

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА "ОБЛІК І АУДИТ"

галузь знань: 07 "Управління та адміністрування"

спеціальність: 071 "Облік і оподаткування"

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему:

ВИЗНАННЯ, КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ПОБУДОВА СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ  
ФГ «ДОВІРА-АГРО»

здобувача: Кошуби Івана Володимировича \_\_\_\_\_

Науковий керівник: к.е.н., доцент Степаненко О.І. \_\_\_\_\_

Робота допущена до захисту перед екзаменаційною  
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)

В.о. завідувача кафедри: д.е.н., доцент Цятковська О.В. \_\_\_\_\_

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи складає 72 сторінки. Основний текст кваліфікаційної роботи викладено на 54 сторінках друкованого тексту. Робота містить 8 таблиць, 10 рисунків, список використаних джерел із 35 найменувань, 9 додатків.

### *Визнання, класифікація та побудова системи обліку витрат ФГ «ДОВІРА-АГРО»*

*Об'єктом дослідження є витрати підприємства, їх місце в системі бухгалтерського обліку, фінансовій звітності та обліковій політиці.*

*Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти обліку витрат суб'єкта господарювання, які виникають при здійсненні виробничих бізнес-процесів та в господарській діяльності; аналітична оцінка структури, динаміки та складу витрат підприємства, з метою виділення рекомендацій щодо шляхів їх оптимізації.*

*Мета кваліфікаційної роботи. Дослідження побудови системи обліку витрат підприємства, порядку їх визнання, класифікації, розкриття інформації в обліковій політиці та фінансовій звітності. Обґрунтування шляхів оптимізації витрат підприємства через проведення аналітичної оцінки їх динаміки, складу та структури.*

Необхідність реалізації поставленої мети зумовлена вирішенням наступних завдань:

1) в контексті сучасних наукових досліджень розкрити економічну природу категорії "витрати", обґрунтувати їх місце в господарській діяльності підприємства; розкрити порядок визнання та класифікацію витрат;

2) розглянути побудову системи обліку витрат, які виникають при здійсненні виробничих бізнес-процесів; дослідити особливості обліку та розподілу загальновиробничих витрат (рахунки обліку: 23, 91);

3) розкрити побудову системи обліку витрат операційної діяльності, а саме: собівартості реалізації, адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності (рахунки обліку: 90, 92, 93, 94);

4) дослідити особливості обліку витрат, які виникають в результаті здійснення фінансової та інвестиційної діяльності: фінансових витрат, витрат від участі в капіталі, інших витрат (рахунки обліку: 95, 96, 97);

5) дослідити побудову облікової політики витрат підприємства, виділити та охарактеризувати її основні елементи;

6) розкрити порядок формування облікової інформації про витрати у

фінансовій звітності суб'єкта господарювання;

7) провести практичне аналітичне дослідження (за обліковими даними базового підприємства) динаміки, складу, структури витрат, виділити та обґрунтувати шляхи їх оптимізації для підвищення ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

*Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів.* В кваліфікаційній роботі розглянуто історичні та сучасні підходи до визначення сутності витрат, досліджено їх класифікацію, порядок визнання та оцінку. Розкрито порядок документування та відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку витрат від операційної, фінансової та іншої діяльності ФГ «ДОВІРА-АГРО». Досліджено порядок побудови облікової політики базового підприємства на її відповідність національним стандартам бухгалтерського обліку.

Рік виконання кваліфікаційної бакалаврської роботи – 2025.

Рік захисту роботи – 2025.

*Ключові слова:* витрати, собівартість виробництва, собівартість реалізації, витрати операційної діяльності, витрати фінансової та інвестиційної діяльності, облік, аналіз.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 .....	6
ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ .....	6
1.1 Економічна природа категорії "витрати", їх визнання та класифікація для потреб обліку.....	6
1.2. Облік витрат виробництва та загальновиробничих витрат .....	16
1.3. Облік витрат операційної діяльності підприємства .....	19
1.4. Особливості обліку витрат від здійснення фінансової та інвестиційної діяльності.....	27
ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ТА ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ, ЇХ АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА .....	32
2.1. Облікова політика витрат підприємства, її побудова та елементи.....	32
2.2. Розкриття інформації про витрати в фінансовій звітності суб'єкта господарювання .....	38
2.3. Аналітична оцінка динаміки, складу та структури витрат підприємства,....	43
ВИСНОВКИ.....	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	52
ДОДАТКИ.....	59

## ВСТУП

*Актуальність теми.* Витрати суб'єкта підприємницької діяльності є надзвичайно важливою темою у сучасному бізнес-середовищі. Постійні зміни у вітчизняному законодавстві, зростаюча конкуренція та глобалізаційні процеси спонукають підприємства підвищувати ефективність управління власними витратами. Достовірність та повнота обліку витрат є основою для обґрунтованих управлінських рішень, оцінки фінансового стану підприємства та забезпечення його сталого розвитку. Економічна та політична турбулентність в Україні диктує серйозні виклики перед бізнесом і економікою країни в цілому. Зважаючи на це надзвичайно важливо розробляти та впроваджувати ефективні стратегії розпорядження власними ресурсами, здійснювати витрати, керуючись принципами відповідальності та раціональності, аби досягти максимальної ефективності ведення бізнесу. Водночас, прагнення до розширення бізнес-діяльності, вихід на міжнародний ринок неможливий без відповідності системи обліку та звітності чинному вітчизняному та міжнародному законодавству. Це змушує власників впроваджувати не лише ефективну внутрішню систему контролю витрат, але й належне відображення їх в обліку згідно національних та міжнародних стандартів. Важливо правильно визнавати, класифікувати витрати та відносити їх на відповідні рахунки. Саме тому обрана тема для роботи є надзвичайно важливою та актуальною.

*Аналіз останніх досліджень і публікацій.* Проблеми класифікації, визнання витрат, та побудови системи обліку розглянуто в працях вітчизняних та зарубіжних науковців: Каленич І.С., Педченко Н.С., Тітенко Л.В., Мілька А.І., Хорунжак Н.М., Портоварас Т.В.

*Мета кваліфікаційної роботи.* Дослідження побудови системи обліку витрат підприємства, порядку їх визнання, класифікації, розкриття інформації в обліковій політиці та фінансовій звітності. Обґрунтування шляхів оптимізації витрат підприємства через проведення аналітичної оцінки їх динаміки, складу та

структури.

Реалізація поставленої мети зумовлена вирішенням наступних завдань:

1) в контексті сучасних наукових досліджень розкрити економічну природу категорії "витрати", обґрунтувати їх місце в господарській діяльності підприємства; розкрити порядок визнання та класифікацію витрат;

2) розглянути побудову системи обліку витрат, які виникають при здійсненні виробничих бізнес-процесів; дослідити особливості обліку та розподілу загальновиробничих витрат (рахунки обліку: 23, 91);

3) розкрити побудову системи обліку витрат операційної діяльності, а саме: собівартості реалізації, адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності (рахунки обліку: 90, 92, 93, 94);

4) дослідити особливості обліку витрат, які виникають в результаті здійснення фінансової та інвестиційної діяльності: фінансових витрат, витрат від участі в капіталі, інших витрат (рахунки обліку: 95, 96, 97);

5) дослідити побудову облікової політики витрат підприємства, виділити та охарактеризувати її основні елементи;

6) розкрити порядок формування облікової інформації про витрати у фінансовій звітності суб'єкта господарювання;

7) провести практичне аналітичне дослідження (за обліковими даними базового підприємства) динаміки, складу, структури витрат, виділити та обґрунтувати шляхи їх оптимізації для підвищення ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

*Об'єктом дослідження є* витрати підприємства, їх місце в системі бухгалтерського обліку, фінансовій звітності та обліковій політиці.

*Предметом дослідження є* теоретичні та практичні аспекти обліку витрат суб'єкта господарювання, які виникають при здійсненні виробничих бізнес-процесів та в господарській діяльності; аналітична оцінка структури, динаміки та складу витрат підприємства, з метою виділення рекомендацій щодо шляхів їх оптимізації.

*Методи дослідження.* Ключовими у вирішенні поставлених завдань були

такі методи дослідження: *діалектичний метод пізнання, принцип історизму*, а також *методи індукції, дедукції, синтезу, аналізу* були застосовані для вивчення загальних тенденцій розвитку обліку витрат, та особливостей їх відображенню в бухгалтерському обліку; *спостереження, порівняння та систематизація* – були використанні у ході дослідження економічної природи та сутності категорії «витрати», класифікації відповідно до потреб обліку, а також при розгляді методики синтетичного й аналітичного обліку витрат діяльності; *методи статистичних групувань та узагальнення* – використано при дослідженні порядку групування та розкриття інформації про доходи, витрати та результати діяльності в фінансовій звітності підприємства.

*Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів.*

В кваліфікаційній роботі розглянуто історичні та сучасні підходи до визначення сутності витрат, досліджено їх класифікацію відповідно до потреб обліку, порядок визнання витрат та їх оцінку. Розкрито порядок документування та відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності ФГ «Довіра-Агро». Досліджено порядок побудови облікової політики підприємства та особливості розкриття інформації про витрати в фінансовій звітності. Проаналізовано динаміку та структуру витрат ФГ «Довіра-Агро», запропоновано шляхи оптимізації витрат та покращенню фінансового стану.

*Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативно-правові документи, які регламентують ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності згідно з національними стандартами; навчальні посібники з бухгалтерського та управлінського обліку; видання вітчизняних та зарубіжних науковців; матеріали науково-практичних конференцій; обліково-аналітична інформація ФГ «Довіра-Агро».*

*Структура роботи.* Кваліфікаційна робота складається зі вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

## РОЗДІЛ 1

### ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

#### 1.1 Економічна природа категорії "витрати", їх визнання та класифікація для потреб обліку

В умовах ринкової системи господарювання ключовою ціллю підприємств агропромислового сектору стає систематичне збільшення виробництва. Це, насамперед, передбачає зростання обсягів виробленої продукції, паралельно зі скороченням витрат на кожну її одиницю. Отже, необхідним є визначення оптимальної структури та спеціалізації виробництва на підприємстві. Це включає в себе пошук найбільш ефективних та раціональних рішень планово-економічних задач серед різноманітних можливих варіантів. У процесі сільськогосподарського виробництва використовуються різні ресурси: земля (земельні ресурси), людська праця (трудові ресурси) та капітал (грошовий капітал, засоби виробництва; капітал), або ж як їх ще називають – економічними факторами виробництва. Саме з їх допомогою виробляється продукція та отримуються економічні результати. Іншими словами, використовуючи їх, підприємства можуть здійснювати ефективне господарювання.

У господарській практиці підприємства облік витрат являє собою одну з ключових складних задач, як з погляду теорії, так і з боку практики. Незважаючи на те, що ця тема широко вивчена, трактування поняття «витрати» й досі не є однозначним і недостатньо розкритим, тому слід більш детально проаналізувати його економічну суть.

Для визначення суті поняття «витрати», передусім, потрібно провести аналіз наукових джерел та нормативних документів. Щодо нормативно-правового забезпечення, порядок формування в бухгалтерському обліку відомостей про

витрати та відображення їх у фінансовій звітності регламентується Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [10], в якому вказано, що витратами звітного періоду вважаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, які спричиняють зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу в результаті його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можливо достовірно оцінити [10]. Зокрема, таке саме визначення терміну представлено і в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5] та в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3]. На рис. 1.1. наведено завдання обліку витрат.

У Податковому Кодексі України термін «витрати» також має подібне значення, однак це трактування містить уточнення щодо форми витрат, а саме: «витратами визнається сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснених для ведення господарської діяльності платника податку...» [2]. Перелік нормативних документів щодо обліку витрат наведено у Додатку Б.

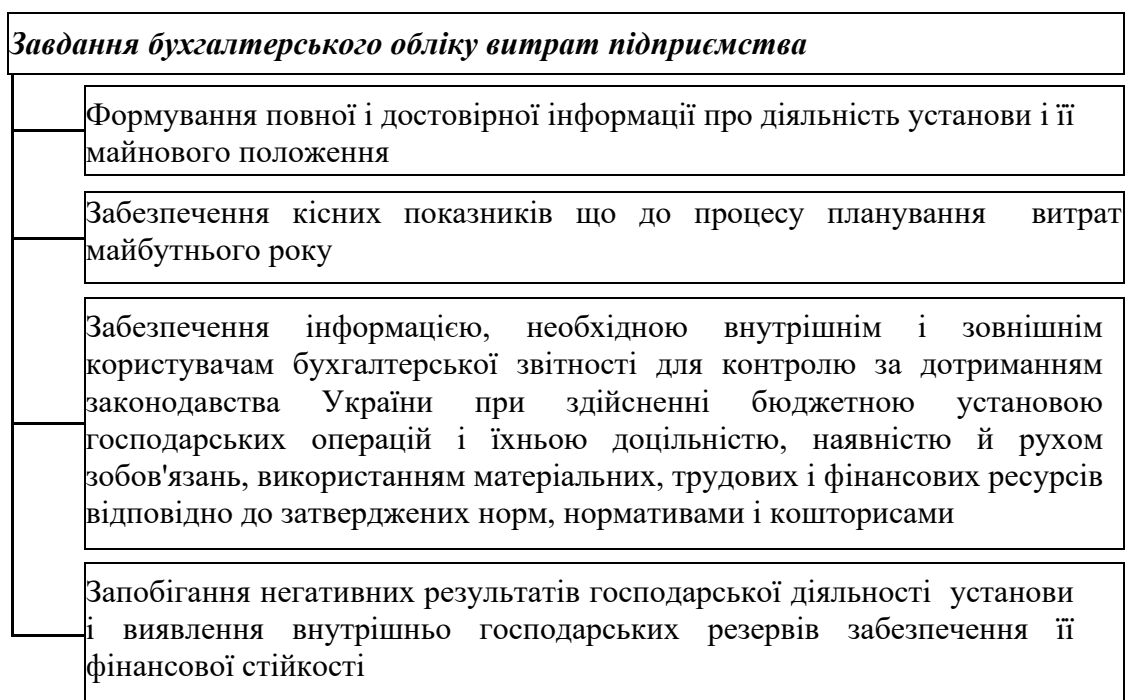


Рисунок 1.1 – Основні завдання обліку витрат на підприємстві

*Джерело: складено автором за даними джерела [18]*

Процес сільськогосподарського виробництва – це безперервне і

продуктивне споживання вищезгаданих економічних факторів і виробництво відповідної продукції. Дане економічне явище знаходить своє відображення в таких економічних категоріях, як "витрати виробництва", "виробництво продукції", "собівартість продукції" та "витрати на виробництво" [19].

Економічна категорія "витрати виробництва" відображає, скільки коштує підприємству виробництво продукції. Собівартість продукції (робіт, послуг) - це вартісна оцінка природних ресурсів, сировини, матеріалів і паливно-мастильних матеріалів, основних фондів, трудових ресурсів та інших витрат для виробництва продукції (робіт, послуг) [16].

Варто зауважити, що натеper спостерігається різниця в трактуванні терміну «витрати» у бухгалтерському та податковому обліку. Методологічні основи формування витрат підприємства та їх відображення у фінансовій звітності закріплені в НП(С)БО 16 «Витрати» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Згідно з цими нормативними документами, витрати – це скорочення економічних вигод, що виражається у вигляді вибуття активів або зростанні зобов'язань, котрі зумовлюють зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) [9].

