

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК АНАЛІЗ І АУДИТ

УДК 631.162

Тлущкевич Н.В., к.е.н., доцент
 Tluchkevych N. Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
<https://orcid.org/0000-0002-8369-185X>

Нужна О.А., к.е.н., доцент
 Nuzhna O. Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
<https://orcid.org/0000-0002-4629-4011>

Писаренко Т.М., к.е.н., доцент
 Pysarenko T. Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
<https://orcid.org/0000-0001-5018-0546>

ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Луцький національний технічний університет

В статті охарактеризовано значення собівартості при прийнятті управлінських рішень. Обґрунтовано, що собівартість продукції є одним із ключових показників інформаційного забезпечення прийняття поточних та оперативних управлінських рішень.

Розглянуто методику обліку витрат та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції, зокрема тваринництва. Облік витрат тваринництва на сільськогосподарських підприємствах має певні особливості, які пов'язані із технологією вирощування біологічних активів тваринництва та продукції тваринництва, що впливають на методику обліку та розрахунку собівартості продукції (наявність живих організмів, тривалість операційних циклів, нерівномірність виходу продукції протягом року).

Обґрунтовано, що процес розрахунку собівартості продукції тваринництва та відображення його результатів в обліку здійснюється у два взаємопов'язані етапи: формування собівартості продукції за об'єктами обліку витрат та статтями витрат в тваринництві; калькулювання собівартості продукції тваринництва в розрізі об'єктів калькулювання та калькуляційних одиниць.

Запропоновано для потреб управлінського обліку застосовувати проміжну (розрахунково-фактичну) собівартість, яка складатиметься на основі фактичних прямих витрат і виходу продукції за місяць та розрахункової величини загальногосподарських витрат в поточному місяці. Для прийняття управлінських рішень рекомендовано застосовувати пряму (неповну) собівартість продукції (на основі прямих змінних витрат), що відповідає зарубіжній системі обліку собівартості за змінними витратами («директ-костинг»), яка може застосовуватися в управлінському обліку.

Ключові слова: витрати, собівартість, тваринництво, управління, управлінський облік, управлінські рішення.

FORMATION OF COST OF LIVESTOCK PRODUCTS FOR MAKING MANAGEMENT DECISIONS

Lutsk National Technical University

The article describes the value of cost in making management decisions. It is substantiated that the production cost is one of the key indicators of informational support for making current and operational management decisions.

The methods of cost accounting and agricultural product costing, including animal husbandry, are considered. The accounting of livestock costs at agricultural enterprises has some peculiarities related to the technology of growing biological assets of livestock and livestock products, which affect the method of cost accounting and calculation of products (the presence of living organisms, the duration of operating cycles, and the uneven output of products during the year).

It is substantiated that the process of livestock product costing and recording of its results in accounting is carried out in two interrelated stages: the formation of the product cost by cost accounting objects and cost items in animal husbandry; livestock product costing in terms of calculation objects and calculation units.

It is proposed to use the intermediate (calculated - actual) cost for management accounting purposes. It will be based on the actual direct costs and output of the product for the month and the estimated value of the overhead costs for the current month. For making management decisions, it is recommended to use direct (incomplete) production cost (based on direct variable costs), which corresponds to the well-known method "direct costing", which can be used in management accounting.

Key words: *expenses, cost, livestock, management, management accounting, management decisions.*

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Собівартість продукції є одним із ключових показників інформаційного забезпечення прийняття поточних та оперативних управлінських рішень. Тому, своєчасна інформація про достовірність собівартості продукції та зниження її величини є завжди актуальною проблемою управління витратами. Важливою є і сама галузь дослідження, зокрема тваринництво, яке забезпечує продуктами харчування і є сировиною таких видів діяльності переробної промисловості як виробництво м'яса та м'ясних продуктів, виробництво молочних продуктів.

