

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Український державний університет науки і технологій

Кафедра «Фінанси та економічна безпека»

«ДО ЗАХИСТУ»

Завідувач кафедри,

професор / Людмила ГОЛОВКОВА /

«____» _____ 20__ р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня «магістр»

Галузь знань **07 «Управління та адміністрування»**

Спеціальність **072 «Фінанси, банківська справа та страхування»**

Тема: «Оптимізація витрат виробництва з метою управління ними (на прикладі ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»)»

Theme: «Optimization of production costs in order to manage them (on the example of LLC «AGROFIRMA ROSTOK»)»

Керівник дипломної роботи: _____

доц. Людмила КОРЕНЮК

Нормоконтролер _____

доц. Людмила КОРЕНЮК

Студентка групи ФК2026 _____

Марина РЕВА

Student

Maryna Reva

Дніпро – 2021

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1. Сутність управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

В виробничо-господарській діяльності сільськогосподарського підприємства виникають різноманітні види витрат, які для забезпечення реагування на їх зміни підлягають управлінню, яке включає в себе сукупність взаємопов'язаних елементів, що дозволяють здійснювати обґрунтований вплив на виробництво з метою оптимізації витрат і підвищення економічної ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств.

Витрати є одним з базових чинників, який впливає на фінансові результати діяльності сільськогосподарського підприємства та визначає його переваги і потенціальні можливості у конкурентній боротьбі з іншими суб'єктами господарювання. Що саме і вимагає від менеджменту сільськогосподарського підприємства постійного пошуку нових, більш дієвих інструментів впливу на витрати, які забезпечать досягнення стратегічної мети діяльності, і актуалізують проблему удосконалення управління витратами підприємства.

Розгортання кризових явищ в економіці України і запровадження жорстких карантинних заходів (через вірусне захворювання COVID-19), зумовлює необхідність переосмислення змісту, методів та інструментів управління, для впровадження ефективної системи управління витратами з виконанням вимог: системний підхід до управління; прийняття ефективних управлінських рішень на всіх рівнях управління; удосконалення процесу інформаційного забезпечення; управління витратами в довгостроковому періоді на різних стадіях життєвого циклу сільськогосподарської продукції; впровадження сучасних методів зниження витрат; єдність принципів, основних

функцій, методів на різних рівнях управління; поєднання зниження витрат із забезпеченням високої якості сільськогосподарської продукції; використання гнучкого підходу до процесу ціноутворення.

Сприятлива економічна, ефективна виробничо-господарська діяльність сільськогосподарського підприємства та його стратегічний розвиток, ґрунтується, перш за все, на правильному визначенні поняття «управління витратами», що є теоретичним фундаментом впровадження системи управління витратами в системно-організаційну діяльність підприємства.

Дослідження теоретичних, методичних та практичних положень управління витратами розглянуто у працях таких зарубіжних та вітчизняних вчених, як: І.О. Бланк [2], Ф.Ф. Бутинець [24], С.Ф. Голов [13], М.Г. Грещак [25], І.Є. Давидович [14], Н.Л. Калиновська [17], С.Є. Ковтун [15], О.С. Коцюба [3], Ю.Б. Кравчук [7], О.В. Крушельницька [16], Р.О. Мозговий [22], Т.М. Мудра [17], С.М. Савлук [15], Н.В. Ткачук [15], А.А. Турило [7], А.М. Турило [7], Г. Фандель [21], Л.М. Христенко [22], Ю.С. Цал-Цалко [8], Л.І. Чернобай [17], А.І. Ясінська [23] та інші.

Разом з тим, окремі важливі теоретико-методичні та прикладні аспекти оптимізації витрат на підприємствах не дістали належного висвітлення, адже залишаються невирішеними питання формування цілісної теоретико-методичної бази удосконалення системи управління витратами сільськогосподарських підприємств.

Еволюція знань про витрати має багатовікову історію. В різні історичні періоди, починаючи з давніх часів і закінчуючи сучасністю, вивченню витрат приділяли важливе значення (рис. 1.1).

На сільськогосподарських підприємствах виробництво продукції пов'язане з використанням виробничих ресурсів, а саме трудових, земельних, водних, матеріальних, у процесі якого вони частково або повністю споживаються і переносяться на новостворену продукцію (сукупність спожитих і перенесених на продукцію виробничих ресурсів становить витрати виробництва сільськогосподарського підприємства).

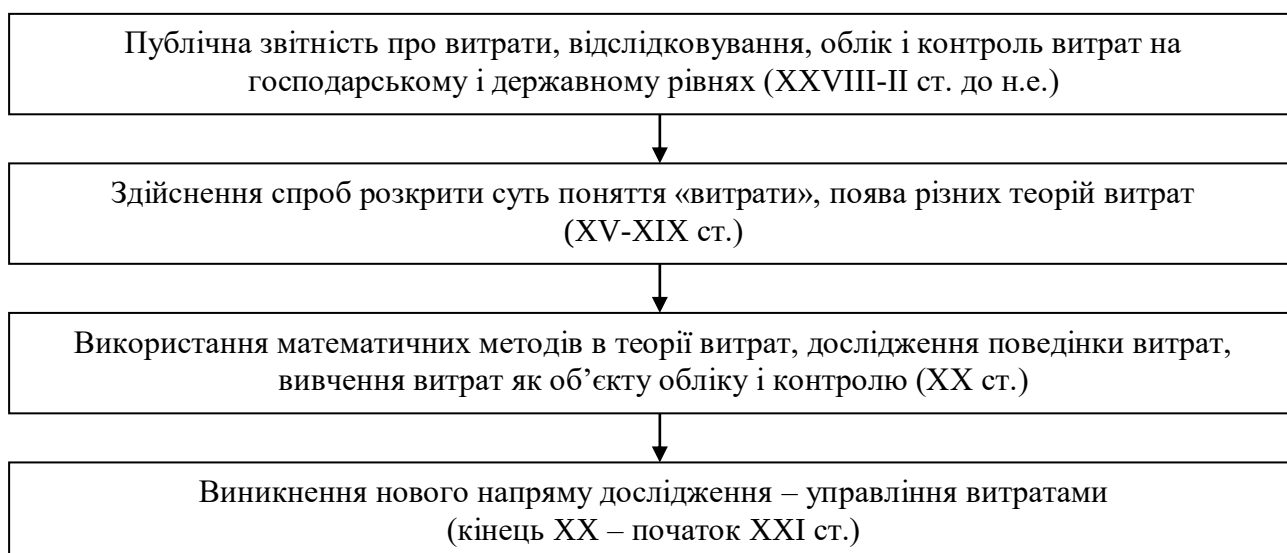


Рис. 1.1. Етапи розвитку знань про витрати [2]

У сучасній економічній літературі існують різні трактування поняття «витрати». Розбіжності виникають у зв'язку з різними підходами до цієї категорії (табл. 1.1)

Таблиця 1.1

Існуючі підходи до трактування поняття «витрати»

Автор	Зміст поняття
1	2
І.О. Бланк [2, с. 32]	Витрати – виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції.
М.Г. Грещак, О.С. Коцюба [3, с. 12]	Витрати – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети.
К.Т. Кривенко, В.С. Савчук, О.О. Беляєв [4, с. 26]	Витрати – грошове вираження використання виробничих ресурсів, у результаті якого здійснюється виробництво і реалізація продукції.
О.В. Крушельницька [5, с. 126]	Витрати – грошова оцінка матеріальних і трудових ресурсів, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, надання послуг.
П.В. Круш [6, с. 155]	Витрати – це достовірно оцінена частина затрат діяльності підприємства, яка призводить до зменшення економічної вигоди у вигляді збільшення зобов'язань або зменшення активів та співвідноситься з доходом підприємства, для отримання якого була здійснена у звітному періоді.
А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило [7, с. 27]	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення підприємством поставленої мети.

Продовження таблиці 1.1

1	2
Ю.С. Цал-Цалко [8, с. 96]	Витратами 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.
Джей К. Шим [9, с. 37]	Витрати – показник в грошовому вираженні кількості ресурсів, використаних для досягнення певної цілі.
Г. Шмален [10, с. 84]	Витрати – сукупність виражених в грошовій формі витрат підприємства на протязі одного року, які призводять до зменшення частки чистого майна.

Проаналізувавши поняття «витрати» у працях відомих науковців (табл. 1.1), можна сказати, що витрати як економічна категорія – це виражені у грошовій формі витрати різних видів економічних ресурсів (матеріальні, нематеріальні, трудові, фінансові, інформаційні), які використані протягом певного періоду в господарському процесі підприємства, а також показник ефективності діяльності господарюючого суб'єкта – частина затрат (відображає трансформацію ресурсів та їх реальний рух) діяльності підприємства, яка призводить до зменшення економічної вигоди у вигляді збільшення зобов'язань або зменшення активів.

Витрати є основним обмежником прибутку і одночасно визначальним чинником, який впливає на обсяг пропозиції. Ефективність управління витратами має велике значення для сільськогосподарського підприємства, тому вивченню категорії «витрати» приділяють особливу увагу. В економічній науці вже довго йде дискусія щодо ідентичності категорій «витрати» і «затрати». Ознаки розмежування категорій «витрати» і «затрати» наведені в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Ознаки розмежування поняття «витрати» і «затрати» [11, с. 9]

Витрати	Затрати
1	2
1. Вартісний показник	1. Натурально-речовий показник
2. Сфера використання: переважно облік	2. Сфера використання: переважно управління
3. Сутність: відображають зменшення активів або збільшення зобов'язань за звітний період	3. Сутність: відображають трансформацію ресурсів та їх реальний рух

Продовження таблиці 1.2

1	2
4. Джерело: ресурси й активи	4. Джерело: вартість одиниці ресурсів й активів, вкладених у виробництво
5. Рівень: визначається технологією і організацією виробництва	5. Рівень: визначається вартістю, ціною вхідних ресурсів
6. Методи оцінки, терміни формування та критерії визнання: встановлені законодавчо	6. Методи оцінки, терміни формування та критерії визнання: визначаються підприємством
7. Використовується у визначенні аналітичних показників: переважно фінансового результату діяльності підприємства	7. Використовується у визначенні аналітичних показників: переважно різних показників діяльності підприємства
8. Доступність інформації зовнішнім користувачам: об'єднано (агреговано) відбиваються у фінансовій звітності	8. Доступність інформації зовнішнім користувачам: частково відбиваються у фінансовій звітності
9. Можливість переходу у майбутні періоди: не можуть переходити у майбутні періоди	9. Можливість переходу у майбутні періоди: можуть переходити у майбутні періоди
10. Момент визнання: зменшення активів або збільшення зобов'язань	10. Момент визнання: вихід активів за межі підприємства або їхня трансформація з одного виду активів у інший
11. Методи визнання моменту виникнення: метод нарахування	11. Методи визнання моменту виникнення: касовий метод та метод нарахування
12. Джерела відшкодування: дохід підприємства звітного періоду	12. Джерела відшкодування: дохід підприємства звітного та майбутнього періоду
13. Вплив: продуктивність виробництва, конкурентоспроможність продукту	13. Вплив: прибутковість бізнесу і цінова конкурентоспроможність товару
14. Мінімізація: покращення техніко-технологічного оснащення й організації праці	14. Мінімізація: оптимізація затрат і постачання ресурсів за прийнятними цінами

Аналізуючи табл. 1.2, можна зазначити, що термін «затрати» має стосунок до всякого використання ресурсів, зокрема і на придбання активів, тоді як термін «витрати» стосується використання лише тих ресурсів, які під час визначення прибутку господарського суб'єкта за цей період часу ставляться у відповідність доходам [12, с. 47].

Витрати були і залишаються важливою економічною категорією, яка характеризує ефективність використання ресурсів (економічних чинників виробництва) і визначає рентабельність діяльності суб'єктів господарювання.

Відносно класифікації витрат існує багато підходів до їх розподілу. Враховуючи те, що розподіл витрат спрямований на вирішення

найрізноманітніших завдань управління, в науковій літературі зустрічаються різні групування видів витрат за ознаками їх класифікації.

Класифікація витрат виконує не лише формальну роль, а є також важливим інструментом для побудови системи управління витратами і створення відповідного механізму формування витрат та прийняття, на основі цього, оптимальних господарських рішень. В економічній літературі відсутня єдина думка у питаннях щодо кількості класифікаційних ознак, обраних за основу для здійснення поділу витрат на виробництво, що пояснюється різноманітністю внутрішньої структури витрат, які формують собівартість продукції (дод. А).

Оптимізація витрат є однією з важливих цілей діяльності сільськогосподарського підприємства. Збільшення розміру вивільнених коштів забезпечує розвиток підприємства, задоволення інтересів власників і персоналу, тому існує необхідність управління витратами.

На сьогоднішній день в науковій літературі існує досить багато трактувань поняття «управління витратами». В табл. 1.3 наведені дослідження окремих підходів до визначення поняття «управління витратами підприємства».

Таблиця 1.3

Існуючі підходи до визначення поняття «управління витратами»

Автор	Зміст категорії
1	2
С.Ф. Голов [13, с. 34]	Управління витратами – це специфічна функція управління, яка забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль та регулювання витрат діяльності; принципово нова система, яка дає змогу чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати.
І.Є. Давидович [14, с. 45]	Управління витратами – це динамічний процес, який включає управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності підприємства через виконання всіх функцій, які властиві управлінню будь-яким об'єктом.
С.Є. Ковтун, Н.В. Ткачук, С.М. Савлук [15, с. 123]	Управління витратами – це здійснення конкретних заходів з оптимізації співвідношення «затрати-результат», забезпечує досягнення підпорядкованих цілей шляхом регулювання процесів, що становлять господарську діяльність.
О.В. Крушельницька [16, с. 127]	Управління витратами – це складний багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства; система принципів та методів розробки і реалізації

Продовження таблиці 1.3

1	2
	управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів.
Т.М. Мудра, Л.І. Чернобай, Н.Л. Калиновська [17, с. 88]	Управління витратами – процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць і носіїв та постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження.
Г.О. Партин [18, с. 35]	Управління витратами – це система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, заснована на використанні об'єктивних економічних законів відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства в різних видах його діяльності відповідно до стратегічних та поточних цілей розвитку.
А.Ю. Погребняк, Ці Фен [19, с. 134]	Управління витратами – це акт наукового контролю витрат за допомогою різних розумних методів з метою зменшення витрат та отримання конкурентних переваг.
І.В. Свиноус [20, с. 11]	Управління витратами – це система взаємопов'язаних цілей, принципів, функцій і методів, які повинні бути злагодженими та збалансованими, щоб забезпечити ефективний та конкурентоспроможний розвиток підприємства.
А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило [7, с. 23]	Управління витратами – процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства. Критерієм оптимізації є мінімум витрат, що дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на ринку збуту, вільно провадити свою цінову політику та за інших рівних умов досягти
Г. Фандель [21, с. 245]	Управління витратами – це планомірне формування витрат на виробництво та збут продукції й контроль за їх рівнем.
Л.М. Христенко, Р.О. Мозговий [22, с. 247]	Система, керований блок (суб'єкт управління) який спрямовано на послідовну реалізацію функцій управління витратами за допомогою певних методів, що дозволяє регулювати чинники та управляти процесами формування витрат з метою оптимізації їх структури та рівня.
А.І. Ясінська [23, с. 346]	Управління витратами полягає у цілеспрямованому впливові на витрати для зміни їхнього складу, структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо-господарської діяльності підприємства.

Як бачимо з табл. 1.3, у формуванні поняття науковці дотримуються системного та процесного підходу (рис. 1.2). У трактуванні категорії «управління витратами» більшість авторів визначають взаємозв'язок витрат та високого економічного результату підприємства та визначають управління витратами як керування формуванням витрат господарської діяльності підприємства та контроль за їх рівнем, головним чином в сторону зменшення.

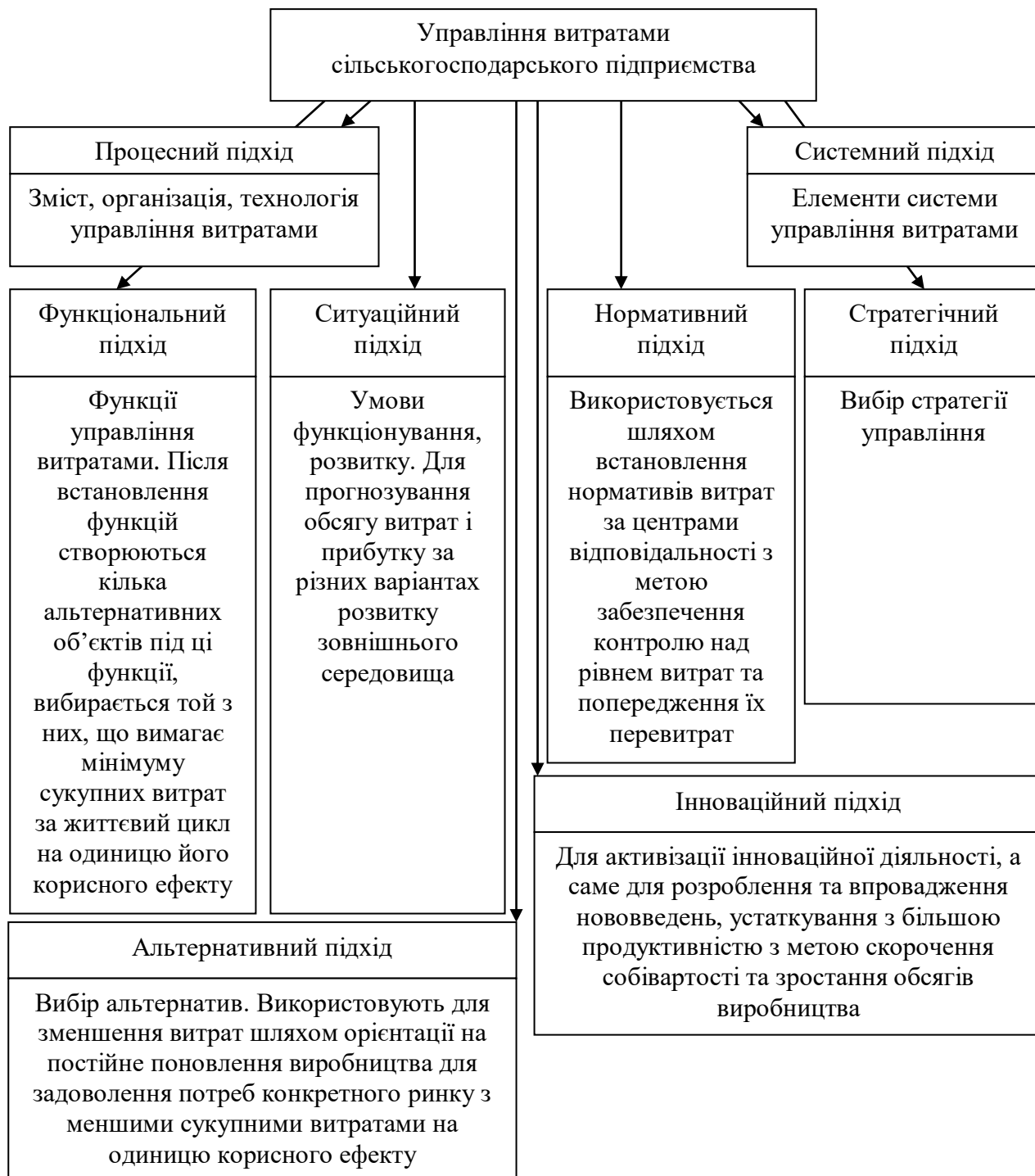


Рис. 1.2. Основні підходи до трактування категорії «управління витратами сільськогосподарського підприємства» (розроблено автором на основі [11, 28])

Гюнтер Фандель, формулюючи мету управління витратами, відзначає, що будь-яке підприємство, здійснюючи виробництво, цікавиться, в першу чергу, тим, які існують кількісні співвідношення між продукцією, що

виробляється, та факторами виробництва і як ці взаємозв'язки описати, а виявлені дані співвідношення є предметом теорії виробництва, а отже і головною метою управління витратами [25].

Подібної точки зору дотримується науковець М.В. Чорна, з точки зору якої сутність управління витратами полягає, по-перше, не у точному визначенні величини собівартості продукції, а у виявленні того, яким чином вона сформувалась, і, по-друге, процес управління витратами має бути спрямований на формування собівартості у попередньому та поточному режимах та оперативному втручанні у діяльність підприємства у разі виявлення відхилень від бажаного стану [26].

Сільськогосподарське виробництво дуже специфічне, що зумовлено низкою чинників: по-перше, тривалістю виробничого циклу, який відрізняється не лише від виробничого циклу у промисловості, а й істотно диференціюється залежно від типу виробленої продукції та від регіону, де здійснюється сільськогосподарське виробництво (сезонний характер виробництва); по-друге, сільськогосподарське виробництво характеризується високими ризиками, а отже, прийняття управлінських рішень щодо зміни технології виробництва або вибору нових напрямків виробництва товарів має бути набагато гнучкішим, ніж у промисловості; по-третє, для сільськогосподарського виробництва характерна територіальна розосередженість; по-четверте, в сільському господарстві проявляється дія такого економічного інструменту, як диференціальна рента, що значно підвищує економічну значимість, як визначення собівартості сільськогосподарської продукції, так і результатів діяльності сільськогосподарського підприємства.

Процеси глобалізації та євроінтеграції дали перспективи доступу на світовий ринок для вітчизняних сільськогосподарських підприємств, проте високі вимоги до якості продукції та наявність потужних конкурентів потребують сконцентрувати увагу на аналізі основних проблем та формуванні чинників конкурентоспроможності на зовнішньому ринку. Однією з проблем

низької конкурентоспроможності вітчизняних сільськогосподарських підприємств на зовнішньому ринку є високий рівень витрат галузі.

На підставі проведеного аналізу та узагальнення наукових підходів (табл. 1.3) уточнимо сутність управління витратами сільськогосподарського підприємства. На наш погляд, управління витратами є засобом досягнення сільськогосподарським підприємством високого економічного результату, яке не зводиться лише зниженням витрат, а поширюється на всі елементи управління і є процесом цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства шляхом їх обліку, аналізу, планування та контролю на основі розробки системи управління витратами.

Можна виділити найбільш вживані аспекти трактування поняття «управління витратами»:

1. Направленість на витрати як об'єкт управління.
2. Управління витратами – це управлінські дії із зниження витрат, або контроль їх рівня.
3. Управління витратами – це система управління процесами формування витрат в межах якої реалізуються функції управління.
4. Мета управління витратами – досягнення підприємством високого економічного результату [13-23].

Головним завданням управління витратами є мінімізація абсолютної величини витрат, що гарантує, певною мірою, допомогу керівництву в досягненні стратегічної мети діяльності сільськогосподарського підприємства (отримання прибутку). Разом з тим, необхідно оптимізувати склад, структуру або поведінку витрат, що дозволяє регулювати чинники їх формування за носіями та управляти процесами фактів витрачання ресурсів шляхом проведення аналізу міри раціональності витрат і оцінки впливу їх чинників [29, с. 88]. Мінімізація витрат без врахування чинників може привести до негативних результатів:

- втрата персоналу (мінімізація витрат на оплату праці), зниження обсягів реалізації продукції через падіння її якості (мінімізація матеріальних

витрат, застосування застарілих видів сировини і матеріалів), втрата постачальників (мінімізація витрат на збут) та інше;

- зниження якості обслуговування працівників (мінімізація витрат управління), відмова від виробництва та реалізації різних видів продукції (товарів, робіт, послуг), які користуються попитом (мінімізація витрат на освоєння новітніх технологій виробництва тощо);

- зниження технічного рівня виробництва (економія матеріальних та трудових витрат);

- недосконалість організації структури системи управління виробництвом та підприємством в цілому (скорочення адміністративно-управлінських витрат та загальновиробничих витрат) [29, с. 88].

