

УДК 631.155:338.512
JEL: Q10, Q12

Леся Кучер

*Харківський національний аграрний університет ім. В. В. Докучаєва
Україна*

ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ У СКОТАРСТВІ ЯК ОБ'ЄКТ ЕКОНОМІЧНОГО УПРАВЛІННЯ

У статті розглянуто теоретико-методичні аспекти формування витрат у скотарстві як об'єкта економічного управління. Запропоновано концептуальний підхід щодо економічного управління формуванням витрат у скотарстві. Удосконалено методичні підходи до калькулювання собівартості основної та побічної продукції молочного скотарства в аграрних підприємствах.

Ключові слова: витрати, собівартість, скотарство, економічне управління, аграрне підприємство.

Леся Кучер

*Харьковский национальный аграрный университет им. В. В. Докучаева
Украина*

ФОРМИРОВАНИЕ ЗАТРАТ В СКОТОВОДСТВЕ КАК ОБЪЕКТ ЭКОНОМИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ

В статье рассмотрены теоретико-методические аспекты формирования затрат в скотоводстве как объекта экономического управления. Предложен концептуальный подход к экономическому управлению формированием затрат в скотоводстве. Усовершенствованы методические подходы к калькуляции себестоимости основной и побочной продукции молочного скотоводства в аграрных предприятиях.

Ключевые слова: затраты, себестоимость, скотоводство, экономическое управление, аграрное предприятие.

Lesya Kucher

*Kharkiv National Agrarian University named after V. V. Dokuchayev
Ukraine*

FORMATION OF COSTS IN CATTLE BREEDING AS OBJECT OF ECONOMIC MANAGEMENT

The purpose of the article is to highlight the results of research on formation of costs in cattle breeding as the object of economic management. The article examines the theoretical and

methodological aspects of cattle breeding costs as the object of economic management. A conceptual approach to economic management in cattle breeding formation costs is proposed, which defines the purpose, object, subject, basic conceptual positions, principles, functions, methods, tools, components, system providing; place of economic costs management in cattle breeding formation in the economic management by agricultural enterprises. Suggestions for improving the methodological approaches to costing of prime cost of the main and sideline products of cattle breeding in agricultural enterprises are justified. Practical application of research results in agricultural enterprises can improve the efficiency of economic management of costs formation in cattle breeding.

Key words: *costs, prime cost, cattle breeding, economic management, agricultural enterprise.*

Постановка проблеми. Як відомо, зниження витрат на виробництво й збут продукції – це головний спосіб підвищення прибутковості. Одним зі складників такого підвищення є врахування виробничого чинника – економії, що пов'язана з умовно-постійними витратами. Підприємству вигідно збільшувати обсяг реалізації не тільки тому, що це приносить додатковий прибуток, а й тому, що за рахунок певної частки умовно-постійних витрат у собівартості продукції відбувається додаткова економія, що може перекидати збільшення витрат на сировину, матеріали, пальне тощо [1].

Підвищення прибутковості галузі скотарства має ґрунтуватися на збільшенні обсягу виробництва продукції за раціонального витрачання ресурсів, що потребує посиленої уваги до економічного аналізу витрат. Кажуть людина багатіє не великими доходами, а розумними витратами. У цьому прислів'ї, на наш погляд, у значній мірі полягає сутність економічної роботи, адже будь-яку господарську діяльність необхідно організувати так, щоб окупити всі витрати, та ще й одержати певну масу прибутку. У зв'язку із цим особливої уваги заслуговує проблема зниження собівартості продукції з тим, щоб забезпечити прибутковість її виробництва. Особливо актуальною є проблема зниження собівартості продукції скотарства, реалізація якої й донині в багатьох аграрних підприємствах України залишається збитковою.

Аналіз останніх досліджень і публікацій дозволяє зазначити, що окремі аспекти проблеми формування витрат і зниження собівартості аграрної продукції знайшли відображення в працях багатьох учених. Зокрема В. М. Петров та А. В. Токар у своїй статті запропонували нові методологічні підходи до розрахунку собівартості сільськогосподарської продукції [2]; І. В. Охріменко узагальнив методологічні та методичні підходи до використання категорій витрат і собівартості в регулюванні економічних відносин сільськогосподарських підприємств [3]; Т. Г. Маренич акцентує увагу на об'єктивності оцінки витрат як основи вдосконалення управління економікою [4]; М. І. Сіненко запропонував визначати нормативну собівартість продукції м'ясного скотарства методом економіко-математичного моделювання [5]. У свою чергу І. С. Воронецька, О. М. Рибаченко, А. В. Тучик досліджують можливості визначення собівартості молока з використанням енергетичної оцінки добового раціону корів, що, на їхню думку, забезпечить високий рівень

продуктивності тварин з мінімальними витратами матеріально-грошових ресурсів [6]. У роботі С. Г. Мороз із використанням масових емпіричних даних встановлено, що в межах часового періоду, впродовж якого діє певний ціновий механізм, на рівень конкурентоспроможності підприємств на ринках продукції тваринного походження більший вплив справляла варіація собівартості одиниці продукції, а відмінності в цінах реалізації відіграють меншу роль [7].

