

УДК 332.33:338.585:635.1.8:631.544.4

Чайка В.О.

аспірант кафедри економіки агропромислових формувань
Київського національного економічного університету
імені Вадима Гетьмана

РАЦІОНАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ РЕСУРСІВ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ПРИ ВИРОБНИЦТВІ ОВОЧІВ ЗАКРИТОГО ҐРУНТУ

RATIONAL USE OF RESOURCES AND IMPLEMENTATION OF MANAGEMENT AND COST CONTROL SYSTEM IN GREENHOUSE VEGETABLE PRODUCTION

АНОТАЦІЯ

У статті досліджено структуру і раціональність використання ресурсів при виробництві овочів закритого ґрунту на ПІАТ «Комбінат «Тепличний» Броварського району Київської області. Встановлено, що не повністю вирішеними в рамках підприємства залишаються проблеми щодо управління та контролю за здійсненими в процесі виробництва тепличних овочів витратами фінансових, матеріальних, та трудових ресурсів. Запропоновано, та різносторонньо обґрунтовано один із можливих варіантів системного підходу для вирішення відповідних проблем.

Ключові слова: раціональне ресурсокористування, витрати, контроль, система внутрішнього контролю, управління, система управління витратами, овочі, тепличні овочі

АННОТАЦІЯ

В статье исследована структура и рациональность использования ресурсов при производстве овощей закрытого грунта на ОАО «Комбинат «Тепличный» Броварского района Киевской области. Установлено, что не полностью решенными в рамках предприятия остаются проблемы по управлению и контролю за осуществленными в процессе производства тепличных овощей затратами финансовых, материальных и трудовых ресурсов. Предлагается и разносторонне обосновано один из возможных вариантов системного подхода для решения соответствующих проблем.

Ключевые слова: рациональное ресурсопользование, расходы, контроль, система внутреннего контроля, управления, система управления затратами, овощи, тепличные овощи.

ANNOTATION

The structure and rationality of resources consumption in greenhouse vegetable production at PJSC «Kombinat «Teplychnyi» in Brovary district, Kyiv region is examined in the article. Found that the issues of management and control of financial, material, and labor costs in greenhouse vegetable production are not completely resolved within the enterprise. One possible way of system approach to corresponding issues solution is offered and diversely justified.

Keywords: rational use of resources, costs, control, internal control system, management, cost management system, vegetables, greenhouse vegetables.

Постановка проблеми. Певна обмеженість і вичерпність виробничих ресурсів, недостатня різноманітність формування кола показників використання цих ресурсів для вітчизняних тепличних господарств частково обумовлюють проблематику нашого дослідження.

Важливим, на нашу думку, також є визнання факту, що в умовах ринкової економіки основним у діяльності кожного підприємства є отримання максимального прибутку. Саме він слугує основою та джерелом коштів для подальшого росту інших показників. В свою чергу, це

дозволить підвищити конкурентоспроможність підприємств.

Однак останні два десятиліття характеризується відмінними від усталених явищ зниження норми прибутку та розвитком конкуренції на ринку. При цьому перспективи розвитку підприємства значною мірою стали залежними від витрат та управління ними, а вміння плано-мірно і раціонально керувати витратами в періоди погіршення кон'юнктури ринку підвищило шанси на виживання господарств.

Загалом, управління витратами виробництва на підприємствах може визначатися різними моделями. Для кожної з них характерна своя стратегія прийняття управлінських рішень. Але саме вдало обрана модель управління витратами і вірно визначена стратегія є чинниками, що дозволяють використовувати витрати виробництва з максимальною віддачею.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. З метою розв'язання поставленої перед нами проблеми насамперед було проведено дослідження ряду літературних джерел з раціонального та ефективного використання ресурсів підприємства, а також прочитано ряд праць щодо впровадження кардинально відмінних між собою систем управління і контролю витрат на різних суб'єктах господарювання. Серед них особливої уваги заслуговують праці таких авторів, як С.І. Дем'яненко [3], Ю. Вовк [1], М.В. Жовнірова [4], К. Івахів [5], В.Ю. Ковалевська [6], О.М. Панченко [6], Ю.М. Гавриленко [2], А.А. Коваль [2], О. Шевчук [7]. Вагомий внесок в теорію і практику управління витратами зробили такі вчені: Дж.М. Фелс, Е. Гарке, Дж. Манном, О.Г. Черч, Дж. Гаррісон, Ф. Тейлор, Г. Емерсон, Дж. А. Хіггінс, Т. Оно, Р. Хауелл, З. Соусі. У їх працях системно вирішувалося питання щодо управління і контролю витрат, а також висвітлено організаційно-економічні аспекти прийнятих рішень.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на велику кількість публікацій з питань ефективності діяльності, конкурентоспроможності вітчизняних тепличних господарств, невирішеними