Зниження витрат має відбуватися не лише за рахунок цілеспрямованого впливу на виникнення витрат в місцях їх формування, а й завдяки врахуванню інших виявлених резервів забезпечення зони прибутковості сільськогосподарського підприємства.

Поділ думок щодо визначення сутності управління витратами обумовлений наявністю двох складових управління: управління як процес, управління як система. Існування управління як процесу пояснюється реалізацією управлінської діяльності (цілісного механізму формування та контролю витрат) через: планування витрат, регулювання витрат, нормування витрат, облік витрат, аналіз витрат і собівартості, оцінка факторів витрат, контроль витрат, калькулювання собівартості продукції, (товарів, робіт, послуг), мотивація працівників до контролю та зменшення витрат, прийняття обґрунтованих рішень щодо витрат. Існування управління як системи пояснюється тим, що кожен елемент системи управління витратами виконує чітко поставлені завдання, які вчені досить часто ототожнюють з функціями управління чи менеджменту (планування, організація, контроль, регулювання, мотивація, облік, аналіз, координація, стимулювання, контролінг), що властиві управлінню будь-яким об'єктом.

Функції управління витратами сільськогосподарського підприємства поділяються на:

1. Основні:

- прогнозування та планування поточних витрат підприємства; визначення довгострокових потреб у залученні економічних ресурсів (з диференціацією за часом та джерелами надходження);

- організація здійснення виробничо-господарських операцій, які є джерелом утворення витрат;

- керівництво виробничо-господарськими операціями, які є джерелом утворення витрат;

- координація взаємодії учасників процесу формування витрат;

- облік, аналіз та контроль витрат підприємства; оцінка трудової діяльності персоналу підприємства, визначення оплати праці та мотивації.

2. Забезпечуючі:

- методичне забезпечення управління витратами;

- інформаційно-технічне забезпечення управління витратами;

- кадрове забезпечення управління витратами;

- організаційне забезпечення управління витратами.

Існування управління як системи пояснюється тісним взаємозв'язком об'єкту та суб'єкту управління (підсистем управління). В управлінні завжди присутні два компоненти: керуючий та керований. Управління витратами передбачає вплив суб'єкта управління на об'єкт управління для досягнення поставлених завдань.

Суб'єкт управління – це керівництво підприємства та інші керівні органи, власники підприємства, відповідальні особи, наймані менеджери, спеціальні служби, фахівці в певній сфері фінансово-господарської діяльності (керуюча система). Об'єкт управління – це різні центри витрат сільськогосподарського підприємства (підрозділи, цехи, відділи, дільниці тощо) в межах який відбувається господарські процеси (керована системи) (рис. 1.3).

Такі науковці як О.В. Крушельницька, Р.О. Мозговий, Т.М. Остапенко, Л.М. Христенко, А.І. Ясінська, під об'єктом управління витратами пропонують розуміти виражені в грошовій формі витрати, пов'язані з виробничо-господарською діяльністю підприємства [5, 22, 27, 29]. Складність даного судження, полягає в неможливості прямого впливу керуючої системи на витрати, адже відбувається прямий вплив діяльності суб'єктів управління на ресурси центрів витрат в розрізі виконуваних ними господарських процесів, рівень використання яких коливається – зумовлює динаміку витрат.

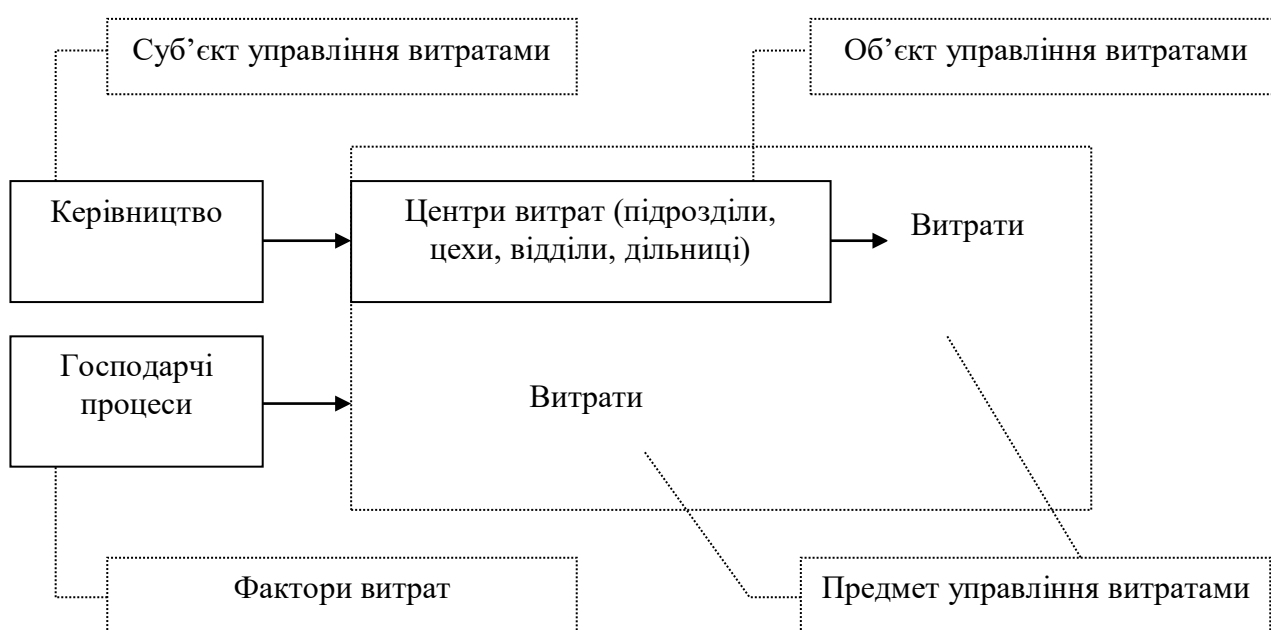


Рис. 1.3. Схема предмета, об'єкта, суб'єкта системи управління витратами та їх взаємодії [29, с. 89]

Таким чином, управління витратами являє собою надзвичайно складний, багатоаспектний і динамічний процес, що складається з формування і здійснення управлінських впливів, які базуються на застосуванні об'єктивних економічних закономірностей, відносно формування та регулювання витрат сільськогосподарського підприємства відповідно до його стратегічних і поточних цілей.

Раціонально побудована система управління витратами на сільськогосподарському підприємстві дозволяє знайти найефективніший спосіб використання наявних ресурсів, а саме оптимізувати витрати.

1.2. Основи формування ефективної системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах

Сільське господарство вже декілька років є основною галуззю української економіки і забезпечує понад 40 % виручки від експорту. У сучасних умовах розвитку економіки країни ціна на продукцію визначається на основі ринкового закону попиту і пропозиції з урахуванням реально сформованих умов господарювання, а отже для ведення ефективної виробничої діяльності необхідним є постійний контроль за рівнем виробничих витрат і реалізація можливості їх зниження. Для цього на сільськогосподарських підприємствах слід організувати ефективний процес оптимізації виробничих витрат на основі формування системи управління виробничими витратами.

Теоретико-методичні засади формування системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах були відображені в наукових дослідженнях О.П. Власенко [31], С.І. Дем'яненка [30], В.В. Зіновчука [31], М.Й. Маліка [32], Мовчанюк, А.В. [33], Свиноус, І.В. [20].

Управління характеризується наявністю системи, тобто причинного зв'язку між її елементами, керуючої і керованої підсистем, динамічного характеру системи і керуючого параметру [11, с. 3]. Система управління витратами на сільськогосподарських підприємствах, як і будь-яка система управління передбачає визначення об'єкта, суб'єкта, мети, завдань, функцій, принципів, методів управління, основних користувачів та джерел інформації, чинників, що впливають на витрати (рис. 1.3).

Метою створення системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах є досягнення підприємствами високого економічного результату за допомогою набору елементів (складових), які

здійснюють збирання та оброблення (облік, аналіз) даних про витрати, а також надають інформацію для прийняття управлінських рішень саме в той момент, коли вона може бути використаною найефективніше (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Особливості процесу управління витратами сільськогосподарського підприємства для їх оптимізації [37, с. 15]

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

Суб'єктами управління витратами є керівники, менеджери, спеціалісти, бухгалтери сільськогосподарського підприємства, які беруть участь у виконанні окремих функцій або елементів управління витратами. Об'єктами управління є витрати на виробництво, реалізацію продукції (робіт).

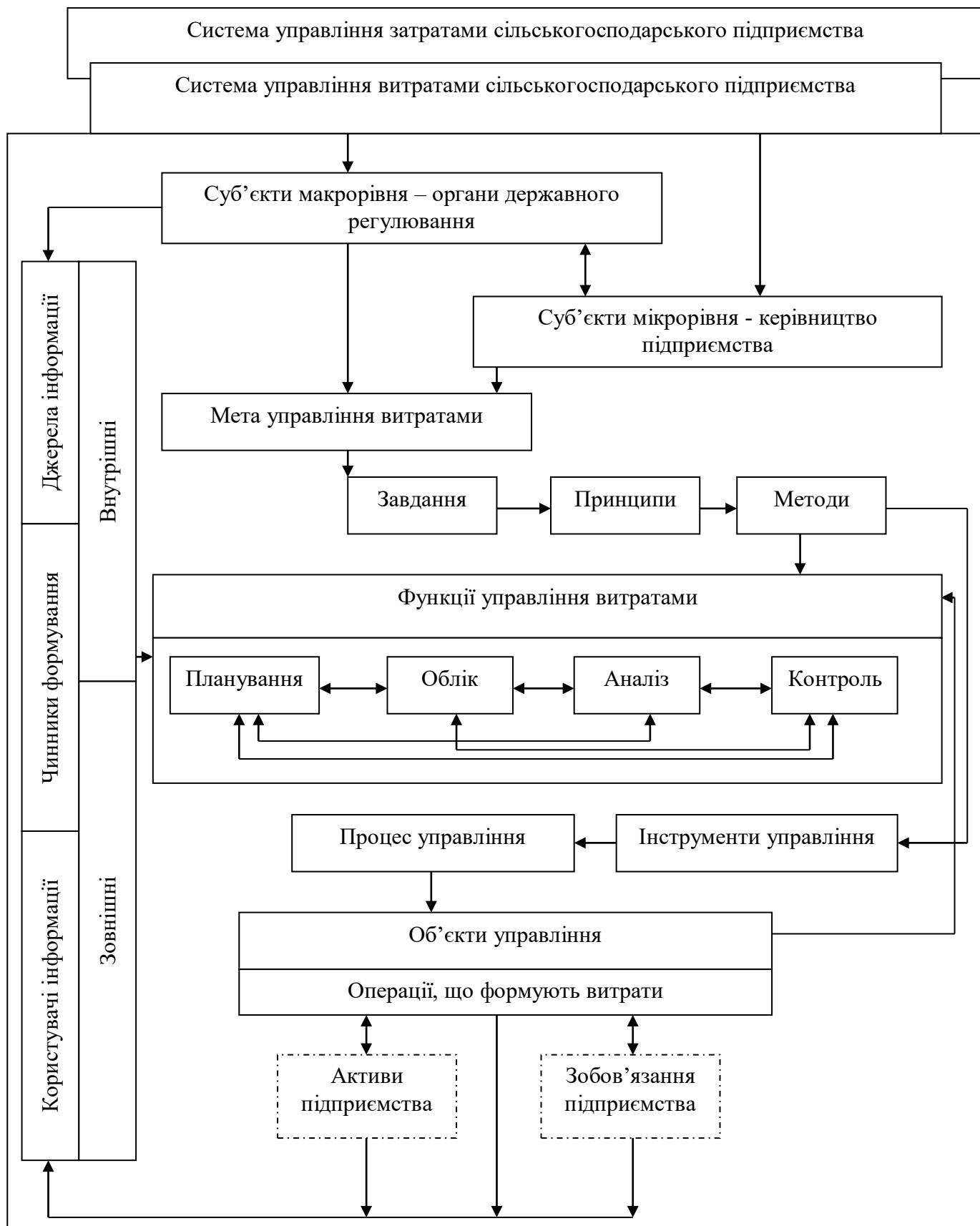


Рис. 1.4. Система управління витратами сільськогосподарського підприємства [11, с. 9]

В сучасних умовах господарювання, система управління витратами на сільськогосподарських підприємствах має бути спрямована на вирішення наступних завдань: здійснення контролю за ходом виробничо-господарської діяльності підприємства; виявлення тенденцій змін рівня, обсягу та структури витрат на обсяг виробництва та одиницю продукції; збір, аналіз інформації про витрати; нормування, планування витрат у розрізі елементів, виробничих підрозділів і видів продукції; пошук резервів економії ресурсів й оптимізації витрат [34, с. 163].

Формування ефективної системи управління витратами сільськогосподарського підприємства включає такі етапи:

- розробку системи норм і нормативів по окремих позиціях статей витрат;
- запровадження системи планування контролю, розрахунку і факторного аналізу відхилень фактичних даних від планових;
- встановлення відповідальності керівників центру витрат за виконання планових завдань по регульованих видах витрат;
- затвердження порядку збору і передачі даних;
- налагодження даних у режимі реального часу по мірі формування первинних документів по затратах;
- розроблення і запровадження системи заохочення за досягнення економії витрат [35, с. 92].

Виконання завдань для досягнення мети управління витратами здійснюється на сільськогосподарському підприємстві з використанням принципів управління, тобто сукупності правил, положень і норм, що спрямовані на оптимізацію витрат.

До принципів управління витратами сільськогосподарського підприємства відносяться:

- принцип орієнтованості на стратегічні цілі розвитку підприємства (збільшення частки ринку, досягнення надійного положення в галузі; підвищення якості продукції; підвищення репутації підприємства; лідерство в

сфері технологій; підвищення конкурентоспроможності на міжнародних ринках та інше);

- принцип системності, який передбачає побудову стратегічного і тактичного планування, облік і контроль витрат, оцінку роботи персоналу як цілісну систему планових, облікових, контрольно-аналітичних та економічних розрахунків, спрямованих на досягнення підприємством високих результатів господарювання;

- принцип інтегрованості із загальною системою управління підприємством;

- принцип варіативності підходів до розробки конкретних управлінських рішень;

- принцип недопущення та усунення зайвих витрат;

- принцип безперервності. Передбачає постійний пошук, передачу, нагромадження, оброблення та аналіз інформації щодо витрат для потреб управління підприємством.

- принцип комплексного характеру формування управлінських рішень. Передбачає, що управління витратами необхідно розглядати як комплексну функціональну керуючу систему, що забезпечує розробку та прийняття управлінських рішень, кожне з яких прямо або опосередковано впливає на загальну результативність діяльності підприємства.

- принцип участі персоналу підприємства в процедурах системи управління витратами. Сприяє поглибленому ознайомленню кожного працівника незалежно від посади з характером діяльності, структурою та завданнями підрозділу й підприємства.

- принцип періодичності. Складання та обговорення документів системи управління витратами потрібно здійснювати за певним графіком, узгодженим з виробничою та збутовою циклічністю діяльності підприємства.

- принцип економічної обґрунтованості та достовірності;

- принцип мінімальної трудомісткості. Потребує орієнтації на досконалі методики, сучасні технічні засоби й відповідне програмне забезпечення

(комп'ютерні технології) виконання комплексу планових, облікових, контрольних та аналітичних розрахунків.

При здійсненні управління витратами важливе значення має правильний вибір та застосування методів і моделей управління, за допомогою яких можна вивчити та отримати точну інформацію про витрати та на її підставі прийняти найбільш ефективні управлінські рішення з питань оптимізації.

Отримати інформацію про витрати можна на основі кількісних та якісних методів. До якісних методів відносяться евристичні методи в рамках системи управління витратами, що ґрунтуються на використанні думок спеціалістів-експертів. Вони включають в себе: метод експертних оцінок (призначення вагових характеристик, послідовних порівнянь, попарного зважування), метод переваг, метод розстановки пріоритетів, бальний метод.

До кількісних методів відносяться математично-статистичні, системні та програмно-цільові методи. Основу математично-статистичних методів складає моделювання одно- та багатofакторних залежностей між витратами та визначальними показниками на основі фактичних статистичних даних. Крім того, поширеним є метод розрахунку прогнозів на основі тренду і коливань динамічного ряду. Методика статистичного прогнозу по тренду і коливаннях заснована на їх екстраполяції, тобто на припущенні, що параметри тренду і коливань зберігаються до прогнозованого періоду. Економіко-математичні моделі в управлінні витратами дають змогу відображати економічні характеристики об'єкта витрат з метою дослідження його у вигляді системи математичних виразів.

На основі системних методів здійснюється моделювання залежності економічних та витратних показників на основі ітераційного наближення проєктованих показників до нормативно-розрахункових, встановлених для типових або подібних процесів (продуктів). Зазвичай, це багатofакторні моделі, що враховують вплив факторів, які не знаходяться в тісному взаємозв'язку між собою. До цих методів належать методи імітаційного моделювання, розмірних коефіцієнтів та інші. До системних методів також

можна віднести метод математичного моделювання на основі нечіткої логіки, який дозволяє встановити природні причинно-наслідкові зв'язки між показником і факторами, що на нього впливають. Застосування теорії нечітких множин дозволяє описати всі ці зв'язки природною мовою, звільняючи дослідника від трудомістких процедур збору і обробки великих масивів експериментальних даних.

Застосування програмно-цільових методів та моделей зумовлюється необхідністю розвитку сільськогосподарського підприємства. Програмно-цільові методи зв'язують цілі розвитку з ресурсами, за допомогою спеціальних програм, які забезпечують ефективну реалізацію продукції підприємства на ринку.

Функції управління витратами сільськогосподарського підприємства наведено в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Система управління витратами на сільськогосподарських підприємствах [37, с. 15]

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

Інструментами планування виступають стратегічні та тактичні плани та прогнози, баланси, які відображають напрямки витрат ресурсів відповідно до потреб і джерела надходження цих ресурсів, бюджети та кошториси витрат, економічно обґрунтоване нормування витрат відповідно до потреб сільськогосподарського підприємства, а також математичне моделювання.

Побудову та удосконалення системи управління витратами на сільськогосподарському підприємстві пропонується здійснювати шляхом:

- виділення основних понять і процедур, системи управління витратами;
- виявлення чинних проблем формування та контролю витрат на підприємстві;
- формування моделі управління витратами з урахуванням особливостей галузі та підприємства;
- побудови інформаційної системи;
- адаптації документообігу до обраної інформаційної системи;
- розподілу відповідальності за формування витрат і створення механізму мотивації та стимулювання їх зниження [20, 23].

Таким чином, можна зазначити, що система управління витратами на сільськогосподарському підприємстві – це сукупність прийомів і способів, інструментів і важелів впливу на формування витрат, які спрямовані на досягнення максимальної ефективності витрат на підприємстві у процесі відтворення, за постійного контролю їх рівня та стимулювання зниження, і за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються чітко поставлені цілі, реалізуються тактичні і стратегічні плани.

Система управління витратами повинна забезпечити менеджерів сільськогосподарського підприємства такою інформацією, яка дозволить:

- контролювати витрати у зіставленні з нормами (стандартами, бюджетами та іншим);
- формувати економічну стратегію розвитку підприємства;
- оцінювати формування собівартості та прибутку протягом виробничого періоду;
- оцінювати витрати в розрізі структурних підрозділів підприємства та окремих видів продукції;
- приймати рішення стосовно доцільності здійснення окремих виробництв, ефективності використання ресурсів.

До найбільш важливих тактичних рішень, здійснюваних у процесі управління виробничими витратами сільськогосподарського підприємства, можна віднести, такі: визначення собівартості конкретного виду продукції, що виробляється на підприємстві; визначення загальної суми виробничих витрат підприємства; розрахунок фінансових та економічних результатів господарської діяльності підприємства; встановлення величини і виявлення причин відхилення фактичних витрат від нормативних або планових значень та розробка заходів щодо їх усунення або зниження; розробка раціональної виробничої програми підприємства з урахуванням наявної виробничої потужності; забезпечення господарської діяльності підприємства економічними ресурсами в необхідному обсязі, належної якості та в необхідні терміни [20, с. 11].

До найбільш важливих стратегічних рішень, здійснюваних у процесі управління виробничими витратами сільськогосподарського підприємства, доцільно віднести такі: забезпечення підтримки позитивної тенденції щодо зміни величини виробничих витрат підприємства та стабільного економічного росту і розвитку господарюючого суб'єкта; здійснення стратегічного аналізу, планування і контролю; модернізація та технічне переозброєння виробничих потужностей підприємства; проведення організаційних заходів, спрямованих на зміну структури виробничих витрат підприємства; зміна рівня виробничих витрат у результаті проведення технологічних заходів з метою стимулювання попиту на продукцію, вироблену підприємством і розширення його ринку збуту [20, с. 12].

Після побудови системи управління витратами необхідно в обов'язковому порядку застосувати сукупність критеріїв, на основі яких можна визначити ефективність даної системи управління. Такими критеріями можуть бути загальні (чистий прибуток, рентабельність, ринкова вартість підприємства тощо) та спеціальні (коефіцієнт рентабельності витрат управлінської діяльності, коефіцієнт рентабельності витрат фінансової діяльності тощо) [38, с. 86].

Особливості виробничого процесу сільськогосподарського підприємства вказують на те, що його розвиток залежить від природних факторів, основним засобом виробництва якого виступає земля, а рослини і тварини одночасно виступають як засобами так і предметами праці, а отже ускладнюється процес управління виробництвом. Система управління витратами сільськогосподарського підприємства повинна бути динамічною і відкритою системою керування, що обумовлено впливом швидко мінливих чинників зовнішнього та внутрішнього середовища, які впливають на зміну витрат підприємства як по розміру, так і по складу.

Таким чином, головною ціллю функціонування системи управління витратами є досягнення встановлених результатів фінансово-господарської діяльності сільськогосподарського підприємства в оперативному та стратегічному аспектах шляхом оптимізації витрат за центрами відповідальності, видами операцій, елементами потоку, видами продукції, робіт, послуг.

1.3. Особливості сучасних методів оптимізації витрат на сільськогосподарських підприємствах

Ефективна діяльність сільськогосподарського підприємства залежить від раціонального використання усіх наявних для виробництва ресурсів, що зумовлює необхідність переходу до оптимальної системи управління витратами. Актуальність та висока соціально-економічна значущість проблеми ефективного управління витратами зумовлює необхідність ґрунтовного дослідження та визначення оптимальної структури витрат.

Існує декілька основних причин, які змушують сільськогосподарські підприємства постійно працювати над оптимізацією своїх виробничих витрат та шукати шляхи економії ресурсів і їх раціональне співвідношення: створення додаткових грошових резервів для інвестування у власний розвиток; необхідність зменшення собівартості продукції або послуг для зміцнення

конкурентних позицій підприємства на ринку, а також збільшення обсягів виробництва продукції.

У системі управління витратами сільськогосподарського підприємства важливе місце відводиться оптимізації процесу формування витрат, що реалізується шляхом використання сукупності різноманітних фінансово-математичних методів та моделей обґрунтування як абсолютної та відносної величини, так і структури витрат.

