

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

Мирна О. В., к. е. н., доцент, доцент кафедри публічного управління та адміністрування Полтавської державної аграрної академії

Згідно першого правила вдалого бізнесу для того, щоб заробити спершу потрібно витратити. Панування ринкової економіки, гостра світова фінансова криза, зростаючий рівень галузевої конкуренції вимагають від кожного підприємства ретельно слідкувати за ефективністю та оптимальністю своєї бізнесової діяльності, а отже, і за тим скільки і на що витрачаються дефіцитні кошти. За інших рівних умов серед двох конкурентів виграє той, хто витрачає менше і підходить до питання управління витратами зі стратегічної точки зору. Таким чином, важливість внутрішнього аналізу стану витрат стає очевидною для кожного підприємства [1].

Виробничо-господарська діяльність будь-якого сільськогосподарського підприємства неможлива без витрат ресурсів, тобто спочатку мають місце витрати ресурсів, а потім – результати, пов'язані з цими витратами. А основним мотивом діяльності підприємства в ринкових умовах є максимізація прибутку. Реальні можливості реалізації цієї стратегічної мети в багатьох випадках обмежені витратами виробництва та попитом на продукцію, що виробляється. Отримання найбільшого ефекту з найменшими витратами, економія ресурсів, залежать від того, як підприємство вирішує питання управління витратами, котре передбачає пошук способів їх

зниження. Витрати є основним обмежником прибутку і одночасно головним чинником, який впливає на обсяг продукції [5, с. 201].

Серед авторів, які присвятили свої роботи вивченню питань управління витратами можна виділити таких відомих науковців: Ю. С. Цал-Цалко, М. О. Данилюк, Ю. Б. Кравчук, В. Р. Лещій, І. Є. Давидович, А. М. Турило та ін. Розвитку теоретичних і методичних основ стратегічного управління витратами підприємства присвячені праці вітчизняних і зарубіжних дослідників та практиків, зокрема: С. І. Дем'яненко [2], В. Моссаковський [4], Г. О. Партин [7], С. С. Проскурня [8], Г. В. Ростовська [9], А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило [10] тощо. Однак, незважаючи на чималу кількість наукових праць, присвячених проблемам оцінки ефективності управління витратами, та їх практичну цінність, теоретичні аспекти, концептуальні засади і методичні принципи оцінки ефективності управління витратами сільськогосподарських підприємств потребують свого подальшого вивчення. В економічній літературі до цього часу не виробилося єдиного методичного підходу стосовно оцінки ефективності управління витратами.

Для забезпечення ефективного менеджменту необхідно організувати управління витратами в різних аспектах, зокрема, за технологіями, центрами відповідальності, видами продукції, за відповідальними особами, що дозволяє всебічно аналізувати рівень витрат і визначати їх відповідність встановлення нормам і на цій основі розробляти власну політику управління витратами, застосовуючи ефективні методи і механізми на всіх рівнях управління. В сучасних умовах процес управління витратами обумовлюється господарською та фінансовою самостійністю підприємств. Господарська самостійність полягає у можливостях вибору організаційної форми

підприємства, виду діяльності, виробничої програми, партнерів по бізнесу, отже, суттєво зростає відповідальність керівників за прийняті рішення в процесі здійснення управлінської діяльності щодо ефективності управління витратами підприємства.

Управління витратами передбачає виконання всіх дій, які реалізуються під час управління будь-яким об'єктом, тобто розроблення і реалізацію рішень, а також контроль за їх виконанням. Такі дії реалізуються через елементи управлінського циклу: прогнозування, планування, регулювання, організацію, мотивацію, облік та аналіз (рис. 1) [3].