залишаються проблеми раціонального використання міндобрив, газу, води, електроенергії, тепла та інших ресурсів при виробництві овочів захищеного ґрунту. Вважаємо проігнорованим науковою спільнотою, окрім досліджень в сферах машинобудування і металургії, питання впровадження системи управління і контролю витрат при виробництві сільськогосподарської продукції. Тому виникає необхідність у формуванні нових наукових підходів до раціонального використання ресурсів, а також до управління і контролю витрат при виробництві овочів закритого ґрунту.

Мета статті полягає в аналізі структури і оцінці раціональності використання ресурсів при виробництві овочів захищеного ґрунту, а також обґрунтуванні одного із системних підходів для удосконалення процесу управління і контролю витрат в рамках досліджуваного нами тепличного господарства.

Вклад основного матеріалу дослідження. Забезпечення реалізації політики енергозбереження та ресурсозбереження на рівні підприємства потребує формування розвинутого механізму управління раціональним використанням ресурсів, який охоплює виробничу, комерційну, науково-дослідну та постачальницьку діяльність господарського суб'єкта, ефективно зацікавлюючи окремі підрозділи та служби підприємства у проведенні комплексних робіт з раціоналізації використання ресурсів [1].

Теплична галузь – одна з тих, що покликані дбати про продовольчу безпеку країни. Але

як успішно працювати у цьому агробізнесі за багатьох проблем, у тому числі й економічних, вижити і мати реальні прибутки? Зрештою, що ставити на перший план, а що ігнорувати чи змінювати?

З приводу цих питань слушною є думка фахівця, Героя України, почесного президента асоціації «Теплиці України» В.І. Чернишенка: «Вважаю, що досягнути успіхів у цьому бізнесі нині важливо не за рахунок збільшення тепличних площ, бо це надто дороге задоволення. Увагу варто приділяти раціональному використанню міндобрив, газу, води, електроенергії, тепла та інших ресурсів. На рентабельність виробництва впливає й те, яка кількість людей працює у теплицях» [5, с. 7].

Роздуми директора ПАТ «Комбінат «Тепличний» щодо раціонального використання ресурсів, а також перелік завдань, які необхідно вирішити в рамках нашого дослідження, спонукають детальніше проаналізувати статтю витрат ПАТ «Комбінат «Тепличний». Також необхідно оцінити, наскільки раціонально здійснювалися затрати ресурсів, які лежать в основі будь-яких витрат.

Розпочнемо нашу оцінку з деталізації витрат на виробництво овочів закритого ґрунту в розрізі статей калькулювання собівартості, що наведена у таблиці 1. Дані про структуру собівартості дають повне уявлення про те, які саме статті витрат займають найбільшу питому вагу і справляють вирішальний вплив на формування її рівня.

Таблиця 1
Витрати на виробництво овочів закритого ПАТ «Комбінат «Тепличний», 2013–2014 рр.

Стаття витрат	Витрати на всю посівну площу, тис. грн.	Питома вага статті витрат в загальній структурі, %	Витрати на 1 ц, грн.	2013		2014	
				Витрати на всю посівну площу, тис. грн.	Питома вага статті витрат в загальній структурі, %	Витрати на 1 ц, грн.	
Оплата праці	41871	20,5	184,65	47479	20,9	192,3	
Насіння	2284	1,1	10,07	3592	1,6	14,5	
Захист рослин біологічні	1991	1,0	8,78	2305	1,0	9,3	
Захист рослин	1054	0,5	4,65	1445	0,6	5,9	
Добрива	6354	3,1	28,02	6862	3,0	27,8	
Амортизація	9720	4,8	42,87	11325	5,0	45,9	
Трансп. роб. тракторів	2196	1,1	9,68	2268	1,0	9,2	
Теплопостачання	91803	45,0	404,85	96924	42,6	392,5	
Водопостачання	1024	0,5	4,52	906	0,4	3,7	
Електропостачання	6030	3,0	26,59	6146	2,7	24,9	
Загальновиробничі витрати	10124	5,0	44,65	10797	4,7	43,7	
Адміністративні витрати	16002	7,8	70,57	14717	6,5	59,6	
Матеріали	9604	4,7	42,35	18863	8,3	76,4	
Поточний ремонт	2045	1,0	9,02	1721	0,8	7,0	
Джмелі, бджолосім'ї	1962	1,0	8,65	2298	1,0	9,3	
Всього витрат	204064	100	899,92	227648	100	921,95	