Згідно із даними Державної служби статистики України [1] за окремими видами продукції тваринництва рівень рентабельності є від'ємним, і така ситуація спостерігається тривалий період за незначними виключеннями (2018 рік - велика рогата худоба на м'ясо (-17,7%), вівці на м'ясо (-16,7%), кози на м'ясо (-13,8%), вовна (-69,5%). Це спричинено постійним зростанням собівартості продукції тваринництва і її невідповідністю ринковій ціні. Крім того, спостерігається скорочення поголів'я тварин та обсягів виробництва продукції тваринництва. За розрахунками Державної служби статистики України [1] кількість сільськогосподарських тварин станом на 1 січня 2020 року зменшилася порівняно з відповідним показником попереднього року і становить: ВРХ- 94,3 %, свині – 95,1%, вівці та кози – 95,3 %.

Тому, вирішення проблем формування собівартості продукції для управління витратами та прийняття управлінських рішень в сільському господарстві потребує перегляду методики розрахунку собівартості продукції тваринництва.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Дослідженням теорії, методики та практики обліку витрат та калькулювання собівартості продукції займалося значне коло науковців.

Систему управління витратами, методику обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, проблемні аспекти методики розрахунку собівартості продукції в сільському господарстві, зокрема і тваринництві, розглядали в своїй праці В.К. Горкавий, Ю.С. Герасименко [2], Б.С.Гузар, Н.І.Загребельна, Л.Л.Головко, Г.Ю.Аніщенко [3], М.В.Дубініна [4], В.С.Міщенко [5], О.П. Нагорнюк [6], Т.І. Олійник [7], О.П. Панадій [8], М.В. Правдюк, А.Л. Правдюк [9], О.О.Сас [10], О.П.Славкова [11], В.М. Яценко, В.В.Пасенко [12] та інші.

Важливими питаннями розкриття інформації щодо методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у законодавчих актах України та методичних рекомендаціях займалися Т.В. Давидюк [13], В.М.Жук, О.П. Панадій [14], Б.В.Мельничук [14,15], Л.К. Сук, П.Л. Сук [15] та інші.

Зазначеними проблемами займалися зарубіжні вчені G. Carli, M.Canavari [16], J. González-Gómez, S. Morini [17], M. Hundal [18], G. Koutouzidou, A. Vazakidis, A. Theodoridis, C. Batzios [19], R. Pocevicicute [20], J. Sedláček [21] та інші.

Незважаючи на інтерес до даної тематики, питання методики розрахунку собівартості продукції для інформаційних потреб управління витратами та прийняття поточних і оперативних управлінських рішень залишаються відкритими і потребують дослідження.

Цілі статті. Метою статті є визначення оптимальної методики розрахунку собівартості продукції тваринництва з метою ефективного її застосування в практиці управлінського обліку для прийняття управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Як економічна категорія «собівартість» з'явилась у

1912 році у працях А.П. Рудановського, М.П. Тер-Давидова і М.Ф. фон Дітмара [22, с. 300; 3, с. 37]. Згідно Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 (далі – Методичні рекомендації № 132), собівартість продукції (робіт, послуг) - це витрати підприємства, пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт та наданням послуг [23, п. 1.2].

Відповідно до П(С)БО №16 «Витрати», визначають такі види собівартості як виробнича собівартість та собівартість реалізованої продукції, які використовуються у фінансовому обліку [24].

Облік витрат тваринництва на сільськогосподарських підприємствах має певні особливості, які пов'язані із технологією вирощування біологічних активів тваринництва та продукції тваринництва, що впливають на методику обліку та розрахунку собівартості продукції (наявність живих організмів, тривалість операційних циклів, нерівномірність виходу продукції протягом року). У тваринництві залежно від видів тварин технологія вирощування біологічних активів і сільськогосподарської продукції не збігається в часі.

Методика розрахунку собівартості в тваринництві базується на загальних правилах, установлених П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 30 «Біологічні активи» та Методичними рекомендаціями № 132.