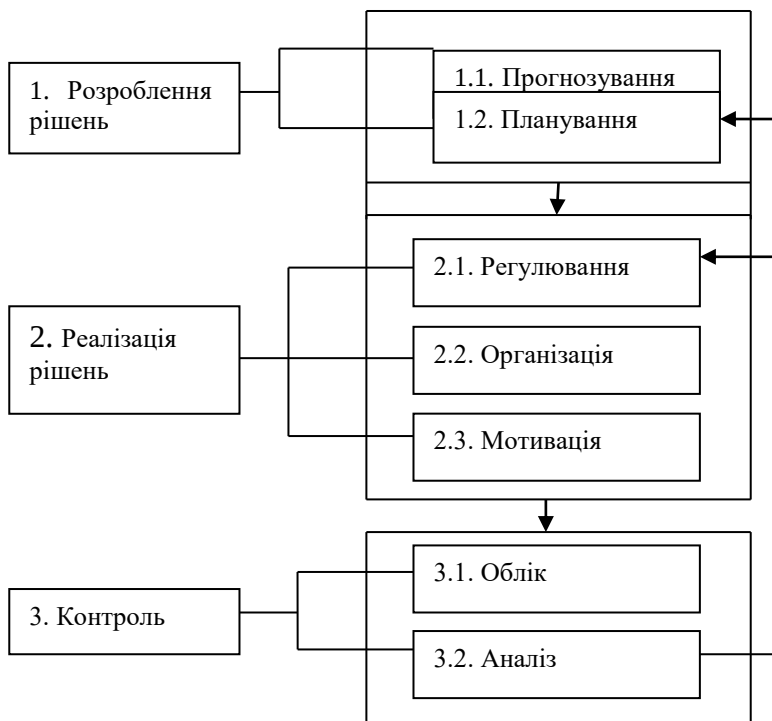


Рис. 1. Загальна схема управління витратами на

підприємстві [3]

Розглянемо декілька способів комплексної оцінки ефективності управління витратами на прикладі Державного підприємства «Сільськогосподарське підприємство Машівської виправної колонії Управління державної пенітенціарної служби України в Полтавській області (№ 9)» (далі ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)»), засноване на державній власності і належить до сфери управління Державної пенітенціарної служби України, яка є його засновником. Мета діяльності підприємства – це його беззбиткова господарська діяльність.

Основними видами діяльності підприємства відповідно до його статуту є: вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур; вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів; вирощування однорічних і дворічних культур; вирощування кісточкових і зерняткових фруктів; вирощування ягід, горіхів, інших плодових дерев і чагарників; вирощування інших багаторічних культур; відтворення рослин; розведення великої рогатої худоби молочних порід; розведення коней та інших тварин родини конячих; розведення овець і кіз; розведення свиней; розведення свійської птиці; розведення інших тварин; змішане сільське господарство; допоміжна діяльність у рослинництві.

Система управління витратами ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)» спрямована на вирішення наступних завдань: аналіз інформації про витрати; виявлення тенденцій змін рівня, обсягу та структури витрат на обсяг виробництва та одиницю продукції; нормування, планування витрат у розрізі елементів, виробничих підрозділів і видів

продукції; здійснення контролю за ходом господарської діяльності підприємства; пошук резервів економії ресурсів і оптимізації витрат.

Для оцінки ефективності управління витратами за критерієм результативності в межах першого способу економічного аналізу пропонуємо використовувати показники витратовіддачі (табл. 1), доходності витрат (табл. 2) і рентабельності витрат (табл. 3).

Таблиця 1

**Показники витратовіддачі витрат
ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)» та їх
динаміка**

Показники	Роки			2015 р. від 2013 р., (+;-)
	2013	2014	2015	
Виручка від реалізації продукції, тис. грн	14395	17398	21343	6948
Операційні витрати, всього, тис. грн	12183	15694	20598	8415
в т. ч. матеріальні затрати	5053	8546	13568	8515
витрати на оплату праці	4264	4415	4688	424
відрахування на соціальні заходи	780	889	1070	290
амортизація	775	736	627	-148
інші операційні витрати	1311	1108	645	-666
Витратовіддача операційних витрат, всього, грн/грн	1,181	1,109	1,036	-0,145
в т. ч. матеріальних витрат	2,849	2,036	1,573	-1,276
витрат на оплату праці	3,376	3,941	4,553	1,177
відрахувань на соціальні заходи	18,455	19,570	19,947	1,492
амортизації	18,574	23,639	34,040	15,466
інших операційних витрат	10,980	15,702	33,090	22,110

Проаналізувавши дані табл. 1 дійшли висновку, що найбільше значення витратовіддачі по підприємству за весь досліджуваний період припадає на амортизацію

оборотних активів, проте це відбувається не за рахунок ефективного використання підприємством цих витрат, а через їх незначний обсяг, що є негативним через сповільнення темпів оновлення матеріально-технічної бази підприємства.

Позитивно, що за період 2013-2015 рр. збільшуються показники витратовіддачі майже по усіх статтях витрат за винятком витратовіддачі матеріальних витрат, яка зменшилась на 1,276. Витратовіддача витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи збільшилась відповідно на 1,177 та на 1,492. Станом на кінець 2015 р. витратовіддача операційних витрат підприємства склала 103,6 %. Це означає що з однієї гривні витрат підприємство отримує виручку від реалізації продукції у розмірі 1,04 грн. Однак це значення є меншим на 7 коп. (6,6 %) порівняно з 2014 р. та на 15 коп. (12,3 %) порівняно з 2013 р.