Порушену проблему й дотичні до неї аспекти досліджують зарубіжні вчені, зокрема такі, як: К. Bolton, J. Vanderlin [8], G. Klychova, A. Iskhakov [9], O. Perekhozhuk, A. Matyukha, T. Glauben, R. Teuber, M. Grings [10; 11] та ін. Проте недостатньо дослідженою залишається проблема економічного управління формуванням витрат у скотарстві в аграрних підприємствах.

Мета статті – висвітлити результати дослідження щодо формування витрат у скотарстві як об'єкта економічного управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Процес формування витрат становить економічний зміст будь-якої господарської діяльності, і власне виробництво продукції скотарства в цьому сенсі не є винятком. Система управління витратами відіграє ключову роль як в обґрунтуванні управлінських рішень під впливом зовнішнього економічного середовища, так і в налагодженні ефективного внутрішньогосподарського управління та створенні ефективного механізму планування, контролювання й аналізування витрат. Перевагами ефективного управління витратами можуть виступати наявність своєчасної, достовірної та повної інформації про собівартість окремих видів продукції та їхні позиції на ринку порівняно з продукцією конкурентів; наявність ресурсів для гнучкого ціноутворення; прийняття управлінських рішень з використанням лише релевантної інформації; організація виробництва продукції, конкурентної щодо витрат і цін. Традиційно управління витратами розглядають як процес цілеспрямованого формування витрат за їх видами, місцями та носіями й постійного контролю рівня витрачання ресурсів, стимулювання економії. Нині управління витратами вийшло за межі традиційного впливу на витрати лише в процесі виробництва та поширилося на всі можливі витрати, які виникають або потенційно можуть з'явитися у фінансово-господарській діяльності підприємства [12].

Принциповою обставиною є те, що нині більшість підприємств галузі скотарства спеціалізуються переважно на виробництві молока, про що свідчить його обсяг у загальній структурі товарної продукції скотарства, який перевищує 80 %. Виробнича спеціалізація аграрних підприємств галузі скотарства саме на виробництві молока на сучасному етапі дозволяє їм уникнути збитковості й поліпшити показники ефективності. Учені з'ясували, що розвиток скотарства в підприємствах істотно вплинув на формування співвідношення між витратами й результатами в групах підприємств із різним рівнем інтенсивності виробництва. Якщо раніше виділяли дві фази співвідношення вказаних величин: зростаючої та спадної віддачі, то за результатами 2013 р. зростання інтенсивності виробництва молока сприяло відповідному підвищенню рівня

рентабельності, а ще більшою мірою – розміру прибутку на одну корову, а приріст ваги великої рогатої худоби – зниженню рівня збитковості. Інтенсифікація виробництва продукції скотарства позитивно впливає й на рівень соціальної ефективності, оскільки з підвищенням величини витрат на голову тварин та їх продуктивності в групах спостерігається збільшення середньорічного розміру оплати праці й середньорічної чисельності працівників з розрахунку на 100 га сільгоспугідь [13].

Проведені нами дослідження на базі аграрних підприємств свідчать про те, що в структурі витрат на виробництво продукції скотарства провідне місце належить прямим матеріальним витратам, у складі яких домінують витрат на корми. Результати аналізу свідчать про те, що виробничі витрати з розрахунку як на одну голову, так і на 1 ц продукції, з року в рік зростають. Підвищення собівартості формує для виробників дилему: або збільшувати ціну, щоб не мати збитків, або зменшувати обсяг виробництва, що у свою чергу також зумовить не тільки зростання цін, а й, швидше, виступить фактором зростання собівартості одиниці продукції. Щодо подальших змін у динаміці цін реалізації продукції скотарства, то, очевидно, що їх характер буде значною мірою залежати від цін на молочні та м'ясні продукти в роздрібній торгівлі, на динаміку яких будуть істотно впливати темпи зміни купівельної спроможності населення, що визначаються переважно рівнем заробітної плати [14].

Таким чином, з огляду на викладене є необхідність розглядати формування витрат у скотарстві як об'єкт економічного управління. Термін «економічне управління» почали використовувати в Україні на початку ХХІ ст., проте й донині в економічній літературі немає єдиного трактування сутності управління підприємством. Результати дослідження стану та проблем упровадження економічного управління на підприємствах України засвідчили відставання від загальноприйнятих вимог і підходів, що підтверджує об'єктивну необхідність продовження роботи щодо формування теоретичних засад, розроблення та впровадження відповідного практичного інструментарію економічного управління як фактора (передумови) забезпечення високої ефективності діяльності вітчизняних підприємств, створення передумов для нарощування економічного потенціалу розвитку, забезпечення життєздатності [15].