Незважаючи на значний інтерес вчених до проблеми витрат сільськогосподарського підприємства, багато питань, особливо пов'язаних з визначенням найбільш ефективного методу, залишаються відкритими. Деякі вчені впевнені, що необхідно розмежовувати ті методи, які використовуються для визначення собівартості продукції, і ті методи, що необхідні для зменшення витрат. Але, слід зазначити, що для вибору оптимального методу слід звертати увагу на особливості діяльності підприємства, його організаційну структуру, пріоритетні напрями розвитку тощо.

Під «оптимізацією» витрат О.Я. Лотиш розуміє один із методів управління витратами, оскільки на основі отриманих оптимальних вирішень завдань приймають управлінські рішення з підвищення ефективності виробництва. В той же час значення критерію, що відповідають оптимальним значенням факторів, дають змогу зробити прогноз щодо поведінки даного об'єкта. Проблеми формування витрат стосуються насамперед їх оптимізації [39, с. 144].

А.Т. Московчук зазначає, що управління витратами доцільно здійснювати з використанням економіко-математичних методів. Основним завданням, яке потрібно вирішити, є вдосконалення механізму управління витратами підприємства шляхом формування адекватної економіко-математичної моделі оптимізації витрат [40, с. 143].

У працях О.А. Біловодської зазначено, що підвищення прибутковості діяльності підприємств в умовах посилення макроекономічної нестабільності та

зниження платоспроможного попиту може бути забезпечено на підставі оптимізації витрат [41, с. 143].

А.І. Ясінська вважає, що оптимальність зумовлюється наявністю декількох альтернативних способів здійснення одних і тих самих витрат, або хоча б альтернативи – здійснювати певні витрати чи ні [42, с. 217].

На практиці оптимізація витрат передбачає застосування сукупності різноманітних економіко-математичних методів та моделей – умовна назва комплексу наукових напрямів у дослідженні економічних процесів методами математики і кібернетики.

Застосування математичних методів в економічному аналізі діяльності сільськогосподарського підприємства вимагає: системного підходу до вивчення економіки підприємства, врахування багатьох істотних взаємозв'язків між різними сторонами діяльності підприємства; розроблення комплексу економіко-математичних моделей економічних процесів, що відбивають кількісну характеристику, і задач, розв'язуваних за допомогою економічного аналізу; удосконалення системи економічної інформації в роботі підприємства; наявність технічних засобів (ЕОМ та інших), що здійснюють збереження, обробку і передачу економічної інформації з метою економічного аналізу; організації спеціального колективу аналітиків, що складається з економістів-виробничників, фахівців з економіко-математичного моделювання, математиків-обчислювачів, програмістів-операторів.

Фінансово-математичні методи та моделі є важливим інструментом оптимізації процесу формування витрат, що реалізується шляхом обґрунтування як абсолютної та відносної величини, так і структури виробничих витрат. Управління витратами сільськогосподарського підприємства з використанням методів оптимізації передбачає реалізацію сукупності взаємоузгоджених ітерацій, що є спільними для усіх методів і можуть несуттєво відрізнятися у функціонально-організаційному наповненні [43, с. 439].

Оптимізація витрат сільськогосподарського підприємства спрямована на вирішення наступних питань: оцінку обґрунтованості абсолютної величини витрат; її відповідність плановим величинами; оцінку факторів формування величини та структури витрат; своєчасне виявлення резервів зменшення витрат; виявлення та обґрунтування механізмів мобілізації таких резервів [39, с. 134].

Під методом оптимізації абсолютної величини витрат сільськогосподарського підприємства може розумітися органічна сукупність фінансових, математичних та статистичних прийомів цільового моделювання фінансових процесів та показників, які дозволяють із прийнятним рівнем статистичної достовірності обґрунтовувати управлінські рішення щодо визначення абсолютної величини чи структури витрат підприємства.

Метод ABC передбачає виокремлення основних видів діяльності в межах підприємства та створення для кожного основного виду діяльності центрів витрат – групування витрат; поділ операцій підприємства на чотири групи – операції на рівні одного виробу, операції на рівні партії виробів, операції на рівні певного виду продукції, операції на рівні підприємства. Метод ABC заснований на таких принципах: продукція споживає види діяльності, а виробнича діяльність споживає ресурси; витрати прямо пропорційно залежать від масштабів діяльності; спочатку ресурси розподіляють між центрами діяльності, а потім спрямовують на конкретні вироби [44, с. 41].

Таблиця 1.5

Характеристика етапів управління витратами сільськогосподарського підприємства на основі ABC-аналізу

Етап	Мета	Завдання
1	2	3
Підготовчий	Формування інформаційного та організаційного забезпечення проведення аналізу витрат.	- визначення відповідальних осіб та виконавців; - розробка плану та програми проведення аналітичних досліджень; - визначення мети, завдань та відповідних об'єктів функціонально-вартісного аналізу; - формування інформаційної бази та каналів обміну інформацією для проведення досліджень.

1	2	3
Аналітичний	Виявлення проблемних функцій та процесів, фінансування яких призводить до зниження ефективності господарювання	- систематизація та класифікація функцій, встановлення взаємозв'язку між ними у процесі виробництва та реалізації продукції; - оцінка витрат на виконання окремих функцій з врахуванням місця їх в просторово-часовій моделі виробничого процесу; - оцінка якості виконання функцій; - оцінка корисності виконання функцій з врахуванням вартісних показників фінансового результату та експертної оцінки значущості функцій для отримання належної якості кінцевого продукту виробничого процесу; - порівняння корисності виконання функцій з витратами на їх фінансування.
Конструктивний	Прийняття рішення щодо оптимізації витрат	- пошук напрямів та розробка варіантів удосконалення функціонуючої структури формування собівартості; - оцінка потреби в додаткових витратах на фінансування заходів з оптимізації собівартості; - порівняльна оцінка соціально-економічної ефективності розроблених альтернатив управлінських рішень; - вибір остаточного варіанту.
Завершальний	Забезпечення оптимізації витрат на основі прийнятого рішення	- розробка календарного плану впровадження результатів аналізу та прийнятого варіанту оптимізаційних заходів; - впровадження результатів аналізу на основі ABC-методу.

Метод CVP-аналізу ґрунтується на зіставленні трьох величин – витрат підприємства, доходу від реалізації та отриманого підприємством прибутку, співвідношення яких дає змогу визначити обсяг реалізації, що за відомих величин постійних витрат і змінних витрат на одиницю продукції забезпечить безбитковість діяльності або запланований фінансовий результат.

Метод таргет-костингу передбачає встановлення цільової собівартості на підставі заданої ціни реалізації та очікуваної величини прибутку. Для застосування цього методу необхідні такі умови: тісна горизонтальна взаємодія між функціональними підрозділами підприємства; організація постійного контролю рівня витрат; безперервне проведення маркетингового прогнозування та впевненість в отриманих результатах. За цього методу необхідність утримувати цільову собівартість запобігає спокусі менеджерів застосовувати

більш дорогу технологію або матеріал, оскільки це може призвести до необхідності перепроєктування бізнес-процесів підприємства.

Метод LCC-аналізу передбачає визначення витрат на виробництво та продаж конкретного продукту протягом усього його життєвого циклу, подальше зіставлення з відповідними доходами. Метод застосовують у стратегічному управлінні, оскільки він охоплює період у кілька років. Умовами застосування методу є наявність точних і детальних маркетингових описів стану ринку та позиціонування продукції або послуг підприємства, чітка ідентифікація етапів життєвого циклу продукту. Це єдиний метод управління витратами, який передбачає врахування впливу інфляції через дисконтування грошових потоків у прийнятті рішень.

Метод VCC розглядає ланцюжок споживчої вартості, зокрема передбачає аналіз витрат, які перебувають поза сферою прямої дії підприємства. Умовами застосування цього методу є відповідність стратегічного позиціонування підприємства особливостям діяльності підприємства та кон'юктурі ринку, повне знання кон'юкттури ринку, внутрішніх процесів підприємства, цілісне уявлення про діяльність господарюючих суб'єктів, що взаємодіють з підприємством.

Метод абсорпшн-костингу полягає у включенні в собівартість продукції всіх витрат, та всіх накладних. Умовою застосування цього методу є використання методів розподілу накладних витрат, що дають змогу найбільш точно встановити величину накладних витрат, що включаються в собівартість одиниці продукції.

Метод бенчмаркінгу витрат передбачає порівняння стану управління витратами на підприємстві з підприємствами-лідерами для подальшого прийняття рішень щодо управління витратами та підвищення конкурентоспроможності продукції. При цьому правильний вибір підприємства-еталона й наявність повної і достовірної інформації про еталонні результати та методи їх досягнення є невід'ємними умовами використання цього методу.

Метод кайзен-костингу передбачає не досягнення певної величини витрат, а постійне, безперервне та комплексне їх зниження; забезпечує цільову собівартість у процесі виробництва продукції. Для застосування цього методу необхідні такі умови, як постійність використання; проведення невеликих, але безперервних удосконалень виробничих процесів; залучення до цього процесу всіх співробітників, що сприяє створенню системи мотивації.

Метод кост-кіллінгу спрямований на максимальне зниження витрат у найкоротші терміни без шкоди для діяльності підприємства та перспектив його розвитку. Метод передбачає скорочення витрат через жорсткий тиск на постачальників, зменшення ланцюга руху сировини, пошук нових постачальників або оптимізацію структури наявних. Використовується в антикризовому менеджменті та управлінні конкурентоспроможністю. Метод вимагає наявності повної і достовірної інформації про стан витрат, прагнення керівництва до зниження витрат, побудованої особливим чином мотивації персоналу. Метод кост-кіллінгу дає змогу швидко скоротити витрати підприємства, що виникають у внутрішньому та зовнішньому середовищах, що є явною перевагою.

Одним із найбільш молодих методів управління витратами є метод EVA, який полягає у можливості прив'язати створення вартості до певних груп робітників або підрозділів і так отримувати критерій для диференційованої винагороди за виконану роботу на підприємстві. Складається тільки з фінансових показників, що призводить до недооцінки таких чинників довгострокового успіху, як знання персоналу, інформаційні технології, корпоративна культура.

Вибираючи метод управління витратами, керівництво сільськогосподарського підприємства має провести детальний аналіз їх переваг та недоліків, враховуючи специфіку діяльності (табл. 1.6).

Переваги та недоліки методів управління витратами [45, с. 58]

Метод	Переваги	Недоліки
1	2	3
Метод ABC	Значне підвищення обґрунтованості віднесення накладних витрат на конкретний продукт; більш точне калькулювання собівартості; забезпечення взаємозв'язку одержуваної інформації з процесом формування витрат.	Зростання витрат на управління у зв'язку зі значними змінами в системі бухгалтерського обліку та вдосконаленням системи інформаційної підтримки.
Метод CVP	Простота та наочність, а також можливість визначити обсяг продажів, за якого досягається беззбитковість виробництва або заданий фінансовий результат.	Складність поділу витрат підприємства на змінні та постійні; суттєва зміна кінцевого результату за будь-якої зміни вхідних факторів; неможливість проведення графічного аналізу за кількості видів продукції більше трьох; наявність допущення про незалежність продуктивності праці від масштабів діяльності та часу.
Метод таргет-костингу	Маркетингова орієнтація виробництва; можливість визначення цільових витрат для нових продуктів; контроль витрат на етапі планування.	Значний час та інвестиції для цільового зниження витрат, можлива відсутність у підприємства технічних можливостей для зниження собівартості до заданого рівня.
Метод LCC	Отримання в довгостроковому періоді оцінки понесених витрат та їх покриття відповідними виробу доходами; забезпечення точного прогнозу всіх витрат і співвідношення одержуваного доходу та понесених витрат; забезпечення стратегічного бачення структури витрат і зіставлення її зі структурою доходів.	Відсутність періодизації фінансових результатів; невизначеність в обліку накладних витрат; можливі витрати на отримання більш глибокої додаткової інформації.
Метод VCC	Дає змогу представити величину витрат підприємства у зв'язку зі створенням нової вартості, оцінити доцільність процесів, що ведуть до формування витрат, максимально повно прив'язати витрати підприємства до очікуваних доходів.	Вимагає створення відповідного інформаційного забезпечення, постійної оптимізації витрат у рамках оперативного управління діяльністю підприємства та участі кваліфікованих фахівців.
Метод абзорпшн-костингу	Відсутність поділу витрат підприємства на постійні та змінні; точне визначення фінансового результату діяльності фірми; чітке обґрунтування необхідності	Умовність у розподілі накладних витрат; встановлення фактичної собівартості одиниці продукції тільки в кінці періоду; включення в собівартість продукції не

Продовження таблиці 1.6

1	2	3
	додаткового замовлення або відмова від нього.	пов'язаних з процесом виробництва витрат; ускладнення процедур обліку; недостатня увага, приділена характеру поведінки витрат залежно від обсягу продукції, що випускається.
Метод бенчмаркінгу	Дає змогу використовувати досвід і технології інших підприємств.	Ймовірність неправильного вибору підприємства-еталона та високі вимоги до системності й цілеспрямованості у застосуванні досвіду інших фірм.
Метод кайзен-костингу	Забезпечення безперервного зниження витрат і утримання їх на заданому рівні.	Пов'язані зі складнощами мотивування персоналу та підтримкою залучення в діяльність організації.
Метод кост-кілінгу	Дає змогу швидко скоротити витрати підприємства, що виникають у внутрішньому та зовнішньому середовищах.	Певна жорсткість методу (включає скорочення витрат на заробітну плату та скорочення персоналу) і необхідність системного застосування.
EVA-підхід	Відкривається потенціал, який закладений у персоналі будь-якого підприємства; надає інформацію і мотивацію співробітникам; дає змогу враховувати дохідність та ризики проектів (операційні і фінансові); дає можливість уникнути розбіжностей між фінансовою звітністю та реальним станом речей.	Недооцінка таких факторів довгострокового успіху, як знання персоналу, інформаційні технології, корпоративна культура; досить складні розрахунки; орієнтація переважно на короткострокову перспективу, а не на довгострокову.

Крім того, всі методи управління витратами діляться на такі дві групи: стратегічні та оперативні.

Стратегічні методи дають змогу здійснювати управління в межах потенціалу сільськогосподарського підприємства в довгостроковій перспективі задля забезпечення конкурентної переваги за витратами з орієнтацією як на матеріальні, так і на нематеріальні фактори. Оперативні методи дають змогу здійснювати управління в рамках наявного потенціалу сільськогосподарського підприємства в короткостроковій перспективі задля максимізації прибутку з орієнтацією на матеріальні чинники.

Успішне функціонування сільськогосподарського підприємства в сучасних умовах господарювання залежить від ефективного управління витратами та формування ефективної системи управління витратами яка повинна ґрунтуватися на дотриманні певних правил, а саме:

- бути орієнтованою безпосередньо на задоволення інформаційних потреб підприємства під час управління його діяльністю;

- підприємство має право самостійно вибирати форми та системи управління витратами;

- пріоритетними мають бути саме стратегічні, а не поточні завдання й цілі;

- процес пошуку, передачі, нагромадження, оброблення та аналізу інформації має бути безперервним для задоволення потреб усіх рівнів управління підприємством;

- управління витратами має здійснюватися на основі кошторису (бюджету), що забезпечує взаємодію підрозділів та оцінку результатів їх діяльності;

- обов'язкова участь персоналу в процесі управління витратами;

- використання певного методу управління витратами має бути економічно обґрунтованим та мінімально трудомістким [45, с. 57].

У деяких випадках, для ефективного управління витратами слід використовувати комбінування декількох методів, наприклад, взаємодія методів таргет-костінгу та кайзен-костінгу дасть змогу ефективно управляти собівартістю. Таким чином, від правильно обраного методу або їх сукупності залежить ефективність управління витратами на сільськогосподарському підприємстві.

Для правильного вибору методу оптимізації витрат необхідно враховувати велику кількість як зовнішніх, так і внутрішніх факторів. Саме визначення таких факторів та оцінка їх впливу на витрати сільськогосподарського підприємства є напрямками подальших досліджень.

Висновки до розділу 1

У першому розділі було розглянуто економічний зміст поняття «витрати»; досліджено економічну сутність поняття «управління витратами підприємства»; розглянуто сутність управління витратами на вітчизняних сільськогосподарських підприємствах; розглянуто системний підхід до управління, що передбачає побудову ефективної системи управління витратами; досліджено сучасні методи управління витратами. Виходячи з цього можна зробити наступні висновки:

1. З метою визначення витрат в якості об'єкту управління в роботі досліджено сучасні дефініції поняття «витрати», що дало змогу виявити проблематику та констатувати відсутність єдиної думки у науковців щодо трактування цього поняття. Аналіз підходів до трактування поняття «витрати» дозволив зробити висновки, що поняття витрат є більш вузьким у порівнянні з «затратами», оскільки перші є одним із видів затрат. З нашої точки зору, поняття «витрати» можна трактувати як процес використання ресурсів сільськогосподарським підприємством у процесі здійснення своєї операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, який призводить до зменшення власного капіталу або збільшення зобов'язань. Класифікація витрат дає також можливість організувати систему управління в цілому на підприємстві. Найбільш поширеними ознаками класифікації витрат є їх поділ на постійні та змінні, прямі та непрямі.

Дослідження дефініцій поняття «управління витратами підприємства» дозволило виділити основні взаємопов'язані та взаємозалежні підходи до його трактування, що дало змогу сформулювати визначення поняття «ефективне управління витратами» як сукупність управлінських дій щодо впливу на об'єкт витрат шляхом комплексної реалізації функцій управління для досягнення цільового рівня індикаторів ефективності відповідно стратегічній меті діяльності сільськогосподарського підприємства.

2. Обґрунтовано, що найважливішою ціллю діяльності сільськогосподарського підприємства є оптимізація витрат. Розглянуто системний підхід до управління, який передбачає побудову системи управління витратами з урахуванням принципів, які сприяють створенню передумов для забезпечення ефективності діяльності підприємства. Систему управління витратами сільськогосподарського підприємства розглянуто як систему відносин, що виникають при реалізації взаємопов'язаних і взаємообумовлених цілей, принципів, функцій та методів, які дозволяють керуючій підсистемі шляхом впливу на керовану підсистему реалізовувати управлінські рішення.

3. Проаналізовано сучасні методи управління витратами та встановлено необхідність індивідуального підходу до вибору методу управління витратами, а також формування власних комбінованих методів управління з урахуванням галузевих особливостей, організаційної структури і масштабності сільськогосподарського підприємства. Доведено ключову роль методів управління витратами в побудові загальної системи управління на сільськогосподарському підприємстві, що дасть можливість підвищити його фінансову стійкість.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА ОЦІНКА РІВНЯ ЇХ ЕФЕКТИВНОСТІ ПРИ ВИРОБНИЦТВІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» сьогодні – це один із вітчизняних сільгосптоваровиробників, один з лідерів аграрного ринку.

У сільськогосподарському виробництві ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» демонструє високі показники обсягів та якості врожаю. Принцип роботи товариства – модернізація та наслідування основних тенденцій світового ринку, системність та послідовність ведення сільського господарства

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є юридичною особою приватного права, має самостійний баланс, відокремлене майно, розрахункові (поточні) та інші рахунки, печатку круглу, штамп зі своїм повним найменуванням та ідентифікаційним кодом, фірмовий бланк і може займатися будь-якою підприємницькою діяльністю, яка не суперечить законодавству України та Статуту.

Основною метою діяльності товариства є здійснення підприємницької діяльності з метою одержання прибутку та наступного його розподілу між учасниками, а також задоволення суспільних та особистих потреб на основі отриманого прибутку, соціально-економічних інтересів учасників та членів трудового колективу.

Предметом діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є:

- вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур;
- допоміжна діяльність у рослинництві;
- оптова торгівля зерном, тютюном, насінням та кормами для тварин;

- неспеціалізована оптова торгівля;
- вантажний автомобільний транспорт.

Майно ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» складають фонди, основні та обігові кошти, що належать йому, а також інші цінності, вартість яких відображається на самостійному балансі.

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є власником:

- майна, переданого йому учасниками;
- продукції, виробленої товариством внаслідок господарської діяльності;
- одержаних доходів, а також іншого майна набутого на підставах, не заборонених законом.

Джерелом формування майна ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є:

- грошові та інші матеріальні внески учасників;
- доходи, одержані від реалізації продукції, послуг, інших видів господарської діяльності;
- доходи від цінних паперів;
- кредити банків та інших кредиторів;
- капітальні вкладення і дотації з бюджетів;
- доходи від аукціонів;
- придбання майна іншого підприємства, організації;
- надходження, отримані в процесі приватизації;
- безоплатні або благодійні внески, пожертвування організацій, підприємств та громадян;
- інші джерела, не заборонені чинним законодавством України.

Майно ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» складається з статутного капіталу та інших фондів, створених згідно з рішенням учасників товариства.

Статутний капітал ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» складає 1000000 грн. (один мільйон гривень) та сформований за рахунок грошових коштів засновників (учасників).

Частки у статутному капіталі ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» розподіляються між засновниками (учасниками) так: Д.В. Бондар – засновник

500000 грн. (50 %), А.В. Каліберда засновник 300000 грн. (30 %), О.С. Федоренко – засновник 200000 грн. (20 %).

Учасники ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» мають право:

- брати участь в управлінні справами товариства в порядку , визначеному Статутом, за винятком передбачених Господарським кодексом України та іншими законами;

- брати участь у розподілі прибутку та одержувати його частку (дивіденди);

- брати участь у діяльності товариства на підставі трудового договору (контракту) або за договором цивільно-правового характеру;

- вийти в передбаченому Статутом порядку із складу товариства;

- здійснити відчуження часток у статутному капіталі товариства у порядку, встановленому законом;

- одержувати інформацію про діяльність товариства;

- вимагати розгляду поставленого ним питання на зборах учасників товариства, якщо питання поставлено не пізніше як за 25 днів до початку зборів;

- призначати представників для участі у зборах учасників товариства та відкликати їх.

Учасники ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» зобов'язані:

- додержуватись вимог Статуту та виконувати рішення його органів управління;

- вносити вклади у розмірі, порядку та коштами (засобами), що передбачені Статутом, відповідно Господарського кодексу України;

- не розголошувати комерційну таємницю та конфіденційну інформацію про діяльність товариства;

- давати товариству інформацію, необхідну для вирішення окремих питань його діяльності;

- сприяти здійсненню товариством своєї діяльності і не перешкоджати цьому ніякими діями або бездіяльністю;

- утримуватися від будь-якої діяльності, що може заподіяти шкоду товариству;

- нести інші обов'язки, які можуть бути додатково затверджені загальними зборами учасників товариства.

Вищим органом ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є загальні збори його учасників. У загальних зборах беруть участь учасники або призначені ними представники. Кількість голосів кожного з учасників на зборах визначається пропорційно розміру частки учасника у статутному капіталі. Збори можуть приймати рішення з будь-яких питань діяльності товариства. До виключної компетенції загальних зборів учасників належить:

- визначення основних напрямів діяльності товариства, затвердження його планів і звітів про їх виконання;

- внесення змін до Статуту, зміна розміру його статутного капіталу;

- створення та відкликання виконавчого органу товариства;

- затвердження річних звітів та бухгалтерських балансів, розподіл прибутку та збитків товариства;

- вирішення питання про придбання товариством частки учасника;

- виключення учасника з товариства;

- прийняття рішення про ліквідацію товариства, призначення ліквідаційної комісії, затвердження ліквідаційного балансу;

- утворення, реорганізація та ліквідація дочірніх підприємств, філій та представництв, затвердження Статутів та положень про них.