Таблиця 2

**Показники дохідності витрат
ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)»**

Показники	Роки			2015 р. від 2013 р., (+;-)
	2013	2014	2015	
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	12076	14596	17905	5829
Дохідність операційних витрат, всього, грн/грн	0,991	0,930	0,869	-0,122
в т. ч. матеріальних витрат	2,390	1,708	1,320	-1,070
витрат на оплату праці	2,832	3,306	3,819	0,987
відрахувань на соціальні заходи	15,482	16,418	16,734	1,252
амортизації	15,582	19,831	28,557	12,975
інших операційних витрат	9,211	13,173	27,760	18,549

Згідно даних табл. 2 дохідність операційних витрат станом на кінець 2015 р. склала 0,869. Це означає, що з однієї гривні витрат підприємство отримує дохід у розмірі

87 коп. З кожним роком даний показник зменшується: порівняно з 2014 р. на 6 коп. (7,1 %) та порівняно з 2013 р. – на 0,12 грн (12,3 %).

Дохідність витрат на оплату праці та відрахування на соціальні заходи збільшилася відповідно на 0,99 грн (34,9 %) та на 1,25 грн (8,1 %). Дохідність матеріальних витрат впала на 1,07 грн (44,8 %).

Таблиця 3

**Показники прибутковості витрат
ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)»**

Показники	Роки			2015 р. від 2013 р., (+;-)
	2013	2014	2015	
Чистий прибуток, тис. грн	760	766	3428	2668
Прибутковість (збитковість) операційних витрат, всього, грн/грн	0,062	0,049	0,166	0,104
в т. ч. матеріальних витрат	0,150	0,090	0,253	0,103
витрат на оплату праці	0,178	0,173	0,731	0,553
відрахувань на соціальні заходи	0,974	0,862	3,204	2,230
амортизації	0,981	1,041	5,467	4,486
інших операційних витрат	0,580	0,691	5,315	4,735

Аналіз даних табл. 3 свідчить що протягом досліджуваного періоду прибутковість витрат в цілому збільшувалась. Так, у 2013 р. підприємство отримало чистий прибуток у розмірі 760 тис. грн і змогла покрити свої витрати. У 2014-2015 рр. також одержано чистий прибуток у розмірі 766 тис. грн та 3,4 млн грн відповідно і мало можливості покривати свої витрати за рахунок одержаного доходу.

Станом на кінець 2015 р. на одну гривню витрат на оплату праці отримано прибуток у сумі 0,73 грн, відрахувань на соціальні заходи – 3,20 грн, матеріальних витрат – 25 коп.

Ефективність управління витратами у

ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)» доречно визначити за допомогою інтегрального показника результативності витрат, що дозволить у комплексі оцінити напрям і розмір зміни показників ефективності управління витратами, які свідчать про стан управління ними (табл. 4). При розрахунку індексних показників, які запропоновані для оцінки ефективності управління витратами за критерієм результативності, в якості бази порівняння необхідно використовувати максимальні значення показників попередніх періодів.

Таблиця 4

**Показники результативності витрат
ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)»**

Показники	Роки			2015 р. від 2013 р., (+;-)
	2013	2014	2015	
Індекс витратовіддачі	1,000	0,939	0,877	-0,123
Індекс дохідності витрат	1,000	0,938	0,877	-0,123
Індекс прибутковості витрат	0,373	0,295	1,000	0,627
Інтегральний показник результативності витрат	0,720	0,640	0,912	0,192

Індекс витратовіддачі у 2015 р. відповідно до 2013 р. становить 0,877. Він комплексно характеризує ефективність виробничої діяльності підприємства відповідно до витрат. У 2015 р. ефективність витратовіддачі і дохідності в цілому зменшилася на 0,123, а прибутковості навпаки зросла на 0,627. Комплексний показник результативності витрат збільшився на 0,192, що свідчить про зростання ефективності управління витратами.

