

УДК 657.47/474

О. А. Подолянчук,
к. е. н., доцент, завідувач кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки,
Вінницький національний аграрний університет

ОБЛІК В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

О. А. Podolianchuk
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Head of the Department of Accounting and Taxation in the branches of the economy, Vinnytsia National Agrarian University

ACCOUNTING IN THE SYSTEM OF EXPENSES MANAGEMENT

Повсякденна діяльність суб'єктів господарювання пов'язана з витрачанням ресурсів на виробництво, управління, збут, закупівлю тощо. Тому в статті розглянуто питання управління витратами та вагомості обліку як одного з елементів системи управління. В статті визначено зміст бухгалтерського та управлінського обліку, приведено трактування дефініцій «затрати» і «витрати», підтверджено доречність використовувати в економічній літературі терміну «витрати». Проведено дослідження наукових думок щодо визначення «управління витратами», засвідчено процесний та системний підходи до змісту даного трактування та висловлено власну думку. Обґрунтовано систему управління витратами, розкрито її елементи (суб'єкт, об'єкт, завдання, інструменти, методи) та функціональні аспекти (організація, планування, облік, контроль, аналіз, регулювання). Проведено аналіз складу та структури витрат на виробництво, оскільки вони займають значну частину у загальній структурі витрат підприємства. Висловлено думку, що в основу управління витратами повинна бути закладена обґрунтована їх класифікації на підприємстві та система обліку, що адаптовані до вимог управлінських функцій та рішень.

Everyday activity of business entities is connected with the expenditure of resources for production, management, sales, purchases, etc. Therefore, the article deals with issues of cost management and importance of accounting as one of the elements of the management system. The article defines the content of accounting and management accounting, interprets the definitions of "costs" and "costs", it is confirmed that it is appropriate to use the term "expenses" in the economic literature. The research of scientific ideas about definition of "cost management" was conducted, process and system approaches to the content of this interpretation were confirmed and their own opinion was expressed. The system of cost management is substantiated, its elements (subject, object, tasks, tools, methods) and functional aspects (organization, planning, accounting, control, analysis, regulation) are disclosed. An analysis of the composition and structure of production costs is carried out as they occupy a significant part in the overall structure of the company's expenses. We expressed the view that the basis for cost management should be based on their justified classification in the enterprise and accounting system, adapted to the requirements of management functions and decisions.

Ключові слова: витрати, управління витратами, бухгалтерський облік, управлінський облік.

Key words: costs, cost management, accounting, management accounting.

Постановка проблеми. У повсякденній діяльності усі суб'єкти господарювання витрачають певні ресурси на виробництво, управління, збут, закупівлю тощо. Величина понесених витрат значною мірою визначає конкурентоспроможність та рентабельність продукції, а також ефективність виробничого-господарської діяльності господарюючих суб'єктів в кінцевому результаті. В умовах сьогодення одними із важливих питань системи управління підприємством є оцінка рівня витрат і пошук способів їх зниження та вивчення ринків збуту продукції (товарів, послуг) з метою отримання максимальної величини доходу. Тому інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень значною мірою залежить від належної побудови обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання обліку та управління витратами стали дослідженнями багатьох науковців, зокрема: Дерія В.А. [1], Іщенко Я.П. [2], Муляр Т.С. [5], Пилипенка А.А. [7], Сподарик В.М. [10] та інших. Проте варто відзначити, що нестабільна економічна ситуація потребує від підприємств швидкого реагування та адаптації до ринкового середовища і постійних змін. Тому питання обліку витрат як складової інформаційної системи управління є актуальними.

Метою дослідження є теоретичне дослідження питань управління витратами з метою визначення місця та ролі обліку в системі управління витратами.