З таблиці 1 видно, що протягом попередніх двох років витрати на виробництво овочів закритого ґрунту в рамках досліджуваного підприємства зростають. Причому слід зауважити, що обсяги виробництва овочів закритого ґрунту в натуральному виразі зростають набагато повільнішими темпами. Так, в 2013 р. було вироблено 22 681 т, а у 2014 р. – 24 549, що на 1868 т більше, ніж 2013 р. Частку позитиву в 2014 р. принесло зниження витрат на поточний ремонт. Всі ж інші витрати зберегли тенденцію до зростання.

Наступним кроком, виходячи з масштабів та оцінюючи частку в структурі виробництва тепличних овочів, що припадає на вирощування томатів (у 2014 р. виробництво томатів на досліджуваному підприємстві сягнуло 81,4% у фізичній масі, та 82,65 у грошовому виразі від загального обсягу вироблених і реалізованих овочів закритого ґрунту), вважаємо за доцільне провести аналіз обсягу, витрат та ефективності виробництва тепличного томата на ПАТ «Комбінат «Тепличний» (табл. 2).

Аналізуючи таблицю 2, можемо сказати, що у 2014 р. виробництво томатів виявилось

доволі прибутковим. Також слід зауважити, що прибутковість томатів у 2014 р. була вагомим досягненням господарства на фоні збитковості виробництва відповідної продукції у 2013 р. Найбільшими витратами, понесеними на виробництво томатів протягом 2013 та 2014 рр., були витрати на заробітну плату, теплопостачання та адміністративні витрати, що майже не викликає подиву зважаючи на технологію виробництва відповідної продукції. Порівнюючи 2014 р. з 2013 р., бачимо, що підприємство ліпше попрацювало, хоча і збільшило витрати на теплопостачання при виробництві томатів. Було зроблено певні кроки в напрямку зниження адміністративних витрат, які дали свої плоди, та було досягнуто зменшення цієї статті витрат у звітному 2014 р. на 372 тис. грн. Спостерігається збільшення витрат на заробітну плату працівникам, які зайняті на виробництві томатів, на 6399 тис. грн.

Враховуючи значимість статті витрат на теплопостачання, які складають майже 40% в структурі витрат на виробництво тепличних томатів, проведемо аналіз затрат тепла поквар-

Таблиця 2

Обсяг, витрати та ефективність виробництва тепличного томата на ПАТ «Комбінат «Тепличний» за 2013–2014 рр.

Показник	Одиниця виміру	2013	2014	Відхилення 14/13, +/-
Виробництво	тонн	17962	20101	2139
Реалізація	тонн	17840	19977	2137
Зарплата	тис. грн	32449	38848	6399
Насіння	тис. грн	2108	3450	1342
Розсада	тис. грн	0	0	0
Захист рослин біологічний	тис. грн	1529	2193	664
Захист рослин	тис. грн	816	1194	378
Добрива	тис. грн	5216	5815	599
Амортизація	тис. грн	8397	10110	1713
Транспортні роботи тракторів	тис. грн	1734	1859	125
Теплопостачання	тис. грн	67523	74711	7188
Водопостачання	тис. грн	705	698	-7
Електропостачання	тис. грн	4650	4937	287
Загальновиробничі витрати	тис. грн	7846	8866	1014
Адміністративні витрати	тис. грн	12401	12029	-372
Матеріали, знос МПП	тис. грн	8416	16648	8232
Поточний ремонт	тис. грн	1424	1111	-313
Джмелі, бджолосім'ї	тис. грн	1106	1141	35
Всього витрат	тис. грн	156320	183610	
Послуги по реалізації	тис. грн	15292	16346	27290
Витрати з послугами по реалізації	тис. грн	171612	199956	28344
Відпрацьовано	тис. год.	535	528	-7
Виручка без ПДВ	тис. грн	165273	219190	53917
Результат (прибуток або збиток)	тис. грн	-6339,1	19234,1	25573,2
Результат на 1 га	тис. грн	-199	523	722
Результат на 1 га без амортизації	тис. грн	65	798	633
Витрати на 1 га	тис. грн	5380	5439	59
Виручено на 1 га	тис. грн	5181	5963	782
Середня ціна 1 кг	грн	9,26	10,97	1,71
Повна собівартість 1 кг	грн	9,55	9,95	0,4

