

УДК 338.58:005:338.436
JEL Classification D20, Q12, Q14
DOI 10.33111/sedu.2022.51.153.163

*Сас Ірина Сергіївна**
*Миколайчук Юлія Русланівна***

СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ АГРОПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ: ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

Анотація. У статті наведено узагальнення основ формування та виявлення напрямів вирішення проблем управління витратами на сучасних підприємства аграрного сектору. Аргументовано, що для вітчизняних сільськогосподарських підприємств постає нагальна потреба у модернізації їх систем управління, зокрема в аспекті витрат. Охарактеризовано стан та ризики розвитку вітчизняних агропромислових підприємств за умов воєнного стану. Визначено сутність та базові основи управління витратами підприємства, розкрито складові та окреслено особливості системи управління витратами з виділенням управлінсько-функціональної та економіко-функціональної підсистем. На прикладі вітчизняних агрохолдингів показані напрями модернізації систем управління витратами на основі сучасних ІТ-технологій. Наведено порівняльну характеристику двох систем управління витратами – директ-кост і стандарт-кост. Запропоновано концептуальний порядок удосконалення системи управління витратами на принципах проектного менеджменту.

Ключові слова: управління витратами; система управління витратами; сільськогосподарське підприємство; стандарт-кост; директ-кост.

Вступ. В умовах непередбачуваних змін умов господарювання критично важливим для забезпечення ефективності діяльності підприємства є оптимізація витрат підприємства. Це завдання загострюється за воєнних часів, в яких з 24 лютого 2022 року функціонують українські сільськогосподарські підприємства. За даними проведених досліджень [1], вітчизняне сільське господарство понесло збитків у сумі 4,3 млрд дол. США внаслідок воєнної агресії РФ. Знищено або пошкоджено сільськогосподарських угідь та не зібрано врожаю на 2,135 млн дол. США. Пошкоджено або знищено іригаційну інфраструктуру, відновлення якої обійдеться приблизно у 225 млн дол. США. Орієнтовна вартість заміни та ремонту пошкодженого машинного обладнання оцінюється у 926,1 млн дол. США. Знищено або пошкоджено зерносховищ на 272 млн дол. США [1].

* Сас Ірина Сергіївна – канд. екон. наук, доцент кафедри бізнес-економіки та підприємництва, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана (м. Київ, Україна), ORCID 0000-0003-1386-6674, iruna.sas@kneu.ua

** Миколайчук Юлія Русланівна – студентка 4 курсу, факультет економіки та управління, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана (м. Київ, Україна), yuliamikolaychuk90@gmail.com

Зазначені виклики актуалізують питання управління витратами сільськогосподарського підприємства незалежно від його масштабу та профілю діяльності. Ефективна система управління витратами дозволяє вирішувати цілу низку проблем, зокрема: акумулювання достовірної інформації про собівартість окремих видів продукції; складання упорядкованих бюджетів підприємства; оптимізація ціноутворення за моделлю «витрати плюс»; нарешті – забезпечення конкурентоспроможності продукції внаслідок реалізації стратегії лідерства за витратами.

Сучасні аграрні підприємства функціонують у швидко мінливому економічному середовищі. Найголовнішим індикатором, що впливає на результативність виробничо-господарської діяльності аграрного підприємства, є собівартість аграрної продукції, що відображає досягнутий рівень витрат, пов'язаних з її виробництвом і реалізацією. Тому такі підприємства зацікавлені в удосконаленні технологій управління витратами.

Вітчизняна і світова практика доводить, що управління витратами дозволяє зменшити вплив невизначеності на активність підприємства, збільшити здатність протистояти ризикам і визначати пріоритетні напрями діяльності.

