під конкретні вимоги системи обліку та системи управління підприємством. Тобто, виходячи із потреби управлінського персоналу у інформації та необхідного рівня її деталізації для прийняття ефективних управлінських рішень. Базові програмні продукти

мають обмежені технічні можливості і не передбачають реалізації функцій повного аналізу та алгоритмів готових рішень.

Вивченням технології управління витратами на підприємстві займалися вітчизняні науковці, зокрема Лега О.В. [4], Лучик С.Д. [5], Голов С.Ф. [1], Сопко В.В. [9] та ін. Проте, із розвитком сучасних інформаційних технологій, із розробкою програмних продуктів і цілих комплексів для конкретних сфер діяльності та галузей можливості організації автоматизованої системи управління підприємством є більшими. Тому наразі існує потреба у дослідженні теоретико-методичні підходів та механізму адаптування конкретного програмного комплексу під вимоги управлінського персоналу підприємства.

Найбільш застосовуваним програмним продуктом на сьогодні у підприємствах є "1С: Підприємство 8.3", конфігурація "Бухгалтерія для України". Вона є досить простою і зручною для забезпечення системи обліку на підприємстві. Проте реалізація функцій управління витратами на основі розширеної інформаційної бази даних потребує доопрацювання та адаптування цього програмного продукту під конкретні вимоги підприємства.

Зважаючи на те, що програмний продукт "1С: Підприємство 8.3" не адаптований для розрахунку сум фактичної собівартості у великих підприємствах, на яких використовується складний метод обліку та розподілу витрат, система автоматизованої обробки інформації виконує:

- фінансове та обліково-аналітичне забезпечення сучасних (інноваційних) процесів;

- забезпечує використання спеціалізованих рішень.

Так, розглядаючи конфігурацію "1С: Управління виробничим підприємством", варто відмітити здатність реалізації певних функцій управління витратами підприємства:

- якісний облік;

- розподіл витрат для невеликих і середніх підприємств;

- організація обліку витрат виробництва на загальних принципах бухгалтерського обліку регламентованих вітчизняними нормативними актами (НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" та П(С)БО "Витрати" Аналогічне бачення висвітлюють у своїх наукових доробках Лега О.В., Яловега Л.В. [4], Лучик С.Д. [5].

Слід відмітити, що у системі "1С: Підприємство 8.3" облікове відображення витрат виробництва й калькулювання собівартості продукції виходить із налаштування облікової політики підприємства. В процесі організації та вибору основних положень облікової політики в частині відображення витрат підприємства є:

- метод розподілу витрат на:

- прями (23 "Виробництво");

- непрямі (91 "Загальновиробничі витрати");

- порядок закриття рахунків;

- спосіб розрахунку собівартості готової продукції й напівфабрикатів.

З метою отримання більш деталізованої інформації стосовно обліку витрат виробництва у системі "1С: Підприємство 8.3" передбачається система аналітичного обліку, що реалізується на практиці за допомогою спеціального механізму "субконто", який виступає певним набором однотипних об'єктів обліку.

Програмний продукт "1С: Підприємство 8.3" має можливість більшої деталізації та створення необхідної кількості довідників типової конфігурації.

У межах програмного продукту довідники слугують спеціальними засобами для ведення списків однотипних об'єктів обліку та відображення параметрів, які характеризують ці об'єкти обліку. На кожен вид субконто заводиться окремий довідник.

Основними довідниками, у яких формується інформація про облікове відображення витрат на виробницт-

во продукції (товарів, робіт, послуг) та калькулювання продукції (робіт, послуг) слугують:

1. Довідник "Статті витрат" — формує інформацію про класифікаційні групи витрат за їх економічними елементами і передбачає розподіл загальновиробничих витрат.

2. Довідник "Номенклатура" — забезпечує інформацією у розрізі:

- кодів,

- повного найменування витрат,

- класу витрат

- типу позиції ТМЦ підприємства (запасів).

За допомогою такого довідника система передбачає організацію аналітичного обліку за усіма виокремленими номенклатурними групами. Завдяки цьому в системі аналізу робить можливим розглядати динаміку накопичення витрати за окремими об'єктами обліку.

