

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.11.75](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.11.75)

УДК 657.47:636.034

*Л. В. Яловега,*  
к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю  
Полтавська державна аграрна академія  
ORCID: 0000-0002-5351-545X

## **ПРОБЛЕМАТИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ МОЛОЧНОГО СКОТАРСТВА**

*L. V. Yloveha*  
Candidate of Economics,  
Associate Professor of the Department of Accounting and Economic Control,  
Poltava State Agrarian Academy

### **PROBLEMS OF COSTS ACCOUNTING AND CALCULATING THE COST OF DAIRY BREEDING PRODUCTS**

*У статті обґрунтовано теоретико-методологічні підходи стосовно змістового наповнення поняття «витрати» й особливостей формування їх термінологічної сутності, що має практичну цінність у процесі калькулювання собівартості продукції молочного скотарства. Узагальнено аналіз останніх досліджень і публікацій, що висвітлюють відповідну проблематику й підходи її вирішення. Досліджено документування та порядок облікового відображення витрат виробництва молочного скотарства у розрізі статей витрат; досліджено різновид сільськогосподарської продукції галузі, її документування та облікове відображення; розкрито методуку калькулювання собівартості продукції молочного скотарства, що надає цінності проведених досліджень задля практичного їх використання; узагальнено рекомендації щодо використання новітніх методів обліку витрат та методів калькулювання собівартості продукції.*

*The article summarizes the analysis of the latest research and publications dealing with relevant problems and approaches to solving them. Theoretical and methodological approaches to the meaning of the notion "costs", which is defined by the current legislation as a decrease of economic benefits in the form of disposal of assets or an increase of liabilities that lead to a decrease in equity (except for the reduction of capital due to its withdrawal or distribution by owners), are substantiated.*

*The main normative documents regulating the accounting of costs and output of livestock breeding products, and in particular the dairy cattle industry, are considered. Documentation of production costs in the industry in terms of cost items (labour costs, benefits-related deductions, contributions for feeds, fuel and lubricants, animal welfare, work and services, costs of non-current assets repair, other costs of maintaining fixed assets, other costs, non-productive costs, general production costs) is studied; the order of costs accounting of dairy breeding production in the context of cost items is determined; a variety of dairy breeding products, their documentation and accounting are examined; the methodology of calculating the cost of dairy breeding products is considered; the*

*example of calculation of the cost of production of the main dairy cattle herd, in particular 1 head of litter and 1 quintal of milk, which determines the value of the research for its practical use, is given.*

*The generalization of recommendations for the use of the latest costs accounting and costing methods is of great importance. The main one is the direct costing method, which involves grouping costs into constant and variable ones. The cost of products of the industry according to this method is calculated only on the basis of variable costs, while constant costs are aimed to reduce the financial results of the accounting period. At the same time, the variable costing system makes it possible to determine the marginal revenue that is widely used for analyzing the profitability of an enterprise and for making management decisions.*

**Ключові слова:** витрати, статті витрат, виробництво, калькулювання, методи обліку витрат, собівартість, молочне скотарство.

**Key words:** expenditures, articles of expenditures, production, calculation, methods of cost accounting, cost, dairy breeding.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Молочне скотарство України – одна із пріоритетних і стратегічно важливих галузей тваринництва, що визначає продовольчу безпеку держави, якість харчування населення та має високий експортний потенціал. Однак, поглиблення кризових явищ у аграрному секторі негативно впливає на її розвиток, оскільки цінова політика продукції галузі не покриває витрати на її виробництво, що і обумовлює пошук резервів зниження собівартості, базовими чинниками якої є методи обліку витрат та калькулювання фактичної собівартості продукції.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Впродовж останніх років у вітчизняній і зарубіжній науці помітно підвищився інтерес досліджень щодо ефективності виробництва галузі молочного скотарства. Питання формування витрат виробництва, обґрунтування економічно доцільних методів їх обліку та методів калькулювання собівартості продукції розглядалися у працях багатьох вітчизняних учених, серед яких: С. Ф. Голов, В. А. Дерій, Н. І. Дорош, Т. Г. Маренич. Вагомий внесок у розробку теоретичних і практичних положень щодо класифікації витрат для потреб управління здійснили відомі вітчизняні вчені: Б. І. Валуєва, О. А. Грішнова, Ю. А. Кузьмінський, Є. В. Мних, В. В. Сопко, Л. К. Сук, Н. М. Ткаченко, М. Г. Чумаченко, В. Г. Швець, В. О. Шевчук. Проблематика застосування справедливої вартості для оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції, а також документування процесів біотрансформації та оцінки її результатів висвітлена науковцями сучасності: В. Б. Масаковським, В. М. Жуком, Л. І. Хоружійом, Г. Г. Кірейцевим, М. Ф. Огійчуком, В. К. Савчуком. Наразі наявність суперечливих питань та дискусій щодо обліку витрат виробництва та виходу продукції молочного скотарства, зокрема: уточнення економічної сутності дефініції «витрати» у сучасних умовах господарювання; класифікація витрат виробництва; вибір оптимального методу калькулювання собівартості продукції; оцінка сільськогосподарської продукції; порядок коригування собівартості продукції та низка інших, свідчать про високу актуальність й практичну значимість теми дослідження.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є висвітлення проблематики методичних підходів щодо облікового відображення витрат виробництва та калькулювання фактичної собівартості продукції молочного скотарства в аграрному секторі України.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Ефективність галузі молочного скотарства зумовлена дією різноманітних чинників, що безпосередньо впливають на рівень результативної діяльності господарюючого суб'єкта. Одним із таких чинників є витрати виробництва, що займають ключове місце в системі управління як підприємством в цілому, так і його структурних підрозділах. Водночас, витрати є індикатором цінової політики суб'єкта господарювання, що характеризують рівень організації виробництва та його технологічного процесу, а також ефективність господарювання, яка оцінюється через порівняння витрат із результатами діяльності підприємства.