Аналіз структури витрат на виробництво сільськогосподарської продукції ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)» за 2013-2015 роки свідчить, що прямі матеріальні витрати становили переважну їх частину (41,5-65,9 %). Тому виникає потреба з'ясувати місце витрат за

окремими видами продукції, а також оцінити ефективність витрат в цілому. Але при цьому необхідно врахувати не тільки галузь виробництва (рослинництво і тваринництво), а і асортимент продукції, що виробляє підприємство. Для вирішення цього завдання скористаємося в межах другого способу аналізу економічної ефективності управління витратами визначимо значення показників, що характеризують ефективність витрат на виробництво, включаючи узагальнюючі (табл. 5) та часткові показники.

Таблиця 5

**Узагальнюючі показники ефективності витрат
ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)»**

Показники	Роки			2015 р. від 2013 р., (+;-)
	2013	2014	2015	
Коефіцієнт, що характеризує загальний рівень витрат на виробництво	0,978	1,101	0,744	-0,234
Коефіцієнт, що характеризує матеріалоємність	0,617	0,731	0,467	-0,150
Коефіцієнт, що характеризує трудоємність	0,213	0,241	0,169	-0,044
Коефіцієнт, що характеризує рівень амортизації	0,039	0,040	0,023	-0,016
Коефіцієнт доходності	1,342	1,132	1,307	-0,035

Виходячи із узагальнюючих показників спостерігається тенденція до підвищення витрат у 2014 р. і зниження у 2015 р.

Аналіз узагальнюючих показників ефективності витрат дозволяє зробити такі висновки:

- усі коефіцієнти, за винятком коефіцієнту, що характеризує загальний рівень витрат на виробництво у 2014 р., мають значення менше ніж 1, що свідчить про прибутковість роботи досліджуваного підприємства;
- підвищення коефіцієнта загальних витрат відбувається за рахунок збільшення матеріальних витрат і витрат на оплату праці.

Тому розглянемо зміну часткових показників матеріалоємності, які характеризують витрати на виробництво окремих видів сільськогосподарської продукції галузі рослинництва (табл. 6).

Таблиця 6

**Часткові показники матеріалоємності продукції
рослинництва ДП «Сільськогосподарське підприємство
(№ 9)»**

Коефіцієнт матеріалоємності за окремими складовими матеріальних витрат	Роки		
	2013	2014	2015
Пшениця озима			
по насінню та посадковому матеріалу	0,044	0,073	0,046
по мінеральних добривах	0,281	0,265	0,108
по пальному і мастильних матеріалах	0,342	0,342	0,342
по решті матеріальних витрат	0,043	0,043	0,029
Всього:	0,710	0,723	0,525
Кукурудза на зерно			
по насінню та посадковому матеріалу	0,079	0,076	0,027
по мінеральних добривах	0,108	0,176	0,128
по пальному і мастильних матеріалах	0,321	0,321	0,321
по решті матеріальних витрат	0,143	0,143	0,143
Всього:	0,651	0,716	0,619
Ячмінь			
по насінню та посадковому матеріалу	0,084	0,109	0,118
по мінеральних добривах	0,199	0,116	0,131
по пальному і мастильних матеріалах	0,241	0,251	0,251
по решті матеріальних витрат	0,208	0,192	0,192
Всього:	0,732	0,668	0,692
Соняшник на зерно			
по насінню та посадковому матеріалу	0,053	0,048	0,002
по мінеральних добривах	0,046	0,141	0,121
по пальному і мастильних матеріалах	0,380	0,380	0,380
по решті матеріальних витрат	0,240	0,240	0,240
Всього:	0,719	0,809	0,743
Соя			
по насінню та посадковому матеріалу	0,174	0,090	0,260
по мінеральних добривах	0,076	0,182	0,297
по пальному і мастильних матеріалах	0,193	0,196	0,133

по решті матеріальних витрат	0,354	0,354	0,096
Всього:	0,797	0,822	0,786

Дослідження структури матеріалоємності виробництва продукції рослинництва дозволяє зробити висновки, що забезпечують формування ефективної структурної політики підприємства, яка спрямована на зниження витратності виробництва: ранжування середніх значень коефіцієнтів матеріалоємності продукції рослинництва показує, що сільськогосподарські культури розподіляються відповідно до послідовності їх розташування в табл. 6. Таким чином, найменша матеріалоємність характерна для пшениці озимої, а найбільша для сої; коефіцієнти матеріалоємності пального і мастильних матеріалів протягом досліджуваного періоду мають найбільше значення за всіма видами продукції за винятком сої, для якої найбільшу вагу обіймають решта матеріальних витрат.

В табл. 7 розглянемо зміну часткових показників матеріалоємності, які характеризують витрати на виробництво продукції галузі тваринництва.