Формуючи автоматизовану систему управління витратами на основі даних інформаційної бази даних із системи обліку витрат виробництва включає у себе функції виконання операцій широкої сфери трудомістких операцій, починаючи від:

- групування витрат;

- визначення планової собівартості продукції;

- розрахунок фактичної собівартості продукції;

- виявлення та постійний аналіз причин відхилень фактичних показників витрат від їх нормативних показників розрахункових витрат;

- формування типової кореспонденції рахунків за результатами фактів здійснення господарських операцій на підприємстві;

- класифікація та відображення витрат за видами: за елементами та/чи статтями витрат та центрами відповідальності і відображення їх у розрізі синтетичного та аналітичного обліку.

За рахунок формування автоматизованої системи обробки облікової інформації можливим є формування загального масиву даних в єдиній інформаційній системі, подані із інформаційними ресурсами інших ділянок обліку.

Проте, щоб реалізувати функцію автоматизованої системи прийняття управлінських рішень на основі готових алгоритмів розв'язання задач із врахуванням альтернатив не достатньо лише базової конфігурації програмного продукту. На сьогодні досить поширеними є використання ERP систем — корпоративних інформаційних систем. Вони слугують автоматизованими системами управління, які доцільно застосовувати на великих підприємствах із складною організаційно-виробничою структурою. Корпоративні інформаційні системи такого типу сприяють вирішенню завдань фінансового та управлінського обліку. Доступними є використання спеціалізованих модулів з функцією планування, контролю, аналізу, кадрів, автоматизованих системи управління технологічними процесами, мережевих і телекомунікаційних комплексів передачі інформації, Internet-технології із метою забезпечити управлінський персонал підприємства комплексною та повною інформацією з метою прийняття ефективних управлінських рішень (типу: "Platinum", "Галактика", "SAP", "Navision Attain", "Axapta", "SQL", "Scala").

ВИСНОВКИ

Отже, витрати в системі управління виступають об'єктом, який має безпосередній вплив на економічну ефективність діяльності підприємства, на механізм ціноутворення в процесі виробництва, а в результаті і на стан конкурентоспроможності на ринку. Відповідальне ставлення до формування схеми класифікації витрат на підприємстві впливає на спроможність керівництва приймати ефективні управлінські рішення, швидко реагувати на зміни вимог і потреб ринку та визначати напрями його господарської діяльності. На рівні підприємств виникла потреба сформуванню такої класифіка-

ційне групування витрат за критеріями, які б давали можливість провести характеристику витрат у розрізі різних видів діяльності підприємства. Виходячи із цього, є пропозиція обрати такі критерії для класифікації витрат:

- організаційно управлінський;
- обліково-аналітичний;
- фінансово-економічний.

З метою ефективної роботи підприємства та прийняття виважених управлінських рішень необхідним є реалізувати управління витратами через систему планування.

Ми вважаємо, що управління витратами доцільно організувати на всіх етапах організації процесу планування та за усіма етапами виробничого процесу. Управління витратами передбачає собою розробку системи постійного цілеспрямованого впливу на структуру витрат, їх склад та поведінку.

Процес оптимізації витрат на підприємстві здійснюється безперервно на усіх ієрархічних рівнях та етапах виробництва, починаючи від процесу планування діяльності та організації облікового відображення, до контролю за ефективністю їх понесення із скрупульозним аналізом.

Застосовуючи автоматизацію та інформаційні системи в процесі аналізу бази даних про реальний стан результатів діяльності підприємства та стан активів, зоб'язань і капіталу прийняття управлінських рішень носить виважений та економічно обґрунтований характер.

Формування замкнутого циклу виробництва із сильними внутрішніми та зовнішніми логістичними зв'язками забезпечує максимальний економічний ефект. Проте, реалізувати це можливо лише у разі використання досконало організованої інформаційної бази, яка зробить можливим організацію безперебійного постачання сировини із одного етапу на інший, формуючи розрахункові величини необхідних обсягів сировини і матеріалів, які не будуть затримуватись на складах, накопичуючи понаднормативні потреби. Проте, щоб реалізувати функцію автоматизованої системи прийняття управлінських рішень на основі готових алгоритмів розв'язання задач із врахуванням альтернатив не достатньо лише базової конфігурації програмного продукту. На сьогодні досить поширеними є використання ERP систем — корпоративних інформаційних систем. Вони слугують автоматизованими системами управління, які доцільно застосовувати на великих підприємствах із складною організаційно-виробничою структурою.

