

*Домбровська Н.Р.**к.е.н., доцент,**доцент кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін,
Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва і бізнесу
Тернопільського національного економічного університету**Dombrowska Natalia**Chortkiv Institute of Entrepreneurship and Business of**Ternopil National Economic University**ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1573-7833>*

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ ОЦІНКИ ВІДХИЛЕНЬ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

THE FEATURES OF THE ESTIMATING TECHNIQUE OF PRODUCTION COSTS DEVIATIONS IN THE ENTERPRISE MANAGEMENT SYSTEM

Анотація. У статті висвітлено особливості методики оцінки відхилень витрат виробництва, які орієнтовані на вдосконалення бухгалтерського обліку, що враховує специфіку діяльності підприємств із заготівлі та переробки зерна. Вказано на перевагу використання системного підходу під час управління витратами підприємства, який забезпечує оптимальне використання ресурсів і підвищує ефективність виробництва. Розглянуто послідовність оцінки відхилень фактичних витрат виробництва від нормативів на основі оперативного аналізу, що дає можливість більш ретельно контролювати їх формування і вживати активних заходів щодо уникнення негативних відхилень та зниження собівартості продукції. Обґрунтовано необхідність упровадження процесу бюджетування для поліпшення фінансових результатів на основі управління витратами.

Ключові слова: управлінський облік, витрати, відхилення, оперативний аналіз, бюджетування.

Постановка проблеми. В умовах ринкових перетворень головною метою діяльності будь-якого суб'єкта ведення бізнесу є максимізація прибутку та підвищення ефективності виробництва, а без ефективного управління витратами досягнення високих результатів роботи підприємства є неможливим. Моніторинг сучасних методів управління витратами показав, що для вирішення проблеми оптимізації витрат та ефективності господарювання суб'єктів господарювання необхідний індивідуальний підхід до вибору існуючих систем управління витратами, а в низці випадків – до формування власної системи управління з урахуванням галузевих особливостей. Важливим елементом ефективного управління витратами є методика оцінки відхилень витрат виробництва в системі управління підприємством.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми управління витратами та методи їх розрахунку є предметом дослідження таких відомих вітчизняних та зарубіжних учених-економістів, як С.Ф. Голов, Л.З. Голубовський, В.С. Лень, П.І. Каракоз, П.Я. Попович, П.І. Савичев, Т. Скоун, М.Г. Чумаченко та ін. Однак, не применшуючи значимості наукових

досягнень, вивчення економічної літератури з досліджуваної тематики показало, що серед наявних наукових видань є недостатньо напрацьованих, у яких ураховано організаційно-технологічні особливості зернопереробних підприємств, що суттєво впливають на побудову обліку й оцінку витрат.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Загалом процеси управління витратами зернопереробних виробництв поки що залишаються недосконалими. Досі існують проблемні питання, які потребують подальших наукових досліджень та практичного вдосконалення. Так, незважаючи на широкий розгляд питань аналізу виробничих витрат і собівартості продукції, у науковій та практичній літературі аспекти методики оцінки відхилень витрат виробництва в системі управління підприємствами із заготівлі та переробки зерна залишаються недостатньо вивченими.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є дослідження методики оцінки відхилень витрат виробництва в системі управління підприємствами із заготівлі та переробки зерна.

Виклад основного матеріалу. Сформована в управлінському обліку інформація може бути корисною за умови її всебічної та виваженої оцінки менеджерами відповідного рівня. Оскільки особливістю економічної інформації є її масовість, періодична повторюваність інколи навіть за однаковими параметрами, то оцінка всієї без винятку інформації неможлива. В управлінському обліку менеджери центрів відповідальності з метою уникнення витрат свого робочого часу на рутинну роботу повинні, на нашу думку, оцінювати лише суттєву інформацію, до того ж таку, на яку вони можуть мати активний вплив, тому методика оцінки інформації управлінського обліку повинна передбачати відсіювання несуттєвої, зайвої, а також такої, на яку вплинути менеджери відповідного центру відповідальності не мають можливості. Це має враховуватися під час формування обсягу інформації за рівнем ієрархії управління на підприємстві, оскільки невідконтрольні витрати на одному рівні повністю можуть бути підконтрольними на іншому.