Вагомий внесок у дослідження проблем управління витратами підприємства зробили такі вчені як І. Бойчик, Н. Бондар, Ф. Бутинець, О. Гетьман, М. Грещак, Т. Примак, Ю. Цал-Цалко, О. Чухліб, А. Шегда, О. Крушельницька та інші. У той же час проблеми управління витратами сільськогосподарських підприємств, особливо за умов непередбачуваних змін середовища господарювання, залишаються в зоні активних дискусій та потребують теоретичного, методичного і практичного вирішення.

Постановка завдання. Метою цієї публікації є узагальнення основ формування та виявлення напрямів вирішення проблем управління витратами на сучасних підприємствах, зокрема аграрного сектору. Стійкість та розвиток кожного суб'єкта підприємництва на конкурентному ринку обумовлюватиметься, насамперед, створенням дієвої системи управління витратами. Рівень витрат є головним компонентом оцінки ефективності діяльності підприємства та демонструє фінансовий результат підприємства. Отже, ключовим завданням дослідження є виявлення шляхів вдосконалення системи управління витратами агропромислових підприємств, що дозволить з'ясувати і охарактеризувати критичні ланки в системі управління витратами на підприємствах агропродовольчого комплексу.

Результати. Агросектор вітчизняної економіки відіграє ключову роль у забезпеченні добробуту 13 млн сільських жителів. За підсумками 2021 р., Україна експортувала агропродовольства на суму 27,9 млрд дол., що майже на 25 % більше, ніж рекордний показник 2020 р. (22,4 млрд дол.). У 2021 р. зафіксовано найбільші в історії України обсяги експорту пшениці – 20071 тис. т, м'яса птиці – 459 тис. т, заморожених ягід та інших фруктів – 76 тис. т, а також макаронних виробів – 38 тис. т. У цілому понад 97 % аграрної продукції українського виробництва закуповують Азія, Африка, Європейський Союз, та країни СНД. Отже, у 2021 р. вартісні обсяги вітчизняного експорту до країн Азії збільшилися

до 13,7 млрд дол., що на 26 % вище від рекордного показника поставок у 2020 р. (10,9 млрд дол.) [2].

У 2022 р. сільське господарство України зазнало критичних втрат.

Інститут аграрної економіки прогнозує, що у поточному році виробництво зернових і зернобобових культур може знизитися до 30 % порівняно з 2021 р., виробництво пшениці – на 34 %, ячменю – на 45 %, кукурудзи – на 2 %, технічних та інших сільськогосподарських культур прогнозують скорочення виробництва до 30 %, сояшнику – до 34 % [3].

Центр досліджень продовольства та землекористування KSE Institute спільно з Міністерством аграрної політики та продовольства України опублікували результати проведеного аналітичного дослідження з непрямою оцінкою пошкоджень, яких зазнали вітчизняні аграрії (табл. 1).

Як стверджують фахівці, внаслідок війни змінюється і структура сільського господарства України. Зокрема, від початку широкомасштабної війни посилилась тенденція до зростання ролі фермерських господарств на противагу великим аграрним комплексам. Це пояснюється тим, що програми зарубіжних доновів надають пріоритет саме невеликим господарствам із земельним банком на рівні 250–1000 га [3].

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат за їх видами, місцями, носіями та постійного контролю рівня витрачання ресурсів і стимулювання їх економії. Від рівня операційних витрат істотно залежать ефективність функціонування підприємства та його конкурентоспроможність на ринку. Тому управління витратами є важливою функцією економічного механізму кожного підприємства [5, с. 22].

Таблиця 1

**РОЗМІР ПОШКОДЖЕНЬ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ
ЧЕРЕЗ ШИРОКОМАСШТАБНІ ВІЙСЬКОВІ ДІЇ**

Категорії активів	Загальна вартість, млн дол. США	
	станом на травень 2022 р.	станом на вересень 2022 р.
Сільськогосподарські угіддя та незібраний урожай озимих культур	2,135	н/д
Машинне обладнання	926,1	2885,4
Складські приміщення	272,4	1062,5
Тваринництво	136,4	362,5
Багаторічні культури	89,1	348,7
Фактори виробництва (наприклад, пальне, добрива, ЗЗР)	119,6	95,4
Продукція, що зберігається	613,0	1872,0
Всього	4292,3	6626,8

Джерело: складено авторами за даними [1, с. 1; 4, с. 1].