На сільськогосподарських підприємствах розрізняють планову, нормативну та фактичну собівартість. Основою визначення планової собівартості є технологічні карти, де за статтями витрат на підставі переліку передбачених в технології робіт, ґрунтово-кліматичних умов, встановлених норм виробітку, нормативів витрат праці, матеріальних та інших ресурсів тощо визначається загальна сума витрат виробництва. [23, п. 4.3]. Продукція власного виробництва протягом року обліковується за плановою собівартістю. Нормативна собівартість відображає рівень витрат за нормами, її застосовують для оцінки побічної продукції (гній, пташиний послід, вовна-линька, пух тощо) [23, додаток 2]. Фактична (виробнича) собівартість характеризує розмір фактичних витрат на виробництво основної продукції тваринництва, визначається в цілому за рік після завершення звітнього періоду (року) [23].

Витрати на утримання худоби і птиці (без витрат на незавершене виробництво на кінець року та вартості побічної і супутньої продукції, становлять собівартість продукції тваринництва [23]. Собівартість окремих видів сільськогосподарської продукції тваринництва визначається виходячи з витрат, віднесених на відповідний вид (групу) тварин [23, п. 6.1].

Собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітнього періоду, розподілених загальногосподарських та наднормативних виробничих витрат [23,24].

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загальногосподарські витрати [23, п. 2.7; 24, п. 11].

Витрати на виробництво продукції тваринництва у сільському господарстві формують за об'єктами обліку, планування й калькулювання собівартості продукції (види тварин, вікові групи тварин тощо), а також за центрами відповідальності (підрозділами підприємства). За цими об'єктами витрат відкривають рахунки аналітичного обліку виробництва продукції тваринництва, дані яких є основою для формування собівартості продукції [23, п. 3.1].

Об'єкти планування та обліку виробничих витрат в тваринництві поділяються за галузями тваринництва: велика рогата худоба м'ясного та молочного напрямку, свинарство, вівчарство, козівництво, птахівництво тощо (основне стадо, приплід, худоба на вирощуванні та відгодівлі, жива маса). Об'єктами калькулювання у тваринництві є окремий вид основної та супутньої продукції (молоко, приплід, приріст живої маси, яйця та ін.). Одиницею калькулювання є 1 гол, 1 ц тощо [23, додаток 1].

Кожне підприємство самостійно розробляє та впроваджує систему обліку витрат та калькулювання собівартості продукції. Відповідно до п. 3.5. Методичних рекомендацій № 132, витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) в плануванні та обліку групуються за статтями, які господарство визначає самостійно, виділяючи в окремі статті змінні і постійні витрати [23]. Перелік статей витрат у тваринництві пропонується п. 3.6 Методичних рекомендацій № 132 [23]. При цьому, перелік і склад статей виробничої собівартості продукції тваринництва устанавлюються підприємством залежно від специфіки і технології вирощування тварин з метою інформаційного забезпечення обліку, аналізу і планування виробничих витрат. Окремі статті можуть наводитися в натуральному і вартісному вимірі (оплата праці, корми).

Статті витрат при формуванні собівартості продукції тваринництва та калькуляційні одиниці, які застосовуються в бухгалтерському обліку сільськогосподарських підприємств (на прикладі галузей тваринництва – велика рогата худоба м'ясного і молочного напрямку, свинарство) подані в таблиці 1.

Таблиця 1

Формування та калькулювання собівартості продукції тваринництва в бухгалтерському обліку сільськогосподарських підприємств
(на прикладі підприємств Луцького району Волинської області)