В Україні питання економічного управління підприємством найбільш ґрунтовно розглянуто в працях Л. О. Лігоненко, на які ми спираємося у своєму дослідженні. Її авторська концепція розкриття змісту цього поняття передбачає його розуміння як інтегрувального та координувального виду управління, основною метою якого є гармонізація управлінських цілей (що визначають у межах окремих видів спеціального управління) та підпорядкування їх загальній меті діяльності підприємств – забезпечення довгострокового стійкого функціонування (життєздатності) та зростання цінності підприємства для усіх груп стейкхолдерів. У межах запропонованої авторської концепції економічного управління підприємством визначено його місце в системі менеджменту підприємства й узгодженість з іншими видами спеціального

менеджменту; обґрунтовано «7-S» економічного управління: цілі, завдання та функції, принципи, методичне, інформаційне, організаційне та кадрове забезпечення [16; 17]. Головним призначенням економічного управління, на думку Л. О. Лігоненко, – забезпечення координації, взаємоузгодження та загальної спрямованості усіх видів економічної (господарської) діяльності підприємства, гармонізації усього спектру економічних відносин як у межах підприємства, так й у взаємовідносинах зі стейкхолдерами. Об'єкт цього управління визначено як перетин трьох взаємопов'язаних площин (результативної, ресурсної й оцінної), що зумовлює його функції (управління вартістю підприємства) результатами економічної діяльності, економічним потенціалом (зокрема, інтелектуальним капіталом), управління інтегральними характеристиками стану підприємства (конкурентоспроможністю, економічним станом, ризикостійкістю, інноваційною активністю), управління економічним розвитком підприємства [18].

Синтезуючи результати досліджень, ми пропонуємо авторський підхід до визначення сутності економічного управління формуванням витрат у скотарстві, що визначає його троїстий економічний зміст з позицій діяльнісного, процесного та функціонального підходів.

З позицій діяльнісного підходу економічне управління формуванням витрат у скотарстві розглядаємо як інтегрувальний і координувальний вид управлінської діяльності, спрямований на вирішення економічних завдань щодо формування оптимального рівня витрат і собівартості продукції та підпорядкування їх загальній меті економічного управління діяльністю підприємств для зростання їх цінності для всіх груп стейкхолдерів.

З позицій процесного підходу економічне управління формуванням витрат у скотарстві розглядаємо як складний, багатоаспектний і динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення стратегічних та оперативних цілей діяльності підприємства через здійснення конкретних заходів з оптимізації співвідношення «витрати-результати».

З позицій функціонального підходу економічне управління формуванням витрат у скотарстві розглядаємо як систему, що забезпечує прогнозування, планування, мотивацію, калькулювання й облік, аналіз, контроль і регулювання витрат діяльності. Отже, реалізація ключових функцій управління дає змогу чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати.

З огляду на викладене, а також спираючись на результати досліджень Л. О. Лігоненко [16, 17, 18], авторська концепція економічного управління формуванням витрат у скотарстві аграрних підприємств полягає в такому:

1. Мета економічного управління формуванням витрат у скотарстві – досягнення оптимального рівня витрат, що дає змогу аграрному підприємству здобути певні конкурентні переваги на ринку продукції скотарства, що в кінцевому підсумку дозволить за інших рівних умов досягти більш високої прибутковості та питомої маси прибутку. Критерієм оптимізації може бути як мінімум витрат, що дає змогу підприємству одержати задану величину

економічного ефекту (зазвичай прибутку), так і задана величина витрат, що дозволяє одержати максимум економічного ефекту.

2. Суб'єкт економічного управління формуванням витрат у скотарстві – економічна служба аграрного підприємства, тобто керівники й фахівці підприємства та його структурних підрозділів, які будь-яким чином впливають і/або можуть впливати на формування витрат.

3. Об'єктом економічного управління формуванням витрат у скотарстві є процеси, господарські операції та явища, що розглядають з погляду споживання ресурсів і здійснення витрат, тобто їх кількісні (абсолютний розмір, структура, динаміка, рівень) і якісні (види витрат, методи, способи й інструменти, процеси, ресурсні потоки) характеристики.

4. Базові концептуальні положення економічного управління формуванням витрат у скотарстві: спрямованість управлінських рішень на інтенсифікацію виробничого процесу на інноваційній основі; урахування дії закону спадної віддачі в скотарстві; зміщення пріоритетів у напрямі стратегічного управління.

5. Принципи економічного управління формуванням витрат у скотарстві (сформовано, ураховуючи результати досліджень Т. І. Шутько [12], В. М. Шульги [19]): системність і періодичність економічного управління формуванням витрат; прозорість і єдність методів, що практикують на різних рівнях управління формуванням витрат; органічне поєднання зниження витрат з високою якістю продукції; недопущення зайвих витрат; широке впровадження ефективних методів зниження витрат; підвищення зацікавленості виробничих підрозділів підприємства в зниженні витрат; стратегічна спрямованість розв'язання проблем підприємства (всі рішення приймають з урахуванням стратегічних інтересів підприємства в цілому); стратегічне управління формуванням витрат здійснюють не за фактом, а за прогнозом; стимулювання персоналу та забезпечення зацікавленості в ефективному й результативному економічному управлінні формуванням витрат; удосконалення інформаційного забезпечення про рівень витрат; постійний управлінський облік поточного стану й контроль над основними показниками витрат; постійне вдосконалення й оновлення методів економічного управління формуванням витрат.

6. Функції економічного управління формуванням витрат у скотарстві – прогнозування, планування, мотивація, калькулювання й облік, аналіз, контроль і регулювання витрат діяльності. Порядок розміщення цих функцій не завжди визначає порядок їх здійснення, оскільки на практиці вони часто тісно переплітаються між собою й корегуються залежно від конкретних ситуацій.

7. Методи економічного управління формуванням витрат у скотарстві – директ-костинг (direct-costing), стандарт-кост (standard-cost), таргет-костинг (target-costing), абсорпшен-костинг (absorption-costing), кайзен-костинг (kaizen-costing), CVP-аналіз, ABC-аналіз, кост-кілінг, бенчмаркінг витрат, LCC-аналіз, метод EVA тощо. Сутність цих методів висвітлено в спеціалізованій літературі.