Виклад основного матеріалу. Облік виступає однією із функцій управління, і визнаним є той факт, що саме система бухгалтерського обліку є основою інформаційного забезпечення. В підтвердження нашої думки, враховуючи нормативне визначення бухгалтерського обліку, визначимо, що його сутність виражається як інформаційна система, що здатна забезпечити безперервний процес вимірювання фактів господарського життя підприємства, їх систематизації з використанням методів бухгалтерського обліку та передачі економічної інформації користувачам. Зазвичай, ту частину обліку, що забезпечує потреби управління в інформації, називають управлінським обліком. Він відрізняється від фінансового своєю стратегічною спрямованістю. Проте, до сьогодні в наукових дослідженнях спостерігаються дискусії щодо факту існування управлінського обліку в системі бухгалтерського обліку підприємств. Не вдаючись до обґрунтування доцільності чи спростування виокремлення в системі обліку підприємства інших облікових підсистем (фінансового, управлінського, податкового), представимо позицію прихильників управлінського обліку.

По-перше, не зовсім об'єктивним є заперечення явища, яке існує десятиліттями в інших країнах світу, розвивається і приносить реальні результати. По-друге, фінансовий облік в силу своєї регламентованості і обмеженості положеннями (стандартами) та спрямованості на складання фінансової звітності для зовнішніх користувачів, дійсно не здатний задовольняти інформаційні потреби керівництва в процесі прийняття управлінських рішень. По-третє, досліджуючи еволюцію управлінського обліку важко заперечити той факт, що на окремому історичному етапі розвитку управлінський облік сформувався в окрему сферу економічних знань, що характеризується наявністю специфічних предмету, об'єктів і методів дослідження, понятійно-категорійного апарату та системи відтворення знань. Так, знаходячись на стику таких споріднених економічних наук, як управління, бухгалтерський облік, прогнозування, економічний аналіз, математика, статистика, економіка, технологія і організація виробництва, економіко-математичні методи і моделювання, психологія, управлінський облік має свої специфічні предмет, об'єкти і методи дослідження. До того ж впродовж певного історичного періоду сформувався своєрідний понятійно-категорійний апарат, притаманний лише управлінському обліку, а в світовій практиці зародилася і успішно функціонує система відтворення наукових знань з управлінського обліку, оскільки він є однією із базових дисциплін фахової підготовки бухгалтерів і підтримується професійними громадськими організаціями, які досліджують проблеми управлінського обліку та займаються підготовкою і сертифікацією бухгалтерів-аналітиків [6, с. 160-161].

Дані твердження є ґрунтовними. Проте вважаємо, що поділ бухгалтерського обліку на певні підвиди (підсистеми) є умовним, адже для узагальнення інформації з метою прийняття рішень використовується одне і те ж інформаційне забезпечення: одні і ті ж рахунків обліку, бухгалтерські документи, які відображають здійснені господарські операції, облікові реєстри тощо. Управлінський облік формується в загальній системі обліку і джерелом його даних є облікова інформація.

Варто також відзначити про наявність різних підходів до розкриття сутності витрат та виокремлення дефініції «затрати» (табл. 1).

Таблиця 1.

Трактування понять «затрати» і «витрати» провідними вітчизняними і зарубіжними науковцями

Автор	Поняття «витрати»	Поняття «затрати»
Аврова І.А.	Витрати представляють собою ту частину затрат, що здійснені підприємством для отримання доходу; вони зменшують отриманого доходу в результаті діяльності підприємства.	Затрати – це засоби, використані на придбання ресурсів, які є в наявності, відображуються в балансі як активи підприємства і здатні в майбутньому принести дохід.
Волков О.Н.	Витрати – це будь-які виплати, що здійснює підприємство в процесі своєї господарської діяльності; вони відносяться, перш за все до грошового потоку підприємства, оскільки потребують для своєї оплати грошових засобів.	Затрати – це вартість оцінки ресурсів, які використовуються організацією у процесі своєї діяльності.
Варнеке Х.	Витрати відносяться до реальної	Затрати стосуються реалізації продукції,