Система облікового відображення процесу виробництва продукції молочного скотарства, потребує уваги як теоретиків, так і практиків, а відтак, й знань нормативного забезпечення цього питання. Основні нормативно-правові акти, що регулюють облік витрат виробництва та виходу продукції молочного скотарства наведено у табл. 1.

Таблиця 1

## Нормативні акти, що регулюють облік витрат та виходу продукції молочного скотарства

Нормативний документ	Змістове навантаження нормативного акту в частині обліку витрат виробництва та виходу продукції молочного скотарства
Національне положення стандарт бухгалтерського обліку «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07.02.2013 р. [4] (далі – НП(С)БО 1)	Визначає методологічні аспекти щодо сутності витрат. Розкриває порядок групування інформації щодо витрат у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) господарюючого суб'єкта за звітний період.
П(С)БО 16 «Витрати» № 318 від 31.12.1999 р. [6] (далі – ПСБО 16)	Визначає методологічні аспекти щодо змістового наповнення витрат, порядку їх визнання, складу та класифікації за елементами й видами діяльності. Розкриває узагальнення інформації стосовно витрат у Примітках до фінансової звітності.
П(С)БО 30 «Біологічні активи» № 817 від 24.12.2004 р. [7] (далі – П(С)БО 30),	Визначає методологічні засади стосовно понять ПБА, ДБА тваринництва та їх оцінки. Узагальнення інформації щодо оцінки сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю, яка зменшується на очікувані витрати у місцях продажу.
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315 від 29.12.2006 р. [2]	Розкриває порядок визнання, класифікації й оцінки БА тваринництва та відображення інформації щодо біологічних активів у фінансовій звітності.
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 від 18.05.2001 р., [3] (далі – Методичні рекомендації № 132)	Забезпечують єдність сільськогосподарських підприємств щодо класифікації витрат, розкривають порядок застосування методики їх планування, калькулювання та облікового відображення. Зокрема, у ст. 3 п. 6 наведено типовий перелік статей витрат за основними галузями виробництва. Деталізовано методику калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) за основними галузями.
Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку ДБА та ПБА в сільськогосподарських підприємствах № 73 від 21.02.2008 р. [1]	Визначають форми первинного документування й облікового відображення ДБА та ПБА тваринництва, у т. ч. молочного скотарства та містять рекомендації щодо їх заповнення й застосування.

Відтак, чинними нормативними актами визначено змістове наповнення дефініції «витрати» та розкрито порядок їх визнання, рис. 1.

Термін «витрати»

Законодавчо-нормативні акти:

1. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07.02.2013 р.
2. П(С)БО 16 «Витрати» № 318 від 31.12.1999 р.
3. Методичних рекомендаціях з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 від 18.05.2001 р.

*Витрати* – це 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).

*Порядок визнання витрат:*

- відображення витрат в обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- визнання витрат певного періоду одночасно з визнанням доходів, для отримання яких вони здійснені;
- відображення витрат у звітному періоді, у разі неможливості їх пов'язання з доходами певного періоду;
- визнання витрат шляхом системного розподілу вартості активу, якщо він забезпечує одержання економічних вигод впродовж кількох звітних періодів.

Рис. 1. Сутність поняття «витрати» та порядок їх визнання відповідно до чинного законодавства

Витрати виробничої діяльності є неоднорідними ні за своєю сутністю, ні за складом, тому для їх облікового відображення важливим є вибір науково-обґрунтованої класифікації. Наразі у більшості сільськогосподарських підприємств, відповідно до Методичних рекомендацій № 132, витрати, що виникають у процесі утримання молочного скотарства обліковують у розрізі статевих-вікових груп тварин за статтями витрат, які господарюючі суб'єкти визначають самостійно. Типовий перелік статей витрат молочного скотарства та їх облікове відображення наведено у табл. 2.