Таблиця 3

**Аналіз щоквартального використання тепла по підрозділам
ПАТ «Комбінат «Тепличний», 2014 р., Г/кал**

Назва підрозділу	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал	Всього
Цех № 1	13769	4330	2538	3863	24500
Цех № 2	10660	5359	3182	4560	23761
Цех № 3	16092	4194	0	625	20911
Цех № 4	14073	4262	2592	4125	25052
Цех № 5	15877	4146	0	606	20629
Цех № 6	15259	6388	3634	6279	31560
Цех № 7	6773	3610	1984	2724	15091
Цех № 8	2620	935	0	0	3555
Цех № 9	6512	3053	1927	2490	13982
Біо-фітосейл	977	254	0	120	1351
Біо-триходермін	19	8	0	13	40
Біо-макролофус	196	72	0	86	354
Управління	154	18	-	64	236
Агрохімлабораторія	70	1	-	18	89
Профілакторій	21	0	-	7	28
Гараж	108	1	-	34	143
РММ	41	0	-	34	75
Тракторна бригада	13	1	-	11	25
Кліщовник	35	23	-	16	74
розсад. зелень	319	23	-	34	376
«Гібрид»	9	-	-	5	14
Хім. склад	23	-	-	6	29
Всього	103620	36678	15857	25720	181875

Таблиця 4

**Аналіз щоквартального використання газу по підрозділам
ПАТ «Комбінат «Тепличний», 2014 р., м³**

Назва підрозділу	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал	Всього
Цех № 1	1764955	552183	324894	494606	3136638
Цех № 2	1364359	677559	407253	583633	3032804
Цех № 3	2059733	536792	0	80087	2676612
Цех № 4	1801219	547495	331768	527951	3208433
Цех № 5	2032246	530598	0	77544	2640388
Цех № 6	1953188	817712	465066	803685	4039651
Цех № 7	867000	386346	253941	348708	1855995
Цех № 8	335432	119749	0	0	455181
Цех № 9	833498	390726	246753	318699	1789676
Біо-фітосейл	124947	32559	-	15426	172932
Біо-триходермін	2412	1041	-	1710	5163
Біо-макролофус	24990	9253	-	11021	45264
Управління	19796	2263	-	8288	30347
Агрохімлабораторія	8911	99	-	2236	11246
Профілакторій	2679	32	-	898	3609
Гараж	13869	168	-	4391	18428
РММ	5175	63	-	4391	9629
Тракторна бригада	1656	119	-	1321	3096
Кліщовник	4559	3000	-	2207	9766
Газопоршнева установка	129151	13770	25784	19452	188157
розсад. зелень	41152	2937	-	4326	48415
«Гібрид»	1152	14	-	598	1764
Хім. склад	3060	0	-	792	3852
Всього	13395139	4624478	2055459	3311970	23387046

тально на ПАТ «Комбінат «Тепличний» за 2014 р. (табл. 3).

Аналізуючи таблицю 3, слід зазначити, що протягом 2014 р. найбільше було використано тепла у першому кварталі, зокрема, 56,98% від усіх затрат тепла. Говорячи про споживання тепла у виробничій та невиробничій сферах, слід зауважити, що використання тепла виробничими цехами у 2014 р. склало майже 98% від спожитого тепла ПАТ «Комбінат «Тепличний» у відповідному році. Узагальнюючи подану інформацію, слід також зазначити, що підприємство дуже напружено працює протягом першого кварталу. Також цифри дали зрозуміти, наскільки сильно ефективна робота підприємства залежить від погодних умов.

Проаналізуємо використання газу досліджуваним підприємством у 2014 р. (табл. 4).