Метою управління витратами є зниження або оптимізація витрат на одиницю виробленої продукції, підвищення рентабельності господарських процесів або видів діяльності, а також мінімізація співвідношення «витрати – дохід», максимізація створюваної на підприємстві цінності, оптимізація структури витрат та рівня ризику господарської діяльності [6, с. 19].

Система управління витратами спрямована на вирішення ряду завдань, а саме: здійснення контролю за ходом господарської діяльності підприємства; виявлення тенденцій змін рівня, обсягу та структури витрат на обсяг виробництва і 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 [7].

У більшості підприємств чинні системи управління мають певні особливості, які за різних контекстів можуть оцінюватись як позитивно, так і негативно. Наприклад, однією з відмітних сутнісних ознак сформованої системи управління витратами підприємства є виокремлення центрів відповідальності – центру управління, центрів надходжень (доходів), центрів прибутку, центрів витрат. Проте, такий підхід зазнає суттєвих вад в контексті невеликого підприємства з обмеженим продуктовим портфелем. Також на окреме дослідження заслуговує питання встановлення облікової одиниці для обліку витрат. Зокрема для сільськогосподарських підприємств пропонується розглядати як таку одиницю калорійності сільськогосподарської продукції [8], що дозволяє, на нашу думку, змістити акценти в управлінні витратами з господарських одиниць на продукцію.

Ще один актуальний напрям для дискусій – нормування витрат та оперування нормами в процесі підготовки управлінських рішень тактичного та стратегічного характеру.

Основним елементом успішної системи управління витратами є механізм управління витратами, підбір компонентів якого передбачає відповідні організаційно-технологічні та економічні заходи, що створені для придбання раціонального обсягу витрат і підвищення прибутковості підприємств.

Одним із прогресивних інструментів сучасного управління витратами на аграрних підприємствах є використання систем навігації та обліку витрат пального за допомогою GPS і GPRS. Зазначимо, що в Україні першим агрохолдингом, що почав використовувати такі системи навігації, був «АгроПроІнвест», землі якого знаходились на Вінниччині. Використання подібних систем контролю дозволяє отримувати точну інформацію про затрати пального та виявляти резерви їх зниження. Також завдяки ІТ-технологіям уможлиблюється відслідковування витрат не тільки на паливо та паливо-мастильні матеріали, а й на обслуговування й ремонт техніки – за рахунок онлайн контролю якості сервісу.

Варто наголосити, що не лише в агросекторі, а й в інших галузях інформативність технологічного процесу виготовлення продукту відіграє вагомий роль у її результативності. Однак коли агропромислове підприємство володіє інформацією в режимі онлайн, це дає йому змогу вести чіткий контроль всього технологічного ланцюга, зокрема бути інформованим про місцезнаходження своєї техніки і її маршрут, відслідковувати рух як по дорозі, так і по полю, використання паль-

ного під час переїздів, виконані технологічні операції, простої та зливи палива, використання робочого часу, якість виконання технологічних операцій на основі траєкторії та швидкості руху техніки.

Компанії-продавці таких систем наглядно стверджують, що їх використання забезпечує зниження витрат пального на 20–40 %. Для з'ясування фактичних результатів використання подібних систем контролю здійснено порівняння ефективності використання даного інструменту управління витратами у багатопродуктовому агропромисловому формуванні «Агродім».