Таблиця 2.  
Облікове забезпечення статей витрат молочного скотарства

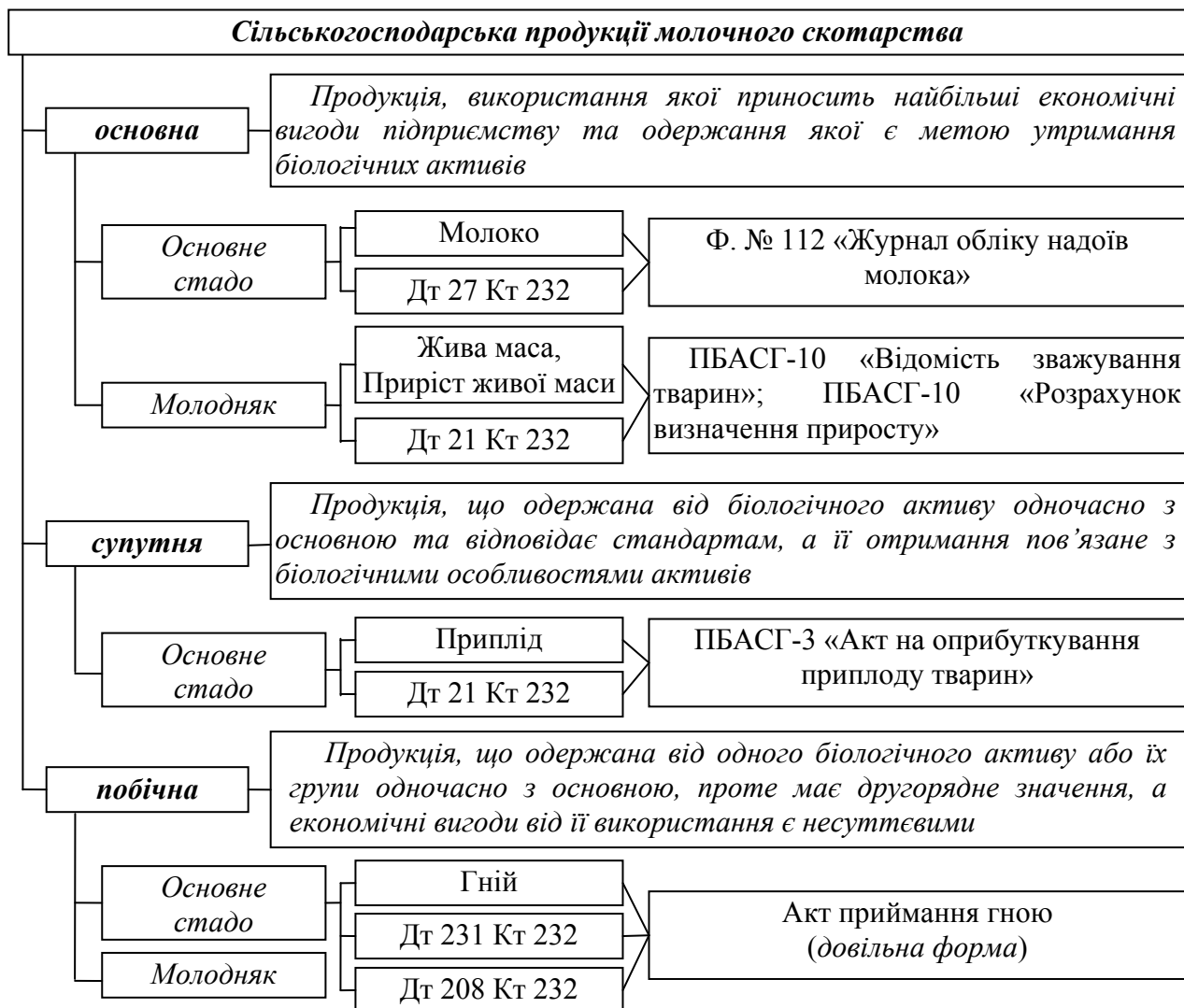
Стаття витрат		
Зміст статті витрат	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Первинні документи		
<b>1. Витрати на оплату праці</b>		
Сума нарахованої основної й додаткової оплати праці працівникам, які безпосередньо зайняті у обслуговуванні молочного скотарства	232	661
Розрахунок нарахування оплати праці працівникам тваринництва (ф. № 69); Табелі обліку використання робочого часу (ф. № П-5); Журнал обліку надою молока (ф. № 112); Акт на оприбуткування приплоду тварин (ф. № ПБАСГ-3); Розрахунок визначення приросту живої маси (ф. № ПБАСГ-11) та інші.		
<b>2. Відрахування на соціальні заходи</b>		
Суми єдиного соціального внеску, що нараховуються на заробітну плату працівників, які зайняті у обслуговуванні молочного скотарства	232	651
Розрахунок бухгалтерії		
<b>3. Корми</b>		
Вартість витрачених кормів для годівлі худоби (в оцінці за купівельною вартістю у разі придбання кормів; в оцінці за фактичною собівартістю у разі їх власного виробництва).	232	208
Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей (ф. № ВЗСГ-1); Відомість витрат кормів		