З даних таблиці 4 можемо бачити, що за перший квартал 2014 р. підприємством спожито 13 395 тис. м₃ газу, або 57,28% від загального обсягу його споживання у зазначеному році, що пов'язане з періодом напруженості виробництва, який припадає на перші чотири місяці кожного звітного року, а також з погодними умовами, які відзначаються низьким температурним режимом у відповідний період року.

В таблиці 5 наведено аналіз затрат електроенергії підприємством.

Аналізуючи таблицю 5, можемо зазначити, що загалом по підприємству затрати на елек-

троенергію з кожним роком зменшуються. Так, у 2013 р. вони склали 6891 тис. кВт/год, що на 122 тис. кВт/год більше, ніж у 2014 р. Найбільші затрати на електроенергію спостерігалися протягом 2014 р. в січні-квітні та грудні,

Таблиця 5

Аналіз використання електроенергії по виробничих підрозділах на ПАТ «Комбінат «Тепличний», 2012–2014 рр., тис. кВт/год

Назва підрозділу	2012	2013	2014
Цех № 1	911	815	810
Цех № 2	810	820	869
Цех № 3	625	581	497
Цех № 4	930	826	852
Цех № 5	601	557	469
Цех № 6	1113	1037	1050
Цех № 7	391	404	377
Цех № 8	198	121	101
Цех № 9	439	464	451
Котельня	0	0	0
Гараж	29,6	23,2	21,3
РММ	24,5	19	16,7
Тракторна бригада	2,9	2,2	2
Інші	1171,7	1221,2	1253
Разом по виробництву	7247	6891	6769
ЖКГ	0	0	0
Разом невиробничі об'єкти	0	0	0
Всього по підприємству	7247	6891	6769

Таблиця 6

Еволюція систем управління і контролю витрат [7, с. 78]

Назва систем (методів, концепцій)	Період виникнення	Автори	Основні риси
«Котельний метод»	До другої пол. XIX ст.	-	Усі засоби, витрачені на виробництво, враховувалися незалежно від ділянок їхнього споживання і цільового призначення, потім ці витрати розподілялися пропорційно прийнятій базі
Метод Фелса та Герке	Друга пол. XIX ст.	Дж.М. Фелс та Е. Герке	Усі витрати поділялися на фіксовані та змінні
Метод Джона Маннома	1891 р.	Дж. Манном	Введено поняття умовно-постійних, або накладних витрат, тобто витрат, які не можуть бути безпосередньо віднесені на одиницю продукції
Метод Олександра Гамільтона Черча	Початок XX ст.	О.Г. Черч	Запропоновано розділити виробничу ділянку на декілька виробничих центрів і розподіляти накладні витрати між ними на основі відпрацьованих ними машино-годин
Концепція «директ-костинг»	Середина XX ст.	Дж. Гаррісон	Базується на виключенні непрямих витрат, пов'язаних із періодом, і управлінні умовно-змінними витратами
Система «стандарт-кост»	1936 р.	Ф. Тейлор, Г. Емерсон	Здійснюється порівняння фактичних і нормативних витрат. Основна функція – це контроль і регулювання витрат, а не їх облік
Концепція центрів відповідальності	1952 р.	Дж.А. Хігінс	Встановлено залежність ступеня відповідальності певних осіб за фінансові результати своєї роботи
Система організації праці «канбан»	Початок 70-х років XX ст.	Т. Оно	Раціоналізація організації виробництва та ефективне управління персоналом
Метод «точно в строк»	Кінець XX ст.	Р. Хауелл, З. Соусі	В основу покладено відсотки відхилень від графіка робіт і стандартів (норм)

що пов'язано з тривалістю дня в ці місяці року та знову ж з напруженістю виробництва.

Загалом, підводячи підсумки щодо раціонального використання ресурсів при виробництві овочів закритого ґрунту на ПАТ «Комбінат «Тепличний», слід сказати, що у 2014 р., порівнюючи з 2012 р., підприємство збільшило витрати на виробництво відповідної продукції в розрахунку на 1 гектар. Це можна пояснити суворими погодними умовами, суттєвим зрос-

танням ціни на газ та дає підстави стверджувати, що без системного підходу до управління і контролю витрат при виробництві тепличних овочів на ПАТ «Комбінат «Тепличний» не обійтися.