	Статті і види виробничих витрат			Вихід продукції та собівартість калькуляційної одиниці	
	Формування собівартості	Оплата праці, люд/год			Калькулювання собівартості
сума			Собівартість, грн.		
Нарахування			Собівартість 1ц		
Корми всіх видів, кормо/од			Одержано приплоду, голів		
сума			Собівартість, грн		
Власні корми, кормо/од.			Собівартість 1гол.		
сума			Собівартість 1ц живої маси		
Покупні корми, кормо/од.			Гній, т		
сума			Собівартість гною, грн.		
Амортизація			Приріст ВРХ, ц		
Засоби захисту тварин (медикаменти)			Сума, грн.		
Автопарк			Собівартість 1 ц. приросту		
Електроенергія					
Машинно-тракторний парк					
Послуги сторонніх організацій					
Товарно-матеріальні цінності					
Коні					
Водопостачання					
Майновий пай					
Земельний пай					
Солома на підстилку					
Матеріал для запліднення					
Загальновиробничі витрати					
Всього витрат					

Джерело: сформовано автором.

Отже, процес розрахунку собівартості продукції тваринництва та відображення його результатів в обліку здійснюється у два взаємопов'язані етапи:

1. Формування собівартості продукції за об'єктами обліку витрат та статтями витрат в тваринництві – відображення (накопичення) витрат у первинних і зведених документах обліку та на рахунках обліку.

2. Калькулювання собівартості продукції тваринництва в розрізі об'єктів калькулювання та калькуляційних одиниць – розрахунок собівартості калькуляційної одиниці відповідно до галузевої специфіки вирощування біологічних активів тваринництва та одержання продукції тваринництва; відображення результатів калькулювання у зведених документах обліку та на рахунках обліку.

У тваринництві процес формування витрат за кожним видом біологічних активів тваринництва та продукції повинен бути узгоджений з відповідним раціоном відгодівлі тварин, у якому відповідно до особливостей вирощування тварин наводяться необхідні сировина, матеріали, роботи, послуги та інші статті витрат.

Використання різних видів собівартості в умовах вирощування біологічних активів тваринництва та виробництва продукції тваринництва впливає на ціну та фінансові результати. Тому, в процесі управління виробничими витратами тваринництва особливу увагу слід приділяти собівартості, яка відіграє ключову роль при прийнятті варіантів управлінських рішень щодо планування, виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції та ціноутворення.

Реалізація ефективних управлінських рішень щодо планування, виробництва і реалізації продукції тваринництва та її ціноутворення можлива за наявності відповідного інформаційного забезпечення системи управління реальною та достовірною інформацією про собівартість продукції. Отже, для потреб управлінського обліку слід застосовувати таку методику визначення собівартості продукції, яка відповідає інформаційним запитам менеджменту і дозволяє приймати управлінські рішення щодо удосконалення технології процесів вирощування тварин.

Підприємство може застосовувати різні підходи до калькулювання витрат при складанні зовнішньої та внутрішньої звітності.

До фактичної собівартості продукції тваринництва включають загальновиробничі витрати, загальну суму яких можна визначити лише після завершення календарного року [23]. Вони накопичуються протягом року, але розподіляються по його завершенні на рахунки основного виробництва. Тому, для потреб управлінського обліку пропонуємо застосовувати проміжну (розрахунково-фактичну) собівартість, яка складатиметься на основі фактичних прямих витрат і виходу продукції за місяць та розрахункової величини загальновиробничих витрат в поточному місяці (рис. 1).



Рис. 1. Формування собівартості продукції тваринництва для прийняття управлінських рішень

Джерело: розроблено автором

Відповідно до статистичних даних по Україні за 2018 рік в структурі виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) сільського господарства в усіх підприємствах, питома вага загальновиробничих витрат 16,9 % (у 2017 році – 15,6%). При цьому, у

структурі виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) тваринництва вони становлять 12,3 % (у 2017 році – 10,3%) і є меншими за структуру загальногосподарських витрат рослинництва (18,6 % у 2018 році та 17,7% у 2017 році) [1].