	продукції і товарів та віднімаються з одержаного доходу. Витрати групуються за видами діяльності: операційна, інвестиційна, фінансова та збитки.	товарів, послуг. Затрати є спожиті ресурси на виготовлення продукції або надання послуг з метою отримання доходу.
Дербін Е.	Витрати – це вартість яка кількісно дорівнює витратам на придбання ресурсів.	Затрати є синонімом поняття «ресурси». Ресурси – є факторами виробництва – благами, необхідними для випуску інших благ.
Задорожній З.Р.	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань. Які зумовлюють зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).	Грошовий вираз матеріальних, трудових. Фінансових ресурсів, використаних у процесі діяльності з метою отримання економічної вигоди за винятком оплати рахунків постачальника, різних кредиторів за отримані виробничі запаси, товари, послуги, перераховані авансові платежі тощо.
Нападовська Л.В.	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу.	Вартісний вираз використаних у процесі діяльності підприємства матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів.
Одинцова Т.М.	Витрати є споживанням ресурсів у процесі господарської діяльності.	Затрати є більш загальним поняттям, оскільки включають витрати і при цьому охоплюють ряд об'єктів обліку (закупівля запасів, інвестиції тощо).

Джерело: сформовано за [10, с. 50]

Як засвідчує вивчення нормативно-правової бази системи обліку розкриття категорії «затрати» відсутнє. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначення витрати характеризується як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)[8].

Проведені дослідження дають можливість погодитись з думкою професора Дерія В.А. про те, що у вітчизняній економічній науці доречно використовувати термін «витрати». Поняття «затрати» можна вживати лише тоді, коли йдеться про затрату конкретного часу (людино-днів, людино-годин), матеріалів (кілограмів, центнерів, тонн, одиниць і т. д.), реальних грошей (готівки) на придбання товарно-матеріальних цінностей. За суттю термін «затрати» логічно застосовувати, коли йдеться про індивідуалізовані натуральні вимірники або грошові одиниці. Якщо це грошовий вимірник, – загальний (узагальнюючий) вимірник у сучасному обліку, то слід використовувати термін «витрати», щоб уникнути помилок. Саме таке правило і застосовували автори П(С)БО 16 «Витрати» [1, с. 23].

Що ж стосується визначення «управління витратами», то у більшості наукових досліджень дане словосполучення характеризується як процес формування витрат і раціонального використання ресурсів (рис. 1).



Рис. 1. Наукові думки щодо змісту управління витратами

Джерело: сформовано за [3, с. 159; 5, с. 8; 9, с. 12]

Управління витратами науковці у своїх дослідженнях також характеризують як систему. Так Пилипенко А.А. відзначає, що управління витратами – це система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, заснована на використанні об'єктивних економічних законів відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства в різних видах його діяльності відповідно до стратегічних та поточних цілей розвитку [7, с. 108].

Таким чином, спостерігається процесний та системний підходи науковців до даного визначення.

Вважаємо кожне із трактувань має ґрунтовний зміст. Однак, незалежно від приведених визначень, управління витратами це діяльність пов'язана з проведенням аналітичної оцінки формування витрат за видами діяльності та видами продукції (товарів, робіт, послуг), ефективності використання ресурсів, пошуком їх економії для визначення так званого «ефекту», рентабельності та конкурентоспроможності. Витрати не можуть розглядатися окремо від таких показників як прибуток і дохід, оскільки ефективно управління витратами забезпечує умови досягнення позитивних результатів діяльності суб'єктів господарювання. Тому управління витратами (рис. 2) можна характеризувати як систему взаємопов'язаних елементів (суб'єкт, об'єкт, завдання, інструменти, методи), якій притаманні відповідні функціональні аспекти (організація, планування, облік, контроль, аналіз, регулювання).

