

УПРАВЛІННЯ РОЗВИТКОМ ПЕРСОНАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ PERSONNEL DEVELOPMENT MANAGEMENT AT AN ENTERPRISE

УДК 005.951

DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.58-42>

Гавкалова Н.Л.

д.е.н., професор,
завідувач кафедри
державного управління,
публічного адміністрування
та регіональної економіки
Харківського національного
економічного університету
імені Семена Кузнеця

Нісфоян С.С.

к.е.н., доцент кафедри економіки
та підприємництва
Центральноукраїнський національний
технічний університет

Gavkalova Nataliia

Simon Kuznets Kharkiv
National University of Economics

Nisfoian Serhii

Central Ukrainian National
Technical University

У статті визначено сутність процесу управління розвитком персоналу на підприємстві, виокремлено основні функції управління розвитком персоналу. Акцентовано увагу на тому, що виконання функцій управління у повному обсязі по всіх елементах складає цикл взаємодії керуючої підсистеми (суб'єкт управління, який здійснює операції над об'єктом управління) на керовану підсистему (об'єкт управління – розвиток персоналу, процес їх формування та оптимізації). Обґрунтовано джерела фінансування на розвиток персоналу. Автором акцентовано, що важливим та необхідним інструментом мотивації, як функції управління розвитком персоналу, є заохочення працівників до самоосвіти. Зазначено, що висока плинність персоналу викликає додаткові приховані витрати підприємства, які пов'язані з навчанням нового співробітника, оплатою винагороди на час передачі справ, оплатою простою на час пошуку нового співробітника. Досліджено, що фундаментальним базисом управління витратами на розвиток персоналу, є визначення та обґрунтування принципів та функцій управління.

Ключові слова: управління, розвиток, персонал, підприємство, функції управління, витрати, контроль, принципи.

В статті определена сущность процесса управления развитием персонала на

предприятии, выделены основные функции управления развитием персонала. Акцентируются внимание на том, что выполнение функций управления в полном объеме по всем элементам составляет цикл взаимодействия управляющей подсистемы (субъект управления, осуществляющий операции над объектом управления) на управляемую подсистему (объект управления – развитие персонала, процесс их формирования и оптимизации). Обоснованно источники финансирования на развитие персонала. Автором акцентовано, что важным и необходимым инструментом мотивации как функции управления развитием персонала, является поощрение работников к самообразованию. Отмечено, что высокая текучесть персонала вызывает дополнительные скрытые расходы предприятия, связанные с обучением нового сотрудника, оплатой вознаграждения на время передачи дел, оплатой простоя на время поиска нового сотрудника. Доказано, что фундаментальным базисом управления затратами на развитие персонала, является определение и обоснование принципов и функций управления.

Ключевые слова: управление, развитие, персонал, предприятие, функции управления, расходы, контроль, принципы.

The article defines the essence of personnel development management at an enterprise and highlights the main functions of personnel development management. Effective management is a competitive advantage of any enterprise, and staff is an integral resource. It should be emphasized that the implementation of managerial functions for all elements is the cycle of interaction of the control subsystem (control entity that performs operations on the control object) on the managed subsystem (control object – staff development, formation and optimization). Sources of funding for staff development are substantiated. The author emphasizes that an important and necessary tool of motivation, as a function of personnel development management, is to encourage employees to self-education. It is noted that timely consideration of existing factors of both external and internal environment, providing favorable conditions not only for effective cost management, but for the effective functioning and development of an enterprise, will improve the quality of the functional process. By stimulating self-development, the employee receives additional education at his own expense and in his spare time. It is noted that the high turnover of staff causes additional hidden costs which are associated with the training of a new employee, payment of remuneration for the transfer of duties, payment of downtime for the search for a new employee. The motivational aspect of the personnel development management system is to encourage employees to comply with the established planned cost norms and to find ways to optimize them. Cost analysis is an important component of the control function in the cost management system. The main purpose of the analysis is to identify opportunities for optimal use of available resources, rational cost reduction and profit. While planning and organizing the rational management of personnel development costs, the company needs to assess the impact of both internal and external factors. It is investigated that the fundamental basis of personnel cost management is the definition and justification of principles and functions of management.

Key words: management, development, personnel, enterprise, managerial functions, expenses, control, principles.