Тому, загальногосподарські витрати пропонуємо щомісяця відносити до собівартості певного виду продукції тваринництва розрахунковим методом. Протягом поточного року розрахункові загальногосподарські витрати щомісяця визначатимуться як добуток їх питомої ваги у загальній сумі виробничих витрат минулого року (за місяцями і видами продукції) та фактичної суми прямих витрат за місяць поточного року (наприклад: 90% - прямі виробничі витрати, 10% - загальногосподарські витрати). При цьому, на 87-90 % проміжна собівартість продукції тваринництва буде відповідати фактичній собівартості в кінці року. Дані про прямі витрати за місяці по окремих видах продукції, а також по всіх видах незавершеного виробництва братимуться із відповідних реєстрів аналітичного обліку.

Така собівартість надає інформацію про орієнтовну (реальну) фактичну собівартість лише для потреб управлінського обліку, тому її розрахунок для продукції тваринництва є необхідним, адже не чекаючи кінця року можна мати інформацію про фактичну (розрахункову) собівартість, що дозволить приймати попередні і оперативні управлінські рішення щодо майбутнього використання власних матеріальних ресурсів (кормів), встановлення ціни на продукцію та проведення аналізу фактичних витрат протягом року.

Проміжну собівартість слід визначати по кожному виду продукції тваринництва щомісяця і наростаючим підсумком з початку року. Це дасть змогу щомісяця визначати повну собівартість, маржинальний прибуток, фінансовий результат та рентабельність продукції тваринництва.

Крім того, на основі розрахунку проміжної собівартості формуватиметься і пряма собівартість продукції (на основі прямих змінних витрат), що відповідає зарубіжній системі обліку собівартості за змінними витратами («директ-костинг»), яка може застосовуватися в управлінському обліку. Підтримую думку Т.В. Давидюк, яка зазначає що «...застосування зарубіжних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у вітчизняній практиці вимагає докорінних змін традиційних підходів до калькулювання, перегляду поглядів на його значення в управлінні діяльністю компанії [13, с. 11].

Важливого значення при цьому набуває і облікова політика управлінського обліку. Згідно Закону України [25] підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів [25, п. 5]. Тому, при формуванні управлінської облікової політики на сільськогосподарських підприємствах слід передбачити розкриття додаткових її елементів, що стосуються саме собівартості продукції тваринництва: перелік об'єктів обліку витрат в окремих галузях та видах виробництва, методи обліку витрат, методи і способи калькулювання виробничої собівартості продукції, види собівартості продукції та методика і періодичність її розрахунку для потреб управлінського обліку і інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень.

Висновки. Для сільськогосподарських підприємств, які займаються вирощуванням біологічних активів тваринництва однією з умовою успішної їх діяльності є досягнення оптимального рівня виробничих витрат – собівартості продукції тваринництва, що сприятиме управлінню витратами і фінансовими результатами, формуванню ефективної цінової політики й підвищенню рентабельності і конкурентоспроможності продукції.

Вибір методів обліку витрат та розрахунку собівартості продукції повинен відповідати інтересам прийняття рішення і може використовуватися незалежно від прийнятих методів у фінансовому обліку, можливість їх вибору залежить від цілей управління і рішень керівника та оцінюється їх ефективністю.

Застосування методики розрахунку проміжної собівартості в управлінському обліку є необхідним для практики, так як сприятиме періодичному визначенню собівартості та фінансового результату за видами тваринництва, продукцією тваринництва, виявленню найбільш рентабельних видів продукції та прийняттю відповідних управлінських рішень щодо їх виробництва.