8. Інструменти економічного управління формуванням витрат у скотарстві – класифікація, бюджетування, нормування, контролінг, оптимізація,

мінімізація, моделювання, калькулювання, управлінський облік. Можливе застосування й інших інструментів, зокрема засобів проектного менеджменту. Так, у дослідженні С. І. Мороз розроблено структуру логістичної моделі управління витратами для підприємств м'ясного підкомплексу та її реалізацію засобами системи управління проектами Microsoft Project. Розроблена логістична модель проектного управління витратами в м'ясному тваринництві має практичне значення передусім для формування ціни пропозиції. Застосування логістичної моделі дозволить: швидко корегувати калькуляцію і бюджет у разі зміни вартості матеріальних ресурсів (кормів, ветеринарних препаратів, добавок і преміксів, вакцин тощо); формувати календарні графіки для організації роботи виробничих підрозділів; відстежувати виконання плану; адаптувати модель для нового календарного року [20].

9. Складники економічного управління формуванням витрат у скотарстві – господарські процеси, що передбачають споживання ресурсів за певними ознаками та фактори, що зумовлюють розмір і структуру витрат; етапи, що визначають характер процесів економічного управління, зокрема з позиції процесного підходу механізм стратегічно-орієнтованого економічного управління формуванням витрат може складатися з таких етапів, як (за В. М. Шульгою [19]): формування цілей, визначення ситуації, виявлення проблеми, вибір й ухвалення рішення, організація виконання рішення, розпорядження щодо реалізації рішення, облік результатів виконання рішення, контроль за реалізацією рішення; стадії механізму економічного управління формуванням витрат, зокрема з позиції структурного підходу виокремлюють такі стадії (за В. М. Шульгою [19]): прийняття управлінського рішення; реалізація цього рішення; контроль за реалізацією прийнятого рішення. До цих стадій, на наш погляд, варто наприкінці додати матеріальне стимулювання працівників за результатами контролю.

10. Система забезпечення економічного управління формуванням витрат у скотарстві – організаційне, методичне, інформаційне, кадрове, фінансове, програмне забезпечення, яке використовують у процесі здійснення окремих складників економічного управління.

Оскільки управління розпочинається з одержання та вивчення інформації, включає прийняття рішень на її основі й завершується контролем виконання цих рішень, причому для прийняття управлінських рішень першорядне значення має інформація про витрати й надходження продукції, то створення й застосування в аграрних підприємствах ефективної та результативної системи економічного управління формуванням витрат у скотарстві значною мірою залежить від інформаційного забезпечення, що складається з двох підсистем: а) зовнішньої, тобто фінансової, що забезпечує облік майна, виявлення результатів діяльності, складання звітів; б) внутрішньої – управлінської, що забезпечує вирішення управлінських завдань на підставі оперативної, своєчасної та достовірної інформації про витрати й результати роботи на підприємстві в цілому та на окремих його ділянках [21, с. 9].

Інформаційне забезпечення економічного управління можна розглядати як сукупність інформаційних потоків про витрати на виробництво продукції скотарства з урахуванням потреб користувачів усіх рівнів управління, що забезпечують зв'язок між джерелами та користувачами такої інформації. Досягти цього можливо за допомогою управлінського обліку, що інтегрує в собі сукупність форм і методів бюджетування, обліку, аналізу й контролю та направлений на прийняття стратегічних управлінських рішень з метою задоволення потреб на всіх рівнях управління підприємством [21, с. 10]. Система стратегічного управлінського обліку має формувати інформацію для реалізації конкурентної стратегії підприємства, а його завдання полягає в зборі, аналізі, обробці та формуванні необхідної інформації про майбутні витрати й доведення цієї інформації до усіх рівнів управління підприємством. Стратегічне управління формуванням витрат здійснюють на основі програми, що передбачає зниження або підтримку на заданому рівні витрат на всіх етапах життєвого циклу виробництва й реалізації продукції [19, с. 9].

Під час економічного управління формуванням витрат у скотарстві можна використовувати різноманітні інструменти (технології) управління, проте базовою технологією цього управління, яка забезпечує реалізацію його координувальної ролі, підвищує результативність використання окремих методів економічного управління, формуючи ефект синергії, варто визнати бюджетування [18]. Бюджетування витрат зводиться до розроблення бюджетів витрат у розрізі центрів відповідальності з метою посилення контрольних функцій щодо ефективності діяльності кожного з них і підприємства в цілому. Бюджетування дозволяє встановити ліміти витрат ресурсів і нормативи рентабельності або ефективності за окремими видами продукції, видами виробництв і центрами відповідальності. Для практичного застосування в аграрних підприємствах можна рекомендувати запропоновану в роботі А. В. Погосової методику бюджетування витрат на виробництво продукції скотарства, що дає змогу здійснювати планування витрат і виходу продукції скотарства, оперативно контролювати раціональне використання виробничих ресурсів і виконання бюджету для прийняття стратегічних управлінських рішень щодо ефективності понесених витрат [21, с. 12–14].