Таблиця 2

ПОРІВНЯННЯ ВИТРАТ ПАЛЬНОГО НА РІЗНИХ ЕТАПАХ ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ GPS-НАВИГАЦІЇ ТА ДИСПЕТЧЕРСЬКОЇ СЛУЖБИ ТОВ «СП» «АГРОДИМ»

Культура	Витрати пального, л/га			Відхилення витрат пального на 1 га, %		
	відсутній GPS-контроль, 2011 р.	частковий GPS-контроль 2012 р.	повний GPS-контроль, 2013 р.	2012/2011 рр.	2013/2011 рр.	2013/2011 рр.
Пшениця озима	90,7	76,2	61,2	-15,99	-19,69	-32,52
Ячмінь ярий	84,3	92,6	58,1	9,85	-37,26	-31,08
Гречка	55,4	51,1	44,3	-7,76	-13,31	-20,04
Соя	129,7	100,7	80,6	-22,36	-19,96	-37,86
Ріпак озимий	90,7	56,8	62,4	-37,38	9,86	-31,20
Кукурудза на зерно	126,9	96,7	68,7	-13,20	-28,96	-38,33

Джерело: складено авторами за даними компанії «Агродім».

З огляду наведених у табл. 2 результатів, очевидним є висновок: за повного GPS-контролю на підприємстві витрати пального значно зменшуються по всіх культурах – від 20,04 % (гречка) до 37,86 (soя). Найвищий результат досягнуто по кукурудзі – економія витрат пального сягнула 38,33 %.

Більшість аграрних підприємств застосовують метод послідовного накопичення інформації щодо фактичних витрат виробництва. Калькуляція фактичних витрат ведеться без відображення в обліку інформації про їх нормативний рівень.

За стабільних умов господарювання тривалий час залишалася популярною система «стандарт-кост» (від англ. «нормативі витрати»), яка гарантує високу результативність отримання облікових даних, їх аналітичність і достовірність обчислення собівартості одиниці продукції за видами.

Процес управління витратами за методом «стандарт-кост» передбачає проходження кількох етапів, зокрема: 1) розробка нормативів витрат; 2) порівняльний аналіз норм та фактичних показників витрат виробництва; 3) пошук відхи-

лень та з'ясування причин їх виникнення; 4) аналіз відхилень та коригування нормативів з урахуванням різних факторів [9].

Метод «стандарт-кост» характеризується тим, що у кожному виді продукції оформляється попередня нормативна калькуляція. Нормативна калькуляція обчислюється на початку звітної періоду і представляється величиною витрат, яку організація початково складає за допомогою калькуляції з технічного рівня виробництва та прийнятої технології витрачає на одиницю виробленої продукції з урахуванням чинних і нормативів за статтями калькуляції. При ефективній роботі підприємства, фактичні витрати на виготовлення не повинні перевищувати нормативні. Однак невідповідність до нормативної собівартості може бути наслідком порушення технології виробництва або виявлення прихованих резервів [10].

Фундаментом формування калькуляції на основі «стандарт-кост» на підприємствах є чітке запровадження усіх витрат сировини та матеріалів, енергії, робочого часу, кількості та продуктивності праці, заробітної плати та інших витрат, пов'язаних з виробництвом продукції за видами, напівфабрикатів, на всіх стадіях виробництва цього циклу. Нормативи повинні мати чітке зрозуміле обґрунтування, отримане в результаті нормування або технологічних розрахунків, за результатами спеціальних вимірювань [11].

Інша система «директ-костинг» (від англ. «прямі витрати») дозволяє обліковувати прямі витрати, які поділяються на постійні та змінні. Особливістю системи «директ-костинг» є те, що собівартість продукції (робіт, послуг) обчислюється з урахуванням змінних витрат, з віднесенням постійних витрат за скорочення фінансових підсумків за звітний період, у якому вони виникли. Застосування даного методу розширює аналітичні можливості для підготовки управлінських рішень. Інформація, отримана у цій системі, дозволяє збільшувати результативність управління та контролю на підприємстві, що є основним компонентом у створенні унікальної маркетингової діяльності на ринку товарів та послуг, оскільки система фокусує увагу на можливих угодах з реалізації готової продукції, а не на фактичній повній собівартості виробництва.