Список бібліографічного опису:

- 1.Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
- 2.Горкавий В.К., Герасименко Ю.С. Формування собівартості продукції та ефективності витрат в сільськогосподарських підприємствах: монографія. Харків, 2015. 239 с.
- 3.Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головка Л.Л., Аніщенко Г.Ю. Собівартість і проблеми калькуляції продукції скотарства. *Облік і фінанси АПК*. 2010. № 1. С. 37–41.
- 4.Дубініна М.В. Інституційне забезпечення управління витратами виробництва продукції тваринництва. *Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія : Економічні науки*. 2013. Вип. 34. Ч. 1. С. 138-143.
- 5.Мищенко В.С. Методичні підходи до калькуляції собівартості продукції скотарства. *Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова*. 2016. Т. 21. Вип. 7-2 (49). С. 62-65.
- 6.Нагорнюк О.П. Формування виробничих витрат в галузі тваринництва в умовах нестійкої цінової кон'юнктури ринку. *Сталий розвиток економіки*. 2014. № 3. С. 201-206.
- 7.Олійник Т.І., Крот Ю.О. Собівартість сільськогосподарської продукції та методичні засади її визначення. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Сер.: Економічні науки*. 2013. № 4. С. 3-8.
- 8.Панадій О.П. Стан управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах (на прикладі товаровиробників Київщини). *Облік і фінанси*. 2016. № 1(71). С. 45-55.
- 9.Правдюк М.В., Правдюк А.Л. Обліково-нормативне забезпечення управління витратами на біологічні перетворення у тваринництві. *ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 11. С. 109-124.
10. Сас О.О. Удосконалення методики планування й обліку в галузі скотарства. *Економіка АПК*. 2015. № 1. С. 106-112.
11. Славкова О.П., Кириченко Є.Р. Проблемні питання визначення собівартості продукції тваринництва. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2018. Вип.33. С. 125-130.
12. Яценко В.М., Пасенко В.В. Вдосконалення методики калькулювання продукції тваринництва. *Збірник наукових праць ЧДТУ*. 2011. Вип. 21. С. 166-170.
13. Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. *Економіка: реалії часу. Науковий журнал*. 2016. № 1 (23). С. 6-13.
14. *Облік витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції*. [Жук В.М., Мельничук Б.В., Панадій О.П. та ін.]; за ред. Мельничука Б.В., Панадія О.П. Київ, 2017. 144 с.
15. Методичні рекомендації з обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств / Авторський колектив: Л.К. Сук, П.Л. Сук, Б.В. Мельничук. *Облік і фінанси АПК*. 2006. № 12. С. 6-60.
16. Carli G., Canavari M. Introducing direct costing and activity based costing in a farm management system: a conceptual model. *Procedia Technology*. 2013. 8, P. 397-405.
17. González-Gómez J.I., Morini-Marrero S. A model for cost calculation and management in a multiproduct agricultural framework. the case for ornamental plants. *Spanish Journal of Agricultural Research*. 2009.7 (1). P. 12–23.
18. Hundal M.S. Product Costing: A Comparison of Conventional and Activity-based Costing Methods. *Journal of Engineering Design*, 1997. 8:1. P. 91-103.
19. Koutouzidou G., Vazakidis A., Theodoridis A., Batzios C. A Review of ABC Methodology for Agricultural Sector. *Proceedings of the 7th International Conference on Information and Communication Technologies in Agriculture, Food and Environment (NAICTA)*, Kavala, Greece, 17-20 September. 2015. P. 20-25. URL: http://ceur-ws.org/Vol-1498/NAICTA_2015_paper3.pdf
20. Pocevicicute R. Case study: Activity based budgeting at agricultural holdings in Lithuania. *Economics and Rural Development*. 2008.4:2.P. 26-33. URL: <http://erd.asu.lt/erd/article/view/57>
21. Sedláček J. et al. The methods of valuation in agricultural accounting. *Agricultural Economics*. Czech. 2010. 56. P. 59-66.
22. Бутинець Ф.Ф. *Теорія бухгалтерського обліку*. Житомир, 2000. 640с.
23. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 18 травня 2001 р. № 132. Київ: Міністерство аграрної політики України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999р. № 318. Київ: Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
25. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» від 16.07.1999р. № 996-XIV. Київ: Верховна рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

References:

1. Ofitsiyniy veb-sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy [Official web-site of the State Statistics Service of Ukraine]. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua>. [in Ukrainian].
2. Horakavyy, V.K., & Herasymenko, Yu.S. (2015). *Formuvannya sobivartosti produktii ta efektyvnosti vytrat v silskohospodarskykh pidpriemstvakh (monohrafiya)* [Formation of production cost and cost effectiveness in agricultural enterprises (monograph)]. Kharkiv. [in Ukrainian].
3. Huzar, B.S., & Zahrebelna, N.I., & Holovko, L.L., & Anishchenko, H.Iu. (2010). Sobivartist i problemy kalkuliatsii produktii skotarstva [Cost and problems of cattle products calculation]. *Oblik i finansy APK - Accounting and Finance of APC*, 1, 37-41. [in Ukrainian].
4. Dubinina, M.V. (2013). Instytutsiine zabezpechennia upravlinnia vytratamy vyrobnytstva produktii tvarynystva [Institutional support for cost management of livestock production]. *Zbirnyk naukovykh prats ChDTU. Seriya : Ekonomichni nauky – Collection of scientific works of ChDTU. Series: Economic Sciences: Vol.3, part 1*, 138-143. [in Ukrainian].

5. Mishchenko, V.S. (2016). Metodichni pidkhody do kalkuliatsii sobivartosti produktiv skotarstva [Methodical approaches to the costing of livestock products]. *Visnyk ONU im. I.I. Mechnykova – Herald ONU them. I.I. Mechnikov*: Vol. 7-2(49), T. 21, 62-65. [in Ukrainian].
6. Nahorniuk, O.P. (2014). Formuvannya vyrobnychikh vytrat v haluzi tvarynnytstva v umovakh nestiikoi tsinovoi koniunktury rynku [Forming livestock production costs in the face of volatile market conditions]. *Stalyi rozvytok ekonomiky - Sustainable economic development*, 3, 201-206. [in Ukrainian].
7. Oliinyk, T.I., & Krot, Yu.O. (2013). Sobivartist silskohospodarskoi produktiv ta metodichni zasady yii vyznachennia [Cost of agricultural products and methodological basis for its determination]. *Visnyk Kharkivskoho natsionalnoho ahromoho universytetu im. V.V. Dokuchaieva. Ser.: Ekonomichni nauky - Bulletin of Kharkiv National Agrarian University. V.V. Dokuchaev. Ser.: Economic Sciences*, 4, 3-8. [in Ukrainian].
8. Panadii, O.P. (2016). Stan upravlinskoho obliku v silskohospodarskykh pidpriemstvakh (na prykladi tovarovyrobnykiv Kyivshchyny) [State of management accounting in agricultural enterprises (on the example of commodity producers of Kyiv region)]. *Oblik i finansy – Accounting and Finance*, 1(71), 45-55. [in Ukrainian].
9. Pravdiuk, M.V., & Pravdiuk, A.L. (2018). Oblikovo-normatyvne zabezpechennia upravlinnia vytratamy na biolohichni peretvorennia u tvarynnytstvi [Accounting and regulatory support for managing the costs of biological transformation in animal husbandry]. *EKONOMIKA. FINANSY. MENEDZHMENT: aktualni pytannia nauky i praktyky - ECONOMY. FINANCES. MANAGEMENT: topical issues of science and practical activity*, 11, 109-124. [in Ukrainian].
10. Sas, O.O. (2015). Udoshkonalennia metodyky planuvannia y obliku v haluzi skotarstva [Improvement of planning and accounting techniques in the field of animal husbandry]. *Ekonomika APK - Economy of APC*, 1, 106-112 [in Ukrainian].
11. Slavkova, O.P., & Kyrychenko, Ye.R. (2018). Problemni pytannia vyznachennia sobivartosti produktiv tvarynnytstva [Problematic issues in determining the cost of livestock production]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. Seriya: Ekonomika i menedzhment – Scientific Bulletin of the International Humanities University. Series: Economics and Management*, 3, 125-130. [in Ukrainian].