Постановка проблеми. Питання управління розвитком персоналу на підприємстві було і залишається у даний час недостатньо вивченим та обґрунтованим. Охоплює досить велику нішу в наукових дослідженнях та відіграє основну роль у виробничій діяльності підприємств на внутрішньому та зовнішньому ринках. Персонал починає розглядатися, як основний ресурс, що стає визначальним фактором успіху кожної організації і його розвиток включається до загальної стратегії розвитку підприємства. Важливість управління розвитком персоналу на підприємстві пояснюється й тим, що прискорення науково-технічного прогресу призводить до швидких змін у вимогах до професійних знань, умінь та навичок працівників.

Невідповідність кваліфікації персоналу потребам компанії негативно позначається на результатах її діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науковою основою щодо управління розвитком персоналу підприємств вважаються праці А.Я. Кібанова, А.М. Колота, Е.М. Лібанової, Д.П. Мельничука, В.А. Савченка, М.В. Семикіної, Ю.Г. Одегова та ін. Але, необхідно зауважити, що багато науково-теоретичних питань з даної проблеми цілком не з'ясовані, таким чином, вимагають подальшого вирішення та дослідження.

Постановка завдання. Метою дослідження є узагальнення аспектів управління розвитку персоналом на підприємстві.

Виклад основного матеріалу дослідження.

В сучасному середовищі, що характеризуються необхідністю прискорення інноваційно-інвестиційного розвитку економіки країни, наполегливо вимагають якісних перетворень та новітніх підходів в управлінні підприємствами. Серед важливих економічних властивостей, що впливають на реалізацію управлінських рішень, особливе місце починає займати індивідуальність людини, характеристики її поведінки, сумлінність, ініціатива, свобода прийняття рішень та інше [4]. Це тільки підтверджує необхідність посилення уваги щодо розвитку персоналу, яке неможливо забезпечити без витрат на професійне навчання персоналу, його адаптацію та оцінювання, формування дієвої організаційної культури підприємства тощо. Враховуючи те, що результативне управління є конкурентною перевагою будь-якого підприємства, а персонал – невід'ємним його ресурсом, визначення особливостей управління розвитком персоналу на підприємстві становить неабиякий інтерес з боку вчених-практиків.

Управління розвитком персоналу не тільки займають важливе місце у процесі розробки системи соціальних та виробничих показників, але й впливають на реалізацію стратегії сучасного машинобудівного підприємства. Постійна модернізація виробництва за рахунок впровадження нових технологій та техніки, що потребує від персоналу підприємства вдосконалення своїх знань, вмій та навичок, призводить до збільшення витрат на розвиток персоналу.

Сутність процесу управління розвитком персоналу полягає у виконанні певних функцій, що безпосередньо сприяють його реалізації та є невід'ємними складовими цього процесу. Тому ефективність управління розвитком персоналу залежить саме від функціонального наповнення цього процесу [1].

Основними функціями системи управління розвитком персоналу є планування, організація, мотивація, контроль (облік та аналіз), координація (регулювання). Послідовність реалізації представлених функцій є процесом управління розвитку персоналу [2; 5; 6].

Слід акцентувати увагу на тому, що виконання функцій управління у повному обсязі по всіх елементах складає цикл взаємодії керуючої підсистеми (суб'єкт управління, який здійснює операції над об'єктом управління) на керовану підсистему (об'єкт управління – розвиток персоналу, процес їх формування та оптимізації).

Процес управління розвитком персоналу починається з визначення мети, яка полягає в оптимізації витрат, тобто в забезпеченні випереджаючого зростання економічних результатів діяльності підприємства над ростом витрат на утримання і розвиток персоналу.

Змістовна складова планування як функції управління реалізується через обґрунтоване визначення головних напрямків та пропорцій розвитку виробництва з урахуванням матеріальних джерел його забезпечення і попиту ринку. На думку Р. Акоффа, планування – це процес практичного втілення стратегії, який полягає у прийнятті конкретних рішень, що дозволяють забезпечити ефективне функціонування і розвиток організації в майбутньому, зменшити їх невизначеність. Дійсно, у процесі планування здійснюється: розрахунок вартості ресурсів, необхідних для кожного виду діяльності за переліком об'єктів і підприємництва в цілому; обчислення планової виробничої собівартості кожного виду продукції за структурними підрозділами і підприємства в цілому; визначення загальної величини витрат на плановий обсяг господарської діяльності підприємства [8]. Метою планування витрат є економічно обґрунтоване визначення величини витрат, що необхідні у плановому періоді для діяльності підприємства, яка відповідає вимогам якості.