Зазначимо, що в аграрних підприємствах поділ витрат за змінні і постійні є нагальною необхідністю, оскільки переважна частка витрат на виготовлення продукції сільського господарства належить матеріальним витратам.

Застосування системи «директ-костинг» відбувається у трьох варіантах: 1) класичний (простий) «директ-костинг» передбачає калькулювання за прямими (тобто усіма змінними) витратами; 2) система змінних витрат (розвинутий) – собівартість включає змінні витрати і прямі постійні витрати; 3) система обліку витрат залежно від завантаження виробничих потужностей – у калькуляцію включаються всі змінні витрати та змінна частина постійних витрат, визначених з урахуванням коефіцієнта використання виробничої потужності [12].

Специфіка аграрного сектору полягає в тому, що під час вирощування аграрних культур і тварин розрахунок собівартості продукції проводиться наприкінці року (сезону), відповідно і врахування непрямих витрат проводиться саме в цей період. Тому використання методу обліку змінних витрат має місце для прак-

тичної реалізації, оскільки сприятиме періодичному визначенню собівартості та фінансового результату за видами виробництва, продукції (робіт, послуг), виявлення переважно дохідних видів продукції та прийняття відповідних рішень щодо їх виробництва [13].

Також варто зазначити, що в практиці аграрних підприємств доцільно використовувати розвинений «директ-костинг», оскільки на виробництві окремих варіантів продукції собівартість слід встановити за змінними витратами, і за прямим постійним. Якщо в окремих випадках на виробництво товару виключно віднести прямі постійні витрати, то при розрахунку собівартості слід використовувати метод простого «директ-костингу».

У сучасних умовах господарювання будь-яка компанія змушена вирішувати питання з управління витратами, висувати вимоги до їх результативності тощо. Узагальнення опублікованих підходів до впровадження систем управління витратами та результатів діяльності досліджених нами підприємств дозволяє запропонувати концептуальний порядок розробки та впровадження системи управління витратами для підприємства (рис. 1).

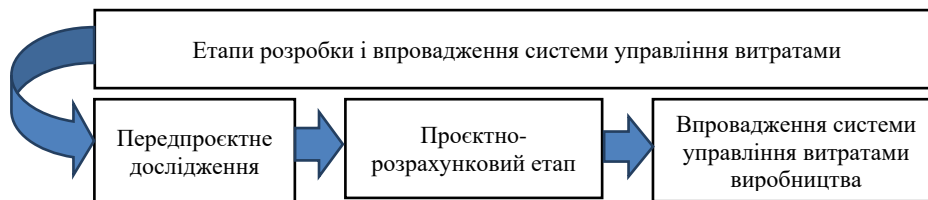


Рисунок 1. Порядок розробки і впровадження системи управління витратами

Джерело: складено авторами.

На першому етапі розробки та впровадження системи управління витратами на підприємстві виконується передпроектне вивчення і формулюється головна мета підприємства у сфері управління витратами. На даному етапі потрібно перевірити реальне стан системи управління витратами в усіх бізнес-процесах, оцінити дійсність їхнього формування та виявити резерви підвищення ефективності управління.

За результатами проектно-розрахункового етапу складається повна інформація щодо реалізації напрямів поліпшення системи управління витратами виробництва та збільшення дієвості управління ними. Ключовими завданнями даного етапу є опис функцій управління витратами задля підвищення ефективності діючої системи управління або обґрунтовується доцільність впровадження нової системи. В останньому випадку, розробляється проект такої системи.

На завершальному третьому етапі здійснюється запровадження поліпшеної системи управління витратами виробництва, визначаються конкретні заходи та відповідальні особи. На нашу думку, реалізацію завдань з удосконалення системи управління витратами доречно здійснювати на принципах проектного управління.