Витрати є ключовим елементом бізнес-процесів підприємства, показують грошову оцінку ресурсів, які використані в господарській діяльності. Вони охоплюють сукупність матеріальних, трудових та фінансових затрат, що супроводжують виробництво, збут продукції, управління та обслуговування. Економічна природа витрат розкривається в їх здатності впливати на формування собівартості, прибутковості та ефективності функціонування суб'єкта господарювання. Витрати виконують інформаційну, регулятивну та аналітичну функції, забезпечуючи базу для управлінських рішень. Їх класифікація за видами, статтями та центрами відповідальності дає змогу здійснювати контроль за доцільністю і раціональністю використання ресурсів. Вони є не лише індикатором економічної активності підприємства, а й важелем оптимізації його фінансово-господарської стратегії. У теорії та практиці економічної діяльності трактування

категорії витрат не є однозначним. Аналіз літературних джерел показує, що різні науковці по-різному трактують поняття "витрати" (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Економічна сутність витрат за визначенням науковців

№	Автор	Сутність поняття «витрати»
1	Каленич І.С. [21]	<i>Витрати</i> – це вартісне вираження ресурсів, які були задіяні у процесі діяльності підприємства з метою випуску продукції. Перелік витрат, що формують собівартість продукції, визначається централізовано.
2	Мовчанюк А.В [23]	Під економічними витратами мається на увазі «ціна втрачених шансів». Це – сума грошей, яку можна було б виручити, якби ресурси були використані найвигіднішим з можливих альтернативних способів. По суті, це вартість найкращого з невикористаних варіантів. Поняття економічних витрат виникає через обмеженість ресурсів та безліч способів їх застосування.
4	Бондаренко Н. [16]	Доцільно об'єднати економічний та бухгалтерський підходи, і запропонувати наступне визначення досліджуваної категорії: <i>витрати</i> – це вартісна оцінка ресурсів, використаних підприємством в процесі досягнення заздалегідь визначених цілей, використання яких веде до зменшення активів або збільшення зобов'язань, що зумовлює скорочення власного капіталу (за винятком ситуацій його вилучення або розподілу між власниками).
5	Педченко Н.С. [25]	Окреслити витрати як економічну категорію, що корелює з бажаним підсумком, прибутком, незакінченим виробництвом, ресурсом, амортизацією, котра уособлює спожиті ресурси, здійснені виплати, витрачені фінанси.

*Джерело: складено автором за даними [16, 21,23, 25]*

Класифікація витрат необхідна для визначення цінності продукту і відповідного ціноутворення, а також для визначення структури витрат. Вона важлива для контролю витрат і особливо підходить для розрахунку виробничих витрат для різних адміністративних потреб. Однак варто розуміти, що класифікація витрат має ширше значення, ніж просто формальне групування.

Вона слугує ключовим елементом для створення ефективної системи управління витратами, формування дієвого механізму калькулювання та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Завдяки класифікації можна визначити рівень потенційного впливу на окремі види витрат або з'ясувати вплив конкретних витрат на кінцеві показники діяльності підприємства. І перший, і другий підходи до класифікації витрат, з цього погляду, можуть виявитися

надзвичайно корисними [25]. Класифікацію витрат можна поділити за призначенням, така класифікація наведена на рисунках 1.2, 1.3, 1.4.

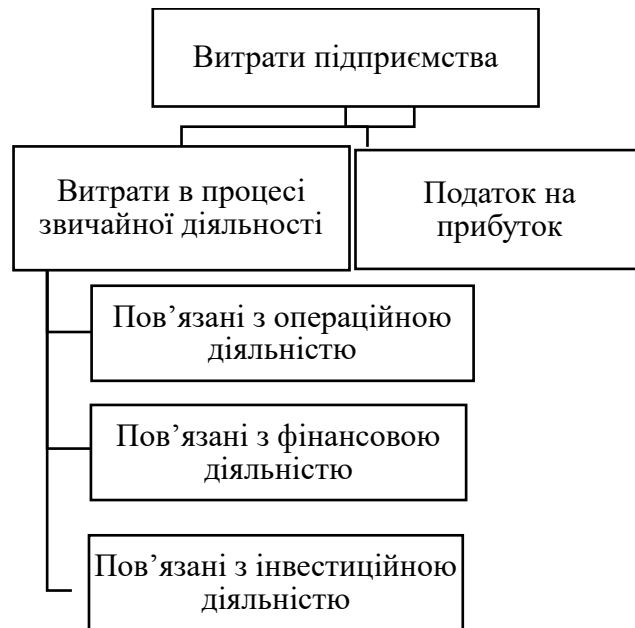


Рисунок 1.2 – Класифікація витрат підприємства

*Джерело: складено автором за даними джерела [28]*

Класифікація витрат підприємства – це систематизація всіх витрат, які виникають під час операційної, а також іншої діяльності підприємства, по окремих категоріях за визначеними характеристиками, задля їх бухгалтерського обліку, аналізу, моніторингу та формування управлінських рішень.

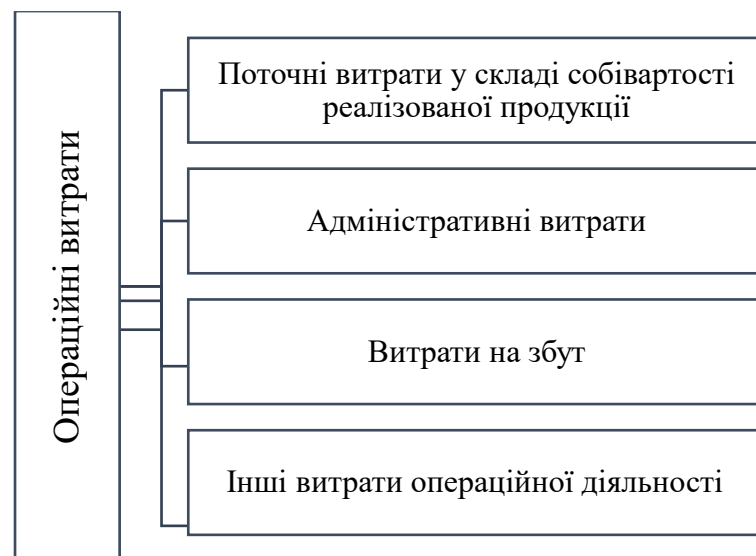


Рисунок 1.3 – Класифікація витрат операційної діяльності

*Джерело: складено автором за даними джерела [28]*

Класифікація витрат за напрямками діяльності, або ж як ще називають за функціональним спрямуванням, полягає в поділі витрат підприємства відповідно до головних функцій, які воно реалізує в процесі своєї діяльності. Цей метод класифікації показує напрями використання ресурсів підприємства для здійснення різноманітних напрямків та етапів його діяльності.



Рисунок 1.4 – Класифікація витрат за елементами витрат

*Джерело: складено автором за даними джерела [28]*

Класифікація витрат за елементами – це розподіл витрат підприємства відповідно до їх економічної сутності, тобто за видами використаних ресурсів. Цей розподіл показує, що саме було витрачено підприємством у процесі його діяльності, незважаючи на те, на випуск якого конкретного продукту чи надання якої послуги ці витрати були спрямовані.

Крім цього, важливою складовою у питанні дослідження витрат є порядок їх визнання. Основні засади визнання витрат згідно з нормами НП(С)БО 16 «Витрати» відображено на рис. 1.5

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» також слід розглядати як нормативну базу для організації обліку виробничих витрат на вітчизняних підприємствах. Пункт 11 цього стандарту визначає, що «до

виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати» [3]. Крім того, НП(С)БО 16 «Витрати» містить стандартний перелік загальновиробничих витрат та регламентує організацію їх розподілу, класифікуючи їх на змінні та постійні, а також визначає порядок розподілу постійних в межах ставки розподілу за нормальної потужності.

Однак для формування собівартості певних видів продукції питання вибору бази розподілу загальновиробничих витрат згідно з нормами НП(С)БО 16 «Витрати» має вирішуватися підприємством самостійно. Нормативний документ лише пропонує як можливі бази розподілу години праці, заробітну плату, обсяг діяльності, прямі витрати, але не містить конкретних рекомендацій щодо вибору та обґрунтування бази розподілу для певного виду діяльності



Рисунок 1.5 – Визнання витрат за НП(С)БО 16 «Витрати»

Джерело: складено автором за даними джерела [10]

Загальна система управління витратами включає в себе декілька

взаємозалежних підсистем та напрямків: планування, облік, аналіз та контроль витрат [32]. Під напрямом системи управління витратами розуміємо сферу їх функціонування, де необхідне єдине та цілеспрямоване планування, облік, аналіз і контроль витрат виробництва. Виокремлюють три ключові підсистеми (напрями) управління витратами:

- 1) витрати для визначення планової та фактичної собівартості продукції (робіт, послуг);
- 2) витрати для цілей управління прибутком в умовах ринку;
- 3) витрати для ефективного контролю і регулювання.

Кожен з перерахованих напрямів вимагає відповідної класифікації витрат. Тому найкращим варіантом буде класифікація, яка має комплексний характер та охоплює такі етапи:

- 1 етап* – вибір напрямку класифікації;
- 2 етап* – вибір ознаки класифікації;
- 3 етап* – формування витрат.

Варто зазначити, що всі розглянуті класифікації витрат взаємопов'язані. Так, розподіл витрат на вхідні та спожиті, постійні та змінні неможливий без використання класифікації за елементами й статтями калькуляції. Виділення ефективних та неефективних витрат пов'язане з класифікацією витрат на продукцію й на звітний період. Розподіл на витрати в межах норм і відхилень від норми застосовують у взаємозв'язку з класифікацією витрат на основні та накладні, прямі та непрямі, регульовані та нерегульовані. Класифікація витрат є важливим інструментом управління підприємством, оскільки забезпечує структурований підхід до аналізу та контролю витратних процесів (табл. 1.2). Вона дозволяє ідентифікувати ключові джерела витрат, виявляти неефективні ділянки діяльності та приймати обґрунтовані рішення. Завдяки класифікації за функціональним призначенням, економічними елементами чи місцями виникнення витрат, керівництво може планувати бюджети, формувати стратегії ціноутворення та оптимізувати виробничі процеси. Крім того, вона є основою для розробки систем внутрішнього контролю й обліку, що сприяє підвищенню

прозорості та відповідальності в управлінні ресурсами.

Таблиця 1.2 – Класифікація витрат для потреб обліку та управління

<b>Ознаки класифікації</b>	<b>Види</b>
<i>За впливом на фінансові результати</i>	Невичерпані
	Вичерпані
<i>За відношенням до періоду виробництва</i>	Витрати на продукцію
	Витрати за період (діяльність)
<i>За способом віднесення на собівартість продукції</i>	Прямі
	Непрямі
<i>За відношенням до технологічного процесу</i>	Основні
	Накладні
<i>За сферою виникнення</i>	Виробничі
	Невиробничі
<i>За відношенням до обсягу виробництва</i>	Постійні
	Змінні
<i>Залежно від впливу на прийняття рішень</i>	Релевантні
	Нерелевантні
<i>Для оцінювання різних альтернативних варіантів рішень</i>	Дійсні (реальні)
	Можливі (уявні)
<i>За способом визначення собівартості додаткової одиниці продукції</i>	Маржинальні
	Середні
<i>За ступенем контролю і регулювання</i>	Контрольовані (регульовані)
	Неконтрольовані (нерегульовані)

*Джерело: складено автором за даними [18]*

У практиці сільськогосподарських підприємств, переважно, використовується класифікація витрат для цілей калькулювання собівартості продукції. Специфіка сільського господарства полягає в тому, що під впливом сприятливих природно-кліматичних умов в аграрних підприємствах можуть виникати додаткові витрати, які формуються в результаті одержання додаткової продукції (збільшення урожаю) та її збуту. Це, наприклад, витрати на збирання, транспортування, доробку і зберігання додатково отриманої продукції в сприятливі за погодними умовами роки та на її збут. Отже, вони не пов'язані із заздалегідь прийнятими рішеннями та є спонтанними.

Виробничі витрати можна класифікувати за різними характеристиками. Класифікація витрат необхідна для визначення собівартості продукції та відповідного ціноутворення, визначення собівартості виробництва. Розгорнута класифікація витрат наведена у Додатку А.

Важливість класифікації витрат в менеджменті полягає насамперед у

розрахунку собівартості продукції для різних потреб управління. Оскільки управлінські рішення зазвичай приймаються з розрахунком на майбутнє, керівництву насамперед потрібна інформація про очікувані витрати та доходи. У зв'язку з цим розрізняють очікувані (релевантні) витрати та безповоротні (нерелевантні) витрати.

Організація системи обліку виробничих витрат та формування собівартості продукції мусить включати такі ключові етапи:

1) облік витрат за центрами відповідальності, з яких починається використання ресурсів у виробництві;

2) розподіл та перерозподіл витратних елементів за напрямками, з урахуванням особливостей технологічного процесу та організаційної структури виробництва;

3) облік витрат за центрами відповідальності та конкретними відповідальними особами;

4) визначення загальної собівартості випущеної продукції;

5) визначення собівартості окремих видів продукції, тобто конкретних об'єктів витрат.

Важливо також врахувати деякі ключові проблемні елементи облікової політики, що потребують правильного вибору та впровадження для забезпечення якісної облікової інформації, зокрема щодо собівартості окремих об'єктів витрат. Зокрема, це: 1) розподіл виробничих витрат на прямі та непрямі (загальновиробничі); 2) класифікація загальновиробничих витрат на змінні та постійні; 3) вибір та обґрунтування основи для розподілу загальновиробничих витрат; 4) обґрунтування обсягу нормальної потужності та ставки розподілу постійних загальновиробничих витрат при нормальній потужності. Розподіл виробничих витрат на прямі та непрямі, або загальновиробничі, є складним організаційним завданням для будь-якого виробництва.

## 1.2 Облік витрат виробництва та загальновиробничих витрат

До загальновиробничих затрат відносяться витрати на виплати працівникам управлінського апарату; оплата оренди; амортизаційні відрахування, а також кошти на обслуговування та ремонт необоротних активів загального призначення; фінансування заходів із охорони праці та техніки безпеки; витрати на перевезення працівників до місця їх безпосередньої роботи; на утримання польових станів; інші витрати, що стосуються управління та забезпечення діяльності окремих підрозділів та галузей.

Витрати господарства і загальновиробничі затрати у рослинництві, розподіляють між об'єктами планування та обліку пропорційно до загального обсягу затрат, крім вартості насіння, сировини, матеріалів та напівфабрикатів, які відносяться на собівартість тієї продукції, що вироблена підприємством.

Нормативні документи, які використовує ФГ "ДОВІРА-АГРО" у роботі та обліку наведено у Додатку Б. До складу загальновиробничих витрат, які у сільськогосподарських підприємствах не поділяються на постійні та змінні [19], входять:

1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці, відрахування на соціальні заходи та медичне страхування, витрати на оплату службових відряджень управлінського апарату та фахівців дільниць, підрозділів);

1) амортизаційні відрахування з необоротних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, бригадного) призначення;

2) витрати на обслуговування, експлуатацію, ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів та інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

3) витрати на покращення технології та організації виробництва (оплата праці, з врахуванням відрахувань на соціальні заходи, працівників, які задіяні в удосконаленні технології та організації виробництва, поліпшенні якості продукції, підвищенні її надійності, тривалості експлуатації, а також інші експлуатаційні характеристики у виробничому процесі; оплата послуг сторонніх організацій);

4) витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інші потреби утримання приміщень загальнопромислового призначення;

5) витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці та інші витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

б) витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону довкілля;

7) інші витрати (втрати від браку, оплата простоїв);

8) оплата за оренду землі та майна виробничого призначення.