Збори учасників ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» скликаються не менше як за два рази в рік.

У ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» створюється виконавчий орган (одноособовий) – Генеральний директор, який здійснює поточне керівництво його діяльністю і є підзвітним загальним зборам його учасників. Директор може бути обраний також і не зі складу учасників товариства.

Директор призначається зборами учасників на три роки з правом продовження повноважень на новий період за рішенням зборів. З директором

укладається трудовий договір (контракт). Він здійснює керівництво поточною діяльністю ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» і вирішує всі питання, крім тих, які належать виключно до компетенції зборів учасників.

Директор ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»:

- затверджує поточні плани і програми діяльності товариства, а також звіти про їх виконання;

- розглядає загальні питання, пов'язані з господарською діяльністю товариства;

- організовує, координує і керує роботою товариства, без доручення діє від імені товариства, представляє його інтереси в органах державної влади, інших організаціях, у відносинах з юридичними особами та громадянами, у суді і господарському суді як в Україні так і за кордоном;

- забезпечує виконання поточних та перспективних планів товариства;

- формує адміністрацію товариства;

- здійснює прийом і звільнення працівників товариства;

- затверджує договірні ціни на товари, роботи та послуги;

- затверджує перелік інформації, що складають комерційну таємницю та конфіденційну інформацію товариства;

- відкриває поточні та інші рахунки в національній та іноземній валютах у банках;

- виконує інші дії, пов'язані з поточною діяльністю товариства.

Контроль за діяльністю виконавчого органу товариства здійснюється контрольним органом – ревізійною комісією. ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» проводить ревізію своєї господарської діяльності не менше одного разу на рік.

Ревізійна комісія складає висновок по річних звітах та балансах, без висновку збори учасників товариства не мають права затверджувати баланс ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК».

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» самостійно визначає перспективи розвитку, планує і здійснює свою діяльність, виходячи з попиту на продукцію, що ним виробляється, роботи, послуги, а також необхідності забезпечити

виробничий та соціальний розвиток товариства, підвищення доходів.

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, веде статистичну звітність відповідно до чинного законодавства. Товариство самостійно встановлює форму та систему оплати праці, розмір зарплати, а також інших видів доходів працівників. Трудовий колектив ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» становлять усі громадяни, які своєю працею беруть участь у його діяльності на основі трудового договору.

Товариство забезпечує підготовку кваліфікованих робітників та спеціалістів, їх економічне і професійне навчання. Інтереси трудового колективу в товаристві представляє рада трудового колективу, яка вирішує питання соціального розвитку товариства, розглядає та затверджує проект колективного договору, визначає і затверджує проект надання працівникам товариства соціальних пільг, вирішує інші питання самоврядування трудового колективу.

Сільське господарство України на протязі останніх років є однією з небагатьох галузей, яка продовжує стабільно зростати та нарощувати експорт. За даними Державної служби статистики України, експорт агропродовольчої продукції на кінець 2020 року становив 22,2 млрд. дол. США і збільшився на 9,5 % порівняно з 2019 роком. Найбільше з України експортують: олії сояшикової – 25,2 %; кукурудзи – 23,8 %; пшениці – 13,9 %.

Рослинництво – це важлива частина агропромислового комплексу, галузь, яка є основою сільськогосподарського виробництва. Рівень розвитку рослинництва свідчить про раціональне використання землі і продуктивного потенціалу сільськогосподарських рослин. В Україні вирощується близько 400 видів рослин, які мають відповідне господарське значення [46, с. 77].

Рослинництво займається: обробкою культурних рослин для виробництва рослинницької продукції; забезпечує населення продуктами харчування; забезпечує тваринництво – кормами; забезпечує багато галузей промисловості (харчову, комбикормову, текстильну, фармацевтичну, парфумерну та інші) – сировиною рослинного походження.

Аналіз фінансового стану сільськогосподарського підприємства показує стан його фінансових ресурсів, ефективність їх використання і розподілу, за рахунок чого забезпечується розвиток підприємства, який заснований на зростанні капіталу і прибутку при збереженні кредитоспроможності та платоспроможності при допустимому рівні ризику, а також збережені рівноваги пасивів і активів при змінах у внутрішньому та зовнішньому середовищі, що буде гарантуватиме стабільну інвестиційну привабливість.

Розрахунок основних фінансово-економічних показників діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» (табл. 2.1) проводиться на основі даних річної фінансової звітності, яка наведена у додатках (А-Ж).

Таблиця 2.1

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Показник	Роки			Абсолютне відхилення 2020–2018, (+, -)	Середньорічний темп приросту 2020/2018, %
	2018	2019	2020		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	101247	123452	167612	66365	65,55
Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	50017	90333	120105	70088	+100
Валовий прибуток, тис. грн.	51230	33119	47507	-3723	-7,27
Чистий прибуток/збиток, тис. грн.	54673	20571	40865	-13808	-25,26
Доходи, тис. грн.	107099	123452	167612	60513	56,50
Витрати, тис. грн.	52426	102881	126747	74321	+100
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	35550	39426	43758	8208	23,09
Фондовіддача	2,85	3,13	3,83	-	-
Власні обігові кошти, тис. грн.	175441	130665	161487	-13954	-7,95
Середньооблікова чисельність працюючих, чол.	69	65	63	-6	-8,70

Як видно з табл. 2.1, за аналізований період чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» збільшився на

65,55 % (в абсолютному виразі на 66365 тис. грн.) за рахунок: удосконалення технології вирощування зернових та бобових культур і насіння олійних культур (посіву найкращого насіння провідних світових компаній, виробників насіння), що значно вплинуло на збільшення сільськогосподарського виробництва та покращення його якості; за рахунок впровадження інноваційного сільськогосподарського устаткування (використання новітньої техніки та ґрунтообробних знарядь імпортного виробництва).

Основні види діяльності за КВЕД-2010, які має право здійснювати ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»: 01.11 – вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур (основний); 01.61 – допоміжна діяльність у рослинництві; 46.21 – оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин; 46.90 – неспеціалізована оптова торгівля; 49.41 – вантажний автомобільний транспорт.

У 2020 році можна побачити збільшення собівартості реалізованої продукції рослинництва, в порівнянні з 2018 роком, на 70088 тис. грн. Керівництво ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» постійно проводить політику найсуворішої економії енергетичних ресурсів, транспортних витрат, найсуворіший контроль над чисельністю працівників для зниження собівартості продукції, що випускається. Девальвація гривні, подорожчання палива, мінеральних добрив, засобів захисту рослин – все це згодом призвело до підвищення собівартості реалізованої продукції ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК».

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» за 2020 рік отримано чистий прибуток у розмірі 40865 тис. грн., що на 20294 тис. грн. більше ніж в 2019 році. Прибуток отримано за рахунок підвищення урожайності зернових культур та соняшнику, зокрема введено новітні технології сервісного обслуговування сільськогосподарської техніки, придбано посівні матеріали високої якості.

У 2020 році доходи ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», в порівнянні з 2018 роком, збільшилися на 56,50 % (в абсолютному виразі на 60513 тис. грн.). За аналізований період витрати ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» збільшилися на

+100 % (в абсолютному виразі на 74321 тис. грн.) за рахунок оновлення парку техніки. Виробнича діяльність ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» має сезонний характер, адже попит на сільськогосподарську техніку зростає перед початком проведення польових робіт.

Середньорічна вартість основних засобів протягом аналізованого періоду збільшилася на 8208 тис. грн. Забезпеченість основних підрозділів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» виробничими площами складає 100 %. Виробничі потужності в цілому задовольняють потреби ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», а технологічне обладнання, яке застосовується у виробництві, відповідає світовому науково-технічному рівню. Основні засоби виробництва товариства представлені виробничими приміщеннями (ангари, ферми, допоміжні споруди (комплекс по зберіганню і переробці зерна, гараж, складські приміщення) та рухомим складом (трактори, комбайни, вантажні та легкові автомобілі, спецтехніка).

Основним джерелом фінансового забезпечення відтворення основних засобів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є власні обігові кошти. Протягом аналізованого періоду власні обігові кошти товариства мали додатне значення (достатньо коштів для забезпечення безперебійної діяльності товариства за рахунок постійних фінансових ресурсів).

Середньооблікова чисельність працівників за 2020 рік у порівнянні з 2018 роком зменшилася на 6 чол. Фонд оплати праці – 10072 тис. грн. У 2020 році, в порівнянні з 2019 роком, розмір фонду оплати праці збільшився на 1240 тис. грн. за рахунок індексації заробітної плати.

Основними проблемами, що впливають на діяльність ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є забезпечення його сировиною для виробництва (особливо імпортного походження), погодні умови, зміни в законодавстві (товариство є залежним від законодавчих обмежень).

Для проведення більш повного фінансово-економічного аналізу ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» необхідно розрахувати показники майнового стану, які дають уявлення про структуру активів товариства (табл. 2.2).

Показники оцінки майнового стану ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Показник	Рік			Рекомендована межа
	2018	2019	2020	
Коефіцієнт реальної вартості майна, %	0,15	0,20	0,19	$\geq 0,50$
Коефіцієнт зношеності основних засобів, %	0,46	0,48	0,49	<
Коефіцієнт мобільності активів, грн.	5,52	3,95	4,17	>
Частка основних засобів в активах, %	0,15	0,20	0,19	<
Фондовіддача, грн.	2,85	3,13	3,83	>
Фондомісткість, грн.	0,35	0,32	0,26	<

Коефіцієнт реальної вартості майна вказує на те, що основні засоби ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», за аналізований період, становлять близько 18 % вартості всього майна товариства.

За аналізований період частина основних засобів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» придатних для експлуатації становить 52 %, що вказує на незначний знос виробничого обладнання товариства.

Коефіцієнт мобільності активів характеризує, скільки оборотних коштів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» припадає на одну гривню необоротних активів, тобто відображає структуру майна товариства. На кінець 2020 року на 1 грн. необоротних активів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» припадало 4,17 грн. оборотних активів.

Фондовіддача найважливіший узагальнюючий показник ефективності використання основних засобів, який вимірюється обсягом продукції (товарів, робіт, послуг), що доводиться на 1 грн. основних виробничих засобів. Отже, аналізуючи табл. 2.2, можна зазначити, що у 2020 році на 1 грн. основних виробничих засобів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» приходиться 3,83 грн. виробленої продукції (товарів, робіт, послуг).

Фондомісткість є величиною зворотною до фондовіддачі. Цей показник дає можливість визначити вартість основних засобів на одну гривню виробленої продукції (товарів, робіт, послуг) і характеризує забезпеченість

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» основними засобами. За нормальних умов фондівіддача повинна мати тенденцію до збільшення, а фондомісткість – до зменшення. Фондомісткість ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» за 2020 рік дорівнює 0,26, тобто на кожну гривню виробленої продукції припадає 26 коп. основних виробничих засобів.

Найважливішим показником фінансового стану ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є ліквідність, тобто здатність швидко продавати активи та одержувати кошти для погашення поточних зобов'язань. Від того, як швидко і ефективно товариство здійснює ці процеси, залежить ефективність його діяльності в цілому.

Для характеристики ліквідності та платоспроможності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» необхідно розрахувати показники які наведені в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Показники оцінки ліквідності та платоспроможності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Показник	Роки			Рекомендована межа
	2018	2019	2020	
Коефіцієнт покриття (поточної ліквідності)	69,85	62,96	136,04	1,5-2,5
Коефіцієнт швидкої ліквідності	44,55	38,05	107,69	0,6-0,8
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	2,99	11,28	30,16	0,2-0,3
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	175441	130665	161487	>

Коефіцієнт поточної ліквідності показує, чи достатньо у ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» коштів, які можуть бути використані ним для погашення своїх короткострокових (поточних) зобов'язань протягом року (скільки гривень оборотних коштів (поточних активів) припадає на одну гривню короткострокової заборгованості (поточних зобов'язань)). Це основний показник платоспроможності товариства. Як видно з табл. 2.3, на кінець

2020 року значення коефіцієнта покриття (поточної ліквідності), нормативне значення якого складає більше одиниці, а фактичне значення становить 136,04, свідчить про те, що товариство має достатньо ресурсів, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань. На 1 грн. короткострокової заборгованості товариства припадає 136,04 грн. оборотних коштів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності відображає, яку частину поточних зобов'язань ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» спроможне погасити за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості. Цей показник показує платіжні можливості товариства щодо погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами. Як видно з табл. 2.3, коефіцієнт швидкої ліквідності у 2018-2020 роках відповідає нормативному значенню, що свідчить про високий рівень ліквідності товариства.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності дозволяє визначити частку короткострокових зобов'язань, які ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» може погасити найближчим часом, не чекаючи оплати дебіторської заборгованості й реалізації інших активів (20-30 % зобов'язань має погашатися за рахунок грошових коштів і короткострокових фінансових вкладень) Коефіцієнт абсолютної ліквідності за аналізований період відповідає нормативному значенню, що свідчить про високий рівень ліквідності товариства.

Чистий оборотний капітал за 2018-2020 роки був додатною величиною, що вказує на спроможність ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» розширювати свою діяльність без додаткового залучення позикових коштів. За аналізований період чистий оборотний капітал ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» зменшився на 13954 тис. грн.

Причини низької ліквідності сільськогосподарських підприємств і заходи їх усунення[47, с. 134]

Причини низької ліквідності	Заходи усунення
- відсутність послідовного довгострокового планування, що гальмує виробничо-господарські процеси; - неліквідність запасів і готової продукції, що зменшує обсяг обігових коштів; - значний рівень дебіторської і кредиторської заборгованості; - низький рівень інноваційної активності підприємств; - невизначеність середовища функціонування (зміна цін на паливно-мастильні матеріали, добрива, пестициди, посівний матеріал); - сезонність використання ресурсів і отримання доходу від реалізації; - висока ризиковість втрат майна на стадії незавершеного виробництва; - недосконалий механізм ціноутворення на сільськогосподарську продукцію, що є причиною недоотримання норми прибутку; - сезонна зміна цін на продукцію; - труднощі зберігання зібраного врожаю через брак складських приміщень, елеваторів та забезпечення оптимальних умов зберігання сільськогосподарської продукції; - сезонність реалізації продукції.	- одержання довгострокового кредиту на спеціальних (пільгових) умовах; - вчасне погашення довго- і короткострокових позик; - інвестування капіталу в основні засоби; - грошові виплати; - зростання грошових надходжень та прибутку, зменшення збитку; - достатній рівень амортизаційних відрахувань; - скорочення дебіторської заборгованості; - скорочення обсягів запасів та незавершеного виробництва; - збільшення дебіторської заборгованості; - продаж невикористовуваних необоротних активів; - використання резервних фондів.

Аналіз фінансової стійкості є досить важливим етапом при аналізі всієї фінансової діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК». Фінансова стійкість є відображенням стабільного перевищення доходів над витратами, забезпечує вільне маневрування грошовими коштами товариства та завдяки ефективному їх використанню сприяє безперервному процесу виробництва і реалізації продукції. Для виявлення тенденцій фінансової стійкості ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» необхідно розрахувати відповідну групу показників (табл. 2.5).

Значення коефіцієнта фінансової незалежності вказує на те, яку частину своїх активів товариство здатне профінансувати за рахунок власних фінансових ресурсів. Проаналізувавши дані табл. 2.5, можна побачити, що коефіцієнт фінансової незалежності за весь аналізований період становить 86 %, і вказує на

те, що ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» здатне профінансувати 86 % активів за рахунок власного капіталу.

Таблиця 2.5

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Показник	Роки			Рекомендована межа
	2018	2019	2020	
Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)	0,87	0,84	0,87	0,5-1,0
Коефіцієнт фінансової залежності	1,15	1,19	1,15	1,0-2,0
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,71	0,64	0,68	0,25-0,9
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	0,84	0,80	0,84	>0,1
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,99	0,99	0,99	0,75-0,90
Коефіцієнт фінансового ризику	0,15	0,19	0,15	0,05-0,2
Коефіцієнт фінансової стабільності	5,42	4,05	5,16	>1,0

Коефіцієнт фінансової залежності характеризує залежність ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» від залучених ресурсів, на кінець 2020 року в кожній 1 грн., вкладеній в активи товариства, 0,15 грн. позикові.

Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами протягом аналізованого періоду коливається від 0,64 до 0,71, і вказує на те, що оборотні активи майже на 70 % сформовані за власні кошти ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК».

Маневреність власного капіталу ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є високою, і знаходиться в межах нормативного значення протягом 2018-2020 років. 68 % власного оборотного капіталу товариства перебуває в обороті, тобто у тій формі, яка дає змогу вільно маневрувати цими коштами.

Коефіцієнт фінансової стійкості це індикатор, який показує здатність товариства залишатися платоспроможним в довгостроковій перспективі. Значення коефіцієнта фінансової стійкості протягом усього досліджуваного

періоду перебуває в рекомендованих межах, що свідчить про значну стійкість ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК».

Коефіцієнт фінансового ризику показує, що на кінець 2020 року на 1 грн власного капіталу ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» залучає 0,15 грн. позикових коштів.

Отже, ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» має стійке фінансове становище, високу частку власних коштів в загальній сумі джерел їх формування і досить низький рівень залежності від зовнішнього фінансування.

Значну увагу при оцінці фінансової діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» необхідно приділити показникам ділової активності (табл. 2.6). Ділова активність пов'язана з внутрішніми чинниками розвитку товариства, а саме швидкістю обороту матеріальних та фінансових ресурсів за відповідний період, швидкістю обороту вкладеного в них капіталу, аналізу стану оборотних активів та швидкістю оборотності його дебіторської і кредиторської заборгованості, аналіз яких, дає можливість визначати рівень ефективності використання фінансових ресурсів, з'ясувати, доцільність використання вкладених коштів протягом фінансового циклу, визначити наявні можливості щодо зміцнення фінансового стану, платіжної дисципліни і становища на ринках продукції та послуг.

Таблиця 2.6

Показники ділової активності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Показник	Роки			Рекомендована межа
	2018	2019	2020	
1	2	3	4	5
Коефіцієнт обігу дебіторської заборгованості	0,82	1,78	1,53	>
Період погашення дебіторської заборгованості, днів	440	202	236	<
Коефіцієнт обігу кредиторської заборгованості	20,91	36,87	117,18	>
Період погашення кредиторської заборгованості, днів	17	10	3	<
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	0,49	0,76	0,87	>

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4	5
Період обороту оборотних активів	739	475	414	<
Коефіцієнт оборотності запасів	0,66	1,40	2,99	>3
Період зберігання запасів	542	257	120	< (від 40 до 120 днів)
Коефіцієнт оборотності основних засобів	3,02	2,99	3,62	>3
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,48	0,72	0,81	>
Період операційного циклу, днів	982	459	356	<
Період фінансового циклу, днів	965	449	353	<

У 2019-2020 роках дебіторська заборгованість ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» покривається виручкою від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг), а саме на 1 грн. дебіторської заборгованості приходить 1,53 грн. виручки товариства. Як видно з табл. 2.6, на кінець 2020 року період погашення дебіторської заборгованості становить 236 днів, порівняно з 2018 роком менше на 204 дні, що є позитивним аспектом в фінансовій діяльності товариства. Фінансові інструменти, що потенційно можуть призвести до концентрації кредитного ризику ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», складаються в основному з дебіторської заборгованості за торговими операціями. ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» управляє цим ризиком шляхом постійного відстеження кредитоспроможності клієнтів.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості показує збільшення або зменшення суми комерційного кредиту, який надано ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК». Період погашення кредиторської заборгованості за 12 місяців 2020 року в порівнянні з аналогічним періодом 2019 року зменшився на 14 днів та складає 3 дня.

Коефіцієнт оборотності оборотних активів показує обертання всіх активів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» протягом року і за нормативом має прямувати до збільшення, тобто зростання даного показника вказує на

підвищення ефективності використання оборотних активів товариства. Період обороту оборотних активів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» вимірюється у 739 днів на початку аналізованого періоду і поступово зменшується до 414 днів на кінець аналізованого періоду. Можна виділити фактори, які найбільше впливають на величину даного коефіцієнта: по-перше, істотно змінити цей показник може час перебування оборотних коштів у виробничих запасах, дебіторської заборгованості, нереалізованої продукції на складі і незавершеної продукції; по-друге коефіцієнт оборотності залежить від зміни тривалості технологічного і виробничого циклів, кваліфікації персоналу, умов реалізації послуг, товарів і робіт і, в цілому, від особливостей організації ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК». У 2020 році спостерігається збільшення коефіцієнта оборотності оборотних активів, це є позитивною тенденцією для товариства, так як ефективність використання його ресурсів збільшується.

Коефіцієнт оборотності запасів показує ефективність управління запасами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», та визначає скільки разів за аналізований період, товариство використовувало свої запаси. Значення коефіцієнта оборотності запасів протягом 2018-2020 років є нижче від рекомендованої межі, і вказує на те, що кошти інвестовані у запаси ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» обертаються повільно, запаси використовуються неефективно. Період зберігання запасів великий (значно більший від рекомендованої межі).

Коефіцієнт оборотності основних засобів за весь досліджуваний період перебуває в межах норми (>3), що свідчить про ефективне використання основних засобів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК».

Коефіцієнт оборотності власного капіталу показує ефективність використання власного капіталу ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», тобто скільки гривень виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) припадає на одну гривню власного капіталу. На кінець 2020 року на 1 грн. власного капіталу товариства припадає 0,81 грн. виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Період операційного циклу показник, який показує час трансформації запасів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» в грошові кошти. На кінець 2020 року операційний цикл товариства становить 356 днів (майже рік), що свідчить про довгострокове вилучення з обороту грошових коштів.

На кінець 2020 року час від оплати за придбані матеріали до одержання грошей за реалізовані товари (роботи, послуги) великий – 353 дні (майже рік), що свідчить про неефективне використання ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» власного капіталу.

Узагальнюючи і підводячи підсумки аналізу фінансової діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» найоптимальнішим і доцільним є розрахунок показників рентабельності, які визначають наскільки прибутковою є його діяльність. Результати розрахунків показників рентабельності представлено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Аналіз рентабельності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Рекомендована межа
Коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції за чистим прибутком, грн	0,54	0,17	0,24	>
Коефіцієнт трансформації (показник оборотності активів), грн	0,41	0,60	0,70	>
Коефіцієнт рентабельності виробничих фондів, грн	0,75	0,30	0,56	>
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу, грн	0,26	0,12	0,20	>
Рентабельність операційної діяльності, грн	22,70	1,64	6,15	>

Рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком показник прибутковості, який вказує на обсяг чистого прибутку (виручки, за вирахуванням операційних витрат, відсотків, податків і іншого), який генерує кожна гривня продажів. Як видно з табл. 2.7, на 1 грн. чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за аналізований період припадає

0,32 грн. чистого прибутку ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» (показник, який свідчить про ефективність управління витратами).

На кінець 2020 року коефіцієнт трансформації показує, що на 1 грн коштів інвестованих в активи ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» одержано 0,70 грн. чистої виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Коефіцієнт рентабельності виробничих фондів враховує тільки продуктивні активи, тобто ті, які приймають участь у виробничому процесі (основні засоби (які введені в виробничий процес), запаси) та розраховується як співвідношення чистого прибутку до середньорічної суми виробничих активів. Коефіцієнт рентабельності виробничих фондів є індикатором ефективності виробничого процесу товариства. На кінець 2020 року кожна гривня, вкладена в продуктивні активи ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», дозволила отримати 0,56 грн. чистого прибутку (виробничий процес є ефективним).