Стаття витрат		
Зміст статті витрат	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Первинні документи		
(форма № 94); Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. № ВЗСГ-8), Відомість витрат кормів (форма № 94) та інші.		
<b>4. Паливо та мастильні матеріали</b>		
Вартість ПММ, витраченого сільськогосподарськими машинами для потреб МТФ	232	203
Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей (ф. № ВЗСГ-1); Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. № ВЗСГ-8); Подорожній лист вантажного автомобіля (ф. 2), Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. № 67-Б) та інші.		
<b>5. Засоби захисту тварин</b>		
Вартість біопрепаратів, медикаментів та засобів дезінфекції, що використовуються у молочному скотарстві	232	208
Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей (ф. № ВЗСГ-1); Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. № ВЗСГ-8) та інші.		
<b>6. Роботи та послуги</b>		
Вартість послуг автомобільного, тракторного та гужового транспорту для потреб МТФ:	232	234
- власного;	232	631
- залученого	641	631
Для допоміжних виробництв: Подорожній лист вантажного автомобіля (ф. 2), Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. № 67-Б), Обліковий лист праці та виконаних робіт (Ф. № 66). Для підрядних організацій: Акт приймання-передачі виконаних робіт та наданих послуг, Рахунок-фактура та інші.		
<b>7. Витрати на ремонт необоротних активів</b>		
Вартість поточних ремонтів основних засобів та інших необоротних активів, що обслуговують галузь молочного скотарства:		
- виконаних господарським способом;	232	234
- виконаних підрядним способом.	232	631
	641	631
Для господарського способу: Відомість дефектів на ремонт машини (ф. ВЗСГ-6). Для підрядного способу: Акт приймання-передачі виконаних робіт та наданих послуг, Рахунок-фактура та інші.		
<b>8. Інші витрати на утримання основних засобів</b>		
Суми нарахованої амортизації основних засобів і необоротних активів, що обслуговують галузь молочного скотарства	232	13
Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів (ф. № ОЗСГ-5), Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або відбули (ф. № ОЗСГ-6) та інші.		
<b>9. Інші витрати</b>		
Відображаються витрати, що пов'язані з утриманням молочного скотарства і не включені ні до однієї з вищенаведених статей, зокрема:		
- вартість спецодягу, що виданий працівникам тваринницьких ферм;	232	22, 112
- вартість підстилки для тварин (солома, торф, тирса);	232	208
- витрати на будівництво літніх таборів для тварин;	232	39
- платежі за страхування майна і тварин, а також індивідуальне страхування працівників, які обслуговують МТФ та інші.	232	655
Акт на списання виробничого та господарського інвентарю (ф. ВЗСГ-5), Акт на списання матеріалів (ф. № ВЗСГ-1); Накладна внутрішньогосподарського призначення (ф. № ВЗСГ-8), договір страхування та інші.		
<b>10. Непродуктивні витрати (в обліку)</b>		
Відображаються витрати від падежу тварин, за винятком випадків загибелі тварин у наслідок стихійного лиха або винної особи	232	21
Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падіж) (ф. № ПБАСГ-6).		
<b>11. Загальновиробничі витрати</b>		
Розподіл загальновиробничих витрат тваринництва між об'єктами обліку пропорційно сумі прямих витрат без вартості кормів [3]	232	912
Розрахунок бухгалтерії		

Для обліку витрат виробництва галузі передбачено рахунок 23 «Виробництво», субрахунок 232 «Тваринництво», аналітичний рахунок 2321 «Молочне скотарство», що за дебетом якого здійснюється накопичення витрат виробництва за статтями, а за кредитом – оприбуткування продукції молочного скотарства у розрізі статево-вікових груп тварин, зокрема:

- основне стадо ВРХ (рахунок 23211): бики-плідники (рахунок 232111); корови (рахунок 232112).
- молодняк ВРХ (рахунок 23212): телички народження поточного року (рахунок 232121); бички народження поточного року (рахунок 232122); телички народження минулого року (рахунок 232123); бички народження минулого року (рахунок 232124) і т. д.
- тварини на вирощуванні та відгодівлі (рахунок 23213).