До прикладу, на вітчизняних підприємствах із заготівлі та переробки зерна найважливішими чинниками зменшення змін-

них витрат є впровадження енергозберігаючих і ресурсозберігаючих технологій, зниження витрат під час зберігання як сировини, так і готової продукції. Зокрема, практика роботи ДП «Чортківський комбінат хлібопродуктів» переконує, що енергомісткість виробництва на таких підприємствах можна знизити впровадженням більш сучасного обладнання на 30–35%. Хоча це й потребує значних капітальних витрат, однак супроводжується підвищенням якості продукції, що позитивно позначається на маржі виробника, стимулює попит на його продукцію і в кінцевому підсумку забезпечує зростання прибутковості виробництва.

Водночас такі витрати є дискреційними, вони змінюються рік від року і відзначаються щорічно в процесі планування адміністрацією підприємства [1, с. 103], тобто вони не підконтрольні менеджерам нижчого рівня.

Разом із тим відсіювання інформації лише за ознаками суттєвості чи підконтрольності хоча й звужує її обсяг, однак не такою мірою, щоб оцінка решти була значно полегшена, тому необхідний принципово відмінний підхід до оцінки інформації у системі управлінського обліку від традиційного стереотипу. Зокрема, оцінювати треба лише відхилення від нормативів витрат виробництва, оскільки їх відсутність за окремими елементами свідчить про те, що тут утручання менеджерів відповідного центру відповідальності не потрібне. Тобто реакція менеджерів щодо оцінки витрат виробництва може бути порівняно пасивною за елементами, де відхилень немає, й активною за кожним відхиленням від нормативу. Тільки такий підхід дає змогу зменшити обсяг інформації управлінського обліку, яку повинні оперативно оцінювати менеджери.

Оцінку інформації про відхилення витрат виробництва від нормативів слід проводити за зміну, день, декаду виходячи з потреб управління тими чи іншими показниками діяльності центру відповідальності. Це дає змогу оперативно реагувати на причини таких відхилень і активно їх усувати.

Проведений аналіз сучасних методів управління витратами показав, що для вирішення проблеми оптимізації витрат та ефективності господарювання компанії необхідний індивідуальний підхід до вибору існуючих систем управління витратами, а в низці випадків – до формування власної системи управління з урахуванням галузевих особливостей, організаційної структури і масштабності корпорації [2, с. 187].

Управління витратами повинно враховувати такі аспекти:

- відстеження та корегування величини витрат на закупівлю необхідної сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, оплати праці;

- аналіз та корегування діяльності, яка спричиняє виникнення витрат: пошук шляхів зменшення матеріало- та трудомісткості без загрози втрат якості продукції [3, с. 705].

Зазначимо, що оцінка відхилень фактичних витрат виробництва від їхніх нормативів можлива на основі методики оперативного економічного аналізу, який висвітлено на досить глибокому рівні. Оперативний аналіз має не менше, а може, навіть більше значення, ніж підсумковий, оскільки він дає змогу своєчасно виявляти і попереджати недоліки, прорахунки, помилки [4, с. 75].

Однак на підприємствах із заготівлі та переробки зерна організацію і методику оперативного аналізу витрат виробництва не можна вважати такими, які відповідають умовам роботи у ринковому середовищі.

На одних підприємствах, як показують дослідження, оперативний аналіз проводиться у складі загальної системи роботи планово-економічного відділу і бухгалтерії, на інших ним

займаються спеціально створені бюро, групи економічного аналізу або диспетчерські служби. Зустрічається й одночасний аналіз стану одного і того самого об'єкта керівником виробничого підрозділу – центру відповідальності та головними спеціалістами і працівниками облікових і планових служб. Унаслідок цього одні показники дублюються, інші аналізуються частково або зовсім не аналізуються.