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу показує наскільки ефективно використовується власний капітал, тобто скільки прибутку було згенеровано на кожну гривню залучених власних коштів. У 2020 році кожна залучена гривня власних коштів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» дозволила отримати 0,20 грн. чистого прибутку.

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є одним з найбільших вітчизняних виробників і експортерів сільськогосподарської продукції (пшениця, ячмінь, кукурудза, жито, соняшник та інше). У міру свого розвитку товариство планомірно розширює географію та масштаби виробничої діяльності. Високі показники врожайності та якості сільськогосподарських культур на ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» досягаються на оброблюваних орендованих землях сільськогосподарського призначення завдяки вдосконаленню новітніх інтенсивних технологій, посіву найкращого насіння провідних світових компаній, виробників насіння, а також використання новітньої техніки та ґрунтообробних знарядь імпортного виробництва.

Жорстка конкуренція на ринках сільськогосподарської продукції, постійно зростаючі в умовах інфляції ціни на ресурси та високі тарифи

спонукають товариства до пошуку векторів, за допомогою яких можна вдосконалити свою діяльність.

Основу ефективної діяльності сільськогосподарських підприємств складають поточні та стратегічні плани розвитку, розробка яких повинна здійснюватися на базі оптимізації витрат та пошуку резервів економії ресурсів.

2.2. Оцінка ефективності витрат при виробництві продукції рослинництва ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Сільськогосподарські підприємства працюють в умовах підвищеного ризику, однією з причин цього є те, що в сільському господарстві економічний процес відтворення тісно переплітається з природно-кліматичними процесами. Сільськогосподарська продукція виробляється за допомогою живих організмів (рослин, тварин, мікроорганізмів), які часто функціонують як засоби виробництва, чим і зумовлена відома залежність процесу відтворення в сільському господарстві від природних факторів, що в свою чергу вимагає всебічного їх врахування.

Крім того, підвищений ризик виникає і через існування невизначеності на момент прийняття рішень, що може спричинити настання у зв'язку з цим небажаних для підприємства наслідків його дій. Так, по окремих видах діяльності (рослинництво, вирощування культур у поєднанні з тваринництвом, надання послуг у галузі рослинництва) рішення щодо виробництва приймаються наперед за рік і навіть більше до моменту його завершення та реалізації готової продукції. За такий тривалий термін можуть відбутися істотні непередбачувані зміни в зовнішньому середовищі, що є несприятливими для підприємства і в результаті воно може не досягти поставленої мети, понести великі витрати і навіть зазнати збитків.

Така висока залежність діяльності сільськогосподарських підприємств від природного фактору і від непередбачуваних несприятливих змін у зовнішньому середовищі вимагає від них створення відповідних резервів і

запасів, що пов'язано із заморожуванням коштів, а отже, втратою певної економічної вигоди. Прибуток залежить також і від витрат сільськогосподарських підприємств.

Ситуація, що склалася в процесі соціально-економічних проблем в Україні, характеризується послабленням уваги до систематизації управління витратами на виробництві. Величина витрат втрачає статус директивного і фундаментального показника.

Специфіка діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» призводить до виникнення певних особливостей формування витрат.

Проведення розрахунків щодо відслідковування динаміки витрат необхідне для оцінки ефективності функціонування ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», достовірного фінансового планування та прийняття оптимальних управлінських рішень.

Витрати на виробництво пов'язані з вирощуванням сільськогосподарських культур. Зміни в технологіях, нові сорти та племінна справа потребують постійної уваги ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК».

Склад та структура витрат на реалізовану продукцію за звітом про фінансові результати (дод. Д) ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» розглянуто у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

**Розмір, склад та структура витрат на реалізовану продукцію
ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»**

Показник	Рік					
	2018 рік		2019 рік		2020 рік	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	50017	95,40	90333	87,80	120105	94,76
Адміністративні витрати	1797	3,43	2115	2,06	2099	1,66
Витрати на збут	612	1,17	8173	7,94	4098	3,23
Інші операційні витрати	-	-	2260	2,20	445	0,35
Усього витрат і відрахувань	52426	100,0	102881	100,0	126747	100,0

За даними табл. 2.8 найбільшу питому вагу становлять витрати, що формують собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), їх питома вага на протязі аналізованого періоду майже не змінюється і знаходиться приблизно в однакових межах, при цьому найбільша питома вага даних витрат спостерігається в 2020 році – 94,76 %. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» значно зросла, що можна пояснити як зростанням цін на ресурси, так і недосконалістю управління витратами.

Собівартість продукції, робіт і послуг ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» визначається в певній послідовності: спочатку визначається собівартість робіт допоміжних виробництв (в автомобільному вантажному транспорті – 1 тонно-кілометра вантажних перевезень; у транспортних роботах тракторів – 1 тонно-кілометра вантажних перевезень або 1 еталонного гектара роботи; в електропостачанні – 1 кіловат-години електроенергії), витрати відносяться на собівартість сільськогосподарської продукції; після розподілу витрат допоміжних виробництв за об'єктами обліку визначають собівартість продукції рослинництва.

Аналізуючи собівартість продукції, вирішують такі основні завдання: оцінювання виконання плану за собівартістю продукції в цілому по товариству, а також за окремими видами продукції; вивчення причин відхилення фактичних витрат від планових за статтями, а також за окремими видами і групами продукції; виявлення резервів зниження собівартості продукції та розробка відповідних заходів щодо їх використання.

Собівартість сільськогосподарської продукції є одним з вирішальних чинників та водночас показників економічної ефективності виробничої діяльності та вартісним виміром рівня ресурсних питомих витрат на виробництво продукції. Собівартість залежить від обсягів виробництва ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», урожайності, вартості одиниці виробничих ресурсів і рівня оплати праці.

До витрат діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» відносяться адміністративні витрати та витрати на збут. Адміністративні витрати (витрати на управління підприємством) протягом 2018-2020 років мали майже однорідну тенденцію, так у 2018 році вони мали найбільшу питому вагу і становили 3,43 %, що в абсолютному значенні становить – 1797 тис. грн. Витрати на збут у 2019 році збільшилися на 7561 тис. грн. Рівень витрат на збут та адміністративних витрат можна вважати індикатором інтенсивності маркетингової діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК». Якщо витрати на збут характеризують цю діяльність безпосередньо, то адміністративні – опосередковано, оскільки діяльність адміністративного апарату значною мірою спрямована на організацію контактів з діловими партнерами, забезпечення доходів від цих контактів.

Інші операційні витрати (сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів, втрати від операційної курсової різниці, нестачі й втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пеня, неустойка та інші) займають не дуже вагому частку у структурі (від 2,20 до 0,35 %).

Витрати ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» на реалізовану продукцію протягом 2018-2020 років зростають, їх темп приросту в 2020 році по відношенню до 2018 року становить +100,0 % (74321 тис. грн.).

Загалом структура витрат відповідає сфері діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», оскільки найбільша питома вага припадає на витрати по забезпеченню процесу виробництва, тобто ті що формують собівартість реалізованої продукції.

Отже, найвагомішими в складі витрат є операційні витрати товариства, які безпосередньо пов'язані із забезпеченням виробничої діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Структура операційних витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» за елементами

Необхідно провести аналіз структури та зміни операційних витрат за елементами, який наведено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Розмір, склад та структура витрат на виробництво продукції ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Показник	Рік					
	2018 рік		2019 рік		2020 рік	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7
Витрати на оплату праці	3038	5,02	4109	4,56	4180	4,70
Відрахування на соціальні заходи	665	1,10	902	1,00	914	1,03
Матеріальні затрати – всього	38063	62,93	64684	71,71	61074	68,74
у тому числі:						
- насіння та посадковий матеріал;	1321	2,18	2212	2,26	2086	2,35
- корми:	9847	16,28	20615	22,52	19315	21,74
з них покупні;	305	0,50	563	0,62	-	0,00
- інша продукція сільськогосподарська;	1259	2,08	1430	1,53	1390	1,56
- мінеральні добрива;	1896	3,13	2574	2,62	2314	2,60
- паливе і мастильні матеріали;	6756	11,17	10835	11,54	10035	11,29
- електроенергія;	1701	2,81	3635	4,03	3835	4,32

1	2	3	4	5	6	7
- запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту;	13779	22,78	24062	24,46	23893	26,89
- оплата послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями, та інші матеріальні витрати.	1199	1,98	1928	2,14	1816	2,04
Амортизація	6297	10,41	6663	7,39	8450	9,51
Інші операційні витрати (орендна плата за земельні частки)	12418	20,53	13841	15,34	14227	16,01
Усього витрат і відрахувань	60481	100,0	90199	100,0	88845	100,0

За досліджуваний період витрати на виробництво продукції ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» мають тенденцію до збільшення. Так, в базисному 2018 році в цілому по товариству витрати становили 60481 тис. грн., у 2019 році 90199 тис. грн., а у 2020 році 88845 тис. грн., ці зміни відбулися за рахунок змін в розрізі статей витрат.

Збільшення витрат відбулося по статті оплати праці (на 37,59 %, за останні три роки декілька разів збільшувався рівень мінімальної оплати праці), пальне і мастильні матеріали (в порівнянні з 2018 роком на 48,53 %), запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту (на 73,40 %), виконання робіт сторонніми організаціями (на 51,46 %), амортизація (на 34,19 %).

За період дослідження скоротились витрати на паливо-мастильні матеріали на 8 %, і це в той час, коли вартість пального постійно зростає, такий підхід можна вважати раціональним.

Близько 70 % у структурі витрат на виробництво продукції ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», займають матеріальні витрати. Високі темпи їх зростання протягом останніх років (у 3,2 рази на 1 га пшениці), свідчать про значущість технологічних інновацій, пов'язаних з використанням матеріальних оборотних засобів. Придбання нової сільськогосподарської техніки, переважно зарубіжного виробництва, забезпечує удосконалення технологій виробництва продукції рослинництва.

Витрати на амортизацію в структурі витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» мають приблизно однакову питому вагу – 9,00 %. Зростання витрат на амортизацію у 2020 році, пояснюється придбанням техніки для обробітку ґрунту та збирання врожаю.

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» збільшило в рази витрати на добрива, внесені під соняшник, як пояснили агрономи, зроблено це в розрахунку на післядію добрив і компенсацію використаних поживних речовин із ґрунту цією рослиною.

Проведені дослідження показали, що мало місце, зростання витрат, обумовлене зниженням ресурсівіддачі та інфляційним фактором. Сьогодні у структурі сільськогосподарських витрат більше третини займає вартість придбаних засобів виробництва. Використання мінеральних добрив, гербіцидів, добавок до кормів дає можливість нарощувати обсяги виробництва вищими темпами, а отже, швидше реагувати на зміни економічної кон'юнктури.

Можна зазначити, що на сьогодні (в умовах пандемії COVID-19) зростання виробничих витрат обумовлені рядом об'єктивних причин.

Для комплексного аналізу та оцінки ефективності формування витрат існує певна система економічних показників, які дають змогу отримати детальнішу інформацію щодо ефективності витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК».

В табл. 2.10 приведені основні показники ефективності формування витрат товариства.

Таблиця 2.10

Показники ефективності формування витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Показник	Рік		
	2018	2019	2020
1	2	3	4
Коефіцієнт покриття реалізованих виробничих витрат, грн.	2,02	1,37	1,40
Коефіцієнт окупності реалізованих виробничих витрат, грн.	0,49	0,73	0,72

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4
Коефіцієнт покриття постійних витрат, грн.	42,03	12,00	27,05
Коефіцієнт окупності постійних витрат, грн.	0,02	0,08	0,04
Коефіцієнт покриття адміністративних витрат, грн.	56,34	58,37	79,85
Коефіцієнт окупності адміністративних витрат, грн.	0,02	0,02	0,01
Коефіцієнт витратомісткості загальногосподарського управління, %	2,97	2,34	2,36
Коефіцієнт навантаження адміністративних витрат	33,66	42,65	42,33
Коефіцієнт координації у співвідношенні постійних і змінних витрат	0,04	0,13	0,07
Коефіцієнт окупності виробничих (змінних) витрат	0,98	2,73	2,53
Валова рентабельність (прибутковість) виробничих (змінних) витрат	1,02	0,37	0,40
Коефіцієнт окупності чистого доходу	1,98	3,73	3,53
Валова рентабельність (прибутковість) чистого доходу	0,51	0,27	0,28
Коефіцієнт окупності операційних витрат	0,96	4,89	3,09

Як свідчать дані табл. 2.10 реалізовані виробничі витрати були сформовані досить ефективно, так як коефіцієнт покриття реалізованих виробничих витрат має тенденцію до зростання протягом аналізованого періоду. У 2018 році 1 грн. виробничих витрат створювала ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» 2,02 грн. чистого доходу, в 2020 році значення коефіцієнту зменшилося до – 1,40 грн.

Коефіцієнт окупності реалізованих виробничих витрат, має негативну тенденцію, оскільки у 2018 році товариство несло 0,49 грн. виробничих витрат задля одержання 1 грн. чистого доходу, а у 2020 році вже 0,72 грн.

У 2020 році 1 грн. постійних витрат створювала ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» 27,05 грн. чистого доходу, що є меншим від показника 2018 року. Таким чином, товариство у 2020 році несло 0,04 грн. постійних витрат за для отримання 1 грн. чистого доходу.

Так, коефіцієнт покриття адміністративних витрат вказує на те, що 1 грн. вкладена в дані витрати приносить товариству 79,85 грн. чистого доходу, отже щоб одержати 1 грн. чистого доходу ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» несе 0,01 грн. адміністративних витрат.

Коефіцієнт витратомісткості загальногосподарського управління у 2020 році становить 2,36, тобто питома вага адміністративних витрат в операційних витратах становить 2,36 %.

В свою чергу рівень навантаження операційних витрат на 1 грн. адміністративних витрат становить – 42,33 грн. у 2020 році.

Коефіцієнт координації у співвідношенні постійних і змінних витрат показує, що у 2020 році 1 грн. адміністративних витрат формується 0,07 грн. операційних витрат.

Коефіцієнт окупності виробничих (змінних) витрат показує, що у 2020 році для створення 1 грн. валового прибутку необхідно 2,53 грн. виробничих (змінних) витрат, прослідковується негативна тенденція, оскільки цей показник збільшується. Отже, з 1 грн. виробничих (змінних) витрат підприємство у 2020 році одержало 0,40 грн. валового прибутку.

Коефіцієнт окупності чистого доходу показує, що ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» необхідно 3,53 грн. чистого доходу, щоб створити 1 грн. валового прибутку. Так, з 1 грн. чистого доходу у 2020 році товариство одержало 0,28 грн. валового прибутку.

Коефіцієнт окупності операційних витрат показує, що у 2020 році ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» потрібно 3,09 грн. операційних витрат, щоб створити 1 грн. прибутку від операційної діяльності, прослідковується негативна тенденція, оскільки цей показник збільшується.

Отже, необхідно розрахувати відносну економію/перевитрачання по окремим видам ресурсів. Темп росту обсягу виробництва становить – 136 %. Для проведення розрахунків скористаємося формулою 2.1.

$$E/P = P_f - P_b * T_{\text{ров}} \quad (2.1)$$

де E/P – економія/перевитрачання ресурсів;

P_f – обсяг окремого ресурсу за фактичний період;

P_b – обсяг окремого ресурсу за базисний період;

$T_{\text{ров}}$ – темп зростання обсягу виробництва.

Таблиця 2.11

Відносна економія/перевитрачання ресурсів на виробництво продукції

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», тис. грн.

Показник	Рік		Економія чи перевитрачання, (-/+)
	2019	2020	
Чисельність робітників, чол.	65	63	-15752
Середня заробітна плата працівників, тис. грн.	12549	13959	-13720
Матеріальні витрати, тис. грн.	64684	61074	-18889
Основні виробничі фонди, тис. грн.	41236	46279	20740
Оборотні кошти, тис. грн.	162943	192773	25780
Сума перевитрачання ресурсів, тис. грн.			-1841,44

Здійснимо комплексну оцінку відносної економії чи перевитрачання сукупних витрат.

Так, сукупні витрати товариства за 2019 рік складають:

$$64684 + 4109 + 902 + 6663 + 13841 = 90199 \text{ (тис. грн.)} \quad (2.2)$$

За 2020 рік сукупні витрати ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» складають:

$$61074 + 4180 + 914 + 8450 + 14227 = 88845 \text{ (тис. грн.)} \quad (2.3)$$

Тоді, темп зростання сукупних витрат товариства:

$$88845 / 90199 * 100 \% = 98,50 \% \quad (2.4)$$

Визначимо відносну економію чи перевитрачання сукупних витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»:

$$88845 - 90199 * 1,36 = -1841,44 \text{ (тис. грн.)} \quad (2.5)$$

Таким чином, при зазначеному об'ємі випущеної продукції для ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» характерна відносна економія коштів у розмірі 1841,44 тис. грн.

Раціональне управління витратами є запорукою фінансової стабільності й стійкості у роботі ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК». Недооцінка ролі управління витратами зумовлює значні витрати товариства, що у кінцевому випадку може негативно впливати на рівень виробничих витрат і на показники економічної ефективності господарювання. У ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» за досліджуваній період витрати на виробництво мають чітку тенденцію до скорочення. Збільшення витрат у переважній частині відбувається за рахунок збільшення розміру посівних площ, що супроводжується значним ростом урожайності.

Таким чином, будь-яке сільськогосподарське підприємство повинно використовувати такий механізм формування витрат виробництва, який дасть змогу отримати повну інформацію, яка буде гарантувати успіх в конкурентному середовищі. Вчасне реагування на відхилення витрат від нормативних значень дасть змогу оптимізувати обсяг витрат підприємства для забезпечення більш високої результативності його діяльності.

2.3. Побудова багатofакторної регресійної моделі для оцінки впливу витрат на функціонування ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

У системі управління витратами підприємства важливе значення має дослідження співвідношення: витрати – чистий дохід – чистий прибуток. Це пояснюється тим, що прибуток – мета господарської діяльності кожного суб'єкта господарювання, і саме тому необхідно знати його залежність від двох попередніх показників – витрат і чистого доходу. Дана мета досягається за допомогою побудови багатofакторної регресійної моделі.

Для побудови моделі за факторні ознаки взято: чистий дохід, собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут,

витрати на виробництво продукції за 2018-2020 роки (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

Вихідні дані діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», тис. грн.

Рік	Чистий прибуток	Чистий дохід	Собівартість реалізованої продукції	Адміністративні витрати	Витрати на збут	Витрати на виробництво продукції
	Y	X1	X2	X3	X4	X5
2018	54673	101247	50017	1797	612	60481
2019	20571	123452	90333	2115	8173	90199
2020	40865	167612	120105	2099	4098	88845

Динаміку залежності чистого прибутку від витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» наведено на рис. 2.3.

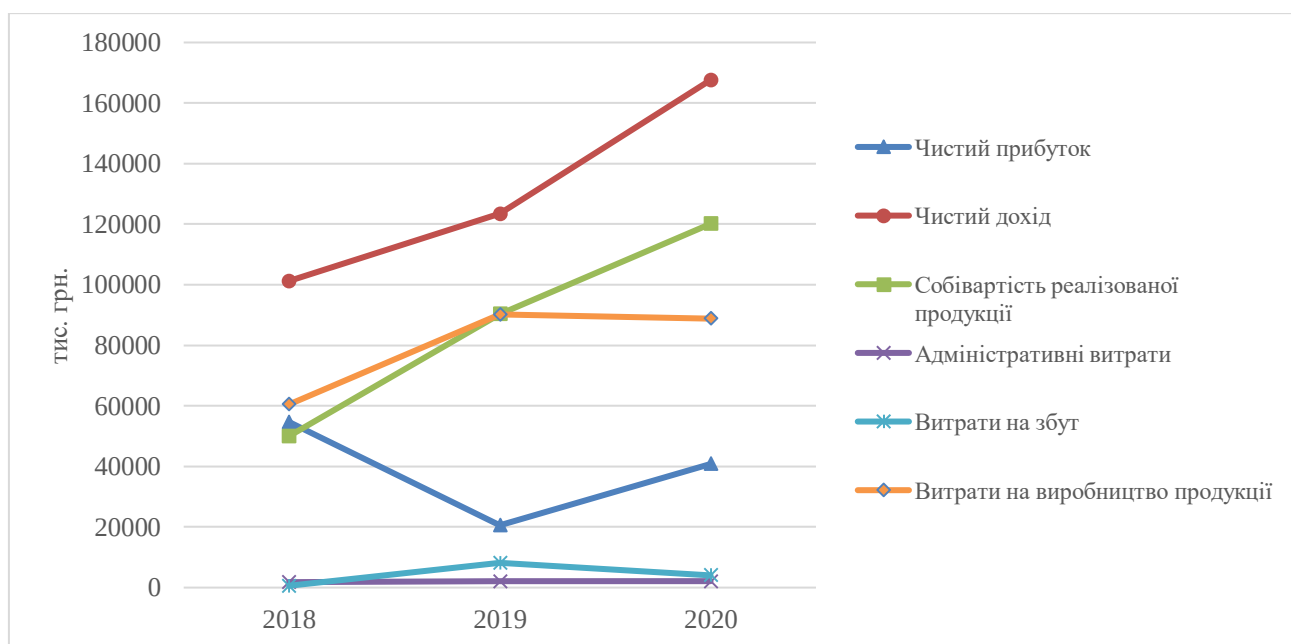


Рис. 2.3. Залежність чистого прибутку від витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», тис. грн.

Для моделювання використаємо множинну регресію, теоретичне лінійне рівняння якої має вигляд:

$$y_i = \beta_0 + \beta_1 x_{i1} + \beta_2 x_{i2} + \dots + \beta_m x_{im} + \varepsilon_i, \quad i = \overline{1, n}, \quad (2.6)$$

де n – кількість спостережень;

m – кількість різних незалежних змінних;

x_{ij} - j -а – незалежна змінна в i -му спостереженні;

$\beta_0, \dots, \beta_m$ – параметри моделі;

ε_i – випадкові величини похибки (або залишки);

y_i – залежна змінна в i -му спостереженні.

У нашому випадку лінійна регресійна модель має вигляд:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e, \quad (2.7)$$

де Y – чистий прибуток товариства;

X_1 – чистий доход;

X_2 – собівартість реалізованої продукції;

X_3 – адміністративні витрати;

X_4 – витрати на збут;

X_5 – витрати на виробництво продукції;

$\beta_0, \beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$ – невідомі параметри, які необхідно оцінити.

За даною вибіркою оцінено вибіркове рівняння регресії:

$$Y = b_0 + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 X_4 + b_5 X_5 + e, \quad (2.8)$$

де $b_0, b_1, b_2, b_3, b_4, b_5, e$ – оцінки параметрів моделі та залишків відповідно.