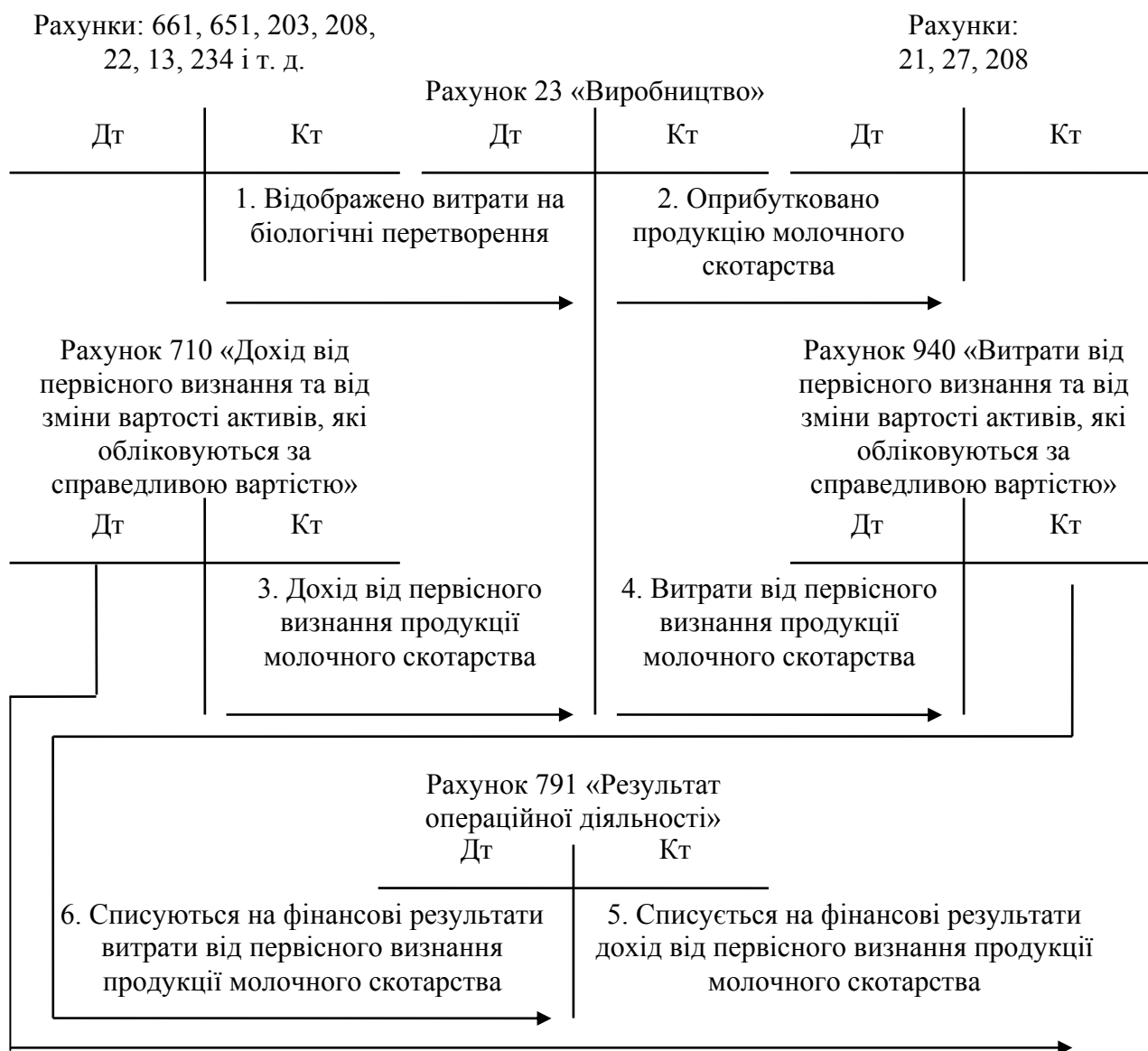
Зазвичай, у бухгалтерському обліку сільськогосподарська продукція класифікується на основну, супутню та побічну. Документування та облікове відображення видів продукції молочного скотарства наведено на рис. 2.



**Рис. 2. Документування та облікове відображення різновидів сільськогосподарської продукції молочного скотарства**

Наразі сільськогосподарські підприємства мають два альтернативних способи оцінки продукції молочного скотарства: за справедливою вартістю відповідно до П(С)БО 30 або за виробничою собівартістю згідно з П(С)БО 16.

За умов використання першого способу оцінки продукції, різниця між витратами виробництва та справедливою вартістю, у разі перевищення останньої, відноситься до інших операційних доходів (рахунок 710), або ж, у разі перевищення витрат виробництва, вони відносяться до інших операційних витрат (рахунок 940). Порядок облікового відображення доходів та витрат від первісного визнання продукції молочного скотарства наведено на рис. 3.



**Рис. 3. Облікове відображення доходів та витрат від первісного визнання продукції молочного скотарства**

Відтак, оцінка за справедливою вартістю продукції молочного скотарства ґрунтується на цінах активного ринку. У разі відсутності якого оцінка здійснюється за: ринковою ціною на продукцію попереднього періоду; ринковою ціною на подібну продукцію, відредаговану відносно індивідуальних характеристик активу; показниками, що відображають рівень цін на відповідну продукцію.