З огляду на такий стан, слушним є висновок В.С. Леся про те, що одним зі шляхів подолання негативних наслідків зростання потоків оперативної інформації є перехід до централізованої системи управління, що дає змогу розподілити повноваження стосовно планування та контролю доходів і витрат [5, с. 143]. У такому разі доцільно передбачати обов'язки проведення оперативного економічного аналізу в положеннях про центри відповідальності підприємства і в посадових інструкціях їхніх працівників. Варто при цьому нагадати, що серед учених та економістів-практиків здавна немає єдиної думки щодо питання про централізацію оперативного аналізу витрат виробництва. Одні наголошують на необхідності децентралізації оперативного аналізу, інші є прихильниками його централізованого ведення.

Представники, які наголошують на децентралізації, стверджують, що лише в таких умовах, коли в проведенні оперативного аналізу беруть участь керівники підрозділів і безпосередні виконавці, може бути забезпечене отримання необхідної інформації та швидке впровадження результатів виробництва. Зокрема, І.І. Каракоз зазначає, що участь широкого кола працівників у здійсненні систематичного, регулярного аналізу, виявлення ними при цьому причин відхилень від плану і викриття невикористаних резервів є важливим положенням організації та ведення оперативного аналізу [6, с. 25].

Друга група економістів виступає проти децентралізації аналізу. На їхню думку, у разі розпилювання аналітичної роботи управлінська система не може виявити дійсні можливості кожного підрозділу. Досліджуючи тенденції децентралізації, М.Г. Чумаченко зазначає, що вона є наслідком низького операційно-технічного рівня забезпечення облікових і аналітичних робіт [7, с. 138]. На нашу думку, оперативний аналіз узагальнюючих показників треба проводити централізовано, а показників, які прямо залежать від діяльності внутрішньогосподарських підрозділів – центрів відповідальності, має проводитися безпосередньо на місцях менеджерами і спеціалістами цих підрозділів, тобто здійснюватися децентралізовано. Отже, організація оперативного аналізу потребує оптимального поєднання елементів централізації та децентралізації, при цьому перевага віддається останній.

Основні обов'язки з проведення оперативного аналізу доцільно покласти на менеджерів центрів відповідальності та безпосередніх виконавців робіт, що дасть змогу максимально наблизити аналіз до низових ланок управління і підвищити його оперативність та гнучкість відповідно до мінливих умов виробництва. Необхідне також широке залучення до проведення робіт з оперативного аналізу спеціалістів економічних служб, постачання і збуту, технологів, спеціалістів інженерно-технічних служб.

Оцінка відхилень фактичних витрат виробництва від нормативних на основі оперативного аналізу можлива за умови створення автоматизованих систем управління. Її складовою частиною має бути підсистема управлінського обліку, в якій оцінка відхилень фактичних витрат виробництва від нормативних може здійснюватися за такою блок-схемою (рис. 1).

На вході блок-схеми оцінки відхилень витрат на основі оперативного аналізу є такий параметр, як якість сировини, визначений через зіставлення фактичних даних із базовими нормативами.

За даними нормативної бази даних розраховують допустимі втрати сировини під час зберігання. Відхилення фактичних утрат від нормативних визначають під час подавання сировини на переробку, її зважування після доочистки й сортування. Після цього за результатами нормативної довідкової бази даних розраховують можливі втрати під час технологічного циклу. Поряд із цим за результатами відхилень від норм утрат сировини під час зберігання коригують загальні норми витрат продукції. Водночас визначають нормативні витрати на виробництво продукції та порівнюють із фактичними. Як підсумок установлюють відхилення фактичних витрат на виробництво продукції від нормативних.

У міру зростання рівня автоматизації облікових і аналітичних процедур число показників, які необхідно буде оперативно аналізувати, зростатиме, що, своєю чергою, забезпечить поглиблення та підвищення ефективності оперативного аналізу, оскільки сьогодні невирішеною залишається проблема визначення показників для оперативного аналізу виробничих витрат. На нашу думку, ці показники повинні характеризуватися такими чинниками: потребами управління; особливостями організації та технології виробництва; вибором ефективного методу обліку витрат на виробництво; політикою управління бізнесом тощо.

Оцінку відхилень фактичних витрат виробництва від нормативів на основі оперативного аналізу пропонуємо проводити у такій послідовності, як показано на рис. 2.