До структури загальнопромислових витрат включають окремі категорії витрат, котрі стосуються усіх сфер діяльності господарства, а саме: витрати на утримання основних засобів, включно з орендною платою, що забезпечують виробничі процеси у різних напрямках діяльності господарства; витрати на утримання складів для зберігання виробничих запасів (включаючи склади зберігання продукції та витрати на її реалізацію); витрати на забезпечення пожежної безпеки; поточні витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією природоохоронного обладнання (очисних споруд, фільтрів, уловлювачів тощо); витрати на утилізацію екологічно небезпечних відходів; оплата послуг сторонніх організацій з прийому, зберігання та утилізації екологічно небезпечних відходів та очищення стічних вод; на рекультивацію земель; плата за воду, що береться з водогосподарських систем в межах затверджених лімітів, а також платежі за використання інших природних ресурсів; за викиди і скиди забруднюючих речовин в навколишнє середовище; розміщення відходів та інших видів негативного впливу в межах лімітів.

Особливістю витрат ФГ "ДОВІРА-АГРО" є сезонність. Сезонність сільськогосподарських витрат включає певні піки виробничо-господарської діяльності та просідання виробничо-господарської та економічної активності. Так званий "мертвий" сезон - це час, коли виробничі витрати на виробництво значно знижуються, він припадає після періоду збору врожаїв, тобто це час мінімальної активності в полях, відпочинку землі та поступової підготовки до нового сезону.

Загалом сезонність, незважаючи на певні позитивні ефекти, має окремі

негативні наслідки. Потрібно заздалегідь бути готовим до сезону, мати час на налагодження та ремонт обладнання, закупівлю необхідних добрив, накопичення інших ресурсів, тощо. Важливо розробити методи визначення сезонних коливань в управлінні сільським господарством. Бажаним було б проаналізувати управлінські витрати в цілому та окремі групи управлінських витрат, що дозволить виявити причини та наслідки сезонності управлінських витрат та встановити форму кривої розподілу управлінських витрат.

Аналітичний облік загальновиборничих витрат ведеться за видами діяльності (рослинництво, тваринництво, допоміжні виробництва, підсобні (промислові) виробництва) підрозділів підприємства, використовуючи встановлену номенклатуру статей витрат. Загальновиборничі витрати розподіляють між видами діяльності та об'єктами витрат пропорційно сумі прямих витрат (без врахування витрат основних матеріалів, кормів, насіння, сировини) або іншої визначеної бази розподілу.

Синтетичний облік здійснюється на рахунку 91 "Загальновиборничі витрати", до якого рекомендовано вести субрахунки: *911 "Загальновиборничі витрати рослинництва", 912 "Загальновиборничі витрати тваринництва", 913 "Загальновиборничі витрати допоміжних виробництв", 914 "Загальновиборничі витрати підсобних (промислових) виробництв"*. Так, зокрема, ФГ "ДОВІРА-АГРО" має відкриті субрахунки *911 "Загальновиборничі витрати рослинництва" та 913 "Загальновиборничі витрати допоміжних виробництв"*.

У рослинництві частина витрат переноситься з попереднього року як незавершене виробництво. Завдання під урожай наступного року проводяться "спеціально", а не "загалом". Це означає, що восени слід вирішити, які культури будуть висіяні навесні і на яких площах. За такого методу ведення сільського господарства більшість витрат на врожай наступного року можна обліковувати за кожною культурою окремо, а не за характером робіт. Це допомагає поліпшити контроль якості, методи і терміни проведення агротехнічних заходів для виробництва конкретної культури [20].

Виробничі витрати обліковуються на рахунках 2 класу "Запаси". Крім

цього, загальновиробничі витрати, які також включаються до виробничої собівартості продукції слід обліковувати на рахунках 2 класу, тобто там, де обліковуються витрати, що включаються до виробничої собівартості продукції, а не на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати"

Розподіл загальновиробничих витрат на рослинництво в системі бухгалтерського обліку відбувається в кінці року, а не щомісяця; а протягом року сума цих витрат збільшується і вони відображаються як дебетове сальдо.

Рахунок 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" призначений для обліку продукції, отриманої від виробництва продукції рослинництва і тваринництва власного виробництва. Рахунок 27 "Готова продукція", з іншого боку, призначений для обліку готової продукції власного виробництва. Ми вважаємо недоцільним виділення окремого зведеного рахунку для обліку готової продукції сільськогосподарського виробництва. Галузевий підхід тут не є необхідним. З метою уніфікації обліку готову продукцію всіх галузей слід обліковувати на одному рахунку 27. До нього йдуть субрахунки для відображення типу продукції.

### **1.3 Облік витрат операційної діяльності підприємства**

Операційна діяльність – це ключовий вид діяльності підприємства, що включає як основну діяльність, так і всі інші види, які не класифікуються як фінансова чи інвестиційна діяльність. Основна діяльність тісно пов'язана з процесом виробництва та продажем продукції (товарів, робіт, послуг), що є фундаментальною метою створення підприємства та формує значну частину його доходу. До іншої операційної діяльності належать: продаж іноземної валюти та інших поточних активів, операційна оренда активів, а також отримання прибутків або виникнення витрат від курсових операційних різниць.

Відсутність чіткого визначення терміну «операційні витрати» у

нормативних актах є помітною. Науковці також уникають безпосереднього вживання цього поняття, оперуючи натомість такими термінами, як «поточні витрати», «витрати виробництва» та «витрати обігу». Під операційними витратами ми розуміємо всі видатки, пов'язані з основною діяльністю підприємства, що приносить основний дохід. Вони охоплюють витрати на: виробництво або продаж продукції, товарів, робіт чи послуг; організацію та управління діяльністю підприємства; реалізацію продукції та списання оборотних активів в результаті реалізації, знецінення, втрат тощо.

Вибір об'єкту обліку в рослинництві має бути пов'язаний з технологіями виробництва та системами внутрішньогосподарських відносин на підприємстві. Як самостійні об'єкти виділяються культури (групи культур), виконані роботи та витрати, що підлягають розподілу. З ціллю забезпечення ринкових відносин між бізнес-одинацями облік витрат і доходів ведеться за кожною бізнес-одинацею з деталізацією по культурі (групі культур).

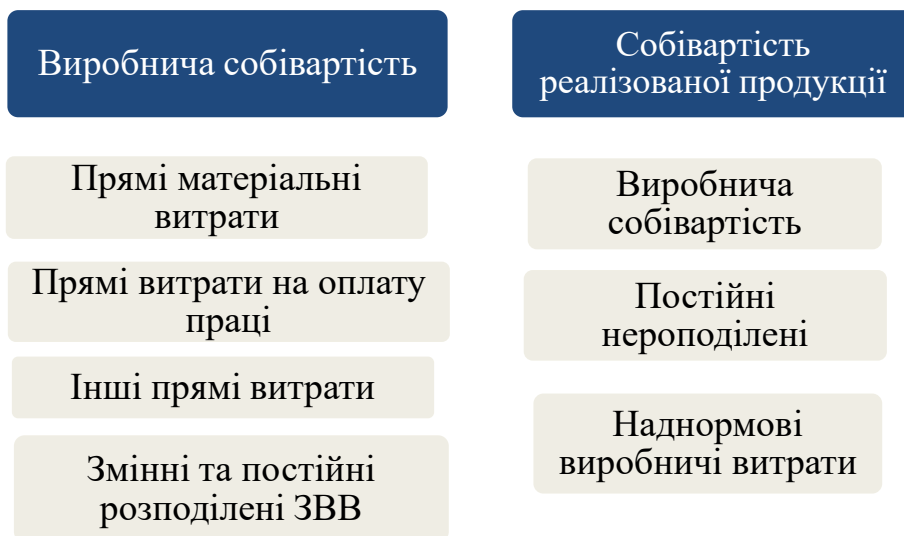


Рисунок 1.6 – Складові виробничої собівартості та собівартості реалізації  
Джерело: складено автором за даними [12]

Отже на підприємстві ФГ "ДОВІРА-АГРО" задля контролю за витратами та їхнім аналізом, а також для ведення обліку за економічними елементами, виробничі витрати групуються за статтями калькуляції. За цими статтями і розраховується собівартість продукції. Така класифікація показує ціль витрат та їхній зв'язок з технологічним процесом. Вона застосовується для обчислення

витрат окремо по кожному виду продукції та по центру виникнення витрат (дільницям та інше) і залежить від кількох факторів: методів планування витрат, технологічних процесів та виготовленої продукції.

Склад та перелік статей калькуляції визначаються особливостями виробничого процесу, тому їх встановлення – це повноваження підприємства, що регламентується його обліковою політикою.

На досліджуваному підприємстві ФГ "ДОВІРА-АГРО" застосовуються наступні статті калькуляції:

*Стаття "Витрати на оплату праці"* включає нараховану основну та додаткову заробітну плату працівників, безпосередньо задіяних у виробничому процесі (включаючи трактористів-машиністів).

*Стаття "Відрахування на соціальні заходи"* включає єдиний соціальний внесок (22% та 8,41%).

Витрати на матеріали є важливою статтею витрат, і їхня частка у виробничій собівартості є найбільшою. *Стаття "Насіння та садивний матеріал"* включає витрати на придбання насіння та садивного матеріалу, що використовується для посіву сільськогосподарських культур та власного виробництва. Спожите насіння оцінюється за вартістю придбання, тоді як вироблене насіння оцінюється за плановою собівартістю, яка коригується до фактичної собівартості в кінці року. Витрати на підготовку до посіву (сортування, протруювання) та транспортування до місця посіву не включаються до вартості насіння, а відносяться на виробництво у відповідних статтях витрат.

Добрива включають витрати на органічні добрива, мінеральні добрива, бактеріальні добрива та мікроелементи, внесені в оброблюваний ґрунт. Витрати на підготовку, завантаження та внесення добрив у ґрунт вираховуються з відповідного врожаю, але не включаються до цієї статті.

*Стаття "Засоби захисту рослин"* включає витрати на інсектициди, гербіциди, дефоліанти та інші хімічні та біологічні засоби для боротьби з бур'янами, шкідниками та хворобами сільськогосподарських культур.

*"Робоча сила та послуги"* включає витрати на робочу силу та послуги,

надані власними допоміжними підрозділами господарства, а також витрати на виробничі послуги, надані третіми сторонами. Ця стаття включає витрати на власну та орендовану техніку, трактори та транспортні послуги. Витрати розподіляються на збір врожаю окремих галузей, наприклад, у тонно-кілометрах та гектарах за традиційними стандартами на основі кількості робочої сили, використаної для транспортування цих товарів.

Витрати на ремонт основних засобів включають:

- витрати на запасні частини, ремонтні та будівельні роботи, використані для ремонту основних засобів, а також заробітну плату працівників, паливо, мастильні матеріали та матеріали, використані для демонтажу обладнання після ремонту;

- витрати на технічне обслуговування сторонніми організаціями та спеціалізованими ремонтними майстернями для ремонту наявних тракторів, сільськогосподарської техніки та обладнання;

- витрати на ремонт парникової та тепличної плівки, витрати на ремонт та заміну гусениць та гумових шин тракторів та сільськогосподарської техніки, вартість плівки, використаної для ремонту теплиць та парників.

До статті "інші витрати" відносяться витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом конкретних видів продукції, які не увійшли до вищезазначених статей:

а) витрати на спецодяг та спецвзуття;

б) страхові внески для окремих категорій працівників, зайнятих на роботах, пов'язаних з вирощуванням сільськогосподарських культур та підвищеним ризиком для життя і здоров'я;

в) інші витрати.

У статті «Загальновиробничі витрати» відображаються бригадні та накладні витрати. Витрати бригад включають витрати на персонал для адміністративних працівників; оренду житла для працівників; витрати на ремонт; витрати на охорону праці та безпеку; витрати на транспортування працівників на робоче місце; інші витрати, пов'язані з контролем та підтримкою виробництва.

Основою розподілу загальновиробничих витрат на підприємстві є пряма вартість матеріалів, за винятком вартості насіння та рослинних матеріалів. Загальновиробничі витрати, які знаходяться у межах нормативів вважаються розподіленими та списуються в дебет рахунка 23 «Виробництво».

Справедливу вартість визначають за цінами активного ринку зерна, на якому діють покупці та продавці та інформація про ціни, які є загальнодоступними. Зерно, що надійшло з основного виробництва оцінюється за справедливою вартістю, яку встановлює спеціально утворена комісія на підставі акту визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

При калькулюванні собівартості сільськогосподарської продукції в практичній діяльності сільськогосподарських підприємств прийнято керуватися Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затвердженими Наказом Міністерства аграрної політики України № 132 від 18 травня 2001 року. Цей нормативний документ має рекомендаційний характер, тобто підприємства мають право самостійно формувати відповідні статті витрат. Витрати на виробництво сільськогосподарської продукції по кожній культурі в планах і в системі обліку групуються за статтями, які ФГ «ДОВІРА-АГРО» визначає самостійно на основі рекомендації визначених Міністерством аграрної політики України в Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт і послуг) сільськогосподарських підприємств.

Що стосується адміністративних витрат, які є складовою операційних витрат, то для них відведений рахунок 92 «Адміністративні витрати». На «ДОВІРА-АГРО» до таких витрат відносять, зокрема, витрати на оплату праці управлінського персоналу, відрахування на соціальні заходи, відрядження управлінського персоналу, створення резерву відпусток, юридичні та консультаційні послуги, купівля пакету послуг програмного забезпечення, що використовується для роботи офісу. І хоча адміністративні витрати на «ДОВІРА-АГРО» займають відносно малу частку, вони є досить важливими, адже серед

іншого покривають такі напрямки як пошук нових співробітників, їх навчання та інтеграцію у внутрішньокорпоративну структуру; послуги з перевезень( в т.ч. поштові витрати), а також організацію корпоративів, майстер-класів, лекцій та інших подій для управлінського персоналу.

Рахунок 92 є активним, тому усі витрати періоду накопичуються на ньому у дебеті. За кредитом відбувається лише списання на фінансовий результат у кінці звітного періоду. Основні бухгалтерські проведення, пов'язані із адміністративними витратами наведено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Відображення адміністративних витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку

Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
Списано матеріальні цінності (канцтовари) на діяльність адміністративному відділу (бухгалтерія):	92	22
Виконано роботи і надано послуги для рослинництва власними допоміжними виробництвами	92	234
Списання витрат на відрядження адміністративному персоналу	92	372
Нараховано резерв відпусток адміністративному персоналу	92	47
Частина витрат майбутніх періодів віднесено на сільськогосподарські культури (зернові культури)	92	39
Нараховано єдиний соціальний внесок	92	651
Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	92	661
Віднесено адміністративні витрати на фінансовий результат	791	92

*Джерело: складено автором за даними [11]*

Збутові витрати ФГ «ДОВІРА-АГРО» займають найменшу частку серед операційних витрат. У контексті функціонування аграрного сектору, збутові витрати сільськогосподарського підприємства являють собою комплекс витрат, безпосередньо пов'язаних із процесами реалізації сільськогосподарської продукції. Вони покликані забезпечити ефективний товарообіг, швидко та економічно доцільну логістику, тощо.