Сутність управління розвитком персоналу полягає в уточненні цілей розвитку персоналу підприємства на певний період, визначенні пріоритетних завдань та інструментів їх досягнення, виявленні трудових і фінансових ресурсів, необхідних для вирішення поставлених завдань.

Слід акцентувати увагу на тому, що функція планування включає такі складові, як прогнозування та нормування, що дозволяє найбільш коректно спланувати майбутні витрати підприємства, враховуючи зовнішні та внутрішні фактори впливу. Саме формування системи управління витратами на утримання і розвиток персоналу під впливом чинників внутрішнього (включають ті, на які підприємство може впливати з метою оптимізації витрат на персонал) та зовнішнього середовища (відносять такі фактори, на які підприємство практично не може оказувати вплив) є її характерною особливістю.

Своєчасне врахування існуючих чинників зовнішнього та внутрішнього середовища, що забезпечують сприятливі умови не тільки для результативного управління витратами, але для нормального функціонування і розвитку підприємства, підвищить якість даного функціонального процесу.

Необхідно зазначити, що бюджетування невід'ємно пов'язано з процесом планування на підприємстві, є інструментом деталізації перспективного планування. Розуміючи під бюджетом план створення і використання фінансових ресурсів для забезпечення ефективної діяльності підприємства, зазначимо, що бюджетування є певною технологією планування майбутніх операцій підприємства, обліку доходів і витрат, оформлення результатів у вигляді системи бюджетів. При цьому

бюджетування охоплює розробку бюджетів, організацію їх здійснення та контроль за виконанням. Система бюджетування необхідна для прогнозування майбутніх витрат підприємства, передбачення можливих змін умов діяльності за допомогою випереджального планування та контролю.

Необхідно зауважити, що сучасна специфіка організації процесу організації бюджетного планування витрат на персонал в умовах функціонування українських підприємств має обмежену сферу застосування й здебільшого полягає у визначенні планового фонду оплати праці та укрупненого складу статей витрат на персонал, а також затвердженні річного плану підготовки і підвищення кваліфікації працівників підприємства [9].

Розробка планових бюджетів на підприємстві стосовно персоналу дозволить визначити обсяг витрат, пов'язаних з утриманням і розвитком персоналу підприємства, та покриття цих витрат фінансовими ресурсами з різних джерел фінансування.

Організація як функція є найважливішим елементом ефективного управління витратами. В рамках реалізації даної функції встановлюється, хто, в які терміни, з використанням якої інформації, якими засобами управляє витратами на підприємстві. Важливою складовою є визначення центрів відповідальності та центрів виникнення витрат.

Важливим завданням даного функціонального процесу є також визначення відповідальності підрозділів в процесі управління розвитком персоналу, що встановлюється відповідно до посадових інструкцій. Вирішення проблеми дублювання функцій дозволить уникнути непродуктивних витрат на персонал.

Реалізація функцій управління персоналом потребує певних витрат, величина яких визначається методами та інструментами управління, що діють на підприємстві. З одного боку, способи реалізації функцій визначають зміст процесу управління персоналом, а з іншого, впливають на склад, величину та структуру витрат на персонал. Прийняття та реалізація економічно обґрунтованих рішень про напрямки формування, методи оцінки, величину та джерела фінансування витрат на персонал складають сутність управління даними витратами та являються необхідною умовою досягнення мети управління персоналом.

Необхідно зазначити, що джерела фінансування для кожної групи витрат на розвиток персоналу, мають бути структуровані. Так, витрати, пов'язані з оплатою праці та забезпеченням відбору персоналу, так само як і адміністративні витрати, мають бути забезпечені за рахунок собівартості продукції [3]. Для витрат, пов'язаних з наданням працівникам певної освіти чи введення у спеціальність, доцільно створити певний фонд, сума якого планується на рік. Витрати з нього в такому

разі не потребують додаткового обґрунтування та можуть бути здійсненні відносно оперативно. Обсяги витрат, пов'язаних зі зміною місця проживання працівника, розраховують та обґрунтовують при плануванні певного бізнес-проекту, з яким такі переміщення пов'язані. Джерелами фінансування таких витрат мають також бути кошти, пов'язані з реалізацією запропонованого проекту. Джерелами виплат на фінансування витрат щодо скорочення персоналу має бути резервний фонд підприємства. Джерелами фінансування витрат на адміністративне керівництво може бути або окремий бюджет, який розробляється і затверджується на певний плановий період, або власне собівартість.