Таблиця 7

**Часткові показники матеріалоємності продукції
тваринництва ДП «Сільськогосподарське
підприємство (№ 9)»**

Коефіцієнт матеріалоємності за окремими складовими матеріальних витрат	Роки		
	2013	2014	2015
Приріст живої ваги великої рогатої худоби			
по кормах	0,720	0,683	0,680
по пальному і мастильних матеріалах	0,006	0,012	0,046
по решті матеріальних витрат	0,081	0,097	0,039
Всього:	0,807	0,792	0,765
Приріст живої ваги свиней			
по кормах	0,665	0,705	0,644
по пальному і мастильних матеріалах	0,021	0,005	0,085
по решті матеріальних витрат	0,060	0,093	0,064

Всього:	0,746	0,803	0,793
Приріст живої ваги овець			
по кормах	0,312	0,501	0,493
по пальному і мастильних матеріалах	0,043	-	0,001
по решті матеріальних витрат	0,355	0,006	0,005
Всього:	0,710	0,507	0,499
Приріст живої ваги птиці			
по кормах	0,446	0,161	0,409
по пальному і мастильних матеріалах	0,051	-	0,003
по решті матеріальних витрат	0,027	0,516	0,278
Всього:	0,524	0,677	0,690
Молоко			
по кормах	0,759	0,551	0,408
по пальному і мастильних матеріалах	0,002	0,020	0,080
по решті матеріальних витрат	0,080	0,118	0,189
Всього:	0,841	0,689	0,677
Яйця курячі			
по кормах	0,251	0,387	0,278
по пальному і мастильних матеріалах	0,046	-	0,007
по решті матеріальних витрат	0,121	0,053	0,298
Всього:	0,418	0,440	0,583

Дослідження структури матеріалоемності виробництва продукції тваринництва в частині ранжування середніх значень коефіцієнтів матеріалоемності продукції даної галузі показує, що сільськогосподарська продукція розподіляється в такій послідовності від найменшого до найбільшого середнього значення коефіцієнта: яйця курячі (0,480), приріст ваги овець (0,572), приріст ваги птиці (0,630), молоко (0,736), приріст свиней (0,781) і приріст ваги великої рогатої худоби (0,788). Таким чином, найменша матеріалоемність характерна для яєць курячих, а найбільша для приросту ваги великої рогатої худоби; середні коефіцієнти матеріалоемності кормів протягом 2013-2015 рр. мають найбільше значення за всіма видами продукції.

При формуванні програми виробництва під час

економічних розрахунків, що обґрунтовують прийняті планові виробничо-господарські та управлінські рішення, необхідно враховувати результати аналізу витрат окремо в галузях рослинництва і тваринництва.

Проте агрегуючим показником є коефіцієнт дохідності. Саме він визначає ефективність витрат, які витрачені на виробництво продукції. Аналіз коефіцієнтів дохідності наведено в табл. 8.

Таблиця 8

**Показники дохідності продукції рослинництва
ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)»**

Показники дохідності витрат за культурами	Роки		
	2013	2014	2015
Пшениця озима	1,026	1,386	1,394
Кукурудза на зерно	-	0,939	1,521
Ячмінь ярий	1,482	1,150	1,445
Соняшник	1,329	1,138	1,917
Соя	1,050	1,508	1,271

Для ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)» необхідно оптимізувати структуру рослинництва за рахунок збільшення виробництва соняшнику і ярого ячменю. Незважаючи на високу дохідність кукурудзи на зерно підприємство не планує збільшувати обсяги виробництва даної культури, оскільки в основному вона вирощується для задоволення власних потреб в кормах. Так, у 2013 р. 100 % кукурудзи на зерно було спрямовано на потреби в кормах галузі тваринництва підприємства. Найменша прибутковість спостерігається при виробництві озимої пшениці і сої, проте підприємство планує їх вирощувати і в майбутньому, підтримуючи високу прибутковість за рахунок збільшення урожайності та високої питомої ваги в структурі посівних площ.

Значно нижче коефіцієнти дохідності у тваринництві, але спостерігається стійка тенденція до їх підвищення (табл. 9).

Таблиця 9

**Показники дохідності продукції тваринництва
ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)»**

Показники дохідності витрат за видами продукції	Роки		
	2013	2014	2015
Приріст живої ваги: великої рогатої худоби	0,788	0,615	0,682
свиней	0,646	0,416	0,607
овець	1,056	0,892	0,927
птиці	0,778	0,933	0,930
Молоко	1,067	1,077	1,087
Яйця курячі	0,967	0,947	1,007

Щодо дохідності продукції тваринництва, то по переважній їх більшості спостерігається збитковість виробництва, яка поступово зменшується. У 2015 р. прибутковим було виробництво молока та яєць курячих, тому в структурі валової продукції бажано збільшити їх частку.