Література:

1. Голов С.Ф. Управлінський облік. Центр навчальної літератури. 2018. 400 с.
2. Дурі К. Управлінський та виробничий облік. Юніті-Дана. 2003. С. 231—245.
3. Коба О.В. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економічного аналізу. Причорноморські економічні студії. 2016. № 4. С. 99—103. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_4_23 (Дата звернення: 24.09.2019).
4. Лега О.В., Яловега А.В. Управлінський облік витрат виробництва в умовах автоматизованої обробки інформації. Актуальні проблеми інноваційної економіки. 2016. № 2. С. 75—80.
5. Лучик С.Д. Особливості автоматизації обліку витрат виробництва. Бухгалтерський облік, аналіз і аудит. 2014. № 4. С. 209—217.
6. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.07 р. № 373. URL: <http://www.mfu.gov.ua> (Дата звернення: 24.09.2019).
7. Олініченко К.С. Економічні аспекти еволюції поглядів на управління витратами. Вісник Міжнародного слов'янського університету. Економічні науки. 2007. № 1. С. 37—39.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Дата звернення: 24.09.2019).

9. Сопко В., Овсюк Н. Облік витрат на соціальний захист працівників підприємства. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2017. № 2 (91). С. 108—125.

10. Фостолович В.А., Фостолович Р.С. Інформаційні ресурси при формуванні собівартості продукції в системі управління підприємством. Ефективна економіка. 2018. № 9. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2018/162.pdf (Дата звернення: 24.09.2019).

11. Фостолович В.А. Основні аспекти сучасного підходу до системи управління сільськогосподарським підприємством. Ефективна економіка. 2017. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5597> (Дата звернення: 24.09.2019).

12. Шевчук О.А. Імплементация автоматизованої інформаційної системи обліку в практичну діяльність вітчизняних підприємств. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/13121/1/%D0%A8%D0%B5%D0%B2%D1%87%D1%83%D0%BA%20%D0%9E.%D0%90..pdf> (Дата звернення: 23.09.2019).

References:

1. Holov, S.F. (2018), *Upravlinskyi oblik [Managerial Accounting]*, Tsentr navchalnoi literatury, Kyiv, Ukraine.
2. Druri, K. (2003), *Upravlinskyi ta vyrobnychiy oblik. [Management and production accounting]*, Yuniti-Dana, Moskva, Rosiia.
3. Koba, O. V. (2016), "Cost of enterprise and classification for the management and economic analysis. Prychornomorski ekonomichni studii. vol. 1, pp. 99—103.
4. Leha, O.V. and Yaloveha, L.V. (2016), "Managerial accounting of production cost under the conditions of automated processing of information". Aktualni problemy innovatsiinoi ekonomiky, vol. 2, pp. 75—80.
5. Luchyk, S. D. (2014), "Peculiarities of production costs accounting automation", *Bukhhalterskyi oblik, analiz i audyt*. vol. 4, pp. 209—217.
6. Ministerstva promyslovoi polityky Ukrainy (2007), "Metodychni rekomendatsii z formuvannya sobi-vartosti produktii (robit, posluh) u promyslovosti", available at: http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page?id_doc=72838 (Accessed 24 September 2019).
7. Olinichenko, K.S. (2007), "Economic aspects of the evolution of views on cost management", *Visnyk Miznarodnoho slovianskoho universytetu*. vol. 1. pp. 37—39.
8. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Accounting Standard 16 "Costs", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00.pdf> (Accessed 22 september 2019).
9. Sopko, V. and Ovsiuk, N. (2017), "Costs accounting of social protection of enterprise employees", *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo*, vol. 2, no. 91, pp. 108—125.
10. Fostolovych, V.A. and Fostolovych, R.S. (2018), "Information resources when forming the cost of production in the enterprise management system", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 9, available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2018/162.pdf (Accessed 22 september 2019).
11. Fostolovych, V.A. (2017), "Key aspects of the modern approach to the management system of agricultural enterprises", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 5, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5597> (Accessed 22 september 2019).
12. Shevchuk, O.A. (2017), "Implementation of the automated accounting information system into practical activity of domestic enterprises", available at: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/13121/1/%D0%A8%D0%B5%D0%B2%D1%87%D1%83%D0%BA%20%D0%9E.%D0%90..pdf> (Accessed 23 september 2019).

Стаття надійшла до редакції 28.09.2019 р.