Слід акцентувати увагу на тому, що традиційний погляд на навчання як на певну статтю витрат призводить також до неефективної організації навчання і відсутності зв'язку з бізнес-завданнями. Але сучасні тенденції ринку наполягають на необхідній максимізації продуктивності праці та підвищенні ефективності її організації. Отже, керівництву потрібно розглядати навчання як інвестиційний проект у підвищення ефективності підприємства.

Дієвий механізм управління витратами на розвиток персоналу, формування та реалізація якого є першочерговим завданням на етапі організації, забезпечить отримання роботодавцем економічного результату на основі раціонального перерозподілу витрат на персонал. Тобто підприємство від інвестицій у персонал отримує певний економічний та/або соціальний результат, персонал, у свою чергу, також досягне соціально-економічних цілей, а саме: отримання гідної заробітної плати, соціальних компенсацій та пільг, можливостей професіонального розвитку та саморозвитку тощо.

Мотивація, яка обумовлює поведінку персоналу, є важливою складовою забезпечення не тільки результативного управління витратами на утримання і розвиток персоналу, але й ефективної діяльності підприємства.

Необхідність безперервного вдосконалення виробництва та якості послуг та глобальна конкуренція змушує багато підприємств приділяти особливу увагу потребам клієнтів і поліпшенню їх обслуговування. Це, з одного боку, вимагає повної самовіддачі, співпраці, а часто і перенавчання кадрів. Тобто тільки добре підготовлений персонал, який володіє сучасними знаннями та досвідом, може створити висококласну продукцію та надати необхідні на сьогоднішній день послуги. У зв'язку з цим, розвиток персоналу є необхідною передумовою досягнення світового рівня виробництва і послуг, задоволення потреб клієнтів та успіху самого підприємства.

Враховуючи нестабільне положення більшості машинобудівних підприємств та неможливість інвестувати значні кошти у розвиток персоналу, на

думку автора, важливим та необхідним інструментом мотивації, як функції управління розвитком персоналу, є заохочення працівників до самоосвіти. Завдяки стимулюванню саморозвитку працівник здобуває додаткову освіту за власні кошти та у вільний час. Тобто підприємство, не вкладаючи у цей процес інвестицій, шляхом побудови дієвого механізму просування кар'єрними сходами та гідною оплатою праці, отримує змогу підвищувати якісні характеристики персоналу практично без використання додаткових інвестиційних ресурсів.

Зазначимо також, що висока плинність персоналу викликає додаткові приховані витрати підприємства, які пов'язані з навчанням нового співробітника, оплатою винагороди на час передачі справ, оплатою простою на час пошуку нового співробітника. У свою чергу, витрати на винагороду вимагають особливої уваги в управлінні, оскільки є не тільки основним інструментом мотивації персоналу, але й впливають на підвищення віддачі від інвестицій у персонал [7].

Отже, мотиваційний аспект системи управління розвитком персоналу полягає в спонуканні працівників до дотримання ними встановлених планових норм витрат і пошуків шляхів їх оптимізації.

Функція контролю в системі управління забезпечує зворотній зв'язок для порівняння запланованих і фактичних витрат. Ефективність контролю пов'язана з коригуючими управлінськими діями, які спрямовані на приведення фактичних витрат у відповідність із запланованими або уточнення планів, якщо вони не можуть бути виконані через умови, що об'єктивно змінилися. Внутрішній контроль витрат на розвиток персоналу займає в системі контролю важливе місце, оскільки безпосередньо пов'язаний з виробничою діяльністю суб'єкта господарювання. Особливістю контролю оплати праці є необхідність з'ясування причин низького рівня і високих розривів в заробітній платі виробничого персоналу, незадовільній організації оплати праці і стимулювання праці на підприємствах, низької частки гарантованої частини заробітку загалом її розміру, порушення термінів виплати і наявності тіньової виплати заробітної плати.