Оцінку відхилень фактичних витрат на виробництво від нормативів матеріальних витрат на основі оперативного аналізу здійснюють за встановленими показниками, основним з яких є обсяг витрат сировини на виробництво продукції за видами і гатунками як у натуральному, так і вартісному вираженні.

На витрати виробництва на підприємствах із заготівлі та переробки зерна впливають різні чинники: закупівельна ціна на сировину, вихід продукції, її структура за видами, категоріями, сортами, заміна сировини й використання добавок на виробництво. Як зазначає Т. Скоун, існує кілька способів зменшення змінних витрат:

- використання дешевих матеріалів або їх заміників;
- більш ефективне використання трудових ресурсів;
- збільшення обсягу виробництва й отримання оптових знижок на ресурси, що закуповуються;
- прискорення строку оплати матеріалів і отримання знижок за швидкість оплати [8, с. 66].

Порівнюючи фактичні матеріальні та трудові витрати, а також витрати сировини на виробництво продукції за зміну з нормативними, визначають відхилення за кожним з елементів. Так, оцінка відхилень за витратами сировини на виробництво дає можливість більш ретельно контролювати їх формування й уживати активних заходів щодо уникнення негативних відхилень та зниження собівартості продукції.

Поряд з оцінкою відхилень матеріальних витрат не менш важливою є оцінка відхилень від норм витрат на оплату праці. Зокрема, необхідно проводити оцінку: витрат на оплату праці з виконання робіт на виробництво напівфабрикатів; витрат на



Рис. 1. Блок-схема оцінки відхилень витрат на основі їх оперативного аналізу

Джерело: сформовано автором на основі [4; 6; 7]

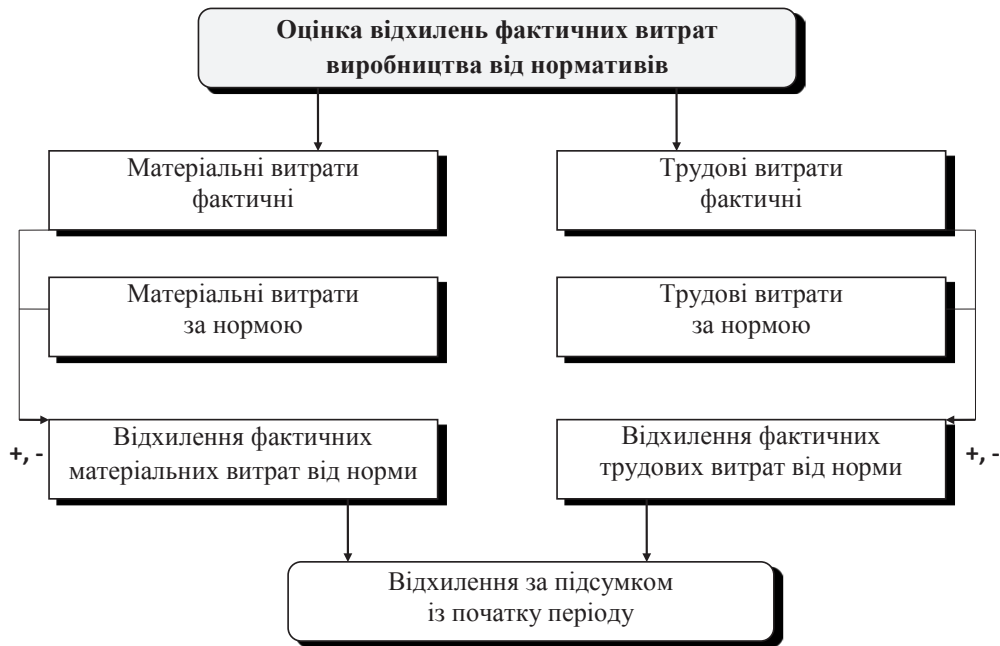


Рис. 2. Схема оцінки відхилень фактичних витрат виробництва від нормативів на основі оперативного аналізу

Джерело: сформовано автором на основі [4–6]

оплату праці з виконання робіт на виробництво готової продукції; трудових витрат на виправлення браку; додаткової оплати праці за наднормовий час, простої тощо; витрат оплати праці на одиницю продукції; витрат на оплату праці робітників за зміну. При цьому оцінка відхилень використання робочого часу здійснюється у трудових вимірниках (кількість витраченого часу на виробництво, виправлення браку, простої), а витрат на оплату праці – у вартісному вираженні.