До них відносять витрати на транспортування готової продукції (наприклад ланцюжок «поле – склад зберігання – хлібзавод»), тобто сюди відносять оплату праці водіям, амортизація автомобілів, вартість пального витраченого на доставку, тощо. Сюди ж відносять витрати на зберігання, тобто

витрати на створення належних умов у приміщеннях, де зберігаються продукція. Як ми знаємо, сільськогосподарські культури дуже вибагливі і потребують особливих умов зберігання, в зворотньому разі – якщо нехтувати цим – продукція почне швидко псуватись і стане непридатною для продажу. До збутових відносять витрати на маркетинг, тобто на дослідження ринку, відслідковування тенденцій, вивчення ринкової кон'юктури, а також розробку рекламних кампаній, організацію громадських заходів з метою рекламування власної продукції. Усе це неможливо без працівників, які працюють над збутом продукції, а отже витрати на їх оплату праці, а також відрахування на соціальні заходи також є частиною збутових витрат.

Як і у випадку із адміністративними, для обліку збутових витрат виокремлюють свій рахунок – 93 «Витрати на збут». Даний рахунок є активним: за дебетом на нього нараховуються збутові витрати протягом періоду, а за кредитом списують на фінансовий результат. Приклад типових операцій, пов'язаних із витратами на збут наведено у табл.1.4

Таблиця 1.4 – Відображення збутових витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку

Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
Списано вартість палива на транспортування зерна	93	203
Списано витрати на розповсюдження рекламних матеріалів	93	209
Списання витрат на відрядження збутовому персоналу	93	372
Частину витрат майбутніх періодів віднесено на сільськогосподарські культури (зернові культури)	93	39
Нараховано заробітну плату водіям	93	661
Нараховано єдиний соціальний внесок на зарплату водіям	93	651
Нараховано забезпечення відпусток збутовому персоналу	93	47
Віднесено збутові витрати на фінансовий результат	791	93

*Джерело: складено автором за даними [11]*

Побудова аналітичного обліку адміністративних витрат та витрат на збут передбачає також визначення їх об'єктів обліку. У процесі побудови управлінського обліку важливими є такі об'єкти витрат, як місця їх виникнення, центри витрат та центри відповідальності, у розрізі яких вони обліковуються.

Вибір центрів витрат і центрів відповідальності доцільно здійснювати з урахуванням таких чинників: організаційні особливості підприємства, функціональна характеристика видів діяльності.

Окремою статтею витрат ФГ «ДОВІРА-АГРО» є купівля та продаж земельних ділянок. Що стосується перспектив правового регулювання процедур купівлі-продажу землі, то триває дискусія щодо процедур відображення вартості землі в рослинництві. Дослідження показують, що купівля землі не призводить до відчуження активів покупцем. Вона лише "перетікає" з грошової форми в земельну без фіксованого періоду використання. Тобто це процес обміну одного активу на інший. Тому витрати, використані на придбання землі, не є витратами. Оскільки земля не споживається в процесі виробництва, її не потрібно амортизувати і не можна обліковувати як одноразові витрати. Аналогічно, прибуток від продажу землі не вважається доходом від рослинництва.

Тому, продаж землі не є виробничими витратами для покупця або виробничим доходом для продавця. Неправильно включати ці витрати у витрати на виробництво продукції рослинництва. Різниця між ціною купівлі та ціною продажу землі, спричинена ринковими умовами, повинна визнаватися як результат фінансової, а не операційної діяльності. Суб'єкт господарювання, який придбав землю за рахунок грошових коштів, повинен враховувати не лише реальні витрати, але й уявні (можливі) витрати, понесені в результаті інвестування капіталу в купівлю землі, при прийнятті бізнес-рішень. Орендна плата та земельний податок є платежем за конкретні види активів. Тож його недоцільно об'єднувати з іншими платежами, наприклад, включати до складу фіксованого сільськогосподарського податку, оскільки тоді не буде сенсу платити за землю. Проте цей платіж має бути включений до собівартості продукції рослинництва. Виплата відсотків за кредитами та отримання доходу від розміщення коштів на депозитах є фінансовими операціями і не повинні впливати на собівартість продукції рослинництва. Відсоткові платежі за кредитами повинні розглядатися окремо від виробничого процесу при прийнятті управлінських рішень.

## 1.4 Особливості обліку витрат від здійснення фінансової та інвестиційної діяльності

Інвестиційна діяльність, як один із об'єктів управління виробництвом сільськогосподарської продукції, передбачає поліпшення якості і збільшення обсягів виробництва, зниження ресурсозатратності виробництва, тощо. Сьогодні за рахунок інвестиційних ресурсів вирішуються питання забезпечення безперервності виробництва, фінансового оздоровлення підприємства, технічного переоснащення, що в подальшому матиме вплив на розвиток суміжних галузей при інвестуванні в сільське господарство, зокрема, в переробну промисловість [35].

<b>ІНВЕСТИЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ</b>	
<i>Придбання і реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій які, не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів</i>	
Доходи	Витрати
Інвестування в асоційовані підприємства	Купівля цінних паперів
Інвестування в дочірні підприємства	Купівля нерухомості та інших капітальних інвестицій
Дохід від продажу необоротних активів	Витрати на дослідження та інновації

Рисунок 1.7 – Визначення інвестиційної діяльності

*Джерело: складено автором за даними [26]*

Інвестиційні ресурси визначають процеси інноваційного розвитку, конкурентоспроможність аграрної продукції, її якість. Утворення інвестиційних ресурсів сільгосппідприємств пов'язане з процесами, які відбуваються в межах накопичення та відтворення капіталу. Ці заходи використовуються як на рівні окремого сільськогосподарського підприємства, так і на рівні галузі. Масштаби та темпи збільшення й утримання інвестиційних ресурсів диктуються загальним рівнем економічного розвитку країни, і регіону зокрема, ступенем фінансового забезпечення сільськогосподарських підприємств, а також рівнем доходів населення. Відтворення основних засобів виробництва в аграрному секторі

вимагає значного обсягу інвестицій, спеціального кредитного гарантування обігових коштів, формування системи державної підтримки й відповідного організаційно-економічного механізму інвестування.

Погіршення показників фінансово-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств внаслідок війни зумовило їх інвестиційну непривабливість як для зовнішніх так і для внутрішніх інвесторів, що значно уповільнює процеси придбання та оновлення основних засобів, подальше їх розширення. Історично, Україна була лідером аграрного світу за багатьма культурами, тому аби підтримувати цей статус і розвивати галузь, навіть попри такі зовнішні виклики, сільськогосподарські підприємства можуть і мають робити капітальні інвестиції. Варто розуміти, що збільшення капітальних інвестицій завжди сприяє зростанню вартості основних засобів, поліпшенню матеріально-технічного парку аграрних підприємств, тощо. Нині у розвитку вітчизняної економіки важлива роль належить саме інноваційній діяльності, як основному чиннику і невід'ємній умові підвищення конкурентоспроможності підприємства та продукції, яку воно виробляє. Впровадження інновацій дозволить не лише оптимізувати витрати, але й залишатись соціально-відповідальним підприємством в розрізі ставлення до навколишнього середовища.

Що стосується ФГ «ДОВІРА-АГРО», то підприємство суттєво додало у вартості основних засобів у 2023 році. Тоді підприємство оновило машинно-тракторний парк, а також побудувала додаткові укриття для схову готової продукції.

Рахунки обліку капітальних інвестицій, з одного боку, відображають сукупність витрат на придбання капітальних інвестицій, формуючи їх первісну вартість, а з іншого показують ще не введені в експлуатацію об'єкти, які можна продати або передати безкоштовно навіть у незавершеному вигляді.

Облік капітальних інвестицій, в залежності від мети інвестування, ведеться на різних субрахунках рахунка 15 «Капітальні інвестиції». ФГ «ДОВІРА-АГРО» має відкриті субрахунки 151 «Капітальне будівництво», 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», 153 «Придбання (виготовлення) інших

необоротних матеріальних активів», 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться за окремими об'єктами капітальних вкладень (трактори, комбайни, автомобілі). За дебетом субрахунків відображають витрати понесені на придбання та створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, па за кредитом - списання зазначених затрат на завершені та здані в експлуатацію об'єкти [11]. Типові операції пов'язані з інвестиційною діяльністю відображено у таблиці 1.5 на відповідних рахунках.

Таблиця 1.5 – Відображення витрат пов'язаних з придбанням об'єктів основних засобів на рахунках обліку

Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
Вартість витрат на відрядження, пов'язаних з придбанням комбайну	152	372
Відображено купівельну вартість комбайну	152	631
Вартість послуг сторонньої організації з транспортування комбайну на підприємство	152	685
Списано вартість палива на обкатку комбайну	152	203
Зараховано до складу основних засобів придбаний комбайн	104	152

*Джерело: складено автором за даними [11]*

В складі рахунку 10 «Основні засоби» окремим субрахунком виділено субрахунок 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель». Крім нього відкритий і субрахунок 156 «Капітальні інвестиції на поліпшення земель». Після завершення капітальних робіт по покращенню земель (осушувальних, іригаційних та інших) попередньо зібрані на окремому субрахунку «Капітальні інвестиції на поліпшення земель» витрати на проведення таких робіт відносяться на субрахунок 101 «Земельні ділянки» у випадку, коли вони є об'єктом нарахування зносу і на субрахунок 102 «Капітальні витрати по поліпшенню земель» у разі коли земля не є таким об'єктом.

Окрім операційної та інвестиційної діяльності, підприємство ФГ «ДОВІРА-АГРО» провадить фінансову діяльність. Остання відіграє важливу роль у функціонуванні підприємства у формуванні його облікової політики. І хоча в останні роки макроекономічне становище в цілому погіршилось, проте тренд на

ринкові відносини в Україні сприяє покращенню економічного середовища для діяльності підприємств, зокрема, їх фінансовій стабільності [8]. Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до зміни розміру та складу власного та позикового капіталу підприємства [5]. Однак враховуючи всі наявні можливості, під фінансовою діяльністю слід розуміти процес збалансування доходів і витрат в межах господарської діяльності, що пов'язана з фінансовими інструментами підприємства.

Методологічною основою визначення фінансових витрат, їх обліку та розкриття у фінансовій звітності є НП(С)БО 31 «Фінансові витрати». Згідно з цим НП(С)БО фінансовими витратами вважаються витрати на проценти та інша витрати підприємства, пов'язані з запозиченнями (векселі, позики, облігації та інші види коротко- і довгострокових зобов'язань, на які нараховуються відсотки) (рис. 1.7; 1.8).

<b>ФІНАНSOVA ДІЯЛЬНІСТЬ</b>	
<i>Діяльність, яка призводить до змін розміру власного та позикового капіталу</i>	
<b>ДОХОДИ</b>	<b>ВИТРАТИ</b>
від дивідендів одержаних	відсотки по кредитах
від відсотків одержаних	відсотки по облігаціям
від інших фінансових операцій	

Рисунок 1.8 – Визначення фінансової діяльності

*Джерело: складено автором за даними [26]*

Облік фінансових витрат здійснюється на активному рахунку 95 «Фінансові витрати», що об'єднує субрахунки: 951 «Відсотки за кредит» та 952 «Інші фінансові витрати». Субрахунок 951 «Відсотки за кредит», на якому ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням відсотків за користуванням кредитами банків тощо; субрахунок 952 «Інші фінансові витрати», на якому ведеться облік витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних із випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування, фінансового лізингу тощо.

За дебетом вказаних субрахунків відображається сума визнаних витрат, а за

кредитом їх списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Фінансові витрати з вказаних рахунків відносяться в дебет субрахунку 792 «Результат фінансових операцій». На цьому рахунку визначається фінансовий прибуток або збиток, а також відображаються витрати, обліковані на рахунку 96.

## РОЗДІЛ 2

# ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ТА ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ, ЇХ АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА

### 2.1 Облікова політика витрат підприємства, її побудова та елементи

Ухвалення переважної кількості управлінських постанов базується на зіставленні прогнозованих надходжень від реалізації конкретних заходів із витратами, що виникають через їх впровадження. Інформація про різновиди витрат, їх розміри та динаміку являє собою інформаційне підґрунтя для ухвалення рішень стосовно формування портфеля замовлень, асортименту товарів, напрямів та обсягів роботи, керування запасами, цінової політики, оцінювання інвестиційних планів.

Під час розбудови системи бухгалтерського обліку на підприємстві сьогодні наявна можливість вибору варіантів оцінювання, переліку бухгалтерських рахунків, методів та процедур ведення обліку на певних його ланках. Однак самостійність підприємства обмежена вимогами державного регулювання бухгалтерського обліку, яке подано переліком методик і облікових процедур, що мають допустимі альтернативи. Їх вибір фіксується відповідною обліковою політикою. Вибір та обґрунтування облікової політики, яка гарантує ефективне функціонування всієї системи бухгалтерського обліку, є важливим компонентом облікової та економічної діяльності підприємства [3, с. 28].

Розділ III «Організація та ведення бухгалтерського обліку» Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» проголошує як право підприємства самостійне встановлення облікової політики разом з визначенням форми організації бухгалтерського обліку; розробленням системи управлінського обліку, звітності та контролю господарських операцій; визначенням правил документообігу та технології опрацювання облікової інформації, додаткової

системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку [4, с. 14, 17].

Організація та ведення бухгалтерського обліку витрат регулюється Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» та іншими нормативними актами. Основні положення методології та організації обліку, які враховуються при формуванні облікової політики малих підприємств наведені в Додатку В.

ФГ "ДОВІРА-АГРО" розробило Наказ «Про облікову політику» для правильності складання бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Даний наказ регламентується на підставі вимог Закону № 996 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Створення організаційної основи бухгалтерського обліку належить до компетенції власників ФГ "ДОВІРА-АГРО" та передбачає встановлення відповідних обов'язків його керівника та працівників бухгалтерії.

Що стосується методики бухгалтерського обліку, бухгалтерський і податковий облік основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів ведуться згідно з наступними пунктами:

1) основним засобом визнають актив, якщо очікуваний термін експлуатації, установлений засіданням виробничої комісії, становить більше року, а вартісна оцінка якого дорівнює сумі, що перевищує 20000 грн;

2) нарахування амортизації на основні засоби здійснюється прямолінійним методом відповідно до затверджених Наказом строків корисного використання;

3) на законсервовані об'єкти амортизація не нараховується;

4) до малоцінних необоротних матеріальних активів відмінних від основних засобів поданих в пункті 5 НП(С)БО 7 «Основні засоби» визнається група засобів, очікуваних строк використання яких становить понад один рік і вартісна оцінка яких не перевищує 20000 грн;

5) нарахування амортизації на малоцінні необоротні матеріальні активи здійснюється у розмірі 100% їх вартості в першому місяці використання об'єкта;

б) термін використання нематеріальних активів визначається по кожному

об'єкту окремо в моменту зарахування на баланс виходячи з терміну використання подібних активів, передбаченого морального зносу, правових чи інших подібних обмежень. Амортизацію нематеріальних активів здійснюють прямолінійним методом.

Облік запасів ведеться за кожною номенклатурною одиницею за місцем знаходження та матеріально-відповідальними особами. Вартість запасів, яка складається із собівартості їх виготовлення власними силами господарства визначається згідно з НП(С)БО 16 «Витрати». Оцінка запасів при відпуску у виробництво, продажу, внутрішньому переміщенні та іншому вибутті, а також їх залишку на кінець звітної періоду здійснюється за методом середньозваженої собівартості кожної одиниці запасів. Запаси, які не приносять економічних вигоди у майбутньому, за рішенням створених комісій, затверджених керівником підприємства, визнаються неліквідними та списуються на витрати звітної періоду з одночасним відображенням їх вартості на позабалансовому рахунку списаних активів. Кожен факт втрати (псування) активів розслідується для відшкодування втрат за рахунок винних осіб.