Необхідно зазначити, що аналіз витрат є важливою складовою функції контролю в системі управління витратами. Головна мета аналізу – визначення можливостей щодо оптимального використання наявних ресурсів, раціонального зниження витрат та забезпечення прибутку. Його реалізація дозволить оцінити ефективність використання людських ресурсів підприємства, зібрати інформацію щодо підготовки планів в області управління персоналом, виявити резерви зниження витрат тощо [8, 10].

Слід акцентувати, що майже на всіх українських виробничих підприємствах управління витратами на розвиток персоналу здійснюється

різними структурними підрозділами у межах своєї компетенції, що ускладнює проведення обліку, комплексної оцінки та оптимізації витрат на розвиток персоналу. У зв'язку з цим, створення єдиної системи обліку витрат на розвиток персоналу особливо важливо, тому що її функції не обмежуються тільки урахуванням витрат регламентованих в нормативних документах.

Головна мета обліку в сучасних умовах – це досягнення такої міри його оперативності та детальності, які дозволяють б виявляти причини динаміки витрат, зміни фінансового положення і без запізнювання приймати рішення щодо оптимізації витрат підприємства.

Координація як функція управління витратами на розвиток персоналу в системі управління витратами та системі управління персоналом підприємства є сполучною ланкою в комплексній та системній реалізації вищевказаних функцій. Дана функція передбачає внесення своєчасних змін в області управління витратами на розвиток з подальшим коригуванням плану реалізації функцій з метою виключення проблем в досягненні запланованого результату управління витратами на розвиток персоналу підприємства.

Своєчасна координація і регулювання витрат дозволяють підприємству уникнути серйозного зриву у виконанні запланованого економічного результату діяльності. Координація і регулювання витрат забезпечують порівняння фактичних витрат із запланованими, припускають виявлення відхилень і прийняття оперативних заходів щодо їх ліквідації.

Процес управління витратами на розвиток персоналу на відміну від загального управлінського процесу, хоч і складається з загальновідомих елементів (планування, організація, мотивація, контроль та координація), але носить принципово безперервний характер, оскільки постійно знаходиться під тиском низки зовнішніх та внутрішніх чинників змінного характеру впливу. Особливість їх полягає в тому, що їх дія поширюється на весь процес управління. Таким чином, в процесі планування та організації раціонального управління витратами на розвиток персоналу підприємству необхідно проводити оцінку впливу чинників внутрішнього та зовнішнього середовища.

Узгоджене виконання всіх функцій є необхідною умовою реалізації результативного процесу управління витратами на розвиток персоналу, метою якого є оптимізація витрат, та запорукою успішної діяльності підприємства. У свою чергу, під оптимізацією витрат на персонал необхідно розуміти не їх скорочення, а доцільну зміну, що включає у себе і зниження, і збільшення, і перерозподіл.

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, фундаментальним базисом управління витратами на розвиток персоналу, на думку