Дослідження щодо оцінки продукції молочного скотарства за справедливою вартістю свідчать про динамічні цінові коливання впродовж коротких проміжків часу, які не об'єктивно відображають реальні ринкові ціни на певний звітний період. До того ж, переоцінка продукції за кожною зміною ринкової ціни призводить до додаткових витрат часу та ресурсів. Саме тому, більшість господарюючих суб'єктів аграрного сектору використовують другий спосіб оцінки продукції молочного скотарства – за виробничою собівартістю. Відповідно до якого впродовж звітного періоду основна та супутня продукція галузі оприбутковується за плановою собівартістю, а у кінці звітного періоду (року) визначається фактична собівартість. Коригування планової собівартості продукції галузі до рівня фактичної здійснюється за допомогою методу «червоного сторно» (у разі перевищення планової собівартості над фактичною) або методу «допроводок» (у разі перевищення фактичної собівартості над плановою).

Побічна продукція галузі – гній, оцінюється виходячи з нормативно-розрахункових витрат і витрат на його прибирання та доставку до місця зберігання. Собівартість 1 тонни гною визначається діленням витрат на його фізичну масу. Отже, фактичною собівартістю продукції молочного скотарства є понесені за звітний період прямі витрати, включаючи загальновиробничі. Базою розподілу загальновиробничих витрат тваринництва, відповідно до Методичних рекомендацій № 132 є прямі витрати галузі без вартості кормів [3].

Об'єктом калькулювання собівартості продукції основного стада молочного скотарства є приплід та молоко. Методика розрахунку фактичної собівартості калькуляційних одиниць згідно з Методичними

рекомендаціями № 132 наведено на рис. 4.

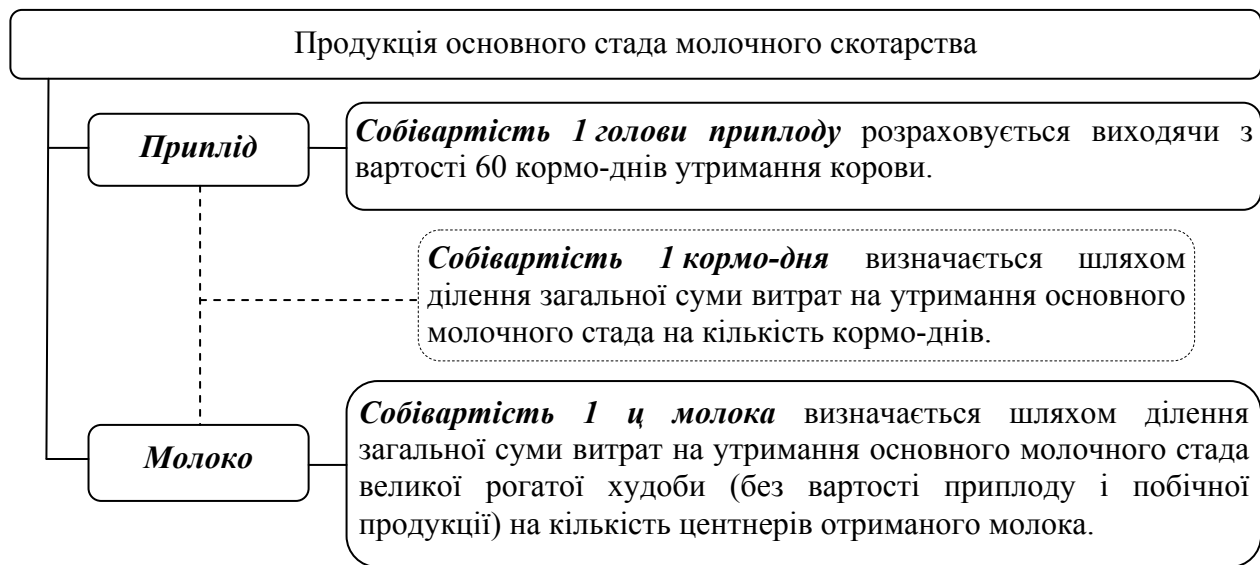


Рис. 4. Калькулювання собівартості продукції основного стада молочного скотарства [3]

**Приклад.** Витрати на утримання основного стада молочного скотарства за звітний рік склали – 17545568 грн. Упродовж року отримано: 47010 ц молока (в оцінці за плановою собівартістю – 15805710 грн); 833 голів приплоду (в оцінці за плановою собівартістю – 880510 грн); 8621 т. гною (в оцінці за нормативно-розрахунковими витратами – 325000 грн). Здійснити калькулювання собівартості 1 голови приплоду та 1 центнера молока.