Малоцінними та швидкозношуваними предметами вважаються матеріальні активи вартістю до 20000 грн та такі, що мають термін експлуатації до одного року. Їх облік здійснюється на балансовому рахунку 22. При передачі МШП в експлуатацію їх вартість списується на витрати з одночасною організацією оперативного обліку в кількісних показниках, за місцями їх експлуатації і відповідними особами протягом терміну фактичного використання.

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію обліковується за чистою реалізаційною вартістю без урахування резерву сумнівних боргів. Дебіторська заборгованість, що перевищує створений резерв сумнівних боргів визнається витратами в кінці кожного місяця проводкою Дт 944 «Сумнівні та безнадійні борги» - Кт 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями», про що складається бухгалтерська довідка.

Кредиторська заборгованість, що підлягає списанню, вкінці кожного місяця списується на доходи проведенням Дт 361 – Кт 717 «Дохід від списання

кредиторської заборгованості», при цьому оформлюється бухгалтерська довідка.

Отримані аванси відображаються по кредиту рахунку 681 «Розрахунки за одержаними авансами».

Резерви коштів для забезпечення оплати чергових відпусток працівникам і виплату у винагороду за послугу років не створюються. Оплата праці відбувається:

1) *за штатним розписом* – для інженерно-технічних працівників і службовців;

2) *за відрядними розцінками* – для робітників основного та допоміжного виробництва. Іншими словами, форми і системи оплати праці застосовуються відповідно до умов, передбачених колективним договором. Система оплати праці включає перелік основної та додаткової заробітної плати, а також премії, заохочувальні та компенсаційні виплати, виплати за виконання робіт (надання послуг) за договорами підряду та інші види винагород і витрат на оплату за тарифними ставками, у формі інших виплат у грошовій і натуральній формах, що визначаються за згодою сторін.

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій вважаються первинні документи, які фіксують факти здійснення цих операцій відповідно до статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (Додатки Д, Е, Ж). Можна виділити наступні групи документів: з обліку витрат праці; з обліку спожитих предметів праці; з обліку витрат використаних засобів праці; з обліку інших витрат; з обліку випуску продукції. Відповідальність за своєчасне надходження первинних документів до підрозділів бухгалтерської служби, повне висвітлення в обліку господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на їх основі, складання та подання фінансової звітності покладено на бухгалтерів по відповідних ділянках роботи.

Відповідальність за приймання документації на тимчасове зберігання до архіву підприємства, за зберігання документації в архіві та здавання відповідної документації до державного архіву покладено на головного бухгалтера.

Видача документів у тимчасове користування посадовим особам

підприємства здійснюється за письмовим дозволом керівника підприємства. Відповідальність за недопущення несанкціонованого доступу до облікової інформації покладено на головного бухгалтера підприємства.

За ведення обліку руху бланків суворої звітності, видачі (здавання невикористаних) бланків відповідним посадовим особам, приймання звітності за виданими бланками суворого обліку та їх передавання на постійне зберігання до архіву підприємства відповідає заступник головного бухгалтера.

Право підпису довіреностей на отримання товарно-матеріальних цінностей, укладання угод узгоджено наступним чином: директор – перший підпис; головний бухгалтер – другий підпис; заступник головного бухгалтера – третій підпис.

На підприємстві передбачені строки видачі готівки, норми витрат та терміни звітування за окремими операціями:

1) дні видачі готівки із каси підприємства: аванси заробітної плати – до 22-го числа кожного місяця; заробітна плата – до 7-го числа кожного місяця;

2) на підприємстві застосовуються передбачені чинними нормативними актами граничні норми добових на службові відрядження, гранична величина розрахунків готівкою, строки звітування за витрачання коштів;

3) відповідальність за організацію робіт з ведення обліку, зберігання і видання трудових книжок і виконавчих листів покладається на інспектора з кадрів;

4) відповідальність за реєстрацію податкових накладних та розрахунку коригувань покладається на заступника головного бухгалтера;

5) для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності проводяться інвентаризації майна і фінансових зобов'язань відповідно до статті 10 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та інших нормативних документів;

б) встановлені терміни проведення інвентаризації активів і зобов'язань, під час яких перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, визначається стан і здійснюється оцінка: інвестицій, незавершеного виробництва,

запасів, розрахунків станом на 01.11 кожного року; коштів у касі – щомісячно; основних засобів, нематеріальних активів – раз на три роки. Точний час, порядок інвентаризації та відповідальні особи визначаються керівником підприємства окремим письмовим розпорядженням (наказом);

7) у всіх інших випадках об'єкти та періодичність проведення інвентаризації визначаються керівником підприємства на підставі чинного законодавства у міру необхідності.

Основні засоби на підприємстві класифікуються за таким групами:

- споруди та передавальні пристрої, будівлі;
- обладнання та машини;
- транспортні засоби;
- інвентар, інструменти, прилади;
- інші основні засоби.

Підставою для зарахування основних засобів на баланс є акт приймання-передачі (введення в експлуатацію) основних засобів та накладні на придбання.

Основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю. Первісна вартість може змінюватись у разі їх поліпшення, уцінки, переоцінки або часткової ліквідації. Орендоване майно цілісним майновим комплексом обліковується на баланс за вартістю, визначеною в актах передачі та договорі оренди. Вартість орендованих у складі цілісного майнового комплексу основних засобів відображається за Дт рахунку обліку основних засобів із зазначенням, що ці об'єкти є орендованими, та Кт субрахунку обліку інших довгострокових зобов'язань.

Аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей організовується за підрозділами:

- у бухгалтерії – у кількісно-сумовому вимірі, у відомостях обліку залишків матеріальних цінностей;
- на складах – у кількісному вираженні, у книгах і картках складського обліку;
- у цехах та на ділянках – у кількісному вимірі.

Затрати на поліпшення об'єкта операційної оренди, що визначаються капітальними інвестиціями, відображаються за дебетом рахунку капітальних інвестицій. Такі затрати зараховуються до складу основних засобів як первісна вартість нового об'єкта підгрупи 2.2 Інші необоротні матеріальні активи.

Мінімально допустимі строки корисного використання ОЗ та інших необоротних активів:

1. Група «будівлі та споруди» – 20 років;
2. Група «земельні ділянки» – 15 років;
3. Група «машини та обладнання» (комп'ютери, інше обладнання для автоматичного оброблення даних, обладнання для зчитування або друку відповідної інформації, комп'ютерні програми (за винятком програм, визнаних як витрати на придбання, та/або нематеріальних активів, визнаних як роялті), комутатори, модулі, модеми та їхні засоби в інших інформаційних системах). підключення до телекомунікаційних мереж, телефони, рації, а також сільськогосподарське обладнання, вартість якого перевищує 20 000 грн) – 5 років;
4. Група «транспортні засоби» – 5 років;
5. Група «інструменти, прилади» – 4 років;
6. Група «багаторічні насадження» – 10 років;
7. Група «інші основні засоби» – 12 років;
8. Група «довгострокові біологічні активи» – 7 років.

Строки корисного використання ОЗ та інших активів закріплені в обліку ФГ «ДОВІРА-АГРО» відповідним наказом.

## **2.2 Розкриття інформації про витрати в фінансовій звітності суб'єкта господарювання**

У сільському господарстві випуск продукції спирається на застосування виробничих ресурсів – трудових, земельних, водних, матеріальних. У процесі виробництва вони частково чи повністю використовуються і передаються

новоствореній продукції. Сукупність задіяних та перенесених на продукцію виробничих ресурсів формує витрати виробництва [20].

Ключовим завданням обліку виробництва є оперативне, повне та достовірне відтворення фактичного обсягу та структури витрат, а також контроль за використанням усіх видів виробничих ресурсів. Відповідно, це стосується й обсягу виробленої продукції в натуральному та грошовому еквівалентах. Інформація з бухгалтерського обліку слугує базою для складання фінансової та статистичної звітності.

Правильна організація аналітичного обліку витрат і випуску продукції рослинництва, з метою подальшого калькулювання, вимагає точного визначення об'єктів такого обліку та розділення витрат по виробництву кожного виду продукції. Але віднесення витрат безпосередньо на кожен вид продукції не завжди реалізовується та є доцільним. У рослинництві це пояснюється тим, що від однієї культури отримують кілька видів продукції. З огляду на технологію виробництва та господарську доцільність можливе об'єднання здійснених витрат на групи однорідних культур. Звідси випливає, що для безпосереднього віднесення витрат на окремі культури, виробництва, види продукції є певна межа. Отже всі витрати на виробництво продукції обліковуються за визначеними об'єктами – групами культур; приклади типових кореспонденцій пов'язаних із виробничими витратами наведено у табл. 2.1

Головною метою обліку виробничих витрат є нагляд за виробничою діяльністю та управління витратами, потрібними для її втілення. Основними задачами обліку витрат на виробництво продукції зернових та бобових культур є:

- інформаційне забезпечення керівництва підприємства для прийняття управлінських рішень;
- спостереження і контроль за фактичним рівнем витрат у порівнянні з їх нормативами та плановими показниками з метою виявлення відхилень та формування економічної стратегії на майбутнє;
- надійний облік випуску продукції, враховуючи типи та якість;
- розрахунок собівартості виробленої продукції для оцінки готової

продукції та визначення фінансових результатів;

- виявлення та оцінка економічних наслідків виробничої діяльності підрозділів;

- систематизація даних управлінського обліку виробництва для прийняття стратегічних рішень (окупність виробничих програм, прибутковість продукції, ефективність інвестицій).

Таблиця 2.1 – Відображення витрат у розрізі окремої ділянки виробництва

Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
Списано матеріальні цінності на виробництво продукції рослинництва:		
— добрива, отрутохімікати;	231	208
— сировина і матеріали;	231	201
— нафтопродукти та інші види палива;	231	203
— запасні частини;	231	207
— насіння;	231	27, 208
— малоцінні та швидкозношувані предмети.	231	22
Виконано роботи і надано послуги для рослинництва власними допоміжними виробництвами	231	234
Списано витрати машинно-тракторного парку на рослинництво	231	91
Списано загальновиробничі витрати на зернові культури в порядку їх розподілу	231	91
Частина витрат майбутніх періодів віднесено на сільськогосподарські культури (зернові культури)	231	39
Нараховано підрядникам та іншим стороннім підприємствам і організаціям за виконані роботи і надані послуги по вирощуванню сільськогосподарських культур	231	631, 685
Нараховано оплату праці за виконання робіт в рослинництві	231	661
Нараховано єдиний соціальний внесок	231	651
Нараховано знос по основних засобах, що використовуються в рослинництві (Прямолінійний метод)	231	131
Оприбутковано продукцію рослинництва від урожаю	27	231
Списано витрати для рослинництва, проведені через підзвітних осіб	231	372

*Джерело: складено автором за даними [32]*

У рослинництві, що є основним видом діяльності ФГ «ДОВІРА-АГРО», для обліку витрат та обсягів готової продукції виступають конкретні сільськогосподарські культури – зернові культури (крім рису), бобові культури і насіння олійних культур, групи ідентичних культур, групи незавершеного

виробництва, визначені виробництва та окремі статті витрат. На основі цих об'єктів бухгалтерського обліку формується аналітичний облік витрат і виходу продукції. Вибір об'єкта обліку витрат та виходу продукції рослинництва обліковується на рахунку 23 «Виробництво» та 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Розкриття інформації про виробництво ФГ "ДОВІРА-АГРО" у фінансовій звітності підприємства

Номер і назва рахунку	Форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»		«Примітки до фінансової звітності»	
	Стаття	Код рядка	Стаття	Код рядка
23 «Виробництво»	Розділ II. Оборотні активи		Розділ VIII. Запаси	
	Незавершене виробництво	1102	Незавершене виробництво	890
27 «Готова продукція»	Готова продукція	1103	Готова продукція	900

*Джерело: складено автором за даними [32]*

Підприємство ФГ "ДОВІРА-АГРО" звітує за рік до податкової та до органів статистики подаючи фінансову звітність та статистичну звітність (рис. 2.1).

Фінансова звітність:

1. Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1): відображає стан активів, зобов'язань та власного капіталу на певну дату.
2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2): відображає доходи, витрати та фінансові результати за звітний період.
3. Звіт про рух грошових коштів (форма № 3): відображає рух грошових коштів за звітний період.
4. Звіт про власний капітал (форма № 4): відображає зміни у власному капіталі за звітний період.

Державна статистична звітність:

1. Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств (форма № 50-сг): містить дані про виробництво, продаж, витрати та інші ключові показники.
2. Звіт про посівні площі сільськогосподарських культур: відображає площі

під різними культурами.

3. Звіт про збирання врожаю сільськогосподарських культур: відображає дані про збирання врожаю різних культур.

4. Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства: відображає розподіл витрат на виробництво) – форма № 2-ферм (річна).

Основною метою звіту є відображення витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства; надання статистичної інформації для аналізу економічної діяльності фермерських господарств та малих сільськогосподарських підприємств на державному та регіональному рівнях, а також розрахунок рентабельності сільськогосподарської продукції. Звіт подається до територіальних органів статистики до 28 лютого року, наступного за звітним. З 2023 року звіт подається виключно в електронній формі.

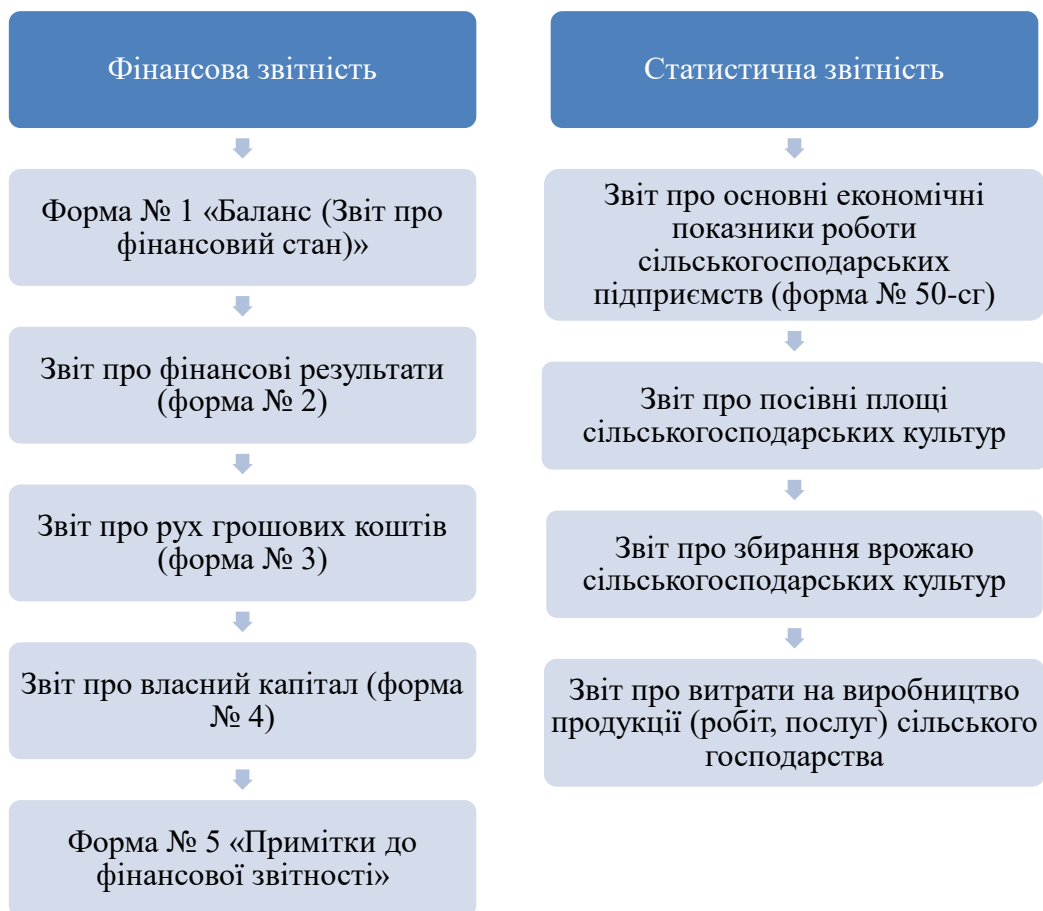


Рисунок 2.1 – Види звітності ФГ "ДОВІРА-АГРО"

Джерело: складено автором за даними [24]

Узагальнюючим звітом, що демонструє усю виробничо-фінансову діяльність ФГ "ДОВІРА-АГРО", виступає форма № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільгосп підприємств». Вона тісно корелює з річною фінансовою звітністю, оскільки підсумовує економічні показники за звітний період. Заповнюючи статистичну форму № 50-сг, підприємство керується Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку: 9 «Запаси», 15 «Дохід», 16 «Витрати».