автора, є визначення та обґрунтування принципів та функцій управління. Витрати на розвиток персоналу мають великий потенціал для оптимізації, тому потребують ефективного управління, яке, у свою чергу, характеризується такими ознаками, як: цілеспрямованість (оптимізація рівня витрат персоналу та забезпечення максимального доходу); складність (наявність значної кількості функціональних процесів та елементів); гнучкість (пристосування до змін впливу чинників внутрішнього і зовнішнього середовища); керованість (можливість змін у функціональному розрізі в залежності від потреб підприємства). Їх врахування дозволить підвищити лояльність персоналу, утримати найкращих працівників, розвинути стратегічні компетенції, поліпшити структуру ризиків, вивільнити грошові кошти на розвиток персоналу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Економічна енциклопедія: у 3-х т. / гол. ред. Б. Д. Гаврилишин. Т. 3. – К.: Академія, 2002. – 952 с.
2. Савченко В.А. Управління розвитком персоналу: навч. посібник / В.А. Савченко. – К.: КНЕУ, 2002. – 351.
3. Миронова О. Підвищення ефективності виробництва / О. Миронова // Всеукраїнська бухгалтерська газета «Баланс». – 18 травня 2009. – № 40 (869). – С. 17 – 20.
4. Пономаренко В. С. Механізм управління підприємством: стратегічний аспект / В. С. Пономаренко, Е. Н. Ястремская, В. М. Лучковский. – Х.: Изд. ХГЭУ, 2002. – 252 с.
5. Телишевська Л.І., Ільченко Д.В. Особливості управління персоналом на підприємстві // Управління економікою: теорія та практика. Сьомі Чумаченківські читання: зб. наук. праць / НАН України, Ін-т економіки пром-сті; редкол.: О.І. Амоша (голов. ред.), В.І. Ляшенко (відп. ред.), Ю.С. Залознова та ін. Київ, 2018. 166 с.
6. Турило А. М. Управління витратами підприємства: навч. посібн. для вищих навчальних закладів / А. М. Турило, Ю. В. Кравчук, А. А. Турило. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 118 с.
7. Грішнова О., Костенко Т. Нові підходи до мотивації праці з урахуванням системи життєвих цінностей молоді. Україна: Аспекти праці. 2011. № 7. С. 3-8. 11.
8. Скрипник М. І. Ефективне управління витратами за сучасних умов господарювання / М. І. Скрипник // Науковий вісник Державної академії статистики, обліку та аудиту. Зб. наук. пр. – 2010. – № 2 (27). – С. 81–91.
9. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посібн. / Ю. С. Цал-Цалко. – К.: Вид-во ЦУЛ, 2002. – 656 с.
10. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія/ А. В. Череп. – Ч. I. – Х.: ВД "ІНЖЕК", 2006. – 368 с.

REFERENCES:

1. Gavrilishin, T. Z. (2002). Ekonomichna entsyklopediya: u 3-kh t. [Economic encyclopedia: in 3 volumes]. Akademiya.
2. Savchenko V.A. (2002). *Upravlinnya rozvytkom personal* [Personnel development management]. Kyiv: KNEU. (in Ukrainian)
3. Mironova O. (2009). Pidvyshchennya efektyvnosti vyrobnytstva [Increasing the efficiency of production]. *Vseukrayins'ka bukhhalters'ka hazeta «Balans»* [All-Ukrainian accounting newspaper "Balance"] vol. 869, no. 40, pp. 17-20.
4. Ponomarenko V. S., E. N. Yastremskaya and V. M. Luchkovsky. (2002). *Mekhanizm upravleniya predpriyatiyem : strategicheskyy aspekt* [Mechanism of enterprise management: strategic aspect]. Kharkiv: KhGEU. (in Ukrainian)
5. Telyshevska L.I., Ilchenko D.V. (2018). Osoblyvosti upravlinnia personalom na pidpriemstvi [Features of personnel management at the enterprise]. *Upravlinnia ekonomikoju: teoriia ta praktyka. Somi Chumachenkivski chytannia – Economy management: theory and practice. Seventh Chumachenko Readings*. Kyiv, IIE of NAS of Ukraine. (in Ukrainian)
6. Turilo A.M., Yu. V. Kravchuk and Turilo A.A. (2006). *Upravlinnya vytratamy pidpriyemstva* [Management of enterprise costs]. Kyiv: Center for Educational Literature. (in Ukrainian)
7. Hrishnova O., Kostenko T. (2011). Novi pidkhody do motyvatsii pratsi z urakhuvanniam systemy zhyttievkykh tsinnostei molodi [New approaches to work motivation taking into account the system of life values of young people]. *Ukraina: Aspekty pratsi – Ukraine: Aspects of Labor*, no. 7, pp. 3-8.
8. Skrypnyk M.I. (2010). Efektyvne upravlinnya vytratamy za suchasnykh umov hospodaryuvannya [Effective cost management in modern business conditions]. *Naukovyy visnyk Derzhavnogo akademiya statystyky, obliku ta audytu* [Scientific Bulletin of the State Academy of Statistics, Accounting and Auditing]. vol. (27), no. 2, pp. 81–91.
9. Tsal-Tsalko Yu. S. (2002) *Vytraty pidpriyemstva* [Enterprise costs: textbook. manual]. Kyiv: TSUL. (in Ukrainian)
10. Cherep A.V. (2006). *Upravlinnia vytratamy sub'ektiv hospodaryuvannya* [Cost management of business entities]. Kharkiv : "INZHEK". (in Ukrainian)