У системі економічного управління формуванням витрат у скотарстві, зокрема під час бюджетування важливу роль посідає методичне забезпечення розрахунку собівартості продукції скотарства, оскільки, на відміну від цін, що формує ринок, величина собівартості безпосередньо залежить від алгоритму її розрахунку. Слід зазначити, що проблема вдосконалення методичних підходів до визначення собівартості продукції досліджуваної галузі є надзвичайно актуальною та багатоаспектною, тому цілком закономірно, що їй учені-економісти приділяють значну увагу. Ми розглядаємо порушену проблему з погляду необхідності забезпечити об'єктивність вимірювання витрат на виробництво продукції скотарства. У цьому зв'язку зазначимо, що В. Галушко і Г. Штрюбель твердять, що вартість виробленої товарної продукції в

молочному скотарстві включає вироблене молоко, вибракувану худобу, приплід й органічні добрива [22, с. 179].

Нині, як відомо, собівартість продукції молочного скотарства обчислюють згідно із чинними методичними рекомендаціями з планування обліку і калькулювання собівартості продукції сільгосп підприємств [23], відповідно до яких для розрахунку собівартості 1 ц молока спочатку визначають собівартість приплоду та побічної продукції (гною).

Вважаємо, що методичний підхід, згідно з яким собівартість однієї голови приплоду прирівнюють до вартості 60 кормоднів утримання однієї корови є необґрунтованим, оскільки: по-перше, не враховується жива маса приплоду, яка може в середньому коливатися в межах 25–40 кг; по-друге, собівартість приплоду прямо пропорційно залежить від величини витрат з розрахунку на одну корову, а ці витрати, як свідчать наші дослідження, у розрізі підприємств різняться майже в 10 разів. Тому, якщо витрати на корову дорівнюють 20 тис. грн, вартість того самого теляти становить 3288 грн, а якщо витрати становлять 10 тис. грн – вона вдвічі менша (1644 грн), що залежно від рівня витрат завищує або занижує прибутковість виробництва молока. Тобто за високих витрат на голову собівартість приплоду завищується, що автоматично завищує прибутковість виробництва молока й робить завідомо збитковим вирощування ВРХ, а за низьких витрат собівартість теляти занижується, а відповідно й прибутковість виробництва молока через вищу його собівартість також штучно занижується. Тому приєднуємося до погляду тих учених (В. Галушко, В. Петров, А. Токар, Г. Штрюбель), які пропонують оцінювати приплід за ринковими цінами. Ці пропозиції стосуються всіх аграрних підприємств, за винятком племінних. На відміну від чинної методики оцінки органічних добрив, пропонується здійснювати її на основі ринкової вартості еквівалентної кількості діючої речовини мінеральних добрив. Оцінка приплоду й органічних добрив за ринковими цінами відповідає «Положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”», згідно з яким підприємства можуть визначати вартість біологічних активів за справедливою вартістю. Запропонований підхід хоч і не претендує на бездоганність, проте, на нашу думку, сприятиме більш об’єктивному вимірюванню витрат, а звідси й прибутковості виробництва продукції молочного скотарства.

Оскільки корова є довгостроковим біологічним активом, тобто основним засобом, то на неї слід нараховувати амортизацію на підставі передбачуваного терміну її корисного використання (у середньому сім років). Суму нарахованої амортизації доцільно включати до собівартості. Якщо ліквідаційна вартість корови, тобто виручка від її реалізації після відгодівлі, перевищує залишкову вартість, визначену на момент вибракування, то підприємство не лише не має збитків, а й одержує певний прибуток, у противному разі логічно буде невідшкодовану вартість корови перенести на собівартість молока. Можна також застосовувати метод заміни, що запропонував С. М. Євтушенко [24].

З огляду на те, що первістки, яких переводять в основне стадо з групи

нетелів, за період їх корисного використання до вибракування значно збільшують свою живу масу (у середньому на 100 кг), то цей приріст слід оцінювати за ринковими цінами. Вартість оціненого в такий спосіб приросту молодих корів слід віднімати від виробничих витрат по молочному скотарству.

Отже, під час визначення собівартості продукції молочного скотарства більш обґрунтовано враховувати: а) приплід, оцінений за ринковими цінами; б) гній – за ринковою вартістю еквівалентної кількості діючої речовини мінеральних добрив; в) суму нарахованої на корів амортизації; г) приріст корів, оцінений за ринковими цінами. Звичайно, вказані напрями вдосконалення методичних підходів до визначення собівартості продукції молочного скотарства не вичерпують усього арсеналу, але їх практична реалізація в перспективі дозволить об'єктивніше визначати собівартість, а звідси й прибутковість виробництва й реалізації, та забезпечить більшу зіставність цих показників за різними сільськогосподарськими підприємствами.