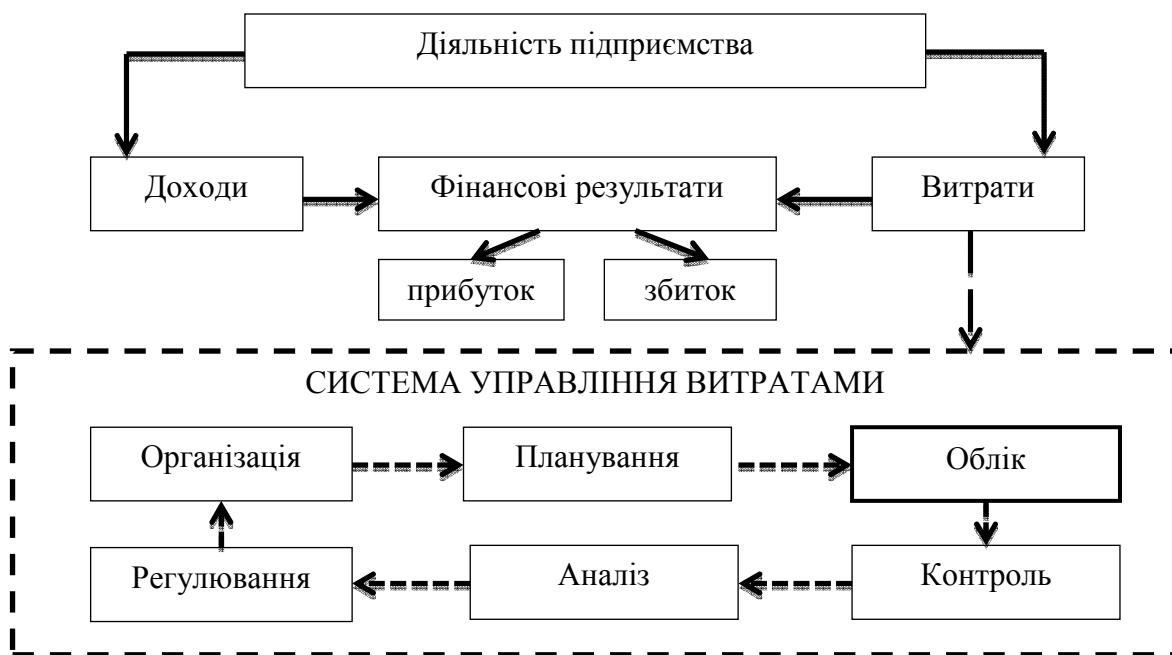


Рис. 2. Система управління витратами

Джерело: обґрунтовано автором

Відповідно, суб'єктами управління витратами виступають управлінці підприємства різних рівнів, на яких покладено функціональні обов'язки щодо управління витратами.

Об'єктами управління витратами є різні види витрат та центри їх виникнення.

Завдання управління витратами можна досить широко деталізувати, враховуючи об'єкти, які підлягають дослідженню. Проте, найважливішим є – інформаційне забезпечення системи управління з метою оцінки, контролю, прогнозування та прийняття об'єктивних і раціональних рішень щодо складу витрат та можливості економії ресурсів.

Інструментами управління витратами можна вважати організаційно- методичний підхід формування облікової політики витрат на підприємстві.

До методів обліку витрат відносяться обрані підприємством: порядок документування, проведення інвентаризації, методика відображення в системі рахунків, способи оцінки, методи калькулювання та формування форм звітності.

За даними рис. 2 підтверджується думка про те, що система управління витратами складається із взаємопов'язаних елементів між якими існує взаємозв'язок по обміну інформації щодо витрат.

Так, організація управління витратами проявляється через визначення елементів системи управління витратами: складу суб'єктів управління, обґрунтування об'єктів витрат, визначення завдань, методів та інструментів.

Планування представляє собою обґрунтування елементів та розміру витрат для визначення у майбутньому резервів їх зниження та ефективності використання з метою отримання максимальної величини прибутку.

Облік забезпечує здійснення оцінки витрат, їх реєстрацію в первинних документах, облікових регістрах, на рахунках обліку та узагальнення у різних формах звітності. Облік забезпечує не лише своєчасне і повне відображення фактичного розміру витрат, але й контроль за використанням ресурсів, а також обсяг виробленої

продукції в натуральних і грошових вимірниках.

Контроль призначений для перевірки розмірів понесених витрат і виявлення фактів відхилень від запланованих нормативів.

Аналіз надає можливість виявити причини відхилень від запланованих параметрів, оцінити взаємозалежність факторів, які впливають на відхилення, визначити ступінь впливу факторів на результативні показники.