### **2.3. Аналітична оцінка динаміки, складу та структури витрат підприємства**

Організація обліку витрат ФГ "ДОВІРА-АГРО" використана для виготовлення продукції рослинництва, визначена у Положенні про облікову політику сільськогосподарського підприємства, є основою для оформлення витрат та виходу рослинницької продукції. На неї впливає безліч чинників, зокрема характер виробничої діяльності, масштаби господарства, наявність технічної бази.

Основна мета обліку витрат на виробництво продукції полягає у контролі за раціональним використанням ресурсів та оцінкою ефективності її виробництва. Для ефективного ведення обліку витрат на виробництво продукції ключова роль належить первинному обліку, його відображенню.

Розглянувши облік витрат на виготовлення продукції рослинництва, визначено, що він містить два взаємопов'язані етапи: перший етап — облік витрат, що передбачає організацію аналітичного обліку витрат та розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку; другий етап — калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості.

Аналітичний облік витрат ведеться окремо для різних видів продукції, що випускається: сої, соняшнику, кукурудзи, гібридної кукурудзи, озимої пшениці, однорічних та багаторічних трав. Для кожної культури накопичуються статті

прямих витрат, а саме: добрива, паливо, засоби захисту рослин, послуги вантажного автотранспорту сторонніх організацій, послуги тракторів сторонніх організацій, послуги та роботи сторонніх організацій, насіння. Також враховуються непрямі статті затрат: витрати на оформлення договорів оренди, єдиний сільськогосподарський податок, послуги власного вантажного автотранспорту, допоміжне виробництво, послуги власних тракторів, орендна плата за земельні частки, що виникають протягом року.

Вихід продукції відображається у таких первинних документах: талонах, путівках, реєстри відправки зерна з поля, реєстри приймання зерна та продукції, які оформлюються при збиранні зерна колосових і зернобобових культур, соняшнику та інших олійних культур, насіння однорічних і багаторічних трав. На основі цих документів щоденно ведуться записи в обліковому листі тракториста-машиніста, фіксуючи намолот зерна та зібрану площу.

Таким чином, витрати виробництва, які включаються у виробничу собівартість продукції, визначаються як вираження ресурсів, витрачених на виробництво продукції. Тому, точний облік витрат, своєчасний контроль за їх формуванням та оперативний аналіз мають важливе значення для ефективного управління витратами на підприємстві. Запровадження додаткових рахунків накладних витрат дозволить покращити концепцію визначеної та остаточної сегментації, а також забезпечити чітку класифікацію та розмежування між ними, що сприятиме удосконаленню обліку на підприємстві.

Первинний та аналітичний облік витрат здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства, з використанням типових форм первинних документів, враховуючи специфіку діяльності агрофірми. На підставі накопичених в реєстрах бухгалтерського обліку даних складають фінансову звітність за підсумком періоду.

Аналітичну оцінку динаміки, складу та структури витрат підприємства здійснено за матеріалами фінансової та управлінської звітності ФГ «ДОВІРА-АГРО» за 2022-2024 рр. (Додатки 3, И).

Таблиця 2.3 – Розкриття інформації динаміки витрат ФГ «ДОВІРА-АГРО»

Стаття фінансової звітності	Код рядка	2022	2023	2024	2022/2023		2023/2024	
					абс., тис.грн.	відн., %	абс., тис.грн.	відн., %
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	4 369,40	6 327,10	3 213,90	1957,7	44,8	-3 113,20	-49,21
Інші операційні витрати	2180	40,50	46,30	46,60	5,8	14,32	0,30	0,65
Інші витрати	2270	612,20	426,40	114,60	-185,8	-30,35	-311,80	-73,13
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	5022,10	6799,80	3375,10	1777,7	35,4	-3 424,70	-50,36

Джерело: складено автором за даними [24]

Графічне відображення динаміки витрат ФГ «ДОВІРА-АГРО» у фінансовій звітності наведено на рис. 2.2.

### Динаміка витрат згідно фінансової звітності ФГ «ДОВІРА-АГРО»

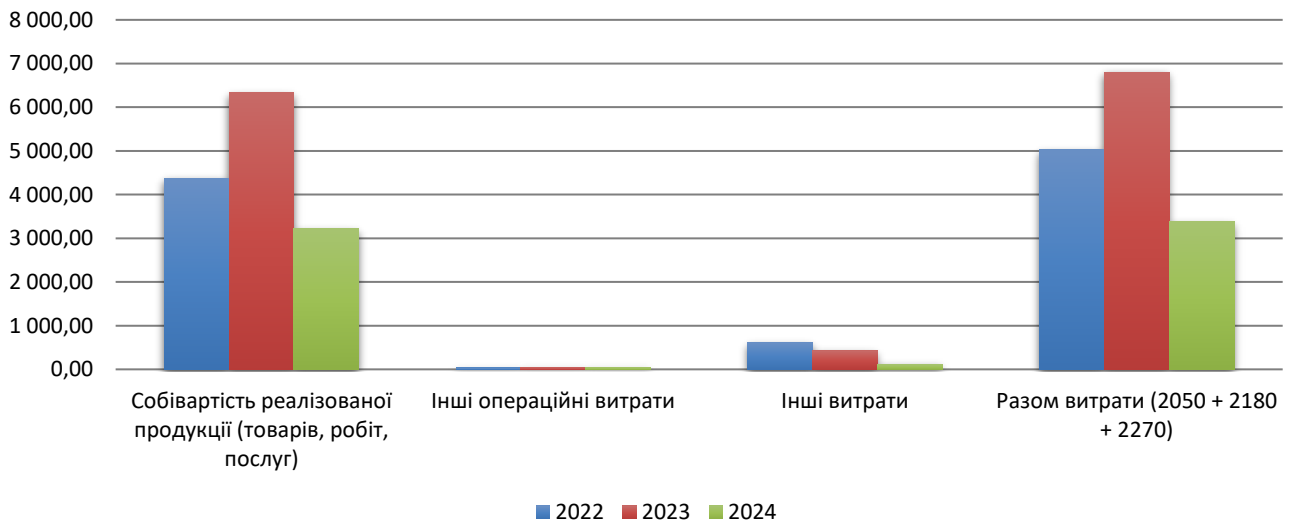


Рисунок 2.2 – динаміка витрат ФГ «ДОВІРА-АГРО» згідно фінансової звітності

Джерело: складено автором за даними [24]

Аналізуючи звітність щодо витрат можна виявити кілька ключових тенденцій у динаміці витрат ФГ «ДОВІРА-АГРО» протягом 2022-2024 років:

### 1. Волатильність собівартості реалізованої продукції:

Спостерігається значне зростання собівартості у 2023 році (+44,8%) порівняно з 2022 роком. Це може бути пов'язано зі збільшенням обсягів виробництва, зростанням цін на матеріально-технічні ресурси (добрива, паливо, насіння, ЗЗР), змінами в технологіях вирощування або структурі посівних площ.

У 2024 році відбувається різке зниження собівартості (-49,21%) порівняно з 2023 роком. Причинами цього можуть бути зменшення обсягів виробництва, оптимізація використання ресурсів, сприятливіші ціни на матеріали, зміни в технологічному процесі або структурі реалізації. Такі значні коливання вказують на чутливість собівартості до виробничих та ринкових факторів.

### 2. Стабільність інших операційних витрат:

На відміну від собівартості, інші операційні витрати демонструють відносну стабільність протягом досліджуваного періоду. Зростання у 2023 році було незначним (+14,32%), а у 2024 році воно практично зупинилося (+0,65%).

Інші операційні витрати мають розшифровку, що подається у примітках до фінансової звітності. Інші операційні витрати ФГ «ДОВІРА-АГРО» складаються з утримання та експлуатацію необоротних активів, що використовуються в операційній діяльності (ремонт, страхування, комунальні платежі, витрати на операційну оренду, витрат на відрядження, пов'язані з операційною діяльністю) Ремонт техніки складає найбільшу частку витрат у 2022 році - це 51 %, у 2023 та 2024 році зменшилась до 27% за рахунок зменшення парку техніки.

### 3. Значне зниження інших витрат:

Категорія "інші витрати" зазнала суттєвого зниження як у 2023 (-30,35%), так і особливо у 2024 роках (-73,13%). Основною причиною такої динаміки є зміни в обліковій політиці підприємства, згідно з якими витрати допоміжного та обслуговуючого виробництва почали включатися до собівартості продукції. Крім того, мало місце власне зменшення обсягів виробництва та реалізації. Це підкреслює важливість облікової політики у формуванні статей витрат та їх динаміці.

### 4. Домінуючий вплив собівартості на загальну суму витрат:

Динаміка загальних витрат підприємства значною мірою визначається коливаннями собівартості реалізованої продукції, оскільки вона займає найбільшу частку в структурі витрат. Зростання собівартості у 2023 році призвело до значного збільшення загальних витрат (+35,4%), а її падіння у 2024 році спричинило суттєве зменшення загальних витрат (-50,36%).

#### 5. Вплив облікової політики на структуру витрат:

Зміна облікової політики щодо обліку витрат допоміжного та обслуговуючого виробництва суттєво вплинула на динаміку «інших витрат» та, відповідно, на структуру загальних витрат. Це підкреслює важливість чіткого визначення облікової політики та її послідовного застосування для забезпечення порівнянності даних.

Зважаючи на виявлені тенденції та особливості обліку витрат, доцільно запропонувати наступні кроки для оптимізації та покращення контролю витрат у ФГ «ДОВІРА-АГРО»:

##### 1. Детальний аналіз та оптимізація собівартості реалізованої продукції:

Розгорнутий аналіз прямих витрат по кожній статті прямих витрат (добрива, паливо, засоби захисту рослин, насіння тощо) у розрізі культур та технологічних процесів. Виявити неефективні витрати, можливості для зниження цін при закупівлі (наприклад, за рахунок довгострокових договорів, оптових закупівель, пошуку альтернативних постачальників), а також оптимізувати норми використання ресурсів на гектар.

Аналіз технологічних карт. Слід ретельно переглянути та оптимізувати технологічні карти вирощування кожної культури з метою мінімізації витрат без втрати врожайності та якості продукції. Впровадження ресурсозберігаючих технологій (наприклад, точне землеробство, диференційоване внесення добрив) може суттєво знизити витрати на матеріали.

Контроль за використанням паливно-мастильних матеріалів. Необхідно посилити контроль за обліком та використанням палива, запровадити норми витрат для кожної одиниці техніки та виду робіт, використовувати GPS-моніторинг для відстеження маршрутів та часу роботи техніки, що допоможе

запобігти нецільовому використанню палива.

Оцінка ефективності використання насіння та засобів захисту рослин: необхідно аналізувати ефективність різних видів насіння та засобів захисту рослин з точки зору співвідношення витрат та отриманого врожаю. Розглянути можливість використання біологічних методів захисту рослин для зменшення залежності від дорогих хімічних препаратів.

## 2. Посилення контролю за іншими операційними витратами:

Використання таких інструментів як бюджетування та контроль. Доцільно розробити детальні бюджети за кожною статтею інших операційних витрат (утримання техніки, оренда, відрядження, зв'язок тощо). Регулярно порівнювати фактичні витрати з бюджетними показниками та аналізувати причини відхилень.

Здійснити оптимізацію витрат на утримання техніки: провести аудит технічного стану парку техніки, розробити чіткий графік планово-попереджувальних ремонтів для запобігання дорогим аварійним ремонтам. Оцінити економічну доцільність утримання застарілої техніки порівняно з її оновленням або залученням послуг сторонніх організацій.

Провести контроль за витратами на відрядження: встановити чіткі ліміти на витрати під час відряджень (проживання, харчування, транспортні витрати), запровадити процедури погодження та звітування щодо відряджень.

Здійснити аналіз витрат на оренду та комунальні послуги: переглянути умови договорів оренди, проаналізувати можливості для зниження орендних платежів. Впровадити заходи з енергозбереження для зменшення витрат на комунальні послуги.

## 3. Деталізація та контроль за «іншими витратами»:

Перше, що варто було б впровадити це розширення аналітичного обліку. Незважаючи на перенесення значної частини "інших витрат" на собівартість, необхідно забезпечити детальний аналітичний облік тих витрат, які залишаються в цій категорії. Це дозволить контролювати їх динаміку та виявляти потенційні можливості для оптимізації.

Регулярний перегляд облікової політики. Необхідно періодично

переглядати облікову політику підприємства щодо класифікації витрат, щоб забезпечити її відповідність специфіці діяльності та вимогам законодавства, а також забезпечити чітке розмежування між статтями витрат.

#### 4. Впровадження системи внутрішнього контролю витрат:

Важливо чітко визначити центри відповідальності за кожну статтю витрат та призначити відповідальних осіб, а також встановити чіткі процедури погодження та затвердження всіх значних витрат.

Ще одним пунктом є запровадження системи регулярного моніторингу фактичних витрат у порівнянні з плановими показниками та бюджетами, проведення оперативного аналізу відхилень та вживання своєчасних коригувальних заходів.

Крім цього важливо періодично проводити внутрішній аудит системи обліку та контролю витрат для виявлення слабких місць та розробки рекомендацій щодо їх усунення.

#### 5. Використання інформаційних технологій для обліку та контролю витрат:

Інтеграція спеціалізованого програмного забезпечення. Не варто нехтувати можливістю впровадження спеціалізованих програмних продуктів для автоматизації обліку витрат, формування звітів, проведення аналізу та контролю. Це дозволить підвищити оперативність та точність облікової інформації.

Посилення складової електронного документообігу, адже впровадження системи електронного документообігу для первинних документів з обліку витрат дозволить прискорити обробку інформації, зменшити кількість паперових документів та підвищити ефективність контролю.