Розрахунок параметрів лінійної множинної регресії найчастіше

здійснюють методом найменших квадратів. Основна ідея методу найменших квадратів полягає в знаходженні таких оцінок параметрів $b_0, b_1, b_2, b_3, b_4, b_5$ для яких $\sum_{i=1}^n e_i^2$ була б найменшою. Тобто треба розв'язати задачу:

$$\sum_{i=1}^n e_i^2 = \sum_{i=1}^n (y_i - b_0 - b_1 x_{i1} - b_2 x_{i2} - b_3 x_{i3} - b_4 x_{i4} - b_5 x_{i5})^2 = f(b_0, b_1, b_2, b_3, b_4, b_5) \rightarrow \min. \quad (2.9)$$

Використовуючи елементи матричної алгебри, знайдемо оцінки параметрів моделі за формулою:

$$B = \begin{pmatrix} b_0 \\ b_1 \\ b_2 \\ b_3 \\ b_4 \\ b_5 \end{pmatrix} = (X^T * X)^{-1} * X^T * Y, \quad (2.10)$$

$$\text{де } X = \begin{pmatrix} 1 & x_{11} & \dots & x_{1m} \\ 1 & x_{21} & \dots & x_{2m} \\ \dots & \dots & \dots & \dots \\ 1 & x_{n1} & \dots & x_{nm} \end{pmatrix} - \text{матриця значень факторів};$$

$$B = \begin{pmatrix} y_1 \\ y_2 \\ \dots \\ y_n \end{pmatrix} - \text{вектор залежної змінної};$$

n – кількість спостережень.

Усі необхідні проміжні розрахунки проведено в EXCEL. Використовуючи функції множення матриць та знаходження оберненої, отримуємо такі значення:

$$B = \begin{pmatrix} b_0 \\ b_1 \\ b_2 \\ b_3 \\ b_4 \\ b_5 \end{pmatrix} = \begin{pmatrix} 58127,88 \\ 1,64 \\ -1,75 \\ -0,11 \\ -0,23 \\ -0,85 \end{pmatrix}. \quad (2.11)$$

Отриманий вираз – основний результат процедури оцінювання параметрів економетричної моделі за методом найменших квадратів.

Отже, вибіркове рівняння регресії таке:

$$Y = 58127,88 + 1,64x_1 - 1,75x_2 - 0,11x_3 - 0,23x_4 - 0,85x_5. \quad (2.12)$$

Побудоване рівняння регресії перевірено на відповідність дійсності, тобто на якість, кількома методами, а саме:

- для перевірки загальної якості рівняння регресії використано коефіцієнт детермінації:

$$R^2 = 1 - \frac{\sum_{i=1}^n e_i^2}{\sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2} = 1 - \frac{\sum_{i=1}^n (\hat{y}_i - \bar{y})^2}{\sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2} \Rightarrow R^2 = \frac{SSR}{SST} = \frac{\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n (\hat{y}_i - \bar{y})^2}{\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2} = 1. \quad (2.13)$$

Отримане значення коефіцієнта детермінації свідчить про досить високу точність отриманої моделі.

- для перевірки моделі на адекватність використано критерій Фішера. Для F-критерію Фішера за критерій вибрано випадкову величину:

$$F = \frac{\sum_{i=1}^n (\hat{y}_i - \bar{y})^2}{\sum_{i=1}^n (y_i - \hat{y}_i)^2} * \frac{n-m-1}{m} = \frac{0,98}{1-0,98} * \frac{5-1-1}{1} = 147. \quad (2.14)$$

При заданому рівні значущості α та $\{m; n-m-1\}$ степенями свободи за таблицями критичних точок розподілу Фішера знаходимо $F_{кр}$. Для визначення статистичної значимості F-статистики порівнюємо її з відповідною критичною

точкою розподілу Фішера, яку знайдемо з таблиць розподілу Фішера $F_{кр}(1;3;0,05)=10,1$. Табличне значення визначається за таблицями розподілу Фішера для заданого рівня значущості, зважаючи на те, що число ступенів свободи для загальної суми квадратів (більшої дисперсії) дорівнює 1 і число ступенів свободи залишкової суми квадратів (меншої дисперсії) при лінійній регресії дорівнює 5-1. Оскільки $F_{емп} > F_{кр}$, то коефіцієнт детермінації R^2 статистично значимий, тобто побудована модель дійсно адекватна.

Для детальнішого дослідження впливу кожної незалежної змінної на Y , проведемо кореляційний аналіз за допомогою кореляційної матриці:

$$K = \begin{pmatrix} 1,00 & & & & & \\ 0,96 & 1,00 & & & & \\ 0,99 & 0,96 & 1,00 & & & \\ 0,83 & 0,73 & 0,88 & 1,00 & & \\ 0,99 & 0,29 & 0,55 & 0,87 & 1,00 & \\ 0,83 & 0,73 & 0,89 & 0,99 & 0,86 & 1,00 \end{pmatrix} \quad (2.14)$$

Якщо аналізувати елементи кореляційної матриці, то можна стверджувати, що коефіцієнти регресії $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$ і β_5 , статистично значимі, а це означає, що змінні X_1, X_2, X_3, X_4, X_5 впливають на залежну змінну Y .

Отже, за всіма статистичними показниками модель може бути визнана задовільною. У неї досить високий коефіцієнт детермінації і висока кореляція для коефіцієнтів. Все це дає підстави вважати побудовану модель достовірною.

Запропонована модель дозволяє визначити ті елементи витрат (адресати впливу), впливаючи на які, в першу чергу, можна досягти максимального ефекту від їх зменшення.

В побудованій нами моделі мультиплікатор величини чистого доходу складає 1,64, і вказує на те, що збільшення величини чистого доходу ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» на 1000 грн. призведе до збільшення чистого прибутку на 164,00 грн. Мультиплікатор величини собівартості реалізованої продукції складає -1,75, і вказує на те, що збільшення величини собівартості реалізованої продукції на 1000 грн. призведе до зменшення чистого прибутку

ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» на 175,00 грн. Мультиплікатор величини адміністративних витрат складає -0,11, і вказує на те, що збільшення величини адміністративних витрат на 1000 грн. призведе до зменшення чистого прибутку ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» на 11,00 грн. Мультиплікатор величини витрат на збут складає -0,23, і вказує на те, що збільшення величини витрат на збут на 1000 грн. призведе до зменшення чистого прибутку ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» на 23,00 грн. Мультиплікатор величини витрат на виробництво продукції складає -0,85, і вказує на те, що збільшення величини витрат на виробництво продукції на 1000 грн. призведе до зменшення чистого прибутку ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» на 85,00 грн.

На основі сформованої моделі величина чистого прибутку на кінець 2020 року буде дорівнювати 46136,13 тис. грн.:

$$Y = 58127,88 + ((1,64 * 167612) - (1,75 * 120105) - (0,11 * 2099) - (0,23 * 4098) - (0,85 * 88845)) = 46136,13. \quad (2.15)$$

Зміна величини чистого прибутку, використовуючи оптимізоване значення розраховане за допомогою кореляційно-регресійної моделі, зображена на рис. 2.4.

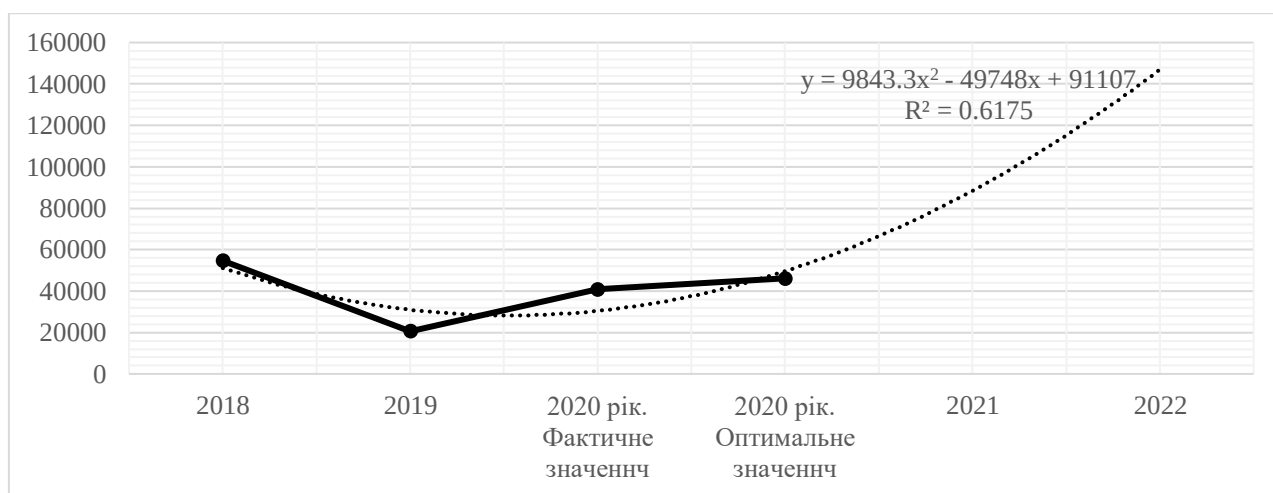


Рис. 2.4. Фактичне, оптимізоване та прогнозоване значення величини чистого прибутку ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Формування оптимального розміру витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» важливе насамперед для підтримки його стабільності та прибутковості (рис. 2.5).

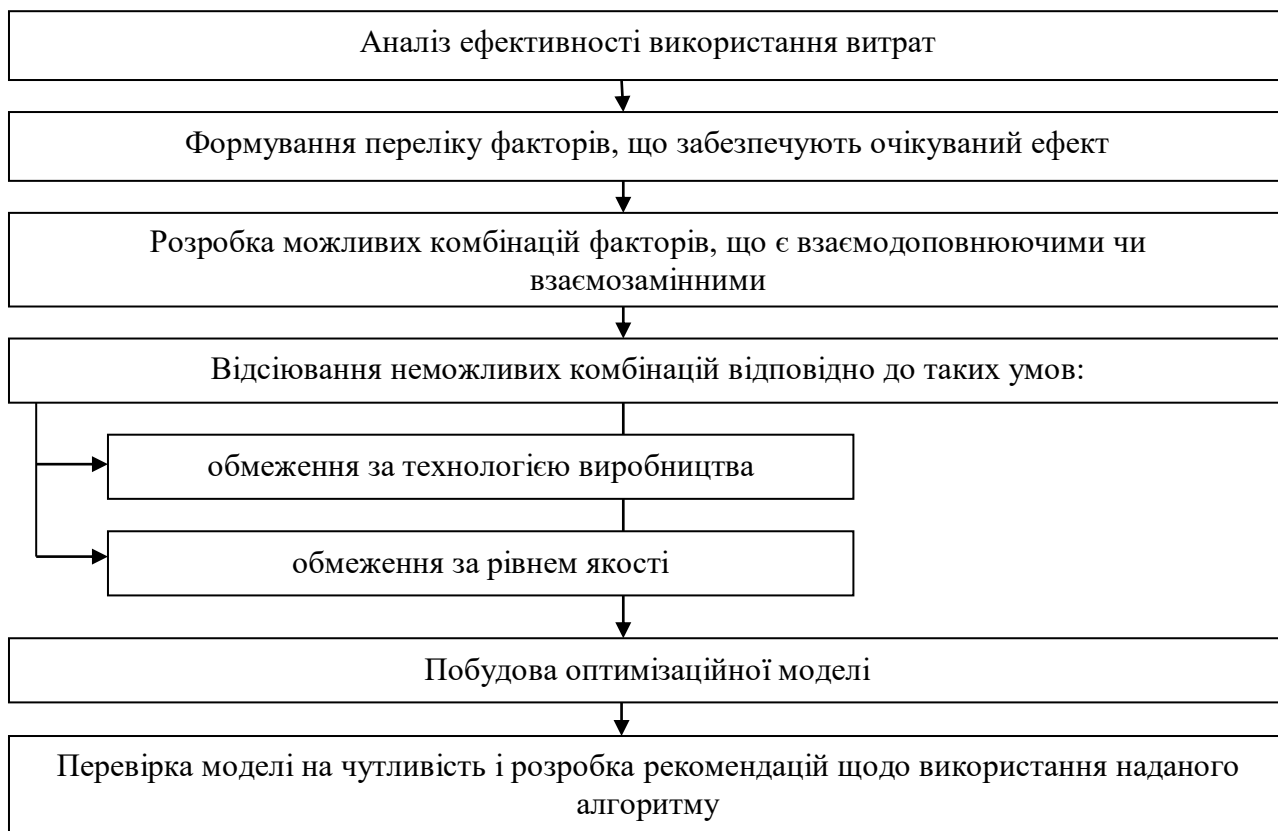


Рис. 2.5. Процес прийняття рішення щодо оптимізації розміру витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Таким чином, чистий прибуток у результаті оптимально сформованого розміру витрат, може бути представлений у вигляді:

$$Y = 58127,88 + 1,64_{x1} - 1,75_{x2} - 0,11_{x3} - 0,23_{x4} - 0,85_{x5}, \rightarrow \max. \quad (2.16)$$

Для комп'ютерної реалізації побудованої математичної моделі скористаємося функцією «Пошук рішення» електронних таблиць Excel.

Таким чином, побудувавши модель оптимізації розміру витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», представимо її результат за допомогою табл. 2.13.

**Результат оптимізації розміру витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» тис.
грн. (2020 рік)**

Обсяг витрат (тис. грн.):			
X2	X3	X4	X5
120105	2099	4098	88845
Рішення (тис. грн.):			
X2	X3	X4	X5
210183,75	230,89	942,54	75518,25
Обмеження:	Чистий прибуток (тис. грн.):		
$\max \{120105\}$	46136,13		
≥ 2099			
≥ 4098			
≥ 88845			

У результаті обчислень отримаємо розмір чистого прибутку – 46136,13 тис. грн., який досягається за допомогою оптимально збалансованого розміру: чистий дохід – 274883,68 тис. грн., собівартість реалізованої продукції (для запланованого зростання обсягів виробництва (можливе максимальне збільшення змінних загальновиробничих витрат. Встановлений для сільськогосподарських підприємств порядок розрахунку фактичної собівартості продукції в цілому за рік пов'язаний зі специфікою галузі, де, як відомо, технологічний процес виробництва сільськогосподарської продукції досить тривалий, особливо в рослинництві – 210183,75 тис. грн., адміністративні витрати – 2099 тис. грн., витрати на збут – 942,54, витрати на виробництво продукції – 75518,25 тис. грн.

Таким чином, упровадження розробленої оптимізаційної моделі у роботу ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» дозволить ефективно сформувати розмір витрат і таким чином отримати максимальний чистий прибуток.

Слід зазначити, що виявлений ступінь впливу факторів не може розглядатися як норматив тривалого використання, передбачається необхідність щорічного розрахунку і коректування. Це обумовлюється змінами зовнішнього й внутрішнього середовища, а також конкретними умовами функціонування ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК».

Запропонована регресійна модель прогнозування витрат ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» дозволяє здійснити управління витратами з метою максимізації прибутку товариства.

Висновки до розділу 2

У другому розділі було проаналізовано основні фінансово-економічні показники ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», проаналізовано витрати товариства, виявлено особливості управління витратами товариством, запропоновано оптимізаційну модель, яка дозволить ефективно сформувати розмір витрат і таким чином отримати максимальний чистий прибуток ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК». Виходячи з цього можна зробити наступні висновки:

1. ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є одним з найбільших вітчизняних виробників і експортерів сільськогосподарської продукції (пшениця, ячмінь, кукурудза, жито, соняшник та інше). У міру свого розвитку товариство планомірно розширює географію та масштаби виробничої діяльності. Високі показники врожайності та якості сільськогосподарських культур на ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» досягаються на оброблюваних орендованих землях сільськогосподарського призначення завдяки вдосконаленню новітніх інтенсивних технологій, посіву найкращого насіння провідних світових компаній, виробників насіння, а також використання новітньої техніки та ґрунтообробних знарядь імпортного виробництва. Жорстка конкуренція на ринках сільськогосподарської продукції, постійно зростаючі в умовах інфляції ціни на ресурси та високі тарифи спонукають товариства до пошуку векторів, за допомогою яких можна вдосконалити свою діяльність. Основу ефективної діяльності сільськогосподарських підприємств складають поточні та стратегічні плани розвитку, розробка яких повинна здійснюватися на базі оптимізації витрат та пошуку резервів економії ресурсів.

2. Раціональне управління витратами є запорукою фінансової стабільності й стійкості у роботі ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК». Недооцінка

ролі управління витратами зумовлює значні витрати товариства, що у кінцевому випадку може негативно впливати на рівень виробничих витрат і на показники економічної ефективності господарювання. У ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» за досліджуваний період витрати на виробництво мають чітку тенденцію до скорочення. Аналіз загальних витрат по товариству дає можливість стверджувати, що збільшення витрат у переважній частині відбувається за рахунок збільшення посівних площ, що супроводжується значним ростом урожайності.

3. ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» має самостійно вибрати концепцію управління витратами, яка максимально сприятиме підвищенню його конкурентоспроможності та прибутковості на ринку. Варто зазначити, що в управлінні витратами слід також враховувати особливості виробничих процесів товариства, зв'язок витрат виробництва з показниками ефективності виробництва, перехід від пасивних методів управління витратами за минулий період до активних методів втручання у виробництво на основі аналізу ефективності формування витрат, виявлення суттєвих відхилень від норм і нормативів, що забезпечить досягнення мети діяльності.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

3.1. Формування стратегічної моделі управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Сільське господарство має великий економічний потенціал, насамперед значний обсяг основних виробничих засобів, поліпшення використання яких є одним з найважливіших завдань, вирішення якого сприяє підвищенню ефективності сільськогосподарського виробництва.

Сучасні умови господарювання і рівень конкуренції вимагають підвищення ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств (характеризується показником ефективності використання основних фондів, тобто максимальної їх віддачі), що визначає їх здатність до фінансового виживання, та що можна досягти за умови раціонального використання всіх видів ресурсів, недопущення їх перевитрачання.

В Україні переважає екстенсивне сільське господарство, тобто використовується менше добрив на гектар, і з точки зору екології це краще (навіть якщо врожайність не така висока, ресурси використовуються набагато ефективніше й ощадливіше).

Стабільність і розвиток будь-якого суб'єкта підприємництва на конкурентному ринку істотно залежать від створення ефективної системи управління витратами. Величина витрат є важливим показником для оцінювання ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства, а також визначальною для формування його фінансового результату.

Витрати сільськогосподарського підприємства є складним об'єктом, на який впливають різноманітні зовнішні та внутрішні чинники, отже для отримання стабільного доходу і прийняттого рівня прибутку необхідно

управляти витратами системно. Системне управління витратами розглядає об'єкт витрат як частку цілого і дає змогу глибше дослідити його та детально визначити причинно-наслідкові зв'язки між елементами об'єкта.

Особливо важливе значення в системному управлінні витратами має взаємозв'язок підсистем стратегічного та тактичного управління. Підсистема стратегічного управління витратами повинна забезпечити правильний вибір мети і завдань, визначення дій для виконання цих завдань, а підсистема тактичного управління покликана належно забезпечити ефективне виконання поставлених завдань, які відповідають вибраній стратегії.

Стратегічне управління полягає у розробці і реалізації стратегії, яка повинна відповідати меті і завданням сільськогосподарського підприємства, а правильний вибір стратегії, послідовність етапів та процесів її реалізації повинен забезпечити позитивний економічний ефект. Досягнути встановленої мети діяльності та ефективно вирішувати існуючі проблеми розвитку сільськогосподарського підприємства можна на основі реалізації його конкурентних переваг на ринку [48, с. 36].

Побудова стратегічної моделі управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» є одним з найважливіших інструментів стратегічного управління. Модель стратегічного управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» представлена на рис. 3.1.

Запропонована модель стратегічного управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» (рис. 3.1) має на меті довгострокове забезпечення його результативності, на основі розробки багатоваріантної стратегії управління витратами залежно від зміни стану зовнішнього і внутрішнього середовища.



Рис. 3.1. Модель стратегічного управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Щоб досягти запланованих результатів діяльності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», необхідно враховувати чинники зовнішнього і внутрішнього середовищ, які впливають на нього. Невизначеність зовнішнього середовища і спричинений нею економічний ризик впливають на структуру системи управління загалом та на окремі її елементи і взаємозв'язки між ними. Тому на всіх етапах життєвого циклу сільськогосподарської продукції необхідно здійснювати контроль, методика якого повинна охоплювати загальний підхід до дослідження предмета контролю і сукупність методичних прийомів, спрямованих на вирішення конкретних завдань контролю з урахуванням ризиків неефективного формування і витрачання ресурсів на вході системи, під час здійснення виробничо-господарських процесів, на виході системи, а також

ризиків зростання непродуктивних витрат, що виникають під час взаємодії товариства із зовнішнім середовищем.

Для вибору ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» стратегії щодо управління витратами можна запропонувати матрицю, подану у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

**Матриця вибору стратегії щодо управління витратами залежно від
бажаного стану ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» і прогнозованого стану
сільськогосподарської галузі**

Бажаний стан ТОВ \ Прогнозований стан галузі	Кризовий	Стабільний	Розвиток
Розвиток	Стабілізаційна стратегія	Перспективна стратегія	Перспективна стратегія
Стабільність	Антикризова стратегія	Стабілізаційна стратегія	Перспективна стратегія
Вживання	Перепрофілювання товариства	Антикризова стратегія	Стабілізаційна стратегія

Суть наведених у матриці видів стратегій щодо управління витратами ґрунтується на меті, якої вони дають змогу досягнути. Стабілізаційна стратегія передбачає таке управління витратами, яке б уможливило стабільну діяльність товариства, антикризова стратегія націлена на те, щоб не допустити банкрутства ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», перспективна стратегія повинна забезпечити ефективний довгостроковий розвиток.

Стратегію щодо управління витратами на рівні видів продукції рослинництва ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» доцільно вибирати з використанням матриці, наведеної у табл. 3.2.

Регресивна стратегія щодо управління витратами передбачає збереження на поточному рівні якості придбаних матеріально-технічних ресурсів (для виробничих потреб), а також ефективності їх використання. Раціоналістична стратегія щодо управління витратами передбачає незначне підвищення ефективності використання матеріально-технічних ресурсів, а також їхньої якості. Прогресивна стратегія щодо управління витратами націлена на

створення нових значно кращих видів матеріально-технічних ресурсів, або істотне поліпшення наявних, а також значне підвищення ефективності їх використання.

Таблиця 3.2

Матриця вибору стратегії щодо управління витратами залежно від рівня потенціалу ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Основні критерії конкурентоспроможності продукції рослинництва, на які орієнтується товариство на ринку	Рівні потенціалу товариства	Низький	Середній	Високий
Якість		Раціоналістична стратегія	Прогресивна стратегія	Прогресивна стратегія
Асортимент		Регресивна стратегія	Раціоналістична стратегія	Прогресивна стратегія
Ціна		Регресивна стратегія	Регресивна стратегія	Раціоналістична стратегія

Реалізуючи вибрану стратегію щодо управління витратами, необхідно застосовувати такі виділені групи інструментів управління витратами:

1. Фінансові, що дають можливість вчасно і в повному обсязі здійснити необхідні витрати, але загалом призводять до їх зростання (купівля сільськогосподарської техніки, придбання матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб за рахунок банківського кредиту тощо).

2. Цінові (отримання знижок за значні обсяги закупівлі або за довготермінову співпрацю; перехід на матеріали замінники з нижчою ціною; економія на оплаті праці та внесках до фондів соціального страхування; зменшення заготівельних витрат тощо).

3. Логістичні (зниження витрат на розміщення замовлень на поставку продукції рослинництва, закупівлю, складування продукції, внутрішньовиробниче транспортування, проміжне зберігання, зберігання готової продукції, відвантаження, зовнішнє транспортування, а також витрати

на персонал, устаткування, приміщення, складських запасів, на передачу даних про замовлення, запаси, поставки, витрати на страхування).

4. Техніко-технологічні (впровадження новітніх технологій (засобів захисту рослин, добрив), інноваційних основних засобів та підвищення продуктивності праці робітників тощо).

5. Адміністративні (виставлення претензій і штрафів контрагентам внаслідок невчасного або неповного виконання ними своїх зобов'язань; утримання з працівників відшкодування за кожне розкрадання та псування матеріальних активів; жорстке узалежнення зміни оплати праці від продуктивності тощо).