Запропонований порядок ґрунтується на принципах проєктного менеджменту, що дозволяє менеджменту компанії не тільки зосередитися на вирішенні проблеми, а й оптимізувати ресурси (у першу чергу, часові та інтелектуальні), що залучаються для виконання проєкту.

Висновки. Ефективна система управління витратами є гарантом успіху підприємства в конкурентному середовищі та відіграє важливу роль як в обґрунтуванні управлінських рішень під впливом зовнішнього середовища, так і в налагодженні дієвого внутрішньогосподарського управління та створення успішного механізму планування, контролю та аналізу витрат.

Застосування систем управління витратами дозволяє гарантувати результативність системи управління ресурсами аграрних підприємств, що впливає на зменшення собівартості виготовлення та підвищення конкурентоспроможності продукції, призводить до мінімізації ризиків і дозволяє гарантувати збільшення економічних результатів діяльності підприємства.

Для удосконалення управління витратами на підприємстві запропоновано концептуальний порядок розробки та впровадження відповідної системи, що передбачає проходження трьох етапів відповідно до методології проєктного менеджменту, зокрема, передпроєктне дослідження, проєктне обґрунтування та впровадження.

Дотримання принципів проєктного підходу в процесі модернізації системи управління витратами дозволяє зосередитись на вирішенні проблеми та оптимізувати ресурси, які обмежені в кризових умовах воєнного стану.

Підвищення ефективності управління витратами дозволяє точніше прогнозувати обсяги виробництва та планувати собівартість продукції з урахуванням природно-кліматичних і техніко-технологічних умов господарювання аграрних підприємств, а також непередбачуваних ризиків, зумовлених воєнним часом.

Література

1. Нейтер Р. Стольнікович Г., Нів'євський О. Огляд збитків від війни в сільському господарстві України. Непряма оцінка пошкоджень. Перший випуск. 8 червня 2022 року. Центр досліджень продовольства та землекористування KSE Institute, Міністерство аграрної політики та продовольства України. URL: https://minagro.gov.ua/storage/app/sites/1/uploaded-files/Damages_report_issue1_ua.pdf (дата зверення 15.09.2022).
2. Індекс сільськогосподарської продукції у 2021 році (попередні дані). Державна служба статистики України. URL.: www.ukrstat.gov.ua (дата зверення 3.09.2022)
3. Громов О. Сільське господарство під час війни: зміна пріоритетів. Урядовий кур'єр. 13 вересня 2022 р. URL: <https://ukurier.gov.ua/uk/articles/silske-gospodarstvo-pid-chas-vijni-zmina-prioritet/> (дата звернення 27.09.2022)
4. Роман Нейтер, Марія Богонос, Олег Нів'євський, Олександра Макаренко та Валентин Литвинову Огляд збитків від війни в сільському господарстві України. Непряма оцінка пошкоджень. Другий випуск. 10 листопада 2022 року. Центр досліджень продовольства та землекористування KSE Institute, Міністерство аграрної політики та продовольства України. URL: <https://minagro.gov.ua/storage/app/sites/1/uploaded-files/damagesreportissue2ua-1.pdf> (дата зверення 10.11.2022).

