

УДК 657.471

КРИТИЧНИЙ АНАЛІЗ ДЕФІНІЦІЇ «ВИТРАТИ» В ОБЛІКОВІЙ ПРАКТИЦІ ПІДПРИЄМСТВ АГРОБІЗНЕСУ В ГАЛУЗІ РОСЛИННИЦТВА

Олександр Демчук

*Державний торговельно-економічний університет,
Київ, Україна*

Резюме. Узагальнено й критично проаналізовано наукові підходи щодо трактування дефініції «витрати» на макrorівні, а також досліджено склад витрат рослинництва на підприємствах агробізнесу. Простежено трансформацію дефініції «витрати» в історичній ретроспективі й доведено, що наукового змісту дефініція «витрати» набула лише у XVII ст. З'ясовано, що в ході еволюції дефініції «витрати» сформувалися два підходи до трактування витрат: бухгалтерський, заснований на конкретних витратах ресурсів, і економічний, який базується на сприятливих можливостях. Економічні витрати, крім бухгалтерських, включають альтернативні витрати, що є втраченою вигодою від альтернативного використання ресурсів. Обґрунтовано, що зміст бухгалтерських витрат у рослинництві доцільно досліджувати як з позицій фінансового, так і управлінського обліку. Встановлено, що у фінансовому обліку підприємств аграрного бізнесу витрати розглядаються з точки зору їх впливу на зміну вартості майна, а в управлінському обліку – з точки зору використання певного обсягу матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів у процесі виробництва. Висвітлено склад витрат рослинництва в розрізі економічних елементів у фінансовому обліку і в розрізі статей калькуляції в управлінському обліку. Розглянуто вплив технологічних та агробіологічних особливостей сільськогосподарського виробництва (сезонність, залежність від природно-кліматичних умов, нерівномірність здійснення витрат упродовж року тощо) на організацію обліку витрат у рослинництві. Обґрунтовано доцільність включення до складу витрат на виробництво продукції рослинництва в управлінському обліку не тільки фактично спожитих ресурсів, але й передбачуваних витрат і упущеної вигоди. Аналіз дефініції «витрати» в ході проведеного дослідження показав, що протягом досить тривалого часу тривають дискусії стосовно доцільності розмежування дефініції «витрати» і «затрати». Ми підтримуємо пропозицію Л. В. Нападівської щодо доцільності використання у фінансовому обліку терміна «витрати», а в управлінському – «затрати».

Ключові слова: дефініція, витрати, рослинництво, підприємства аграрного бізнесу, бухгалтерські витрати, економічні витрати, фінансовий облік, управлінський облік.

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2023.02.036

Отримано 19.03.2023

UDC 657.471

CRITICAL ANALYSIS OF THE DEFINITION «COSTS» IN THE ACCOUNTING PRACTICE OF AGRIBUSINESS ENTERPRISES IN THE FIELD OF CROP PRODUCTION

Oleksandr Demchuk

State Trade and Economic University, Kyiv, Ukraine

Summary. The scientific article summarizes and critically analyzes scientific approaches to the interpretation of the definition of «costs» at the macro level, as well as investigating the composition of crop

production costs at agribusiness enterprises, in particular. The transformation of the definition of «costs» in a historical retrospective has been traced, and it is proved that the definition of «costs» acquired a scientific meaning only in the 17th century. It was found that in the course of the evolution of the definition «costs», two approaches to the interpretation of costs developed: the accounting one, based on factual costs, and the economic one, based on favorable opportunities. In addition to accounting costs, economic costs include alternative costs, which is a lost benefit from the alternative use of resources. It is substantiated that the content of accounting costs in crop production is expedient to be studied from the standpoint of both financial and managerial accounting. It is established that in the financial accounting of agricultural business enterprises, costs are considered in terms of their impact on the change in the value of property, and in managerial accounting – in terms of use of a certain amount of material, labor, financial, and other resources in the production process. The composition of crop production costs in terms of economic elements in financial accounting and in the context of calculation items in managerial accounting is covered. The influence of technological and agrobiological features of agricultural production (seasonality, dependence on natural and climatic conditions, uneven implementation of costs throughout the year, etc.) on the organization of cost accounting in crop production is considered. The expediency of including not only actually consumed resources but also estimated costs and lost profits in the management accounting of plant production costs is substantiated. The analysis of the definition of «costs» in the course of the conducted research has shown that for quite a long time there have been discussions about the feasibility of distinguishing between the definitions of «costs» and «expenses». We support L. V. Napadovska's proposal about the expediency of using the term «costs» in financial accounting, and the term «expenses» in management accounting.

Key words: *definition, costs, crop production, agrarian business enterprises, accounting costs, economic costs, financial accounting, managerial accounting.*

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2023.02.036

Received 19.03.2023

Постановка проблеми. Широкомасштабне вторгнення Російської Федерації в Україну завдало потужного удару по вітчизняних підприємствах агробізнесу. За підрахунками аналітиків KSE Агроцентру і Мінагрополітики, прямі збитки агросектора станом на грудень 2022 р. склали \$6,6 млрд (23% від усієї вартості активів). Непрямі втрати (недоотримані доходи через зменшення обсягів виробництва продукції, порушення логістики, зниження внутрішніх цін на експортно орієнтовані культури, додаткові витрати через здорожчання факторів виробництва) більш, ніж у 5 разів перевищили прямі збитки і становили \$34,25 млрд.