6. Соціальні (зниження додаткової заробітної плати працівників, відмова від премій та інших заохочувальних виплат і пов'язане з цим зменшення відрахувань до фондів соціального страхування; відмова від утримування соціально-житлової інфраструктури; зниження витрат на оплату праці через використання роботи працівників нижчої кваліфікації тощо).

7. Відтермінування в часі (отримання основних засобів у фінансову оренду тощо).

Групи цих інструментів можна застосовувати залежно від вибраної стратегії щодо управління витратами (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Основні групи інструментів управління витратами для реалізації
конкретного виду стратегії ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»**

Групи інструментів управління витратами підприємства	Стратегії щодо управління витратами товариства		
	Антикризова стратегія	Стабілізаційна стратегія	Перспективна стратегія
Фінансові	+	+	+
Цінові	+	+	+
Логістичні	+	+	+
Техніко-технологічні	-	-	+
Адміністративні	+	-	-
Соціальні	+	-	-
Відтермінування в часі	+	+	+

Вибираючи стратегію щодо управління витратами на рівні центрів виникнення витрат, доцільно застосовувати матрицю, подану у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Матриця вибору стратегії залежно від рівня ефекту від управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» із застосуванням певної групи інструментів та рівня можливості їхнього використання

Рівні спроможності товариства використовувати групи інструментів управління витратами Рівні ефекту від управління витратами із застосуванням групи інструментів	Низький	Середній	Високий
Високий	Стратегія посилення рівня спроможності застосовувати групи інструментів управління витратами	Стратегія швидкого виходу на необхідний рівень спроможності застосування групи інструментів управління витратами	Стратегія проривного застосування групи інструментів управління витратами
Середній	Стратегія посилення рівня ефекту від управління витратами із застосуванням групи інструментів управління витратами	Стратегія посилення рівня можливості використання групи інструментів управління витратами і посилення ефекту від управління витратами із застосуванням цієї групи інструментів	Стратегія акумулюючого застосування групи інструментів управління витратами
Низький	Відмова від використання групи інструментів управління витратами	Стратегія посилення рівня ефекту від управління витратами із застосуванням групи інструментів управління витратами	Стратегія стимуляційного застосування групи інструментів управління витратами

Ефективність системного управління витратами можна оцінювати на підставі групи показників: показники, що характеризують рівні досягнення цілей, щодо яких здійснені витрати; показники, що відображають співвідношення між результатом та витратами на його досягнення; показники, що характеризують тенденції зміни непродуктивних витрат; показники оцінювання ефективності управління витратами у виробничому процесі; інтегральний показник ефективності управління витратами.

Для визначення інтегрального показника ефективності управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», можна запропонувати факторну модель:

$$E_{yv}=D_v/O_v*O_v/O_s*O_s/Z_{vr}*V_{pr}/V_{zp}, \quad (3.1)$$

де D_v – чистий дохід від реалізації продукції рослинництва, тис. грн.;

O_v – обсяг виробленої продукції рослинництва, тис. грн.;

O_s – собівартість виробленої продукції рослинництва, тис. грн.;

Z_{vr} – заробітна плата робітників, тис. грн.;

V_{pr} – загальна величина витрат на виробництво продукції рослинництва, тис. грн.;

V_{zp} – сукупні витрати операційної діяльності товариства, тис. грн.;

$$E_{yv}=(167612/109493,8)*(109493,8/85062,9)* \\ *(85062,9/4180)*(94573,8/88845)=42,68. \quad (3.2)$$

Якщо $E_{yv} \geq (1+R_{ps}/100)$, то ефективність управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» можна вважати задовільною. Чим більшим є цей показник, тим вищою є ефективність управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК». Якщо ж $E_{yv} \leq (1+R_{ps}/100)$, товариству необхідно розробляти і реалізовувати заходи щодо підвищення ефективності управління витратами. Значення R_{ps} встановлюється на рівні планової рентабельності товариства або її середньогалузевого значення.

Інтегральний показник ефективності управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», розрахований на основі даних фінансової звітності $E_{yv}=42,68$. Значення R_{ps} встановлюється на рівні планової рентабельності ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» = 6,5 %, отже, $(1+R_{ps}/100)=1,065$.

$$E_{yv} \leq (1+R_{ps}/100)=42,68 < 1,065. \quad (3.2)$$

Таким чином, ефективність управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» можна вважати задовільною. Товариству необхідно розробляти і реалізовувати заходи щодо підвищення ефективності управління витратами.

Витрати гарантуватимуть ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» довгостроковий ефект лише за умови вибору оптимальної стратегії для управління ними та ефективної її реалізації. Зважаючи на це, запропоновано матрицю вибору стратегії щодо управління витратами, як на рівні товариства, так і на рівні окремих видів продукції рослинництва та центрів виникнення витрат, яка дасть змогу підвищити конкурентоспроможність продукції рослинництва за основними критеріями, враховуючи наявний потенціал.

Оцінювання ефективності системного управління витратами дасть змогу керівництву ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» оптимальніше контролювати чинники, що впливають на зміну витрат, постійно аналізуючи напрям та ступінь їх впливу із застосуванням інтегрального показника ефективності, а також відстежувати ризики неефективного витрачання ресурсів.

3.2. Оптимізація структури витрат сільськогосподарського підприємства завдяки їх ефективному фінансовому забезпеченню

Основною складовою в системі управління витратами сільськогосподарського підприємства є владні та ринкові інструменти (бюджетно-податкова, грошово-кредитна, цінова, митна, екологічна політика, квотування, ліцензування, державні замовлення тощо), а також економічні (фінансування у формі дотацій, субсидій, пільгове кредитування та оподаткування, прискорена амортизація, ціноутворення, тощо) та організаційні важелі (організація управління, система планування, маркетинг і зовнішньоекономічна діяльність, здійснення регіональних та галузевих програм фінансового забезпечення та розвитку виробництва).

Доцільність підтримки сільськогосподарських підприємств в Україні визнана на законодавчому рівні, що засвідчує прийняття законів України «Про

пріоритетність соціального розвитку села та агропромислового комплексу в народному господарстві» [50], «Про Державну підтримку сільського господарства України» [51], «Про основні засади державної аграрної політики на період до 2015 року» [52], «Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для часткової компенсації вартості сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва» [53], «Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для фінансової підтримки заходів в агропромисловому комплексі шляхом здешевлення кредитів» [54] якими встановлені основи державної політики у бюджетній, кредитній, ціновій, регуляторній та інших сферах державного управління щодо стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції та розвитку сільськогосподарських підприємств, а також забезпечення продовольчої безпеки населення.

Визначення, розробка та імплементація напрямів розвитку сільськогосподарських підприємств на основі оптимізації їх виробничої і соціальної інфраструктури, підвищення конкурентоспроможності сільськогосподарського виробництва, нарощування його обсягів, покращення якості і безпеки сільськогосподарської продукції, охорони довкілля та відтворення природних ресурсів, підвищення рівня зайнятості сільського населення, створення нових робочих місць є пріоритетом при розробці Концепції Державної цільової програми розвитку аграрного сектору економіки на період до 2022 року [55].

Сучасне ведення сільського господарства неможливе без застосування прогресивних, продуктивних та енергоощадних зразків технічних засобів виробництва. На ринку представлено широкий вибір сільськогосподарських машин, які мають різні технічні характеристики, способи виконання сільськогосподарських робіт та ціну. Вітчизняні та закордонні сільськогосподарські машини коштують дуже дорого, і практично, позбавляє можливості малим та середнім господарствам впроваджувати їх у виробництво,

що зумовлює необхідність сільськогосподарським підприємствам шукати нові шляхи та можливості залучення коштів для придбання техніки.

Сільськогосподарські підприємства в 2020 році закуповували техніку переважно іноземного виробництва (здебільшого ту, що була у використанні) в розмірі 1267 зернозбиральних комбайнів (вітчизняного виробництва 44 шт.) та 6450 шт. тракторів (вітчизняного виробництва 3612 шт.) [56].

Одним з шляхів вирішення проблеми залучення коштів сільськогосподарськими підприємствами для придбання техніки є лізинг – різновид довгострокової оренди. В країнах з розвинутою економікою в загальному об'ємі інвестицій лізинг займає 30-40 %, а в Україні – лише 1-2 %. Об'єм українського лізингового ринку в 2020 році оцінювався в 200 млн. євро, динаміка зростання за 2010-2020 роки склала 80 % (у грошовому вираженні) і 300 % (кількість операцій).

Основними причинами розвитку лізингових операцій на сучасному етапі є: з розвитком науково-технічного прогресу відбувається швидке моральне старіння технічних засобів сільськогосподарських підприємств і лізингові операції дозволяють орендарю право дострокового припинення договору; для виробників техніки розвивати ринкові ніші дуже складно, лізинг дозволяє клієнтам на практиці ознайомитись зі зразками продукції, що виготовляється (виробники часто встановлюють і обслуговують надане в лізинг обладнання та технічні засоби); невеликі сільськогосподарські підприємства здебільшого бажають отримати обладнання в оренду, а не купувати його за повну вартість, основною причиною цього є слабка платоспроможність.

Лізинг є однією з форм фінансування капітальних вкладень, яка може значно покращити матеріально-технічну базу сільськогосподарських підприємств. На сьогодні лізинг є перспективним варіантом інвестування сільськогосподарських підприємств, адже лізинг машинобудівної продукції на основі довгострокової оренди, припускає первісну оплату третини її вартості з наступним розрахунком рівними частками протягом декількох років (рис. 3.1).

Лізинг це відносини лізингодавця з банківською установою і постачальником техніки, пов'язаних з одержанням кредитів, купівлею та продажем лізингового майна. Лізингодавець, оперуючи інтересом лізингоодержувача, купує за позичкові й власні кошти майно в постачальника у свою власність із подальшою її передачею в короткострокову оренду або у довгострокове володіння (користування), цей етап можна назвати терміном формування лізингового капіталу - власності. Відносини лізингових компаній із банківськими установами повинні відбуватися через угоду одержання кредитів, із постачальником техніки – через угоду про купівлю-продаж техніки і лізингоодержувачем – через угоду про фінансовий лізинг [57].

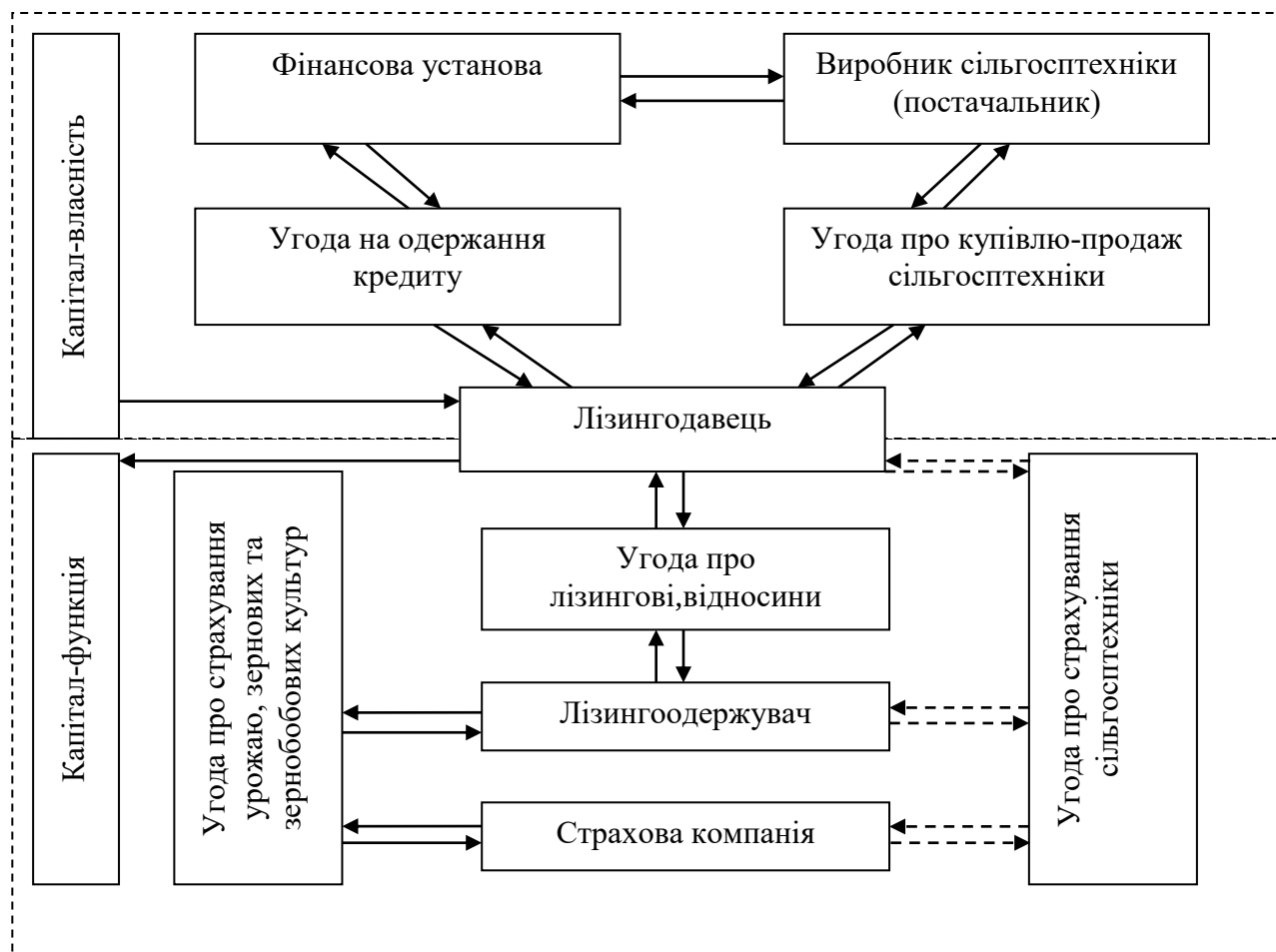


Рис. 3.2. Схема механізму формування лізингу через виокремлення капіталу-власності у капітал-функцію (розроблено на основі [57])

Лізингодавець, придбавши у власність сільгосптехніку, обов'язково повинен надати її в оренду лізингоодержувачу на визначений термін за відповідну плату у вигляді договірних лізингових платежів із підприємницьких цілей. Постачальник техніки при цьому одержує змогу стабільно збільшувати виробництво й ефективно реалізовувати сільгосптехніку, а фінансова установа – підвищує кругообіг капіталу та одержує запрограмовану маржу. Визначальна функція лізингових відносин полягає в тому, що лізингоодержувач за відсутності коштів й доступу до кредитів має змогу: по-перше, з року в рік акумулювати як власні, так і залучені кошти для поступового оновлення технічних ресурсів та стабільно стимулювати процес свого розвитку; по-друге, використовуючи технічні засоби лізингових компаній і відшкодовуючи лізингодавцю вартість їх протягом дії терміну договору, він має можливість повністю оновити матеріально-технічну базу і, не ризикуючи власними коштами, здійснити модернізацію виробництва.

Ефективність лізингової діяльності залежить від розуміння сутності природи сільськогосподарського лізингу щодо створення стабільних умов переозброєння галузі та, в силу цього, специфічних особливостей його практичного застосування.

Лізингові відносини потребують гарантій, які закріплюються угодою про страхування, за якою страхова компанія зобов'язується виплатити страхувальнику-підприємцю страхову суму на випадок одержання збитку. Об'єктом страхування виступають урожай сільськогосподарських культур, техніка та інше майно, яке в процесі експлуатації внаслідок стихійних лих (пожежі, вибуху, повені) може бути знищено або пошкоджено.

Через лізинг фінансується значна частка капітальних витрат на оновлення сільгосптехніку сільськогосподарських підприємств, доцільність яких повинна визначатися ефектом від її впровадження в практику. Ефективність лізингу пропонується оцінювати періодом його окупності, який можна визначити за формулою:

$$T_{ол}(t=1+n) = ((\sum_{н(t=1+n)} + \sum_{зео(t=1+n)} + \sum_{а(t=1+n)}) / (1 + d_{(t=1+n)})) - \sum_{к(t=1+n)}, \quad (3.1)$$

де $T_{ол}$ – термін окупності лізингу;

$\sum_{н(t=1+n)}$ – сума грошових надходжень без оподаткування;

$\sum_{зео(t=1+n)}$ – сума затрат на експлуатацію та обслуговування сільгосптехніки;

$\sum_{а(t=1+n)}$ – сума амортизаційних відрахувань за рік;

$\sum_{к(t=1+n)}$ – сума капітальних вкладень лізингоодержувача;

t – термін, за який проводиться розрахунок окупності лізингу;

d – ставка дисконту за користування позичковим капіталом.

Ставка дисконтування, що характеризує вартість позичкового капіталу, повинна відповідати відсотковій ставці банківського кредиту та визначатися за угодою між лізингоодержувачем і лізингодавцем. Такий підхід базується на об'єктивному врахуванні певних умов оцінки: фінансового стану сільськогосподарського підприємства; доцільності його участі в інвестиційній діяльності; необхідних ресурсів і джерел їх фінансування для зміни зношеної сільгосптехніки; окупності та рентабельності лізингу тощо.

Лізингодавець, як правило, зацікавлений у тісному співробітництві з лізингоотримувачем і протягом дії договору здійснює контроль за правильним використанням переданої сільгосптехніки.

Основна перевага лізингу полягає саме у наданні широкого спектра супутніх високопрофесійних послуг, які надаються користувачеві лізингодавцем з можливою участю й самого виробника майна. Така форма взаємодії учасників лізингу сприяє поліпшенню експлуатаційних можливостей використовуваного майна, розширенню асортименту продукції та підвищенню її якості.

Частка тракторів, придбаних на умовах лізингу в цілому по Україні, за період 2015-2020 років в середньому знаходилася в межах 5 %, а зернозбиральних комбайнів – 4 %, основними причинами такої ситуації послужило те, що техніка, яку отримували сільськогосподарські підприємства,

була дорогою, і питома вага лізингових платежів в операційних витратах складала в середньому 35-60 %. Це непосильний тягар для сільськогосподарських підприємств, і в кінцевому результаті вони отримали збитки та не сплатили лізингові платежі, згідно до законодавства, сільгосптехніку було вилучено, що створило негативне відношення до лізингу в керівників інших сільськогосподарських підприємств [56].

На сьогодні лізингові компанії вимагають від сільськогосподарських підприємств початковий внесок від 0 % до 20 % вартості сільськогосподарської техніки і пропонують ставки від 13-15% в доларах.

Таблиця 3.5

Переваги лізингу перед кредитом [58]

Критерії	Фінансовий лізинг	Кредит
1. Термін розгляду заяви	- до 5 днів;	- до 14 днів;
2. Комісія за розгляд заяви	- відсутня;	- може існувати;
3. Можливість отримання знижок від дилерів	- існує;	- не існує;
4. Оплата 3 % Пенсійного фонду України	- сплачує лізингова компанія;	- сплачується клієнтом перед реєстрацією;
5. Оформлення застави	- не оформлюється;	- оформляється клієнтом: оплата держмита 0,1 %; оплата послуг нотаріуса 300,00-500,00 грн.;
6. Потреба змінювати банк, в якому обслуговується позичальник	- відсутня, клієнт продовжує обслуговуватися в своєму банку;	- присутня, обов'язково переведення мінімум 50 % оборотів позичальника в банк, який надає кредит;
7. Наявність додаткових платежів	- відсутні.	- можливі: за розрахунково-касове обслуговування 1-2 % одноразово, в деяких банках 0,1-0,4 % щомісячно; можлива плата за розгляд заявки, тощо.

Вітчизняні сільськогосподарські підприємства більш схильні купляти сільгосптехніку за власні кошти та за програмою часткової компенсації. Так, за власні кошти в 2020 році було придбано тракторів та зернозбиральних комбайнів на суму 1963,9 млн. грн., що в 6 разів більше, ніж у 2015 році та на 55,6% більше, ніж в попередньому році. Так само зросла кількість придбаної сільськогосподарської техніки за рахунок програми часткової компенсації, на придбання техніки в 2012 році витрачалося 76,4 млн. грн., в 2014 році вже

106,1 млн. грн., а в 2020 році – 311,1 млн. грн. Втім, лізинг в порівнянні з кредитом має такі переваги (табл. 3.5) [56].

Переваги використання відносин лізингу для його основних суб'єктів: виробника майна, лізингодавця та сільськогосподарського підприємства, представлено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Вигоди від використання лізингу для сільськогосподарського підприємства [59]

Виробник майна	Лізингодавець	Сільськогосподарське підприємство
1. Створення передумов для зниження витрат на рекламу, вивчення ринку, пошук споживачів. Ці послуги безпосередньо надає лізингодавець, а виробник може сконцентрувати свої ресурси на випуску машин і устаткування. 2. В особі лізингодавця виробник знаходить постійного й надійного партнера. 3. Можливість включити до списку потенційних покупців сільгосптехніки тих споживачів, які через дефіцит власних або позикових засобів виявилися б поза сферою економічних інтересів виробника. 4. Можливість виразити лізингодавцю невдоволення споживача, викликане поломкою машин і устаткування в результаті незадовільного обслуговування.	1. Розширення номенклатури продукції, з якої він виступає на внутрішньому й зовнішньому ринку. 2. Забезпечення реалізації технічних засобів і надання послуг, продаж яких на інших умовах не вигідний або недоцільний. 3. Підвищення економічної ефективності здаваної в довгострокову оренду сільськогосподарської техніки. 4. Створення й розширення кола його постійних партнерів, зміцнює з ними ділові зв'язки, минаючи посередників. 5. Лізингове устаткування є забезпеченням угоди, тому що за лізинговою компанією зберігаються права власника майна на весь період дії договору лізингу.	1. Легкість бюджетування лізингових платежів за рахунок їх рівномірності; 2. Відсутність додаткової гарантії чи застави; 3. Вилучення із обороту сільськогосподарського підприємства або із чистого прибутку тільки незначної частини грошових коштів; 4. Розширення джерел фінансування; 5. Отримання можливості оновити основні засоби з найменшими витратами; 6. Отримання гарантії на сільгосптехніку на весь термін дії договору лізингу. 7. Збереження кредитної лінії, відсутність впливу на кредитну історію.

У системі лізингу з наданням сервісних послуг (забезпечення лізингоотримувача запасними частинами та експлуатаційними матеріалами) доцільно передбачити гарантійне обслуговування використовуваного майна,

яке має передаватись лізингоотримувачу з гарантією його безвідмовної роботи протягом певного часу, якщо ж у межах гарантійного терміну експлуатації майна виявлятимуться конструктивні або виробничі недоліки, про які не знав лізингоотримувач, і які перешкоджають використанню переданого у лізинг майна за призначенням, то лізингоотримувач повинен мати право вимагати у виробника або його сервісних служб усунення недоліків чи заміни бракованого майна. До усунення недоліків потрібно припинити лізингові платежі, у крайніх випадках лізингоотримувач може затребувати розірвання угоди і компенсацію збитків.

Фінансування агробізнесу пропонує АТ КБ «ПРИВАТБАНК», а саме повний комплекс рішень – від придбання техніки в лізинг до кредитів на капітальні інвестиції.