5. Фроленко Р. В. Інтегрована система стратегічного управління витратами промислових підприємств. *Інноваційна економіка*. 2010. № 15 (1). С. 22–26.
6. Чорна М. В., Смірнова П. В., Бугріменко Р. М. *Управління витратами*. Харків: ХДУХТ, 2017.
7. Крушельницька О. В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 1. С. 125 – 129.
8. Свиноус І. В., Свиноус Н. І., Присяжнюк Н. М., Рудич О. О., Гаврик О. Ю. Проблеми оцінки діяльності сільськогосподарських підприємств з використанням міжнародних стандартів фінансової звітності. *Агросвіт*. 2022. № 7-8. С. 30–35. DOI: 10.32702/2306-6792.2022.7-8.30 // Svinous, I., Svinous, N., Prisyazhnyuk, N., Rudych, O. and Gavryk, O. (2022), “Problems of evaluating the activities of agricultural enterprises using international accounting standards”, *Agrosvit*, vol. 7-8, pp. 30–35. DOI: 10.32702/2306-6792.2022.7-8.30
9. Грещак М. Г., Гордієнко В. М., Коцюба О. С. та ін. *Управління витратами* / Заг. ред. М. Г. Грещака. Київ: КНЕУ, 2008.
10. Тучкевич Н. В. *Методи обліку витрат та калькулювання собівартості в сільському господарстві*. Збірник наукових праць Луцький національний технічний університет. 2008. Випуск 5(20). Частина 2.
11. Реслер М. В. *Оперативне управління у системах нормативного способу обліку та контролю*. *Стейкий розвиток економіки*. 2012. № 15. С. 190–192.
12. Предзевська О. *Директ-костинг: опануємо разом*. Uteka 23.10.2014. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-biznes-dosvid-46-direkt-kostingopanovuyemo-razom> (дата звернення 2.09.2022).
13. Лучкевич Н. В. *Застосування системи обліку щодо змінних витрат у сільськогосподарських підприємствах*. *Наук. вісник Волинського нац. ун-ту ім. Лесі Українки*. 2009. № 7 С. 168–174.

References

1. Neiter, R. Stolnikovych, H., and Niv’ievskiy O. *Ohliad zbytkiv vid viiny v silskomu ho-spodarstvi Ukrainy. Nepriama otsinka poshkodzhen. Pershyi vypusk*. [Review of war losses in the rural economy of Ukraine. Indirect damage assessment. First release]. 8 chervnia 2022 roku. Tsentr doslidzhen prodovolstva ta zemlekorystuvannia KSE Institute, Ministerstvo ahrarynoyi polityky ta prodovolstva Ukrainy. https://minagro.gov.ua/storage/app/sites/1/uploaded-files/Damages_report_issue1_ua.pdf (accessed 15.09.2022) [in Ukrainian].
2. *Indeks silskohospodarskoi produktsii u 2021 rotsi (poperedni dani)*. [Index of agricultural products in 2021 (preliminary data)]. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy. www.ukrstat.gov.ua (accessed 3.09.2022) [in Ukrainian].
3. Hromov, O. “Silske hospodarstvo pid chas viiny: zmina priorytetiv”. [“Agriculture during the war: changing priorities”]. *Uriadovyi kurier*. 13 veresnia 2022 r. <https://ukurier.gov.ua/uk/articles/silske-gospodarstvo-pid-chas-vijni-zmina-prioritet/> (accessed 27.09.2022) [in Ukrainian].
4. Neiter, R., Bohonos, M., Nivievskiy, O., Makarenko, O. and Lytvynoviu, V. *Ohliad zbytkiv vid viiny v silskomu hospodarstvi Ukrainy. Nepriama otsinka poshkodzhen*. [Review of war damage in Ukraine’s agriculture. Indirect damage assessment]. Druhyi vypusk. 10 lystopada 2022 roku. Tsentr dosli-dzhen prodovolstva ta zemlekorystuvannia KSE Institute, Ministerstvo ahrarynoyi polityky ta prodovolstva Ukrainy. <https://minagro.gov.ua/storage/app/sites/1/uploaded-files/damagesreportissue2ua-1.pdf> (accessed 10.11.2022) [in Ukrainian].