#### 6. Навчання та мотивація персоналу:

На сам кінець необхідно проговорювати ключові моменти із співробітниками, аргументуючи важливість належного ставлення до своїх обов'язків та дотримання існуючих стандартів та принципів. Для підвищення обізнаності персоналу необхідно проводити навчання для співробітників, відповідальних за різні ділянки обліку витрат, щодо принципів ефективного використання ресурсів та важливості контролю витрат.

Крім цього в допомогу може стати запровадження системи мотивації, яка б заохочувала економне використання ресурсів та зниження витрат.

Впровадження цих кроків дозволить ФГ «ДОВІРА-АГРО» не лише оптимізувати свої витрати та підвищити ефективність виробництва, але й покращити систему контролю за ними, забезпечивши більш стабільні та прогнозовані фінансові результати в майбутньому. Важливо підходити до цього процесу комплексно та враховувати специфіку діяльності підприємства.

## ВИСНОВКИ

Облік, аналіз та контроль динаміки витрат є невід'ємною складовою фінансово-економічного управління будь-яких підприємств, у тому числі і сільськогосподарських, оскільки ці процеси сприяють раціональному використанню ресурсів та ефективному виконанню фінансових зобов'язань. У процесі дослідження обліку витрат суб'єкта бізнес-діяльності було розкрито теоретичні та практичні аспекти їх формування, визнання, класифікації, відповідності обліковій політиці та відображення на рахунках обліку, а також у фінансовій звітності. За основу дослідження було взято підприємства – ФГ «Довіра-Агро» - сільськогосподарське підприємство, що спеціалізується на вирощуванні та продажі зернових та зернобобових культур. У ході роботи проведений аналіз облікових даних, що дозволяє окреслити шляхи оптимізації витрат для підвищення ефективності його діяльності.

1. Теоретичне узагальнення наукових підходів та чинного законодавства дозволило розкрити економічну природу категорії «витрати» як вартісного вираження ресурсів, використаних підприємством для досягнення поставлених цілей, що призводить до зменшення активів або збільшення зобов'язань та, як наслідок, до зменшення власного капіталу. В ході роботи розкрито широку класифікацію витрат. З наголошенням, що кожне групування за певними ознаками має бути цілеспрямоване і відповідати конкретним завданням обліку. Даним дослідженням підтверджено важливість правильного розуміння та класифікації витрат для забезпечення об'єктивного відображення фінансового стану підприємства та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

2. Розглянуто побудову системи обліку витрат, що виникають у процесі виробничих бізнес-процесів. Досліджено особливості обліку виробничих та загальновиробничих витрат із застосуванням рахунків 23 та 91, порядок розподілу загальновиробничих витрат. Встановлено, що ефективна система обліку

виробничих витрат є основою для калькулювання собівартості продукції та контролю за використанням ресурсів

3. Розкрито побудову системи обліку витрат операційної діяльності ФГ «Довіра-Агро», включаючи адміністративні витрати (рахунок 92), витрати на збут (рахунок 93) та інші операційні витрати (рахунок 94). Визначено їхню роль у формуванні фінансового результату від основної діяльності підприємства.

4. Досліджено особливості обліку витрат, пов'язаних із фінансовою та інвестиційною діяльністю, зокрема розкрито як відображаються в обліку капітальні інвестиції на обраному підприємстві. Відображено Визначення перелік видів фінансових витрат, які пов'язані безпосередньо із зміною розміру та складу власного та позикового капіталу. Підкреслено важливість їх відображення для повної оцінки фінансового стану підприємства.

5. Проаналізовано побудову облікової політики ФГ «Довіра-Агро» щодо обліку витрат, виокремлено основні її елементи та їх вплив на якість облікової інформації. Обґрунтовано необхідність чіткого визначення методів оцінки, визнання та класифікації витрат в обліковій політиці. Встановлено, що методологія обліку витрат на досліджуваному підприємстві регулюється низкою законів України, інструкцій, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, наказів, рекомендацій. На досліджуваному підприємстві прагнуть максимально слідувати окресленим нормативам. Завдяки цьому на підприємстві забезпечується належна організація бухгалтерського обліку, починаючи від первинних документів, їх збору та реєстрації, і до складання та подання фінансової та статистичної звітності. Вкотре підтверджено, що правильне документальне оформлення витрат та оформлена і виконувана облікова політика є ключовим етапом для забезпечення точності та достовірності обліку витрат.

6. Розкрито порядок формування облікової інформації про витрати ФГ «Довіра-Агро» у фінансовій звітності суб'єкта господарювання. Визначено склад та зміст основних форм звітності, в яких відображаються витрати підприємства для зовнішніх користувачів. Зокрема встановлено, що окрім чотирьох основних форм звітності, а це баланс, Звіт про фінансовий результат, Звіт про рух грошових

коштів та Звіт про власний капітал, ФГ «Довіра-Агро» подає низку звітностей до органів статистики, а саме Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств (форма № 50-ст), який містить дані про виробництво, продаж, витрати та інші ключові показники сільськогосподарської діяльності; Звіт про посівні площі сільськогосподарських культур; Звіт про збирання врожаю сільськогосподарських культур та Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства (за формою 2-ферм річна), де відображається розподіл витрат на виробництво. Відображення витрат у звітності ФГ «ДОВІРА-АГРО» загалом відповідає встановленим нормам і стандартам. Це забезпечує відкритість та прозорість фінансової звітності та дозволяє здійснювати аналіз фінансового стану підприємства. Крім цього, відповідність вимогам дозволяє не лише внутрішнім користувачам розпоряджатись обліковою та фінансовою інформацією, але й підвищує довіру та інтерес зовнішніх користувачів – інвесторів, банків, контролюючих органів.

7. У ході дослідження проведене аналітичне дослідження динаміки, складу та структури витрат ФГ «Довіра-Агро» на основі облікових даних, що дозволило виявити ключові тенденції та особливості формування витрат підприємства. Проаналізувавши динаміку витрат ФГ «ДОВІРА-АГРО» можна сказати, що загальні витрати за період 2023-го року по відношенню до 2022-го зросли на 73%, але в 2024 році витрати вдалось зменшити на 49% у порівнянні до 2023-го року. При цьому найбільша доля витрат прийшла на собівартість виробленої продукції, в той час як доля зміни операційних витрат за період 2022/2023-го років збільшилась всього на 12%, а в період 2023/2024-го років лише на 0,65%. В роботі було виділено та обґрунтовано потенційні шляхи оптимізації витрат для підвищення ефективності діяльності суб'єкта господарювання, враховуючи специфіку його виробничих процесів.

8. Таким чином, проведене дослідження підтвердило актуальність обраної теми та дозволило досягти поставленої мети. Результати роботи мають теоретичну, методичну та практичну значущість, оскільки систематизовано теоретичні аспекти обліку витрат, досліджено їх відображення в обліковій

політиці та фінансовій звітності, а також надано практичні рекомендації щодо оптимізації витрат на прикладі конкретного сільськогосподарського підприємства. Крім цього варто зауважити, що подальші дослідження у цій сфері є перспективними з точки зору розробки галузевих рекомендацій з оптимізації витрат та більш ефективного господарювання.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Наказ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» від 28.04.2006 № 415 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text> (дата звернення: 17.03.2025).
2. Податковий кодекс України ВРУ N 2856-VI (2856-17) від 23.12.2010 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 17.03.2025).
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996–XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 17.03.2025).
4. Закон України № 2260 від 12.05.2022 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану від 27.05.2022 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text> (дата звернення: 17.03.2025).
5. Закон України Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 17.03.2025).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 29 "Фінансова звітність за сегментами" від 19.05.2005 № 412 URL: <https://document.vobu.ua/doc/3310> (дата звернення: 17.03.2025).
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» затв. Наказом МФУ від 18.11.2005 року №790. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z145-05#Text> (дата звернення: 17.03.2025).
8. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. Наказом МФУ від 24.05.1995 № 88 : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 17.03.2025).
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське

господарство» від 01.01.2012 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_027#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027#Text) (дата звернення: 17.03.2025).

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене наказом Мінфіну від 31.12.1999 р. № 318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 17.03.2025).

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 17.03.2025).

12. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132. URL: <http://zakon.nau.ua/doc> (дата звернення: 17.03.2025).

13. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р № 291 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 17.03.2025).

14. Бухгалтер 911. Сайт для бухгалтерів URL: <https://buhgalter911.com/uk/blogs/post-1060865.html> (дата звернення: 17.03.2025).

15. Альошкіна Н., Вороная Н., Чернишова Н. Облік прямих витрат на виробництво. *Податки і бух облік*. 2019. №49 URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/june/issue-49/article-45002.html> (дата звернення: 17.03.2025).

16. Бондаренко Н. Визначення облікової сутності витрат та їх класифікація *Вісник Хмельницького національного університету*. 2023. № 2.

17. Варченко О.М., Свиноус І.В., Микитюк Д.М. та ін. Організаційно-економічна сутність управління витратами сільськогосподарських підприємств *Продовольчі ресурси*. 2020. № 14. С. 220-229. doi.org/10.31073/foodresources2020-14-23 (дата звернення 04.04.2025).

18. Вовчик Н.Л. Інтегрована система обліку і контролю витрат в управлінні якістю продукції. *Дис. Л.* 2021. С. 120-125.

19. Іщенко Я.П., Мельник О.С. Правове забезпечення обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в Україні. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 8. С. 120-130.

20. Здирко Н.Г., Іщенко Я.П. Організаційні основи побудови системи обліку витрат виробництва фермерських господарств. *Економіка та суспільство*. 2023. № 50.

21. Каленич І.С. Економічна сутність витрат і собівартості продукції. *Бізнес Інформ*. 2019. №11. С. 241–246. URL: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-11-241-246> (дата звернення: 17.03.2025).

22. Перемот Ю.О. Система управління витратами підприємства. *III Міжнародна науково-практична конференція «Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю»* (м. Полтава, 21 квітня 2021 р.) с.351-409

23. Мовчанюк А.В. Економічна сутність виробничих витрат та їх роль у системі управління діяльністю сільськогосподарських підприємств. *Економіка та суспільство*. 2021. № 31.

24. Офіційний сайт звітності підприємств Clarity-project. URL <https://clarity-project.info/edr/37596499> (дата звернення: 17.03.2025).

25. Педченко Н.С., Тітенко Л.В., Мілька А.І. Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2023. Вип. 1(107).

26. Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. Облік в фермерських господарствах : навчальний посібник. Київ : «Центр учбової літератури», 2019. 374 с.

27. Семенда Д.К., Семенда О.В., Семенда О.В. Оцінка розвитку ринку продукції олійних культур. *Молодий вчений*. 2020. № 3 (79). URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2020/3/54.pdf> (дата звернення: 17.03.2025).

28. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік: конспект лекцій: навчальний посібник для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти, спеціальності 051 «Економіка»; КПІ ім. Ігоря Сікорського. Київ : КПІ ім. Ігоря

Сікорського. 2024. 162 с.

29. Тесак О.В. Формування облікової політики щодо витрат підприємства URL: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2021-4-15> (дата звернення: 17.03.2025).

30. Фінансовий облік: підручник. Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін. Тернопіль, ТНЕУ, 2019. 478 с.

31. Фінанси підприємства 2020 «Науково-методичний центр вищої та фахової перед вищої освіти» м. Київ URL: [https://vukladach.pp.ua/MyWeb/manual/finansu/finansu\\_pidpruemstva/finansu\\_pidpruemstva/Golovna/Golovna.htm](https://vukladach.pp.ua/MyWeb/manual/finansu/finansu_pidpruemstva/finansu_pidpruemstva/Golovna/Golovna.htm) (дата звернення: 17.03.2025).

32. Урусова З.П. Удосконалення системи внутрішнього контролю поточних біологічних активів рослинництва. URL: [http://economyandsociety.in.ua/journals/19\\_ukr/205.pdf](http://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/205.pdf) (дата звернення: 17.03.2025).

33. Хорунжак Н. М., Портоварас Т. В. Аналіз операційних витрат: джерела та методи. *Інноваційна економіка*. 2019. № 7-8. С. 132–139. URL: <http://inneco.org/index.php/inneco.ua/article/view/195>. (дата звернення: 17.03.2025).

34. Ярмолюк О.Ф. Раціональний документообіг в організації обліку фермерських господарств. *Ефективна економіка*. 2021. № 7.

35. Попова О.П., Коцюбинська Л.М., Скубій О.А. Інвестиційна діяльність в сільському господарстві в сучасних умовах. *Економіка та суспільство*. 2023. №54

## ДОДАТКИ

## Додаток А

Таблиця А.1 – Класифікація витрат для цілей обліку та управління

<b>Напрями класифікації</b>	<b>Види витрат</b>
<i>1. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат</i>	— постійні — змінні (пропорційні, прогресивні, регресивні) — напівзмінні — напівпостійні — змішані
<i>2. За місцем здійснення контролю</i>	— за місцями формування (виникнення) — за центрами відповідальності
<i>3. За центрами відповідальності</i>	— витрати виробництва — витрати цеху — витрати дільниці та ін.
<i>4. За рівнем контрольованості</i>	— контрольовані — неконтрольовані — частково контрольовані
<i>5. За впливом на прийняття рішень</i>	— релевантні — нерелевантні — диференційні
<i>6. За можливістю регулювання</i>	— регульовані — нерегульовані
<i>7. За відношенням до потужності підприємства</i>	— обов'язкові — дискреційні
<i>8. За методом обчислення</i>	— маржинальні — середні
<i>9. За функціональністю видів діяльності</i>	— виробничі — невиробничі
<i>10. За порядком обчислення</i>	— середні — граничні
<i>11. За призначенням</i>	— технологічні — організаційні
<i>12. За характером виробництва</i>	— основне виробництво — допоміжне виробництво — обслуговуюче виробництво
<i>13. За сферами діяльності</i>	— витрати виробництва — витрати невиробничої діяльності — витрати основного та допоміжного виробництва — витрати на матеріально-технічне забезпечення — витрати на розробку нових технологій
<i>14. За спрямуванням для забезпечення цілей управління</i>	— витрати на мотивування — соціальний розвиток — інновації — маркетингові дослідження та комунікації — амортизаційні відрахування — інші витрати поточної виробничо-господарської діяльності
<i>15. За терміном генерування прибутку</i>	— спрямовані на розвиток підприємства — пов'язані з поточною виробничо-господарською діяльністю

Джерело: складено автором за даними [14]

## Додаток Б

Таблиця Б.1 – Нормативні документи (інструкції, положення, постанови), що регулюють облік витрат

№	Нормативна база	Характеристика
1	2	3
1	Податковий кодекс України ВРУ N 2856-VI (2856-17) від 23.12.2010	Податковий кодекс України регулює відносини у сфері справляння податків і зборів та відповідальності за порушення податкового законодавства, визначає детальний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, повноваження органів, що здійснюють адміністрування, а також повноваження та обов'язки посадових осіб під час адміністрування податків.
2	Цивільний кодекс України	Регулює, засновані на юридичній рівності, особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини).
3	Господарський кодекс України	Встановлює згідно з Конституцією України правові основи господарської діяльності (господарювання), що базуються на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності.
4	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ВРУ № 996-XIV від 16.07.1997р.	Закон визначає правові засади регулювання, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Ціль бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначається цим законом. Надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище для прийняття рішень є метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.
5	Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»	Розкриває основні принципи і порядок здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, правові та організаційні засади.
6	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	НСБО встановлює вимоги до складання фінансової звітності, визнання і розкриття її елементів.
7	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Положення (стандарт) встановлює методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.
8	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Положення (стандарт) встановлює методологічні засади формування інформації про витрати підприємства в бухгалтерському обліку та її розкриття в фінансовій звітності.
9	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій МФУ № 291 від 30.11.1999 р.	Використовується підприємствами, юридичними особами та організаціями (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб на самостійний баланс.