Для цілей оперативного управління формуванням витрат підприємства важливе значення має побудова науково обґрунтованої системи класифікацій, яка повинна містити необхідний перелік класифікаційних ознак як теоретичного, так і практичного характеру, що розкривають найбільш важливі сторони відповідного економічного об'єкта з метою глибокого пізнання його внутрішньої структури та визначення способів впливу на нього з боку системи управління. Складність структури, різноманітність процесів формування витрат передбачає їх класифікацію за рядом ознак, зокрема, за економічними елементами, відношенням до носіїв витрат, відношенням до процесів окремих сфер діяльності [25]. У літературі є різні методичні підходи до класифікації витрат у скотарстві за багатьма критеріями. Проте з позицій економічного управління особливої уваги, на наш погляд, заслуговує поділ витрат на умовно-постійні й умовно-змінні. У цьому контексті варто зазначити, що в роботі Н. І. Шиян обґрунтовано методичний підхід до розмежування витрат на постійні та змінні й вивчено вплив перших на показники ефективності галузі м'ясного скотарства в аграрних підприємствах України. Досліджено вплив питомої ваги постійних витрат у собівартості виробництва приросту ВРХ на рівень продуктивності худоби. Встановлено наявність іншої залежності між аналізованими показниками в передових аграрних підприємствах: після проходження мінімальної межі питомої ваги постійних витрат (9,2 % у 2013 р.) спостерігається підвищення окремих показників ефективності розвитку галузі м'ясного скотарства, проте галузь залишається збитковою. Досягнення високих показників розвитку галузі м'ясного скотарства вбачається за використання інновацій у виробництві продукції [26]. Таким чином, урахування зазначених результатів досліджень у системі економічного управління формуванням витрат у скотарстві аграрних підприємств дозволить підвищити її ефективність.

Узагальнюючи зазначимо, що наш концептуальний підхід до побудови системи економічного управління формуванням витрат у скотарстві базується на визначенні його теоретичної сутності з позицій діяльнісного, процесного та

функціонального підходів. З позицій системного підходу систему економічного управління формуванням витрат у скотарстві розглядаємо як складовий елемент системи економічного управління формуванням витрат у тваринництві, яка, у свою чергу, підпорядковується системі більш вищого ієрархічного рівня, а саме системі економічного управління формуванням витрат аграрного підприємства загалом. З іншого боку, система економічного управління формуванням витрат у скотарстві є складником системи економічного управління галуззю скотарства, яка, у свою чергу, підпорядкована системі вищого ієрархічного рівня – економічному управлінню галуззю тваринництва, що входить до системи економічного управління аграрним підприємством загалом. Водночас економічне управління формуванням витрат у скотарстві аграрного підприємства є підстави розглядати як відносно самостійну систему, що інтегрує в собі й координує всі види економіко-управлінської діяльності, пов'язані з формуванням витрат і собівартості продукції, а її ефективне функціонування може істотно впливати на результативність й економічну ефективність роботи аграрного підприємства загалом.

Висновки. На основі виконаного дослідження введено в науковий обіг поняття «економічне управління формуванням витрат у скотарстві», під яким запропоновано розуміти, по-перше, інтегративний і координувальний вид управлінської діяльності, спрямований на вирішення економічних завдань щодо формування оптимального рівня витрат і собівартості продукції та підпорядкування їх загальній меті економічного управління діяльністю підприємств для зростання їх цінності для всіх груп стейкхолдерів (з позицій діяльнісного підходу); по-друге, складний, багатоаспектний і динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення стратегічних й оперативних цілей діяльності підприємства через здійснення конкретних заходів з оптимізації співвідношення «витрати-результати» (з позицій процесного підходу); по-третє, систему, що забезпечує прогнозування, планування, мотивацію, калькулювання й облік, аналіз, контроль і регулювання витрат діяльності (з позицій функціонального підходу).

Запропоновано концептуальний підхід щодо економічного управління формуванням витрат у скотарстві, що визначає мету, суб'єкт, об'єкт, базові концептуальні положення, принципи, функції, методи, інструменти, складники, систему забезпечення; місце економічного управління формуванням витрат у скотарстві в системі економічного управління аграрним підприємством. Обґрунтовано пропозиції щодо вдосконалення методичних підходів до калькулювання собівартості основної та побічної продукції молочного скотарства в аграрних підприємствах. Практичне застосування результатів дослідження в аграрних підприємствах може сприяти підвищенню ефективності економічного управління формуванням витрат у скотарстві.

Список використаних джерел

1. Стахурський В. О. Виробничий чинник як елемент управління витратами на підприємстві / В. О. Стахурський // Формування ринкових

відносин в Україні. – 2015. – № 1. – С. 133–136.

2. Петров В. М. Методичні підходи до формування собівартості сільськогосподарської продукції та її вплив на ефективність виробництва / В. М. Петров, А. В. Токар // Економіка АПК. – 2008. – № 10. – С. 55–60.

3. Охріменко І. В. Витрати та собівартість в регулюванні економічних відносин сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / І. В. Охріменко. – К., 2009. – 35 с.

4. Маренич Т. Г. Об'єктивна оцінка витрат як основа вдосконалення управління економікою / Т. Г. Маренич // Вісник ХНТУСГ : Екон. науки. Вип. 99. – Х. : ХНТУСГ, 2010. – С. 3–16.

5. Сіненко М. І. Визначення нормативної собівартості виробництва продукції тваринництва методом економіко-математичного моделювання / М. І. Сіненко // Економіка АПК. – 2010. – № 12. – С. 53–56.

6. Воронецька І. С. Визначення собівартості молока на основі енергетичної оцінки кормів / І. С. Воронецька, О. М. Рибаченко, А. В. Тучик // Економіка АПК. – 2013. – № 1. – С. 38–44.

7. Мороз С. Г. Собівартість у системі чинників конкурентоспроможного виробництва продукції тваринництва в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / С. Г. Мороз. – Х., 2012. – 20 с.