Оцінки відхилень у кожному центрі відповідальності треба проводити незалежно від того, позитивні вони чи негативні, оскільки така інформація є дуже важливою для менеджерів. Адже позитивні відхилення можуть бути зумовлені не тільки якісною роботою виконавців, а й недостатньою обґрунтованістю норм і нормативів або зниженням якісних параметрів продукції. Отже, завдяки належній оцінці таких відхилень можна ставити питання про перегляд раніше розроблених нормативів витрат.

Негативні відхилення оцінюють на предмет додержання технологічного режиму виробництва продукції, забезпечення стандартів сировини, яка використовувалася, відповідності організації управління, а також об'єктивності норм і нормативів, які можуть бути заниженими.

В узагальненому вигляді у центрах відповідальності має проводитися оцінка таких відхилень (рис. 3).

Оцінка відхилень витрат у управлінському обліку має становити цілісну систему, яка охоплює всі місця виникнення витрат та центри відповідальності. При цьому важливою є оцінка відхилень, що виникають у процесі формування витрат не після закінчення виробничого циклу чи конкретного періоду, а безпосередньо в момент виробництва. Тільки тоді дані управлінського обліку можуть бути використані для ухвалення своєчасних та обґрунтованих рішень менеджерів.

Ефективний контроль частки витрат доцільно вести на основі первинної облікової інформації. Такий контроль може здійснюватися в натуральному і грошовому вимірниках методом співставлення або так званім методом бюджетування.

Основа першого способу становить метод підсумовування відхилень від установлених норм і виробничих завдань по місцях виникнення витрат. Другий спосіб контролю передбачає співставлення витрат зі спланованим з урахуванням змін кошторисом затрат і результатів.

У другому випадку бюджетування як спосіб управління витратами передбачає складання бюджетів кошторисів за різними напрямками діяльності й у цілому по розділах. Виробничі затрати при цьому порівнюються з передбаченими витратами за планом. Плановий метод контролю широко використовується по місцях і центрах витрат, по яких важко або неможливо встановити конкретний результативний показник діяльності. Це відділи управління, підготовки виробництва.

Процес бюджетування на підприємстві можна розділити на три головні етапи:

1. Складання планового бюджету.
2. Облік фактичного виконання бюджету.
3. Контроль та аналіз результатів виконання бюджету [10, с. 203].

Бюджет – це кількісне вираження плану, інструмент координації його виконання. При цьому бюджети можуть бути складені як для підприємств у цілому, так і для його окремих підрозділів. Основний бюджет охоплює виробництво, реалізацію, розподіл і фінансування. У системі управлінського обліку підготовляється інформація, на яку

Бюджет продажу пропонує прогнозування обсягу продажу. Прогнозний обсяг формується шляхом установлення очікуваної кількості продажу продукції. При цьому вказуються потенційні покупці, найменування продукції, строки постачання, строки оплати, види платіжних засобів.

Бюджет виробництва формується на основі даних бюджету продажів, які виражені в натуральних одиницях. Головне його призначення – узгодження очікуваного з реально досягнутим (з урахуванням можливостей ринку, виробничих потужностей, кваліфікації персоналу, фінансових можливостей підприємства).