Потреба у практичному інструменті щодо управління і контролю витрат, а також необхідність підприємствами різних форм господарювання та сфер діяльності вирішувати, здавалося б, доволі прості тактичні питання для одер-



Рис. 1. Система управління витратами на ПАТ «Комбінат «Тепличний» [7, с. 82]



Рис. 2. Схема управління і контролю витрат за будь-якої з перспектив на ПАТ «Комбінат «Тепличний» [2, с. 4]

жання короткострокового прибутку чи складні стратегічні задачі для вирішення питань, пов'язаних з ефективністю виробництва, створили підґрунтя для окреслення та еволюції наукових і практичних підходів до здійснення контролю і управління витратами виробництва. Так, в таблиці 6 детально викладено основні концепції, які на разі застосовуються або застосовувалися в недалекому минулому при здійсненні управління та контролю за витратами.

Виходячи з вищенаведених концепцій щодо управління і контролю витрат, можемо спробувати сформулювати власне тлумачення терміну «управління витратами». Так, на нашу думку, управління витратами – це безперервний, системний процес, що характеризується комплексом управлінського впливу господарюючого суб'єкта на його затрати з метою забезпечення їх оптимального рівня, динаміки та структури. Щодо контролю, то його слід розглядати як складову всіх функцій у загальній системі управління витратами. Організація контролю, згідно чинного законодавства покладена на керівника підприємства та здійснюється за допомогою проведення нормативних чи арифметичних перевірок на підприємстві [6, с. 230; 3].

Система управління і контролю витрат підприємства розробляється відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку та галузевих методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

Формування бажаної системи управління витратами передбачає наступні етапи [4]:

- розробка системи норм і нормативів за окремими позиціями статей витрат;
- запровадження системи планування план-фактного контролю, розрахунку і факторного аналізу відхилень фактичних даних від планових;
- встановлення відповідальності керівників центру витрат за виконання планових завдань з регульованих видів витрат;
- затвердження порядку збору і передачі даних;
- налагодження даних у режимі реального часу по мірі формування первинних документів по затратах;
- розроблення і запровадження системи заохочення за досягнення економії витрат.

У підсумку після проведення системного аналізу та оцінки раціонального використання ресурсів при виробництві тепличних овочів на ПАТ «Комбінат «Тепличний», наочно проілю-

строваних в історичній ретроспективі варіантів систем управління витратами, а також детального викладення суті побудови системи управління і контролю витрат, спробуємо схематично зобразити систему управління і контролю витрат при виробництві овочів закритого ґрунту на ПАТ «Комбінат «Тепличний» (рис. 1, 2).

Отже, впровадження системи управління і контролю витрат на ПАТ «Комбінат «Тепличний» має бути націлене на постійний пошук і виявлення резервів економії ресурсів, нормування витрат, планування, облік та аналіз витрат за їх видами, стимулювання ресурсозбереження і зниження витрат з метою підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності.

Висновки. Організація системи управління витратами вимагає комбінованого використання структурного і процесного підходів до організації фінансово-господарської діяльності підприємства й управління нею. Сучасні тенденції в управлінні витратами характеризуються активним впровадженням нових методів управління. Саме тому управління і контроль витрат розглядається як безперервний процес комплексного впливу на витрати підприємства з метою забезпечення їх оптимального рівня, структури та динаміки.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Вовк Ю. Організаційно-економічний механізм управління раціональним використанням ресурсів / Ю. Вовк [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2011/11vuyrvr.pdf>.
2. Гавриленко Ю.М., Коваль А.А. Особливості управління витратами на підприємстві / Ю.М. Гавриленко, А.А. Коваль [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://knudt.com.ua/publications/pdf/TD/2012-4/12gymvnp.pdf>.
3. Дем'яненко С.І. Менеджмент витрат в АПК : [навч. посіб.] / С.І. Дем'яненко. – К. : КНЕУ, 2008. – 464 с.
4. Жовнірова М.В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / М.В. Жовнірова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ipdo.kiev.ua/files/articles/but7.pdf>.
5. Івахів К. Їсти овочі і влітку, і взимку / К. Івахів // Агрофорум. – 2013. – № 12(22). – С. 7.
6. Ковалевська В.Ю., Панченко О.М. Організація системи внутрішнього контролю витрат на підприємстві / В.Ю. Ковалевська, О.М. Панченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zgia.zp.ua/gazeta/VISNIK_41_20.pdf.
7. Шевчук О. Еволюція наукових підходів до управління витратами / О. Шевчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2009/03/11.pdf>.