8. Bolton K. Milk production costs in 2009 on Selected Wisconsin Dairy Farms [Electronic resource] / K. Bolton, J. Vanderlin. – University of Wisconsin, Center for Dairy Profitability, 2011. – 17 p. – Mode of access : <http://cdp.wisc.edu/milk%20production%20costs.htm>.

9. Klychova G. S. The cost formation mechanism of milk and animal yield in dairy cattle-breeding in conditions of costs grouping by physiological classification / G. S. Klychova, A. T. Iskhakov // Applied Studies in Agribusiness and Commerce. – 2011. – Vol. 5. – pp. 101–103.

10. Perekhozhuk O. Estimating the Degree of Buyers' Market Power: Evidence from the Ukrainian Meat Processing Industry / O. Perekhozhuk, A. Matyukha, T. Glauben // Економіка АПК. – 2013. – no. 4. – pp. 36–47.

11. Regional-Level Analysis of Oligopsony Power in the Ukrainian Dairy Industry / O. Perekhozhuk, T. Glauben, R. Teuber, M. Grings // Canadian Journal of Agricultural Economics. – 2015. – № 63 (1). – pp. 43–76.

12. Шутько Т. І. Економічна сутність управління витратами підприємства [Електронний ресурс] / Т. І. Шутько // Ефективна економіка. – 2014. – № 12. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3681>.

13. Шиян В. Шляхи підвищення економічної та соціальної ефективності виробництва продукції скотарства [Електронний ресурс] / В. Шиян, О. Лебединська, В. Ксьонова // Agricultural and Resource Economics :

International Scientific E-Journal. – 2015. – Vol. 1. – No. 1. – С. 57–68. – Режим доступу : www.are-journal.com.

14. Гуторов О. І. Економічні засади формування прибутковості виробництва молока в аграрних підприємствах : теоретико-прикладний аспект : моногр. / О. І. Гуторов, Л. Ю. Кучер, А. В. Кучер. – Х. : Точка, 2013. – 490 с.

15. Лігоненко Л. О. Стан та проблеми впровадження економічного управління на підприємствах України / Л. О. Лігоненко, М. С. Молодоженя // Проблеми економіки. – 2014. – № 1. – С. 65–71.

16. Лігоненко Л. О. Обґрунтування теоретичних засад економічного управління підприємством з позиції теорії фірми / Л. О. Лігоненко // Бізнес Інформ. – 2013. – № 5. – С. 227–231.

17. Лігоненко Л. О. Економічне управління : еволюція поглядів та авторська концепція / Л. О. Лігоненко, Т. В. Харчук // Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму. – 2013. – № 1(6). – С. 188–197.

18. Лігоненко Л. О. Концептуальні засади економічного управління підприємством / Л. О. Лігоненко // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2013. – № 3. – С. 5–17.

19. Шульга В. М. Механізм стратегічного управління витратами підприємства в конкурентному середовищі : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / В. М. Шульга. – К., 2008. – 20 с.

20. Мороз С. І. Розробка логістичної моделі управління витратами в м'ясному тваринництві засобами Microsoft Project / С. І. Мороз // АгроСвіт. – 2009. – № 3. – С. 28–31.

21. Погосова А. В. Інформаційне забезпечення управління витратами на виробництво продукції скотарства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / А. В. Погосова. – К., 2006. – 20 с.

22. Виробнича економіка : навч. посіб. / За ред. В. Галушко, Г. Штрюбеля. – Вінниця : Нова книга, 2005. – 400 с.

23. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://uazakon.com/big/text1528/pg1.htm>.

24. Євтушенко С. М. Амортизація основних засобів у системі бухгалтерського обліку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / С. М. Євтушенко. – К., 2005. – 21 с.

25. Старенька О. М. Витрати як об'єкт оперативного управління діяльністю підприємства / О. М. Старенька // Вісник соціально-економічних досліджень : зб. наук. пр. – 2006. – № 33. – С. 349–353.

26. Шиян Н. І. Структура витрат як фактор формування рівня ефективності

галузі м'ясного скотарства / Н. І. Шиян // Економіка АПК. – 2015. – № 12. – С. 44–49.