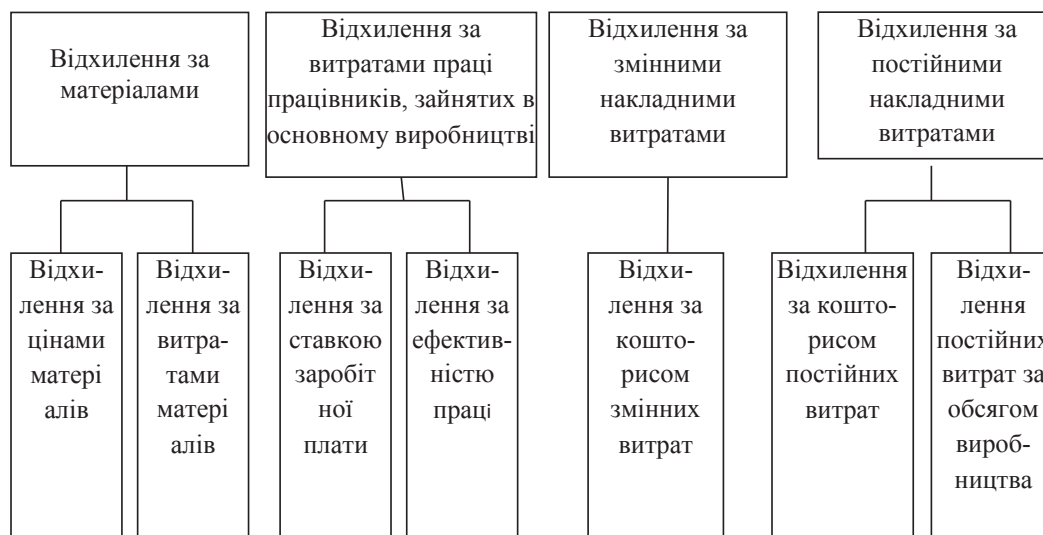


Рис. 3. Схема оцінки відхилень витрат виробництва у центрах відповідальності

Джерело: сформовано автором на основі [7; 9]

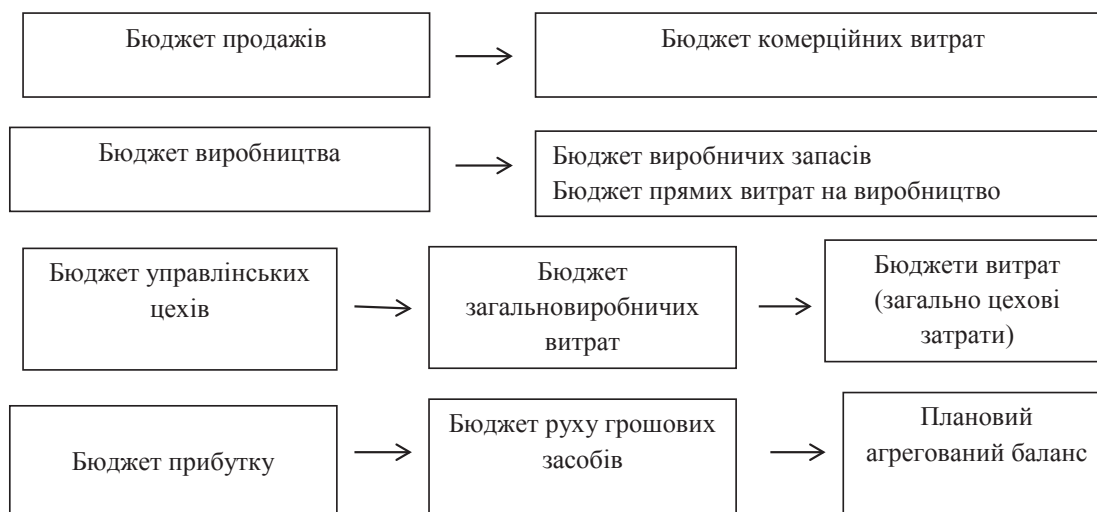


Рис. 4. Схема бюджету зернопереробного підприємства

Джерело: сформовано автором на основі [10]

Під час формування бюджету виробництва оцінюються всі основні ресурси по періодах і порівнюються з наявним обсягом. Тобто за раціонального підходу до бюджетування можливий аналіз не тільки виробничих потужностей і необхідного персоналу, а й бюджету виробничих запасів, який включає бюджети прямих затрат на виробництво, оплату праці і рух готової продукції.

Бюджет виробничих запасів розраховується згідно з бюджетом виробництва на базі норм витрат сировини і матеріалів, тривалості технологічних операцій. Розрахунок потреби у виробничих запасах здійснюється в межах формування бюджету виробництва.