1. Визначаємо собівартість 1 кормо-дня утримання дорослої тварини:  
 $17545568 : (365 \times 2700) = 17,8$  грн
2. Визначаємо собівартість 1 голови приплоду:  $60 \times 17,8 = 1068$  грн
3. Розраховуємо загальну вартість приплоду в оцінці за фактичною собівартістю:  $1068 \times 833 = 889644$  грн
4. Визначаємо фактичну собівартість 1 центнера молока:  
 $(17545568 - 889644 - 325000) : 47010 = 347,39$  грн
5. Вартість приплоду в оцінці за фактичною собівартістю становить:  $347,39 \times 47010 = 16330724$  грн.
6. Порядок коригування планової собівартості продукції до рівня фактичної наведено у табл. 3.

**Таблиця 3**

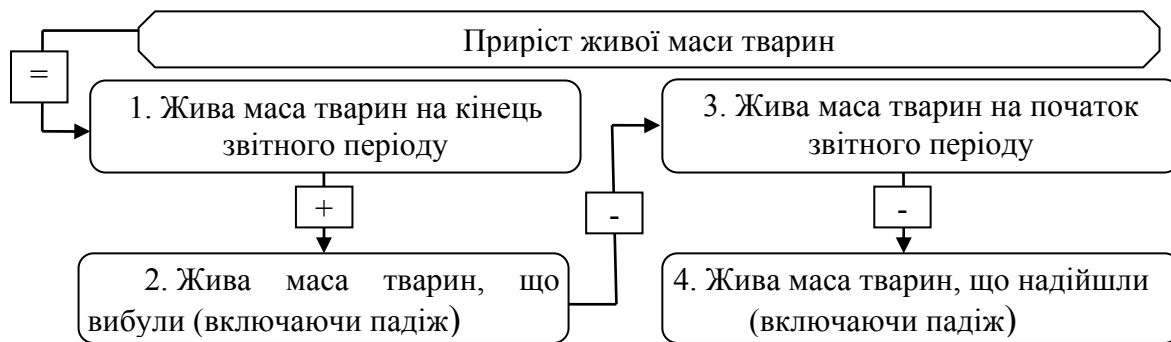
**Коригування планової собівартості продукції основного стада молочного скотарства до рівня фактичної**

Продукція	Од. виміру	К-ть виробленої продукції	Планова собівартість, грн	Фактична собівартість, грн	Відхилення планової собівартості від фактичної (+; -)		Кореспонденція рахунків	
					всього	всього	Дт	Кт
Молоко	ц	47010	15805710	16330724	+525014	11,17	27	232
Приплід	гол.	833	880510	889644	+9134	38,70	21	232
Гній	т	8621	325000	325000	-	-	208	232
Всього		х	17011420	17545568	+534148	х		

Об'єктом калькулювання собівартості продукції молодняка тварин і тварин на вирощуванні та відгодівлі молочного скотарства є: жива маса тварин; приріст живої маси статеві-вікової групи тварин. Жива маса тварин визначається шляхом підсумовування живої маси тварин у залишку на кінець року та живої маси поголів'я, що вибуло, без маси падежу.

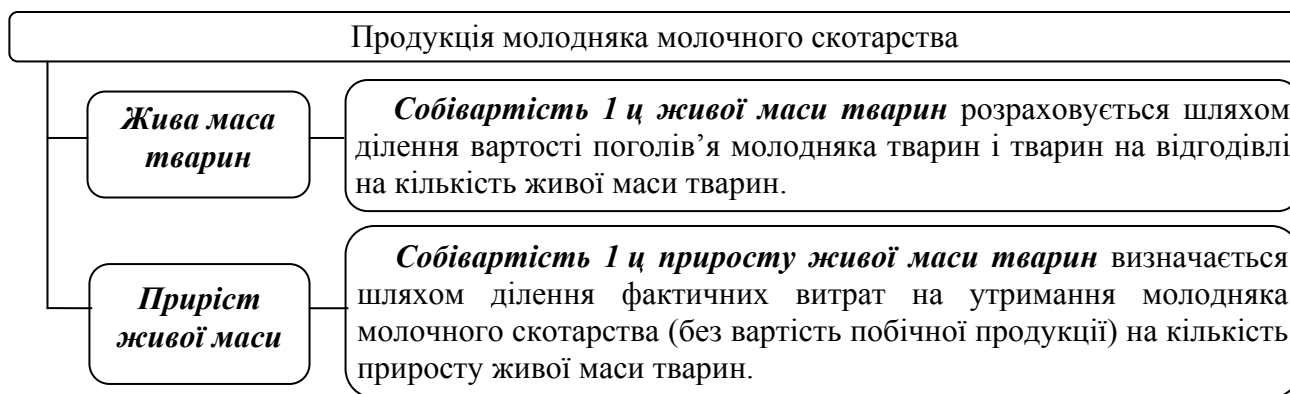
Приріст живої маси – це зміна живої маси тварин (статеві-вікової групи) за певний звітний період. Методика розрахунку приросту живої маси статеві-вікової групи тварин молочного скотарства наведено на рис. 5.