12. Iatsenko, V.M., & Pasenko, V.V. (2011). Vdoskonalennia metodyky kalkuliuvannia produktiv tvarynnytstva [Improvement of the method of calculation of livestock products]. *Zbirnyk naukovykh prats ChDTU - Collection of scientific works of ChDTU*: Vol. 21, 166-170. [in Ukrainian].
13. Davydiuk, T.V. (2016). Metody obliku vytrat i kalkuliuvannia sobivartosti produktiv u vitchyznianskykh normatyvnykh aktakh: napriamy udoshkonalennia [Methods of cost accounting and cost calculation of products in domestic regulations: directions for improvement]. *Ekonomika: realii chasu. Naukovyi zhurnal - Economy: the realities of time. Scientific journal*, 1(23), 6-13. [in Ukrainian].
14. Zhuk, V.M., & Melnychuk, B.V., & Panadii, O.P. ta in. (2017). *Oblik vytrat i kalkuliuvannia sobivartosti silskohospodarskoi produktiv [Cost accounting and costing of agricultural products]*. Kiev. [in Ukrainian].
15. Suk, L.K., & Suk, P.L., & Melnychuk, B.V. (2006). Metodichni rekomendatsii z obliku vytrat i kalkuliuvannia sobivartosti produktiv (robit, posluh) silskohospodarskykh pidpriemstv [Methodical recommendations for cost accounting and costing of agricultural products (works, services)]. *Oblik i finansy APK - Accounting and Finance of APC*, 12, 6-60. [in Ukrainian].
16. Carli, G., & Canavari, M. (2013). Introducing direct costing and activity based costing in a farm management system: a conceptual model. *Procedia Technology*, 8, 397-405. [in English].
17. González-Gómez, J.I., & Morini-Marrero, S. (2009). A model for cost calculation and management in a multiproduct agricultural framework. the case for ornamental plants. *Spanish Journal of Agricultural Research*, 7 (1). 12–23. [in English].
18. Hundal, M.S. (1997). Product Costing: A Comparison of Conventional and Activity-based Costing Methods. *Journal of Engineering Design*, 8:1. 91-103. [in English].
19. Koutouzidou, G., & Vazakidis, A., & Theodoridis, A., & Batzios, C. (2015). A Review of ABC Methodology for Agricultural Sector. *Proceedings of the 7th International Conference on Information and Communication Technologies in Agriculture, Food and Environment (HAICTA)*, Kavala, Greece, 17-20 September. 20-25. Retrieved from http://ceur-ws.org/Vol-1498/HAICTA_2015_paper3.pdf [in English].
20. Pocevicicute, R. (2008). Case study: Activity based budgeting at agricultural holdings in Lithuania. *Economics and Rural Development*, 4:2. 26-33. Retrieved from <http://erd.asu.lt/erd/article/view/57> [in English].
21. Sedláček, J. (2010). The methods of valuation in agricultural accounting. *Agricultural Economics*. Czech, 56, 59-66. [in English].
22. Butynets, F.F. (2006). *Teoriia bukhhalterskoho obliku [Theory of accounting]*. Zhytomyr. [in Ukrainian].
23. Ministry of Agrarian Policy of Ukraine (2001). Metodichni rekomendatsii z planuvannia, obliku i kalkuliuvannia sobivartosti produktiv (robit, posluh) silskohospodarskykh pidpriemstv [Methodical recommendations for planning, accounting and costing of agricultural products (works, services)]. Order of Ukraine, adopted on 2001, May 18, 132. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian].
24. Ministry of Finance of Ukraine (1999). Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty» [Accounting Regulations (Standard) 16 "Expenses"]. Order of Ukraine, adopted on 1999, December 31, 318. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian].
25. Supreme Council of Ukraine (1999). Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist Ukrainy [On Accounting and Financial Reporting of Ukraine]. Law of Ukraine, adopted on 1999, July 16, 996-XIV. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian].

Дата подання публікації 01.03.2020 р.