Враховуючи результати аналізу розглянемо структуру чистого доходу в окремих галузях діяльності (рослинництво, тваринництво, послуги), яка склалася за три роки (табл. 10).

Таблиця 10

Питома вага окремих галузей діяльності в структурі чистого доходу ДП «Сільськогосподарське підприємство (№ 9)»

Галузі	Роки		
	2013	2014	2015
Рослинництво	0,201	0,258	0,516
Тваринництво	0,757	0,705	0,468
Послуги	0,042	0,037	0,016

Аналізуючи структуру чистого доходу слід відзначити подвійне збільшення питомої ваги чистого доходу від реалізації продукції рослинництва у 2015 р. порівняно з 2014 р. за одночасного суттєвого зменшення питомої ваги доходу від реалізації продукції тваринництва, вага ж доходу від надання послуг є незначною і протягом досліджуваного періоду скоротилась у 2,6 рази.

З метою поглиблення аналізу ефективності управління витратами крім вищенаведених показників в межах двох способів слід враховувати платоспроможний попит і конкурентоспроможність окремих видів продукції галузей рослинництва і тваринництва на зовнішніх і внутрішніх продовольчих ринках. Таким чином, проведений аналіз ефективності витрат дасть змогу знайти шляхи зниження витрат і при дотриманні загальних економічних принципів та законів, що є важливим засобом для зниження собівартості продукції, не буде призводити до погіршення якісних характеристик кінцевого продукту і дасть можливість досліджуваному підприємству отримувати додаткові прибутки.

Для формування ефективної управлінської політики на підприємстві необхідно розраховувати ефективність витрат ще на стадії стратегічного планування.

Агресивне зовнішнє середовище вимагає впровадження надзвичайного режиму економії матеріальних ресурсів за рахунок: формування і розробки політики зниження собівартості сільськогосподарської продукції, яка побудована на принципах інтенсифікації виробництва та збереження якості; комплексного введення механізмів стимулювання за збереження та економію матеріальних ресурсів; використання спецобладнання і методів контролю за дотриманням оптимальних маршрутів пересування техніки та витрат паливо-мастильних матеріалів.

Список використаних джерел:

1. Богацька Н. М. Аналіз витрат торговельного підприємства [Електронний ресурс] / Н. М. Богацька, В. О. Килимчук. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/20_AND_2009/Economics/49079.doc.htm. – Назва з екрана.
2. Дем'яненко С. І. Менеджмент виробничих витрат у сільському господарстві: Навч. посіб. [Текст] / С. І. Дем'яненко – К. : КНЕУ, 1998. – 264 с.
3. Контролінг : Навч. посіб. / Швиданеко Г. О., Лаврененко В. В., Дерев'янко О. Г., Приходько Л. М. – Вид. 2-ге, без змін. – К. : КНЕУ, 2009. – 264 с.
4. Моссаковський В. Концепція побудови управління витратами у сільськогосподарських підприємствах / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит: Науково-практичний журнал. – 2009. – № 6. – С. 143-147.
5. Нагорнюк О. П. Формування виробничих витрат в галузі тваринництва в умовах нестійкої цінової кон'юнктури ринку / О. П. Нагорнюк. // Сталій розвиток економіки. – 2014. – № 3. – С. 201-206.
6. Остапенко Т. М. Економічна сутність управління витратами [Текст] / Т. М. Остапенко // Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка. – 2013. – № 2. – С. 85-91.
7. Партин Г. О. Управління витратами підприємства : концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія / Г. О. Партин. – К. : УБС НБУ, 2008. – 219 с.
8. Проскурня С. С. Методичні аспекти управління витратами на підприємствах [Текст] / С. С. Проскурня, Н. А. Голуб // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. – 2013. – № 10 (4). – С. 156-160.
9. Ростовська Г. В. Концепції управління витратами [Текст] / Г. В. Ростовська // Вісник ДНУ, Сер. В: Економіка і право. – 2010. – [Вип. 1]. – С. 284-287.

10. Турило А. М. Управління витратами підприємства: Навч. посіб. [Текст] / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило – К. : Центр учбової літератури, 2006. – 120 с.