**Рис. 5.** Алгоритм визначення приросту живої маси тварин відповідно до Методичних рекомендацій 132

Методика розрахунку собівартості одиниці продукції молодняка молочного скотарства наведено на рис. 6.



**Рис. 6.** Методика калькулювання собівартості продукції молодняка молочного скотарства

Узагальнюючи вищевикладене, зауважимо, що собівартість продукції молочного скотарства є одним із найважливіших якісних показників, від рівня якого залежать фінансовий результат діяльності підприємства, темпи розширеного відтворення галузі та конкурентоспроможність продукції.

Однак, наразі широкого загалу набувають новітні підходи до калькулювання собівартості продукції, такі як «директ-костинг», що відкривають суттєві можливості для вдосконалення обліку й аналізу витрат виробництва. Групування витрат у залежності від обсягу виробництва продукції молочного скотарства наведено на рис. 7.



**Рис. 7. Групування витрат молочного скотарства залежно від обсягу виробництва**

Собівартість продукції молочного скотарства за даним методом обчислюється лише на базі змінних витрат, із віднесенням постійних витрат на зменшення фінансових результатів звітного періоду. Водночас, система калькулювання змінних витрат уможливує визначення маржинального доходу, що широко використовується для аналізу прибутковості підприємства та прийняття управлінських рішень. Проте основним недоліком даного методу, окрім складності поділу витрат на постійні й змінні є відсутність даних про повну собівартість кожного виду продукції для визначення їх рентабельності.

**Висновки з цього дослідження.** Узагальнюючи вищевикладене, зауважимо, що наразі проблематика формування системи обліку й контролю витрат виробництва задля розробки ефективних стратегічних управлінських рішень із метою передбачення виникнення несприятливих ситуацій та досягнення позитивних кінцевих результатів діяльності суб'єкта господарювання є досить актуальною. Породжувальний алгоритм розв'язання означених проблем полягає в: узгодженні обліку поголів'я з обліком витрат і виходу продукції молочного скотарства; створенні системи бюджетування витрат та здійсненні систематичного контролю за ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів із врахуванням особливостей функціонування галузі.

#### **Бібліографічний список.**

1. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах № 73 від 21 лютого 2008 р. URL: <http://www.minagro.kiev.ua>. (дата звернення 06.11.2019).
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: Наказ Міністерства аграрної політики України № 1315 від 29 грудня 2006 р. URL: <http://www.minagro.kiev.ua>. (дата звернення 05.11.2019).
3. Методичні рекомендації з планування, калькулювання та обліку собівартості (робіт та послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України № 132 від 18.05.2001 р. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 04.11.2019).
4. Національне положення стандарт бухгалтерського обліку «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 07 лютого 2013 р. URL: <http://www.minagro.kiev.ua>. (дата звернення 06.11.2019).
5. Плаксієнко В. Я., Яловега Л. В., Лега О. В., Прийдак Т. Б., Мокієнко Т. В., Канцедал Н. А. Управлінський облік: навч. посібник [для студ. вищих навч. закл.] / за ред. В. Я. Плаксієнка. Полтава: ПП «Астроя», 2018. 250 с.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31 грудня 1999 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>. (дата звернення 04.11.2019).
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18 липня 2005 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>. (дата звернення 06.11.2019).

### **References.**

1. Ministry of agrarian policy and food of Ukraine (2008), “Methodological recommendations for application of specialized forms of primary documents for accounting of long-term and current biological assets in agricultural enterprises”, available at: <http://www.minagro.kiev.ua> (Accessed 10 Nov 2019).
2. Ministry of agrarian policy and food of Ukraine (2006), “Methodological recommendations for accounting for biological assets”, available at: <http://www.minagro.kiev.ua> (Accessed 10 Nov 2019).
3. Ministry of agrarian policy and food of Ukraine (2001), “Guidelines for the planning, calculation and accounting of the cost (work and services) of agricultural enterprises”, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (Accessed 10 Nov 2019).
4. Ministry of agrarian policy and food of Ukraine (2013), “National Accounting Standard “General Requirements for Financial Reporting”, available at: (Accessed 10 Nov 2019).
5. Plaksiienko, V. Ya. Yaloveha, L. V. Leha, O. V. Pryjda, T. B. Mokiienko, T. V. and Kantsedal, N. A. (2018), *Upravlins'kyj oblik [Management accounting]*, PP «Astraia», Poltava, Ukraine.
6. Ministry of Finance of Ukraine (1999), “Accounting Standard 16 Costs”, available at: <http://www.rada.gov.ua> (Accessed 10 Nov 2019).
7. Ministry of Finance of Ukraine (2005), “Accounting Standard 30 (Biological Assets)”, available at: <http://www.rada.gov.ua> (Accessed 10 Nov 2019).

*Стаття надійшла до редакції 19.11.2019 р.*