References

1. Stakhurskiy, V. O. (2015), Production factors as an element of cost management in the enterprise. *The formation of market relations in Ukraine*, no. 1, pp. 133–136.
2. Petrov, V. M. and Tokar, A. V. (2008), Methodical approaches to formation of the cost of agricultural production and its impact on the efficiency of production. *Ekonomika APK*, no. 10, pp. 55–60.
3. Okhrimenko, I. V. (2009), Costs and cost price in adjusting of economic relations of agricultural enterprises, Dr.S Thesis, Economics and management enterprises (economics in agriculture and agro-industrial complex), National Scientific Centre «Institute of Agrarian Economics» of Ukrainian Academy of Agrarian Sciences, Kyiv, Ukraine.
4. Marenych, T. H. (2010), The objective assessment costs as a basis for improving economic governance. *Journal of Kharkiv National Technical University of Agriculture Petro Vasilenko: Economic Sciences*, vol. 99, pp. 3–16.
5. Sinenko, M. I. (2010), Determining the normative cost production of livestock production by a method economic and mathematical modeling. *Ekonomika APK*, no. 12, pp. 53–56.
6. Voronetska, I. S., Rybachenko, O. M. and Tuchykh, A. V. (2013), Determination of milk prime cost based on the energy evaluation of feed. *Ekonomika APK*, no. 1, pp. 38–44.
7. Moroz, S. G. (2012), Cost price in the system of competitive factors of livestock production in the agricultural enterprises, Abstract of Ph.D dissertation, Economy and management of enterprises (by types of economic activity), Kharkiv National Agrarian University named after V. V. Dokuchaeva, Kharkiv, Ukraine.
8. Bolton, K. and Vanderlin, J. (2011), Milk production costs in 2009 on Selected Wisconsin Dairy Farms [Online], available at: <http://cdp.wisc.edu/milk%20production%20costs.htm>.
9. Klychova, G. S. and Iskhakov, A. T. (2011), The cost formation mechanism of milk and animal yield in dairy cattle-breeding in conditions of costs grouping by physiological classification. *Applied Studies in Agribusiness and Commerce*, vol. 5, pp. 101–103.
10. Perekhozhuk, O., Matyukha, A. and Glaubien, T. (2013), Estimating the Degree of Buyers' Market Power: Evidence from the Ukrainian Meat Processing Industry. *Ekonomika APK*, no. 4, pp. 36–47.
11. Perekhozhuk, O., Glaubien, T., Teuber, R. and Grings, M. (2015), Regional-Level Analysis of Oligopsony Power in the Ukrainian Dairy Industry. *Canadian Journal of Agricultural Economics*, no. 63 (1), pp. 43–76.
12. Shutko, T. I. (2014), The economic substance of enterprise cost management. *Efficient Economy* [Online], no. 12, available at:

<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3681>.

13. Shiyan, V., Lebedinska, O. and Ksonova, O. (2015), Ways of increasing the economic and social efficiency of cattle breeding production. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*, [Online], vol. 1, no. 1, available at: www.are-journal.com.

14. Gutorov, O. I., Kucher, L. Yu. and Kucher, A. V. (2013), *Ekonomichni zasadi formuvannya pributkovosti virobnitstva moloka v agrarnikh pidpriemstvakh: teoretiko-prikladnyy aspekt* [The economic basis of forming of profitability of milk production in agricultural enterprises: theoretical and applied aspects], Tochka, Kharkiv, Ukraine.

15. Ligonenko, L. O. and Molodozhenia, M. S. (2014), State and problems of introduction of economic management at Ukrainian enterprises. *Economic problems*, no. 1, pp. 65–71.

16. Lihonenko, L. O. (2013), Justification of the theoretical foundations of economic business management from the standpoint of the theory of the firm. *Biznes Inform*, no. 5, pp. 227–231.

17. Lihonenko, L. O. and Kharchuk, T. V. (2013), Economic governance: the evolution and the author of the concept. *Svitova ekonomika XXI stolittia: tsykly ta kryzy*, no. 1 (6), pp. 188–197.

18. Ligonenko, L. (2013), Conceptual foundations of economic management of an enterprise. *Bulletin of Kyiv National University of Trade and Economics*, no. 3, pp. 5–17.

19. Shulga, V. N. (2008), The mechanism of strategic management costs of the enterprise in the competitive environment, Abstract of Ph.D dissertation, Economy and management of enterprises (by types of economic activity), Kyiv National University of Technologies and Design, Ministry of Education and Science of Ukraine, Kyiv, Ukraine.

20. Moroz, S. I. (2009), Development of logistic model of cost management in meat livestock by means Microsoft Project. *Agrosvit*, no. 3, pp. 28–31.

21. Pogosova, A. V. (2006), Information provision for expenses management of the cattle breeding production, Abstract of Ph.D dissertation, Accounting, analysis and auditing, National Agrarian University, Kyiv, Ukraine.

22. Galushko, V. and Shtrobel, G. ed. (2005), *Vyrobnycha ekonomika* [Producing economy], Nova knyha, Vinnytsia, Ukraine.

23. Methodical recommendations regarding planning, accounting and calculation cost of products (goods, services) the agricultural enterprises [Online], available at: <http://uazakon.com/big/text1528/pg1.htm>.

24. Yevtushenko, S. M. (2005), Depreciation of fixed assets in the accounting system, Abstract of Ph.D dissertation, Accounting, analysis and audit, National Scientific Centre «Institute of Agrarian Economics» of Ukrainian Academy of Agrarian Sciences, Kyiv, Ukraine.

25. Starenka, O. M. (2006), Costs as object operational management activity of the enterprise. *Journal of Social and Economic Research*, no. 33, pp. 349–353.

26. Shiyan, N. I. (2015), Structure costs as a factor of efficiency of beef cattle industry. *Ekonomika APK*, no. 12, pp. 44–49.

[How to cite this article? Як цитувати цю статтю?](#)

Стиль – ДСТУ:

Кучер Л. Формування витрат у скотарстві як об'єкт економічного управління [Електронний ресурс] / Л. Кучер // *Agricultural and Resource Economics : International Scientific E-Journal*. – 2016. – Vol. 2. – No. 1. – С. 152–167. – Режим доступу : www.are-journal.com.

Style – Harvard:

Kucher, L. (2016), Formation of costs in cattle breeding as object of economic management. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*, [Online], vol. 2, no. 1, available at: www.are-journal.com.