Регулювання полягає у встановленні ефективності використання ресурсів та здійсненні заходів по усуненню відхилень для досягнення позитивного результату.

Відповідно, інформаційним забезпеченням системи управління витратами є сукупність даних, отриманих суб'єктами управління різних ланок за результатами виконання ними функцій управління витратами. Проте, облік виконує найважливішу інформаційну роль, оскільки забезпечує послідовність виконання усіх інших функцій. Будь-яка інформація вимірюється, систематизується і передається управлінням для опрацювання і прийняття рішень. Для управління витратами інформацію отримуємо із узагальнених форм звітності, яка була сформована за даними обліку.

Вдало зазначає Іщенко Я.П. про те, що для управлінських потреб не існує інформації більш доступної та достовірної, ніж інформація бухгалтерського обліку. Адже вона формується на сонові систематичного та суцільного документування всіх господарських операцій [2, с. 72].

Представимо аналіз складу витрат на виробництво, оскільки вони займають більшу частину у загальній структурі витрат підприємств (табл. 2).

За даними проведеного аналізу можна зробити висновок про зростання виробничих витрат протягом досліджуваного періоду, що зумовлено такими об'єктивними причинами як зростання цін, інфляція, нерегульованість товарного ринку тощо. Проте, в значній мірі це пов'язано з недосконалим управлінням витратами. В умовах сьогодення багато уваги управлінці приділяють пошуку таких каналів реалізації, які забезпечать найвищу реалізаційну ціну, а мало – приділяється пошуку шляхів економії ресурсів.

Таблиця 2.

Склад та структур витрат на виробництво продукції рослинництва за елементами витрат ТОВ «Буша» с. Буша Ямпільського району Вінницької області

Статті витрат	Рослинництво						Відхилення 2017 р. до 2015 р.	
	2015 р.		2016 р.		2017 р.			
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Витрати на оплату праці	1378,8	8	1416,4	7	2440,3	9	+1061,5	+1
Відрахування на соціальні заходи	455,9	2	301,1	1	518,3	2	+62,4	-
Матеріальні витрати всього	11222,6	61	12425,7	59	16115,6	61	+4893,0	-
у т.ч.								
насіння та посадковий матеріал	2734,5	15	1846,1	9	3477,3	13	+742,8	-2
інша продукція сільського господарства	17,2	0,1	24,3	0,1	21,4	0,1	+4,2	-
мінеральні добрива	4384,0	24	5813,1	28	7795,4	30	+3411,4	-6
пальне і мастильні матеріали	2214,4	12	2293,8	11	2728,0	10	+513,6	+2
електроенергія	61,7	0,3	84,6	0,1	76,1	0,3	+14,4	-
паливо й енергія	23,8	0,1					-23,8	-0,1
запасні частини, ремонтні і будівельні матеріали	996,3	5	1323,7	6	2017,4	8	+1021,1	+3
інші матеріальні витрати	790,7	4	1040,1	5			-790,7	-4
Амортизація	2869,1	16	2277,9	11	1538,3	6	-1330,8	-10
Інші операційні витрати	2448,9	13	4478,1	22	5676,4	22	+3227,5	+9
у т.ч.								
орендна плата за земельні паї	2068,8	11	3985,2	19	4961,2	19	+2892,4	+8
Всього витрат	18375,3	100	20899,2	100	26288,9	100	+7913,6	X

Джерело: сформовано за даними статистичної звітності товариства

Вважаємо, що проблема багатьох підприємств полягає також у недостатній адаптованості та обґрунтованості існуючих методичних підходів щодо управління витратами з врахуванням специфіки їх діяльності. В основу управління витратами повинна бути закладена обґрунтована їх класифікації на підприємстві та система обліку, що адаптовані до вимог управлінських функцій та рішень.

В науковій літературі представлено більше десятка класифікаційних ознак витрат та розкрито зміст різних методів їх обліку та калькулювання собівартості продукції.