## Продовження Додатку Б

1	2	3
10	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» № 291 від 30.11.1999 р.	Вона визначає призначення та порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку, щоб узагальнити інформацію методом подвійного запису про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово- господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які згідно із законодавством складають фінансову звітність за міжнародними стандартами).
11	Положення про затвердження форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування, МФУ №390 від 04.06.2009р.	Методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств, спрямоване на узагальнення у реєстрах бухгалтерського обліку (крім реєстру позабалансового обліку), незалежно від форм власності.
12	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, МФУ №88 від 24.05.1995 р.	Визначає порядок відображення та зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами.
13	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами"	Визначає порядок відображення та формування звітності за сегментами: витрати, доходи, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів та її розкриття у фінансовій звітності.

*Джерело: складено автором за даними [1, 2, 3, 4, 5, 6]*

## Додаток В

Таблиця В.1 – Нормативні документи (інструкції, положення, постанови), що використовуються при обліку витрат с/г підприємств

№ п/п	Назва нормативного документу	Основний зміст
1	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132 від 18.05.2001 року	Забезпечення єдності в складі і класифікації витрат, застосування методики їх планування та обліку і визначення собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах різних організаційно- правових форм і форм власності, включаючи їх допоміжні і підсобні підрозділи .
2	Інструкція «Про застосування плану рахунків бух. обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово- господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб.
3	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р № 291	Згідно з яким підприємствами та організаціями у 2000 році з дати, визначеної розпорядчими документами керівника підприємства, організації запроваджується новий план рахунків та інструкції
4	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджено Мінфіном України від 24.05.95 р. № 88	Визначення та порядок оформлення первинних документів та облікових реєстрів, виправлення в них помилок, організація документообігу.
5	Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств від 4 червня 2009р. №390	Прийняті Методичні рекомендації є важливим кроком виконання заходів з реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності.

*Джерело: складено автором за даними [34]*

Таблиця Г.1 – Основні положення методології та організації обліку, які враховуються при формуванні облікової політики малих підприємств

Об'єкт	Зміст положень та їх використання в обліковій політиці підприємств	Нормативний документ
<b>Методологічні аспекти обліку</b>		
План рахунків бухгалтерського обліку	<p>Ведення обліку методом подвійного запису.</p> <p>На підставі плану рахунків бухгалтерського обліку малі підприємства розробляють робочі плани рахунків залежно від умов фінансово-господарської діяльності, потреб обліку та управління, що передбачається в обліковій політиці</p>	<p>План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.</p> <p>План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва</p>
Оцінка запасів, необоротних активів, доходу, витрат, фінансових інвестицій, зобов'язань, дебіторської заборгованості	Вартісна оцінка активів і зобов'язань на момент їх придбання, вибуття та на дату балансу	НП(С)БО 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16
Нарахування амортизації (зносу) необоротних активів	Визначення методів нарахування амортизації (зносу) основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів	НП(С)БО 7, 8
<b>Організаційні аспекти обліку</b>		
Організаційна форма бухгалтерської служби (роботи)	<p>Бухгалтерський облік здійснюється</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• бухгалтерською службою (відділом), бухгалтером;</li> <li>• спеціалістом з бухгалтерського обліку, зареєстрованого відповідним чином;</li> <li>• власником (керівником);</li> <li>• спеціалізованою організацією (аудиторською фірмою).</li> </ul>	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

## Продовження Додатку Г

Форма бухгалтерського обліку	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Журнально-ордерна</li> <li>• Проста</li> <li>• Спрощена</li> <li>• Автоматизована</li> </ul>	Методичні рекомендації із застосування регістрів бух. обліку № 356 Методичні рекомендації із застосування регістрів бух. обліку малими підприємствами № 422 Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
Оформлення первинних та зведених облікових документів	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Паперові носії</li> <li>• Машинні носії</li> </ul>	-//-
Спосіб обробки економічної інформації	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ручний</li> <li>• Комп'ютеризований</li> <li>• Частково комп'ютеризований</li> </ul>	-//-
Внутрішньо господарський контроль	Керівництво малого підприємства самостійно розробляє систему внутрішньогосподарського контролю	-//-

*Джерело: складено автором за даними [29]*

## Видаткова накладна на купівлю засобів захисту рослин

Видаткова накладна № 6780 від 30 квітня 2024 р.

|||||

**Постачальник:** ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "УКРАГРОПРОТЕКТ"  
 п/р UA643006140000026000500359107 у банку АТ "КРЕДІ АГРІКОЛЬ БАНК",  
 20603, Черкаська обл., Шполянський район, місто Шпола, ВУЛИЦЯ НАХІМОВА, будинок 63-А, тел.:  
 (050) 441-41-71,  
 код за ЄДРПОУ 40428872, ІПН 404288723281

**Покупець:** ФЕРМЕРСЬКЕ ГОСПОДАРСТВО "ДОВІРА-АГРО"  
 16506, Чернігівська обл., Бахмацький р-н, село Бахмач, ВУЛИЦЯ ІВАНА ФРАНКА, будинок 26

**Договір:** № 100424-08/1 від 10.04.2024

**Рахунок:** Рахунок на оплату покупцю № 3006 від 10 квітня 2024 р.

№	Товар	Кількість	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Імпреза Гербіцид (20л) + Пайот Піногасник (0,2л)	60 л	546,84	32 810,40
2	Фунгіцид ДОТ, к.е. (5л)	25 л	732,38	18 309,50

**Разом:** 51 119,90  
**Сума ПДВ:** 10 223,98  
**Усього з ПДВ:** 61 343,88

Всього найменувань 2, на суму 61 343,88 грн.

**Шістдесят одна тисяча триста сорок три гривні 88 копійок**  
**У т.ч. ПДВ: Десять тисяч двісті двадцять три гривні 98 копійок**

Місце складання: Київ

**Від постачальника**

Заступник директора Маліборський Ігор Іванович

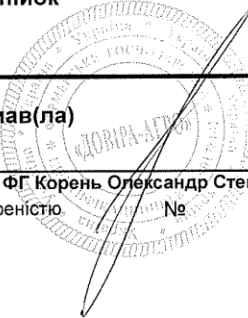
\* Відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення



**Отримав(ла)**

Голова ФГ Корень Олександр Степанович

За довіреністю № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_

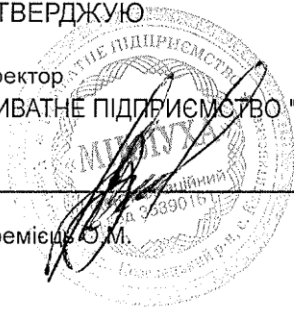


## Акт наданих послуг (зразок)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Директор  
ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО "МІКЛУХА"

Веремієць О.М.



ЗАТВЕРДЖУЮ

Голова  
Фермерське господарство "ДОВІРА-АГРО"

Корень О.С.



### АКТ надання послуг № 5 від 31 березня 2024 р.

Ми, що нижче підписалися, представник Замовника Фермерське господарство "ДОВІРА-АГРО", з одного боку, і представник Виконавця ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО "МІКЛУХА", з іншого боку, склали цей акт про те, що на підставі наведених документів:

Договір: Договір №25/03-24/01/ДА від 25.03.2024 року

Виконавцем були виконані наступні роботи (надані такі послуги):

№	Найменування робіт, послуг	Кіл-сть	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Послуги з обробітку ґрунту (оранка)	50	га	1 333,33	66 666,50

Всього: 66 666,50

Сума ПДВ: 13 333,30

Всього із ПДВ: 79 999,80

Загальна вартість робіт (послуг) склала без ПДВ Шістдесят шість тисяч шістсот шістдесят шість гривень 50 копійок, ПДВ Тринадцять тисяч триста тридцять три гривні 30 копійок, загальна вартість робіт (послуг) із ПДВ Сімдесят дев'ять тисяч дев'ятсот дев'яносто дев'ять гривень 80 копійок. Замовник претензій по об'єму, якості та строкам виконання робіт (надання послуг) не має.

Від Виконавця

\* Відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення

31.03.2024

ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО "МІКЛУХА",  
код за ЄДРПОУ 35390161,  
ІПН 353901625082,  
п/р UA403209840000026003210445449 у банку  
АТ "ПРОКРЕДИТ БАНК", м. Київ,  
17600, Чернігівська обл., Прилуцький р-н,  
селище міського типу Варва, вул. Зарічна,  
будинок 3 А

Від Замовника

31.03.2024

Фермерське господарство "ДОВІРА-АГРО",  
код за ДРФО 40178142,  
ІПН 401781425022,  
УКРАЇНА, 16506, Чернігівська обл.,  
Бахмацький р-н, с. Бахмач, вул. Івана Франка,  
буд. 26

Додаток Ж

## Акт прийому передачі виконаних робіт (зразок)

**Акт прийому-передачі виконаних робіт (наданих послуг) № 4 від 28.08.2024р.**Виконавець:

ФОП Шумяк Ольга Сергіївна  
код за ЄДРПОУ 3627209284,  
Україна, 03115, м. Київ, Святошинський р-н, вул. Депутатська, 18/7, тел.: +380675012877,  
П/р UA5338080500000026004858977, у банку АТ "Райффайзен Банк"

Замовник:

ФЕРМЕРСЬКЕ ГОСПОДАРСТВО "ДОВІРА-АГРО"  
код за ЄДРПОУ 40178142, ІПН 401781425022,  
Україна, 16506, Чернігівська обл., Бахмацький р-н, с. Бахмач, вул. Івана Франка, буд. 26,  
П/р UA3530522990000026007006306373, у банку АТ "Приватбанк"

Ми, що нижче підписалися, представник Замовника ФЕРМЕРСЬКЕ ГОСПОДАРСТВО "ДОВІРА-АГРО", з одного боку, і представник Виконавця ФОП Шумяк Ольга Сергіївна, з іншого боку, склали цей акт про те, що на підставі наведених документів:

Договір: №4 від 27.08.2024р.

На підставі рахунку: Рахунок-фактура № 4 від 28.08.2024р.

Виконавцем були виконані наступні роботи (надані такі послуги):

№	Роботи (послуги)	Кількість	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ	Тип ПДВ	Сума ПДВ
1	Обприскування посівів культур за допомогою с/г мультиспринклерів	49.00	га	320.00	15 680.00	Без ПДВ	без ПДВ
					Разом без ПДВ:		15 680.00
						Сума ПДВ:	0.00
						Всього із ПДВ:	15 680.00

**Всього (прописом):**

Загальна вартість робіт (послуг) без ПДВ склала: П'ятнадцять тисяч шістсот вісімдесят гривень 00 копійок  
ПДВ: Нуль гривень 00 копійок

Загальна вартість робіт (послуг) з ПДВ: П'ятнадцять тисяч шістсот вісімдесят гривень 00 копійок

Місце складання: м. Борзна

**від ВИКОНАВЦЯ**

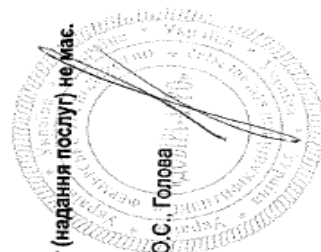
ПІБ, посада: Шумяк О.С., ФОП



Замовник претензій до об'єму, якості та строкам виконання робіт (надання послуг) не має.

від ЗАМОВНИКА

ПІБ, посада: Корень О.С., Голова



Таблиця 3.1 – Фінансова звітність ФГ "ДОВІРА-АГРО" за період 2022 – 2024 роки [24]

Фінансова звітність малого підприємства				
Актив				
Назва рядка	Код рядка	2022	2023	2024
I. Необоротні активи Нематеріальні активи	1000	0.00	0.00	0.00
первісна вартість	1001	0.00	0.00	
накопичена амортизація	1002	0.00	0.00	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0.00	0.00	25.00
Основні засоби:	1010	5 434.50	8 115.80	8 124.70
первісна вартість	1011	6 622.30	10 116.10	10 699.40
знос	1012	1 187.80	2 000.30	2 574.70
Довгострокові біологічні активи	1020	0.00	0.00	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	0.00	0.00	
Інші необоротні активи	1090	0.00	0.00	
Усього за розділом I	1095	5 434.50	8 115.80	8 149.70
II. Оборотні активи Запаси:	1100	2 191.30	1 093.60	2 796.60
у тому числі готова продукція	1103	1 494.60	738.90	1 922.00
Поточні біологічні активи	1110	0.00	0.00	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	437.00	650.70	538.00
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	166.90	295.70	149.30
у тому числі з податку на прибуток	1136	0.00	0.00	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	300.00	300.00	380.00
Поточні фінансові інвестиції	1160	0.00	0.00	
Гроші та їх еквіваленти	1165	0.10	39.50	1 326.80
Витрати майбутніх періодів	1170	1 384.40	916.30	845.70
Інші оборотні активи	1190	0.00	0.00	
Усього за розділом II	1195	4 479.70	3 295.80	6 036.40
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0.00	0.00	
Баланс	1300	9 914.20	11 411.60	14 186.10

## Продовження Додатку 3

<b>Пасив</b>				
<b>Назва рядка</b>	<b>Код рядка</b>	<b>2022</b>	<b>2023</b>	<b>2024</b>
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5 434.50	8 115.80	8 124.70
Додатковий капітал	1410	0.00	0.00	0.00
Резервний капітал	1415	4 294.00	3 282.20	6 039.60
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	0.00	0.00	
Неоплачений капітал	1425	0.00	0.00	
Усього за розділом I	1495	9 728.50	11 398.00	14 164.30
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	0.00	0.00	
Короткострокові кредити банків	1600	143.70	0.00	
III. Поточні зобов'язання Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	0.00	0.00	
товари, роботи, послуги	1615	0.00	0.00	
розрахунками з бюджетом	1620	12.00	13.60	21.80
у тому числі з податку на прибуток	1621	0.00	0.00	
розрахунками зі страхування	1625	0.00	0.00	
розрахунками з оплати праці	1630	0.00	0.00	
Доходи майбутніх періодів	1665	0.00	0.00	
Інші поточні зобов'язання	1690	30.00	0.00	
Усього за розділом III	1695	185.70	13.60	21.80
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0.00	0.00	
Баланс	1900	9 914.20	11 411.60	14 186.10

Таблиця Е.1 -Звіт про фінансові результати [24]

<b>Звіт про фінансові результати</b>				
<b>Назва рядка</b>	<b>Код рядка</b>	<b>2022</b>	<b>2023</b>	<b>2024</b>
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	5 577.60	7 895.30	6 120.30
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	4 369.40	6 327.10	3 213.90
Інші операційні доходи	2120	14824,00	45940,00	45951,00
Інші операційні витрати	2180	40.50	46.30	46.60
Інші доходи	2240	0.00	0.00	0.00
Інші витрати	2270	612.20	426.40	114.60
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	5 586.00	7 905.40	6 141.40
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	5 022.10	6 799.80	3 375.10
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	563.90	1 105.60	2 766.30
Податок на прибуток	2300	0.00	0.00	0.00
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	563.90	1 105.60	2 766.30