5. Frolenko, R. V. “Intehrovana systema stratehichnoho upravlinnia vytratamy promyslovykh pidpriemstv”. [“Integrated system of strategic cost management of industrial enterprises”]. *Innovatsiina ekonomika* 15 (1) (2010): 22–26. [in Ukrainian].
6. Chorna M. V., Smirnova P. V., and Buhrimenko R. M. *Upravlinnia vytratamy*. [Cost management]. Kharkiv: HDUHT, 2017. [in Ukrainian].
7. Krushelnytska, O. V. “Udoskonalennia systemy upravlinnia vytratamy na pidpriemstvakh”. [“Improvement of the cost management system at enterprises”]. *Visnyk ZhDTU* 1 (2010): 125–129. [in Ukrainian].
8. Svinous, I., Svinous, N., Prisyazhnyuk, N., Rudych, O. and Gavryk, O. “Problems of evaluating the activities of agricultural enterprises using international accounting standards”, *Agrosvit* vol. 7-8 (2022): 30–35. DOI: 10.32702/2306-6792.2022.7-8.30 [in Ukrainian].
9. Hreshchak, M. H. (ed.), Hordiienko, V. M., and Kotsiuba, O. S. *Upravlinnia vytratamy*. [Cost management]. Kyiv: KNEU, 2008. [in Ukrainian].
10. Tuchkevych, N. V. “Metody obliku vytrat ta kalkuliuvannia sobivartosti v sil-skomu hospodarstvi”. [Methods of cost accounting and cost calculation in agriculture]. *Zbirnyk naukovykh prats Lutskiy natsionalnyi tekhnichnyi universytet* Vol 5(20) (2008) [in Ukrainian].
11. Resler, M. V. “Operatyvne upravlinnia u systemakh normatyvnoho sposobu obliku ta kontroliu”. [Operational management in systems of the normative method of accounting and control]. *Stiiki rozvytok ekonomiky* 15 (2012): 190-192. [in Ukrainian].
12. Predzevska, O. Dyrekt-kostynh: opanovuiemo razom. [Direct costing: mastering together.]. Uteka 23.10.2014. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-biznes-dosvid-46-direkt-kostingopanovuyemo-razom> (accessed 2.09.2022) [in Ukrainian].
13. Luchkevych, N. V. “Zastosuvannia systemy obliku shchodo zminnykh vytrat u silskohospodarskykh pidpriemstvakh”. []. *Nauk. visnyk Volynskoho nats. un-tu im. Lesi Ukrainky* 7 (2009): 168–174. [in Ukrainian].

COST MANAGEMENT SYSTEM OF AGRICULTURAL ENTERPRISES: BASICS OF DEVELOPMENT AND DIRECTIONS OF IMPROVEMENT

Iryna Sas,

PhD (Econ.), Associate Professor,
Kyiv National Economic University
named after Vadym Hetman (Ukraine)
ORCID 0000-0003-1386-6674

Yulia Mykolaichuk

4th year student
Kyiv National Economic University
named after Vadym Hetman (Ukraine)

Abstract. The article provides a generalization of the foundations of formation and identification of directions for solving the problems of cost management in modern enterprises of the agrarian sector.

It is argued that there is an urgent need for domestic agricultural enterprises to modernize their management systems, particularly in terms of costs. The state and risks of the development of domestic agro-industrial

enterprises under martial law are characterized. The losses of Ukrainian agricultural enterprises during the period of military aggression of the Russian Federation were revealed using the data of published analytical studies.

It has been proven that under the conditions of unpredictable changes in the economic environment, the critical factor for the success of domestic agricultural enterprises is the control and optimization of costs. The essence and basic foundations of the cost management of the enterprise are defined, the components are revealed and the features of the cost management system are outlined, with the management-functional and economic-functional subsystems being highlighted.

The directions of modernization of cost management systems based on modern IT technologies are shown on the example of domestic agricultural holdings. The comparative characteristics of two cost management systems – direct costing and standard costing – are given.

A conceptual procedure for improving the cost management system based on the principles of project management is proposed, with the allocation of three stages – pre-project studies, project justification and implementation.

Keywords: cost management; cost management system; agricultural enterprise; standard costing; direct costing.

Стаття надійшла до редакції 01.10.2022