Класифікація витрат, яка передбачена чинними нормативними документами з обліку, не забезпечує інформаційні потреби керівників та управлінців. Тому, класифікацію витрат необхідно здійснювати залежно від мети, яка має бути досягнута за її допомогою. Облік витрат повинен забезпечити отримання управлінцями оперативної інформації, яка б давала можливість приймати управлінські рішення щодо будь-якого об'єкту управління. Вважаємо найбільш об'єктивними ознаками класифікації витрат для цілей управління, які можна адаптувати до обліку є: за видами (елементами витрат та статтями калькуляції); за центрами виникнення витрат і відповідальності (видами продукції (товарів, робіт, послуг), підрозділами, сегментами, відповідальними особами); за стадіями виробничого процесу (постачання, виробництво, зберігання, реалізація); за видами діяльності (операційні, загальновиробничі, адміністративні, на збут, інвестиційні, фінансові); за способом віднесення до собівартості (прямі, непрямі); за можливістю контролю (контрольовані, неконтрольовані); за відношенням до обсягу виробництва (постійні, змінні); за відношенням до господарського процесу (основні, накладні); для прийняття управлінських рішень (релевантні, нерелевантні).

Що ж стосується методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, то доречною вважаємо думку тих науковців, які висловлюють точку зору про те, що метод обліку виробничих витрат та метод калькуляції собівартості продукції – це різні методи, але які тісно взаємопов'язані.

Так, Костякова А.А., розмежовує дані визначення: метод обліку витрат – це процес відображення господарських фактів в первинних документах з метою фіксації оцінки, групування та зведення даних для послідувального контролю та аналізу; метод калькуляції – порядок обчислення собівартості окремих видів продукції на підставі відображених у обліку даних за допомогою відповідних прийомів та способів. Метод калькуляції собівартості продукції дає можливість обчислювати собівартість продукції (робіт, послуг), оцінювати незавершене виробництво, брак у виробництві, втрати, нестачі, надлишки продукції (робіт, послуг) [4, с. 14].

Вивчивши наукові дослідження щодо методів обліку витрат і калькулювання собівартості [1, с. 105-123; 4, с. 15-18] підтримуємо думку щодо поділу методів обліку витрат за наступними ознаками: за ступенем деталізації витрат (передбачає організацію обліку за елементами витрат та статтями витрат), за відношенням до господарських процесів (передбачає ведення обліку за фактичними витратами чи нормативними (плановими) витратами), за видами діяльності (характеризує облік операційних, загальновиробничих, адміністративних, на збут, інвестиційних, фінансових витрат), за повнотою віднесення до собівартості (передбачає облік прямих і непрямих витрат). Всі інші методи, охарактеризовані в спеціальній економічній та науковій літературі доречно вважати методами калькулювання собівартості продукції (простий, позаомовний, попередільний, попередесний, нормативний, напівфабрикатний, котловий, стандарт-кост, директ-костинг, абсорбшен-костинг, верибл-костинг, кайзер-костинг, АВС-метод та інші).

Як стверджують науковці, вибір певних методів (методу) обліку для конкретного підприємства залежить від багатьох чинників, серед яких тип виробництва і його обсяги, система управління, рівень автоматизації обліку, освіченість та досвід головного бухгалтера [1, с. 123].

Вище викладений матеріал дає можливість стверджувати, що саме облік слугує для накопичення та узагальнення інформації з метою прийняття рішень, а також дає можливість контролювати витрати та приймати рішення щодо їхньої доцільності та економії.

Висновки. Позитивна динаміка діяльності вітчизняних підприємств в сучасних умовах господарювання визначається ефективно-дієвою системою управління, яка ґрунтується на суттєвому інформаційному забезпеченні. Бухгалтерський облік витрат, як елемент управління, дає можливість контролю, оцінки та прогнозування витрат і забезпечує об'єктивність управлінських рішень та попередження ризиків у діяльності. Таким чином, головне призначення обліку в системі управління витратами полягає в забезпеченні управлінців різних ланок достовірною та суттєвою інформацією про витрати з метою прийняття об'єктивних і раціональних рішень щодо складу витрат та можливості економії ресурсів.