Бюджети цехів, загальновиробничих витрат і управлінських витрат, як правило, є зведеними. Вони можуть формуватися за такими напрямками, як експлуатація обладнання та устаткування, транспортні витрати, комерційні витрати.

У разі виконання або невиконання бюджету грошових засобів визначаються реальна платоспроможність підприємства,

виконання його фінансових зобов'язань. Бюджет (прибутки (збитки)) формується за допомогою спеціалізованого звіту. За відповідної організації процесу бюджетування можна одержати звіт у цілому по підприємству або з необхідним ступенем деталізації, наприклад звіт по продукції, підрозділах. Плановий агрегований баланс визначається на основі спеціалізованого звіту, який складається по рахунках управлінського обліку.

Отже, на базі системи сформованих бюджетів можна одержати сукупність показників, за якими керівництво може робити висновки про якість розроблених планів і ступені досягнення цільових показників підприємства, відстежувати їх виконання, аналізувати конкретні причини відхилень і на основі цього ухвалювати управлінські рішення.

Висновки і пропозиції. Отже, оцінка формування витрат виробництва є одним із найважливіших складників управлінського обліку. Своєчасне виявлення як позитивних, так і негативних відхилень дає можливість активно впливати на форму-

вання витрат виробництва, усунути причини, що зумовлюють виникнення необ'єктивних відхилень. Розглянута схема оцінки відхилень фактичних витрат виробництва від нормативів на основі оперативного аналізу дає можливість більш ретельно контролювати їх формування й уживати активних заходів щодо зниження собівартості продукції.

Свою чергою, впровадження процесу бюджетування дає змогу поліпшити фінансові результати на основі управління витратами, раціонально розподіляти і використовувати ресурси підприємства, оптимізувати витрати підприємства для підвищення прибутку. Дотримання розглянутих рекомендацій дасть змогу оперативно управляти витратами та впливати на показники фінансового стану підприємств із заготівлі та переробки зерна у цілому та їхніх підрозділів.

Література:

1. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 534 с.
2. Голубовський Л. Аналіз сучасних методів управління витратами. *Галицький економічний вісник*. 2010. № 1(26). С. 187–192.
3. Спіщина В.В., Сіренко Н.М. Механізми управління витратами сільськогосподарських підприємств в умовах економічної невизначеності. *Молодий вчений*. 2017. № 1(41). С. 705–709.
4. Заїка С.О., Півень А.В. Оперативний аналіз виробничої діяльності підприємств АПК : навчальний посібник. Харків : Міськдрук, 2010. 113 с.
5. Лень В.С. Управлінський облік : навчальний посібник. Київ : Знання-Прес, 2003. 287 с.
6. Каракоз І.І., Савичев П.І. Вопросы теории и практики оперативного учета. Москва : Финансы, 1972. 208 с.
7. Економічний аналіз : навчальний посібник / за ред. академіка НАН України М.Г. Чумаченка. Київ : КНЕУ, 2001. 540 с.
8. Скоун Т. Управленческий учет / пер. с англ. ; под ред. Н.Д. Эриашвили. Москва : Аудит, Юнити, 1997. 179 с.
9. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підручник. Тернопіль : Економічна думка, 2004. 416 с.

Анотація. В статтю освіщені особливості методики оцінки відхилень витрат виробництва, які орієнтовані на удосконалення бухгалтерського обліку, з урахуванням специфіки діяльності підприємств по заготівлі та переробці зерна. Вказано на перевагу використання системного підходу при управлінні витратами підприємства, яке забезпечує оптимальне використання ресурсів і підвищує ефективність виробництва. Розглянуто послідовність оцінки відхилень фактичних витрат виробництва від нормативів на основі оперативного аналізу, що дозволяє більш ретельно контролювати їх формування і приймати активні заходи по подоланню негативних відхилень і зниженню собівартості продукції. Обґрунтовано необхідність впровадження процесу бюджетування для удосконалення фінансових результатів на основі управління витратами.

Ключевые слова: управленческий учет, расходы, отклонения, оперативный анализ, бюджетирование.