Переваги купівлі сільськогосподарської техніки в лізинг (нової та вживаної):

- ставка від 0,01% річних – залежно від партнерської програми на весь модельний ряд сільськогосподарської техніки;
- строк лізингу – до 5 років;
- адаптований графік погашення з урахуванням сезонності бізнесу;
- не потрібно виводити з обігу всі 100 % вартості покупки (можна оплатити техніку частинами за рахунок прибутку від її використання);
- вигідна інвестиція, окупається за 2 роки, замість орендних платежів;
- економія на податкових платежах за рахунок амортизації, податкового кредиту за ПДВ і збільшення витрат на суму процентів і комісій;
- своєчасне виконання постачальником сільгосптехніки зобов'язань гарантує АТ КБ «ПРИВАТБАНК».
- АТ КБ «ПРИВАТБАНК» захищає майно. На предмет лізингу не можна накласти арешт або звернути стягнення;
- для залучення фінансування не потрібна додаткова застава;
- економічна вигода. Проведення сільськогосподарських робіт своєю технікою дешевше, ніж орендованою;

- додатковий заробіток. Після завершення робіт на своїх полях можна здати техніку іншим фермерам [60].

Умови лізингу в АТ КБ «ПРИВАТБАНК» на сільськогосподарську техніку вітчизняного і імпортного виробництва (табл. 3.3).

Таблиця 3.2

Умови лізингу в АТ КБ «ПРИВАТБАНК» на сільськогосподарську техніку [60]

Критерії	Умови лізингу
Строк лізингу	від 12 до 60 міс. Сільськогосподарська техніка вітчизняного та імпортного виробництва.
Сума фінансування	від 200 тис. грн.
Ставка	для клієнтів МСБ та корпоративних клієнтів – від 0,01 % (залежить від умов партнерської програми з постачальником сільгосптехніки) до 11 % річних.
Разова комісія	для клієнтів МСБ та корпоративних клієнтів – 0,5 % від суми фінансування.
Аванс	від 20 % вартості предмета лізингу.
Графік платежів	сезонний, не менше 2 разів на рік, сплата % – щомісяця.
Страховання	самостійне страхування банком.
Щомісячна винагорода	встановлюється в залежності від страхового тарифу в діапазоні 0,01 %-0,38 % від вартості предмету лізингу.
Забезпечення	техніка, що передається в лізинг – на підставі договору лізингу; порука.
Клієнт	Лізингоодержувач – СПД (юридична особа/фізична особа – підприємець).

Наприклад, техніка в лізинг від ТОВ «ТД «АГРОАЛЬЯНС» на більш вигідних умовах фінансування. Матриця відсоткових ставок (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Матриця відсоткових ставок. Лізинг на модель комбайна CASE 7140 [60]

Власна участь клієнта	Термін				
	до 12 міс.	до 24 міс.	до 36 міс.	до 48 міс.	до 60 міс.
20 %	1,0 %	6,0 %	7,5 %	8,0 %	9,0 %
30 %	0,0 %	5,0 %	7,0 %	8,0 %	8,5 %
40 %	0,0 %	4,0 %	6,0 %	7,0 %	8,0 %
50 %	0,0 %	2,5 %	5,0 %	6,5 %	7,0 %

Умови акції: процентні ставки розраховано з урахуванням субсидії від партнера з рівномірним і сезонним графіком погашення відповідно до рекомендованої ціни сільськогосподарської техніки; пропозиція для клієнта буде розрахована менеджером департаменту лізингу; додатково сплачується разова комісія 0,5 % за надання фінансування.

Трактори в лізинг від ТОВ «Сучасні вантажівки» на більш вигідних умовах фінансування. Матриця відсоткових ставок (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

**Матриця відсоткових ставок. Лізинг
на модель ТРАКТОР БЕЛАРУС 892 [60]**

Аванс	Термін		
	до 12 міс.	до 24 міс.	до 36 міс.
20 %	7,0 %	9,0 %	9,5 %
30 %	6,5 %	8,5 %	9,5 %
40 %	6,0 %	8,5 %	9,5 %
50 %	5,0 %	7,5 %	9,0 %

Переваги: Ставка від 5 % річних; аванс від 20 %; разова комісія за видачу лізингу – всього 0,5 %; мінімальний пакет документів, спрощена схема розгляду заявки і видачі – від 2-х днів; отримання податкового кредиту ПДВ на всю вартість сільгосптехніки відразу після взяття на баланс сільськогосподарського підприємства; без нотаріального оформлення договорів.

Кредитна лінія «Агросезон» від АТ КБ «ПРИВАТБАНК»:

- закупівля сировини та матеріалів для сільськогосподарського циклу: паливно-мастильні матеріали, засоби захисту рослин, мінеральні добрива, насіння;
- поточний ремонт сільгосптехніки, обладнання, приміщень, придбання запчастин, будівельних матеріалів, оплата ремонтних робіт;
- придбання основних засобів – допоміжна техніка, дрібне обладнання та устаткування [60].

Переваги у використанні продукту «Агросезон»: кредитування «живими» грошима; використання коштів на різнопланові потреби

сільськогосподарського циклу; графік використання коштів і погашення заборгованості адаптований до стадій сільськогосподарського циклу; оформлення етапів фінансування в зручний період залежно від потреб агроциклу.

Таблиця 3.5

**Умови кредитування АТ КБ «ПРИВАТБАНК» на
сільськогосподарську техніку [60]**

Критерії	Умови кредитування
Термін дії лінії / етапу фінансування (в межах лінії)	до 36 місяців / до 12 місяців.
Сума фінансування	від 500 тис. грн.
Відсоткова ставка	Для клієнтів середнього та корпоративного бізнесу: - гривня – від 10,5 % річних; - долар США – від 5,5 % річних; - євро – від 4,5 % річних. Для клієнтів мікро та малого бізнесу: - гривня – 13 % річних; - долар США – 6,5 % річних; - євро – 5,5 % річних.
Разова комісія	Для клієнтів середнього та корпоративного бізнесу: від 0,25 до 1 % від суми фінансування (одноразово). Для клієнтів мікро та малого бізнесу: від 0,5 % до 1 % від суми фінансування (одноразово).
Період надання фінансування	з лютого по листопад включно, в рамках календарного року.
Погашення основної заборгованості	гнучкий графік з урахуванням сезонності, погашення кредиту: грудень – 20 %, січень – 30 %, лютий – повне обнуління етапу фінансування.
Погашення відсотків	щомісяця по 25-х числах.
Забезпечення	нерухомість, транспорт, сільськогосподарська техніка та обладнання, цілісні майнові комплекси, обладнання.

Доступні програми державних компенсацій. Кредит на придбання сільгосптехніки за підтримки державних програм:

1. Програма «Доступні кредити 5-7-9 %».
2. Компенсація 25 % вартості вітчизняної техніки для всіх сільськогосподарських підприємств (згідно з Постановами КМУ № 130 та № 86 [53] придбання сільськогосподарської техніки необхідно здійснити у виробника, що є акредитованим учасником програми, й оплатити покупку через уповноважений банк, у тому числі АТ КБ «ПРИВАТБАНК»).

3. Програма компенсації 70 % вартості вітчизняної техніки та обладнання для сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів (згідно з Постановами КМУ № 106. Необхідно обрати згідно з переліком представленим АТ КБ «ПРИВАТБАНК» сільгосптехніку українського виробництва, за яку можливо отримати компенсацію 70 %).

4. Програма компенсації за дорадчі послуги (згідно з Постановами № 106 та № 2013. Часткова компенсація надається фермерським господарствам та сільськогосподарським обслуговуючим кооперативам (у розмірі 90 процентів вартості, але не більше ніж 10 000 гривень).

5. Здешевлення кредитів для сільськогосподарських підприємств (згідно з Постановою № 300 [54]. Компенсація – 1,5 облікової ставки НБУ, але не більше за суму фактично виплачених процентів (комісій) за вирахуванням 5 % річних, виплачується щомісяця й залежить від суми фактично сплачених процентів за відповідний період згідно з кредитною угодою. Обмеження в компенсації – 5 млн грн на суб'єкта.) [60].

Компенсація надається сільськогосподарським підприємствам – юридичним особам незалежно від організаційно-правової форми та форми власності та фізичним особам – підприємцям.

Компенсації підлягають відсоткові ставки за: середньостроковими кредитами, залученими для поповнення обігових коштів, придбання основних засобів сільськогосподарського виробництва, здійснення витрат, пов'язаних з будівництвом і реконструкцією виробничих об'єктів сільськогосподарського призначення, а також з переробкою сільськогосподарської продукції; довгостроковими залученими для придбання основних засобів сільськогосподарського обладнання для виробництва та переробки сільськогосподарської продукції, будівництва та реконструкції виробничих об'єктів (у тому числі сховищ для зберігання зерна, овочів) [60].

Отже, за своєю суттю аграрний сектор є ресурсомісткою сферою, що зумовлює підвищену потребу сільськогосподарських підприємств у залученні фінансового капіталу для активного функціонування. Основними

постачальниками запозичених джерел фінансових ресурсів для сільськогосподарських підприємств традиційно виступають комерційні банки. Показники ефективності кредитування вітчизняних сільськогосподарських підприємств знаходяться на дуже низькому рівні порівняно з аналогічними показниками розвинених країн. Використання лізингу сприяє підвищенню ефективності сільськогосподарських підприємств завдяки великим довгостроковим вкладень капіталу. Упродовж останніх десяти років лізингове забезпечення в сільськогосподарській сфері України має позитивну тенденцію.

Вирішення короткострокових та довгострокових проблем сільськогосподарських підприємств частково здійснюється через запровадження відповідної державної підтримки, але незважаючи на все різноманіття програм та заходів, здійснюваних органами державної влади стосовно сільськогосподарських підприємств, державна підтримка є недостатньою, інструменти та важелі такої підтримки – неузгодженими.

3.3. Напрямки удосконалення системи управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»

Кожен сільськогосподарський виробник повинен забезпечити використання сільськогосподарських машин протягом року. Це можна досягти за допомогою процесу універсалізації техніки. Чим більше операцій машина виконує в різні періоди, тим менші витрати на одиницю продукції, а отже, підвищується її економічна ефективність.

Проведена порівняльна оцінка сільськогосподарської техніки ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» – базова (еталон) і дослідна (модернізована), що дозволило оцінити параметри виконання технологічного процесу. Розрахунок економічної ефективності приведено в табл. (3.6).

**Розрахунок економічної ефективності дослідного зернозбирального
комбайна ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»**

Показник	Одиниці виміру	Комбайн «дослідний»	Комбайн «еталон»
Маса комбайна, М	кг	9200	7330
Балансова ціна, Цб	грн	201600	161100
Потужність двигуна трактора агрегатуючого комбайна, N	кВт	246	246
Питома витрата палива, Д	гр/кВт год	220	220
Ціна 1 кг палива, Цп	грн/кг	1,52	1,52
Пропускна спроможність, q	кг/с	6,2	3,2
Врожайність, Ав	ц/га	35	35
Кількість обслуговуючого персоналу, n	чол.	1	1
Тарифна ставка, тгод	грн/год	2,62	2,62
Норми відрахувань:			
– на амортизацію, а	%	16	16
– на поточний ремонт, г	%	6,5	6,5
Нормативне річне завантаження, тр	год	160	160
Коефіцієнти:			
– експлуатаційної надійності, Ке.н.		0,95	0,95
– використання часу зміни Кзм	%	0,7	0,7
– ефективності капіталовкладень, Ен		0,15	0,15
– використання потужності двигуна, αδ		0,71	0,64
Питомі капіталовкладення, Кп	грн	668,52	1071,14
Питомі затрати праці, Зп	люд. год/га	0,55	1,06
Експлуатаційні витрати по кожному з комбайнів, га	грн	186,32	296,39
Річна економія від зниження експлуатаційних витрат в розрахунку на одну машину складає, Ев	грн	32228	
Річний економічний ефект, Ер	грн	49033,17	43721,12
Термін окупності, Ток	рік	0,82	1,03
Очікуваний економічний ефект від впровадження комбайна дослідного складає 49033 грн. на рік на одну машину, а затрати праці зменшаться на 48 %.			

При проведенні розрахунку економічної ефективності зернозбиральних комбайнів ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», їх оцінка здійснювалась виключно за експлуатаційними показниками. Оскільки продуктивність обох машин, кількість обслуговуючого персоналу, питомі витрати палива однакові, економічну ефективність визначили від зниження експлуатаційних витрат.

Як видно з табл. 3.6, «дослідний» комбайн переважає «еталонний» комбайн ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК», економічний ефект, який створює

«дослідний» комбайн, в першу чергу пов'язаний із зменшенням експлуатаційних витрат.

Ефективність функціонування сільськогосподарського підприємства залежить від раціонального використання усіх видів ресурсів, що обумовлює необхідність переходу до єдиної системи управління витратами. Перевагами цієї системи є: забезпечення конкурентоспроможності продукції, послуг за рахунок більш низьких витрат та цін; наявність якісної та достовірної інформації про собівартість окремих видів продукції рослинництва та її позиції на ринку порівняно з іншими; надання об'єктивних даних для упорядкування бюджету підприємства; можливість оцінки діяльності кожного підрозділу з фінансової точки зору; прийняття ефективних та обґрунтованих управлінських рішень.

Управління витратами – це складний багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства. В сучасних умовах управління витратами означає створення єдиної, раціональної чітко та безперебійно функціонуючої системи з певними цільовими установками та взаємопов'язаними елементами.

Система управління витратами має функціональний та організаційний аспект. Вона включає такі організаційні підсистеми, як пошук і виявлення факторів економії ресурсів; планування витрат за видами; облік і аналіз витрат; стимулювання економіки ресурсів і зниження витрат [49, с. 26].

Система управління витратами спрямована на вирішення наступних завдань:

- здійснення контролю за ходом господарської діяльності підприємства;
- виявлення тенденцій змін рівня, обсягу та структури витрат на обсяг виробництва та одиницю продукції;
- збір, аналіз інформації про витрати;
- нормування, планування витрат у розрізі елементів, виробничих підрозділів і видів продукції;

- пошуку резервів економії ресурсів і оптимізації витрат.

Система управління витратами – це сукупність взаємопов'язаних елементів, методів і механізмів, що діють в межах функціональних обов'язків і утворюють певну цілісність, за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються чітко поставлені цілі, реалізуються тактичні і стратегічні плани.

Система управління витратами є специфічною і характеризується певними ознаками:

- цілеспрямованістю – оптимізація рівня витрат на виробництво, реалізацію продукції та забезпечення одержання доходу;
- складністю – наявність значної кількості підсистем;
- гнучкістю – пристосування до змін впливу факторів зовнішнього і внутрішнього середовища;
- керованістю – можливість змін у функціональній системі в залежності від потреб виробництва.

Ефективна система управління витратами ґрунтується на дотриманні певних принципів, а саме [49, с. 26]:

- системний підхід, який передбачає стратегічне й оперативне планування, облік та контроль виробничих витрат і продукції, оцінку роботи персоналу як системний підхід планових, облікових, контрольно-аналітичних та економічних розрахунків, спрямованих на досягнення підприємством високих результатів господарювання;
- орієнтація на задоволення виключно власних інформаційних потреб підприємства при управлінні його виробничо-збутовою діяльністю. Дані системи управління витратами повинні мати суто внутрішнє призначення і за межі підприємства можуть виходити лише в ролі конфіденційної інформації.
- самостійне визначення самим підприємством форм та документації системи управління витратами. Цей принцип означає повну незалежність підприємства при встановленні порядку ведення внутрішнього обліку, контролю і звітності.

- пріоритет стратегічних цілей перед поточними завданнями. Дотримання цього принципу вимагає від системи управління витратами глибокого обґрунтування стратегічних цілей підприємства, які не мають нічого спільного з декларацією бажаних напрямів розвитку чи очікуваних результатів. Стратегія повинна реально враховувати як внутрішні можливості господарства, так і весь спектр зовнішніх умов його функціонування. Завдання управлінського обліку – надати всю необхідну для цього інформацію. Відповідність за розробку стратегії несе керівництво, але високу якість стратегічних управлінських рішень забезпечує внутрішній облік;

- принцип безперервності передбачає постійний пошук, передачу, нагромадження, обробку та аналіз інформації для потреб управління підприємством;

- наскрізна уніфікована стабільна систематизація та кодування всіх планово-облікових номенклатур. Даний принцип тісно пов'язаний з попереднім і вимагає сталої й вичерпної структуризації всіх інформаційних потоків системи управління витратами: про структурні підрозділи, їх спеціалізацію; склад витрат за статтями, перелік використовуваних технологічних матеріалів; про цінову інформацію, персонал, засоби виробництва. Особливо необхідна така уніфікація в умовах комп'ютеризації облікових процедур, вона дозволяє швидко й точно ідентифікувати предмет інформаційного запиту з боку керівника, безпомилково відшукати потрібні дані, за потреби обрати їх і таким чином забезпечити прийняття обґрунтованого управлінського рішення.

- принцип бюджетного (кошторисного) методу управління витратами, собівартістю й дохідністю підприємства передбачає: визначення сфери діяльності господарства та його внутрішніх складових як центрів відповідальності; планування бюджетів структурних одиниць відповідно до їхніх диференційованих у межах підприємства економічних функцій; узагальнення бюджетів підрозділів і одержання генерального бюджету підприємства; організацію контролю за виконанням бюджетів;

- принцип взаємодії підрозділів підприємства через дані бюджетів передбачає визначення регулюючих параметрів внутрігосподарського обміну продукцією та послугами за допомогою цінових інструментів трансфертної природи. Завдяки цьому створюється передумови організації виробництва на засадах замкненого циклу, що дозволяє підприємству загалом пропонувати на відкритому ринку продукти високого ступеня готовності до кінцевого споживання.

- принцип оцінки результатів діяльності підрозділів на основі бюджетів і внутрішньої звітності надає системі управління витратами рис інструмента мотивації персоналу як головного елемента економічного механізму підприємства.

- принцип участі персоналу підприємства в процедурах управління витратами, що сприяє поглибленому ознайомленню кожного працівника незалежно від посади з характером діяльності, структурою та завданнями підрозділу й підприємства. Це сприяє збагаченню мотиваційних інструментів активізації персоналу, оскільки цілі підприємства стають цілями кожного працівника, колектив консолідується, виконання поставлених завдань стає джерелом морального задоволення працівників пробуджує у них почуття відповідальності, посилює заінтересованість у роботі, мобілізує творчу ініціативу.

- принцип періодичності. Складання та обговорення документів системи управління витратами слід здійснювати за певним графіком, узгодженим з виробничою та збутовою циклічністю діяльності підприємства. Це стосується і матеріалів, отриманих керівниками. До функцій апарату управління підприємством належить встановлення конкретних дат підготовки й обговорення в колективах планових, облікових, контрольних та аналітичних документів.

- принцип економічної обґрунтованості та достовірності полягає в тому, що його дані повинні передусім точно відображати господарські операції, ретроспективну характеристику діяльності підприємства та його підрозділів.

Щодо стратегічних планів, то вони повинні містити обґрунтування цілей і шляхів їх досягнення з такою глибиною аргументації, яку допускає доступна інформація про майбутній стан економічного середовища. Короткострокові (річні, квартальні) плани слід деталізувати настільки, щоб на рівні підрозділів вони наближалися до інструкцій. Лише достовірна й обґрунтована інформація дозволить керівництву приймати ефективні управлінські рішення.

- принцип мінімальної трудомісткості. Він вимагає орієнтації на досконалі методики, сучасні технічні засоби й відповідне програмне забезпечення (комп'ютерні технології) виконання комплексу планових, облікових, контрольних та аналітичних розрахунків.

Принципи, на яких ґрунтується ефективна система управління витратами, вказують загальні напрями побудови системи управління витратами. Обов'язковість дотримання всіх без винятку принципів не слід розглядати як абсолютну і тим більше як вимогу уніфікації системи управління витратами в усіх господарствах. Система управління витратами та форми її ведення визначаються самостійно кожним підприємством.

Система управління витратами пов'язана із загальною системою управління підприємством, так як прийняття управлінських рішень у сфері діяльності підприємства прямо або опосередковано впливає на рівень витрат і прибутку.

Вдосконалення системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах пропонується здійснювати шляхом:

- виділення основних понять і процедур, системи управління витратами;
- виявлення існуючих проблем формування та контролю витрат на підприємстві;
- формування моделі управління витратами з урахуванням особливостей галузі та підприємства;
- побудови інформаційної системи;
- адаптації документообігу до обраної інформаційної системи;

- розподілу відповідальності за формування витрат та створення механізму мотивації і стимулювання їх зниження.

Таким чином, підвищення ролі управління витратами в сучасних умовах зумовлене необхідністю досягнення кожним суб'єктом господарювання оптимального рівня витрат на виробництво та реалізацію продукції, від якого залежить успішна діяльність. Забезпечення оптимального рівня витрат дасть змогу створити належні умови для зростання конкурентоспроможності продукції рослинництва, а також з'явиться підґрунтя для довгострокового й економічного зростання сільськогосподарського підприємства.

Висновки до розділу 3

У третьому розділі запропоновано формування стратегічної моделі управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК»; запропоновано оптимізацію структури витрат сільськогосподарського підприємства завдяки їх ефективному фінансовому забезпеченню; запропоновано напрямки удосконалення системи управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК». Виходячи з цього можна зробити наступні висновки:

1. Ефективність управління витратами ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» можна вважати задовільною. Товариству необхідно розробляти і реалізовувати заходи щодо підвищення ефективності управління витратами. Витрати гарантуватимуть ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» довгостроковий ефект лише за умови вибору оптимальної стратегії для управління ними та ефективної її реалізації. Зважаючи на це, запропоновано матрицю вибору стратегії щодо управління витратами, як на рівні товариства, так і на рівні окремих видів продукції рослинництва та центрів виникнення витрат, яка дасть змогу підвищити конкурентоспроможність продукції рослинництва за основними критеріями, враховуючи наявний потенціал. Оцінювання ефективності системного управління витратами дасть змогу керівництву ТОВ «АГРОФІРМА РОСТОК» оптимальніше контролювати чинники, що впливають на зміну

витрат, постійно аналізуючи напрям та ступінь їх впливу із застосуванням інтегрального показника ефективності, а також відстежувати ризики неефективного витрачання ресурсів.

2. За своєю суттю аграрний сектор є ресурсомісткою сферою, що зумовлює підвищену потребу сільськогосподарських підприємств у залученні фінансового капіталу для активного функціонування. Основними постачальниками запозичених джерел фінансових ресурсів для сільськогосподарських підприємств традиційно виступають комерційні банки. Показники ефективності кредитування вітчизняних сільськогосподарських підприємств знаходяться на дуже низькому рівні порівняно з аналогічними показниками розвинених країн. Використання лізингу сприяє підвищенню ефективності сільськогосподарських підприємств завдяки великим довгостроковим вкладень капіталу. Упродовж останніх десяти років лізингове забезпечення в сільськогосподарській сфері України має позитивну тенденцію.

Вирішення короткострокових та довгострокових проблем сільськогосподарських підприємств частково здійснюється через запровадження відповідної державної підтримки, але незважаючи на все різноманіття програм та заходів, здійснюваних органами державної влади стосовно сільськогосподарських підприємств, державна підтримка є недостатньою, інструменти та важелі такої підтримки – неузгодженими.

3. Підвищення ролі управління витратами в сучасних умовах зумовлене необхідністю досягнення кожним суб'єктом господарювання оптимального рівня витрат на виробництво та реалізацію продукції, від якого залежить успішна діяльність. Забезпечення оптимального рівня витрат дасть змогу створити належні умови для зростання конкурентоспроможності продукції рослинництва, а також з'явиться підґрунтя для довгострокового й економічного зростання сільськогосподарського підприємства.