Список використаних джерел.

1. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. – Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. – 272 с.
2. Іщенко Я.П. Облікове забезпечення управління витратами у сільському господарстві: монографія. / Я.П. Іщенко. – Вінниця: Вид-во ПП «ТД Едельвейс і К», 2011. – 276 с.
3. Колісник Г.М. Обґрунтування оптимальної моделі управління витратами в умовах кошторисного обліку, планування та калькулювання [Електронний ресурс] / Г.М. Колісник, Г.Г. Штулер // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка – 2015. – Вип. 1(2). – С. 158-160. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuec_2015_1%28%29__36
4. Костякова А.А. Методи обліку витрат у рослинництві / А.А. Костякова // Облік і фінанси. – 2017. – №2 (76). – С. 13-20.
5. Муляр Т.С. Управління витратами аграрних підприємств / Т.С. Муляр // Агросвіт. – 2013. – №4. – С. 8-12.
6. Ночовна Ю.О. Сутність управлінського обліку: процесно-функціональний та системний підходи / Ю.О. Ночовна // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2010. – Випуск 18. – Ч. II. – С. 159-166 с. 160-161.
7. Пилипенко А. А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія / А.А. Пилипенко, І.П. Дзьобко, О.В. Писарчук; за заг. ред. докт. екон. наук, доцента А.А. Пилипенка. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 344 с.

8. Положення стандарт бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

9. Свиноус І.В. Методичні засади формування системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах / І.В. Свиноус, О.Ю. Гаврик, С.М. Хомовий // Економіка та держава. – 2016. – №9. – С. 9-12.

10. Сподарик В.М. Аналіз економічних категорій «затрати» і «витрати» за змістом і призначенням / В.М. Сподарик // Економічний часопис-XXI, 2013. – №1-2 (2). – С. 49-51.

References.

1. Derii, V.A. (2009), *Vytraty i dokhody pidpriemstv u systemi obliku ta kontroliu* [Expenses and revenues of enterprises in the system of accounting and control], TNEU, «Ekonomiczna dumka», Ternopil, Ukraine, p. 272.

2. Ishchenko, Ya.P. (2011), *Oblikove zabezpechennia upravlinnia vytratamy u silskomu hospodarstvi* [Accounting support for cost management in agriculture], Vyd-vo PP «TD Edelweis i K», Vinnytsia, Ukraine, p. 276.

3. Kolisnyk, H.M. and Shtuler, H.H. (2015), "Justification of the optimal model of cost management in terms of cost accounting, planning and calculation", *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu. Seriya: Ekonomika*, vol. 1(2), pp. 158-160, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuec_2015_1%282%29__36

4. Kostiakova, A.A. (2017), "Methods of accounting for costs in crop production", *Oblik i finansy*, vol. 2 (76), pp. 13-20.

5. Muliar, T.S. (2013), "Management of expenditures of agrarian enterprises", *Agrosvit*, vol. 4, pp. 8-12.

6. Nochovna, Yu.O. (2010), "The essence of managerial accounting: process-functional and system approaches", *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 18, part II, pp. 159-166.

7. Pylypenko, A. A. Dzobko, I.P. and Pysarchuk, O.V. (2011), *Formuvannia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia vytratamy pidpriemstv ta yikh obiednan* [Formation of accounting and analytical support for the management of expenses of enterprises and their associations], Vyd. KhNEU, Kharkiv, Ukraine, p. 344.

8. Provisions of the accounting standard 16 "Expenses": Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 07.02.2013 № 73, [Online], available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

9. Svinous, I.V. Havryk, O.Yu. and Khomovyi, S.M. (2016), "Methodical principles of forming a system of management of expenses at agricultural enterprises", *Ekonomicna ta derzhava*, vol. 9, pp. 9-12.

10. Spodaryk, V.M. (2013), "Analysis of economic categories "costs" and "expenses" in terms of purpose and purpose", *Ekonomicnyi chasopys- XXI*, vol. 1-2 (2), pp. 49-51.

Стаття надійшла до редакції 02.07.2018 р.