Summary. The features of the estimating technique of production costs deviations, which are focused on improving accounting, which takes into consideration the specifics of the activities of enterprises for grain harvesting and processing enterprises, are highlighted in the article. The expediency of using a systematic approach in the enterprise costs management, which ensures the optimal use of resources and increases production efficiency, is substantiated. The advantage of estimating the actual production costs deviations from their standards based on the use of methods of operational economic analysis is considered. It is substantiated that the operational analysis of generalizing indicators should be carried out centralized, and the indicators, which directly depend on the activity of internal economic divisions - the centers of responsibility, should be carried out decentralized. It is recommended to assign the main responsibilities for cost control and assessment of deviations from the standards to the managers of responsibility centers and direct executors, which allows them to quickly implement and take appropriate measures to change production conditions. This implies greater independence of managers of responsibility centers and decentralization of management accounting. The centralized control and evaluation, according to the author, should be carried out only on the bases of the generalizing indicators of the enterprise activity. The estimation of deviations of actual production costs from normative ones on the basis of operational analysis is possible under the condition of creation of automated control systems, an important part of which is the subsystem of management accounting. The scheme of estimation of deviations in the management accounting, which should be systematic and regular to cover all places of occurrence of expenses and the centers of responsibility, is considered. The necessity of introduction of budgeting process at the enterprises of grain processing industry is substantiated. Accordingly, this allows the enterprise to improve financial results through cost management, rationally allocate and use the resources of the enterprise, optimize its costs in order to increase profits.

Keywords: management accounting, expenses, deviations, operational analysis, budgeting.

10. Герасимович А.М., Герасимович І.А., Морозова-Герасимович Н.А. Методичні засади управлінського обліку виробничих витрат в умовах бюджетування. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2014. № 2. С. 15–19.

References:

1. Gholov S. F. (2018) *Upravlinsjkyj oblik* [Management Accounting]. Kyiv : "Centr uchbovohoji literatury". (in Ukrainian)
2. Gholubovskij L. (2010) *Analiz suchasnykh metodiv upravlinnja vytratamy* [Analysis of modern methods of cost management] *Galyckyj ekonomichnyj visnyk*, no. 1(26), pp. 187–192.
3. Spycyna V.V., Sirenko N.M. (2017) *Mekhanizmy upravlinnja vytratamy sil'sjkozhospodarsjkykh pidpryemstv v umovakh ekonomichnoji nevyznachenosti* [Cost management mechanisms of agricultural enterprises in conditions of economic uncertainty] *Molodyj vchenyj*, no. 1(41), pp. 705–709.
4. Zajika S.O., Pivenj A.V. (2010) *Operatyvnyj analiz vyrobnychoji dijalnosti pidpryemstv APK* [Operational analysis of production activities of agricultural enterprises]. Kharkiv : Misjkdruk. (in Ukrainian)
5. Lenj V.S. (2003) *Upravlinsjkyj* [Management Accounting]. Kyiv : Znannja-Pres. (in Ukrainian)
6. Karakoz Y. Y., Savychev P.Y. (2003) *Voprosy teorii i praktiki operativnogo ucheta* [Issues of theory and practice of operational accounting]. Moskva: Finansy. (in Russian)
7. Chumachenko M. Gh.(2001) *Ekonomichnyj analiz* [Economic analysis]. Kyiv : KNEU. (in Ukrainian)
8. Skoun T. (1997) *Upravlencheskiy uchet* [Management Accounting] Moskva: Audyty, Junyty. (in Russian)
9. Popovych P. Ja. (2004) *Ekonomichnyj analiz dijalnosti sub'ektiv goshopdarjuvannja* [Economic analysis of business entities]. Ternopil: Ekonomichna dumka. (in Ukrainian)
10. Gherasymovych A.M., Gherasymovych I.A., Morozova-Gherasymovych N.A. (2014) *Metodychni zasady upravlinsjkojho obliku vyrobnychych vytrat v umovakh bjudzhetuvannja* [Methodical principles of management accounting of production costs in terms of budgeting]. *Visnyk Zhytomirskoho derzhavnogho tekhnologichnogho universytetu*. no. 2, pp. 15–19.