Особливо потерпає від негативних наслідків війни рослинництво, яке має стратегічне значення як для економіки України, так і для світової продовольчої безпеки. Значна кількість полів залишаються замінованими, пошкодженими снарядами, окопами та просуванням військової техніки; повністю або частково зруйновано понад 84 тис. од. сільськогосподарської техніки (44% від усіх фізичних пошкоджень, завданих аграрному сектору) та зерносховищ загальною місткістю 9,4 млн тонн; знищено або викрадено 2,8 млн тонн зернових і 1,2 млн тонн олійних культур врожаю 2021 р. загальною вартістю \$1,87 млрд [1].

Оскільки війна триває, то, ймовірно, що поточна ситуація й надалі погіршуватиметься. На думку експертів, виробництво сільськогосподарських культур в Україні і в 2023 р. буде скорочуватися. Вони зосереджують увагу на таких 4 основних причинах: скорочення посівних площ (військові дії, що тривають, та мінування територій); недостатню ліквідність аграріїв (нездатність відвантажити значну частину минулорічного врожаю); зниження врожайності (обмежений доступ до добрив, порушення технологій рослинництва, зменшення використання прогресивних засобів захисту рослин); хвильовий ефект від збільшення витрат на дизельне паливо та добрива [2].

Через невизначеність функціонування бізнесу в майбутньому та завдані війною обмеження значна кількість аграрних підприємств у галузі рослинництва змушена

мінімізувати витрати на виробництво продукції. У зв'язку з вищезазначеним, правильний підхід до формування й визнання витрат надасть можливість ефективніше використовувати наявні ресурси та контролювати зростання витрат.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання дослідження змісту витрат неодноразово піднімалися у наукових працях як у галузі економічної теорії, так і в сфері бухгалтерського обліку. Фундаментальні теоретичні розробки належать У. Петті, Ф. Кене, А. Сміту, Д. Рікардо, Ф. Візеру, К. Марксу та іншими видатним економістам. Дослідженням сутності витрат як економічної категорії займалися сучасні науковці М. І Скрипник, Н. В. Задорожна, Г. М. Колісник та ін. Дефініцію «витрати» в генезисі вивчали Т. Шматковська, Л. Демедюк, Т. Рудь та ін. Витрати з позицій фінансового обліку розглядали Ф. Ф. Бутинець, М.С. Пушкар, Ю. С. Цал-Цалко та ін., з позицій управлінського обліку – Л. В. Нападовська, Ч. Т. Хоргрен, Дж. Фостер, М. С. Пушкар, С. Ф. Голов, В. В. Сопко, О. А. Мошковська, О. В. Фоміна та ін. Питання, пов'язані з теорією та практикою обліку витрат рослинництва на сучасному етапі розвитку підприємств аграрного бізнесу, відображені в наукових працях П. Л. Сука, А. А. Костякової та ін. Проблемам узгодження дефініцій «витрати» і «затрати» присвячені наукові розробки Д. Л. Лозинського, О. В. Олійник, В. А. Дерія. Незважаючи на важливість проведених досліджень, є потреба в поглибленому вивченні й критичному аналізі дефініції «витрати» в сучасних умовах ведення агробізнесу.

Метою дослідження є узагальнення наукових підходів до трактування дефініції «витрати» в цілому й дослідження їх складу на підприємствах агробізнесу в галузі рослинництва.

Постановка завдання. Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання:

- здійснити критичний аналіз трансформації дефініції «витрати» в історичній ретроспективі;
- розглянути бухгалтерський і економічний підходи щодо трактування витрат;
- дослідити склад витрат рослинництва в системі фінансового й управлінського обліку, виходячи зі специфіки галузі.

Виклад основного матеріалу. Функціонування підприємств агробізнесу передбачає безперервне споживання різноманітних ресурсів з метою виробництва продукції рослинництва й тваринництва, вартість яких акумулюється у дефініції «витрати».

Метою глибшого розуміння сутності витрат доцільно звернутися до генезису вищезазначеної дефініції. Ще Арістотель та Ксенофонт розмірковували про доходи та витрати при обміні товарів та веденні землеробства [3]. Однак наукового змісту дефініція «витрати» набула лише у XVII ст.

Засновник школи фізіократів Ф. Кене виділяв три різновиди витрат: продуктивні (сільськогосподарські); безплідні (пов'язані з промисловістю або торговельною діяльністю); витрати доходу (витрати власників, які отримали дохід від продажу продуктів землеробства). До поточних витрат Ф. Кене відносив витрати на насіння й заробітну плату найманих робітників, до разових – витрати на формування основного капіталу. Вчений вважав, що продуктивним є лише землеробство й тому «чистий продукт», як надлишок продукту понад виробничі витрати, створюється тільки в землеробстві [4]. Д. С. Мілль до вартості товару включав капітал, заробітну плату та сировину [5].

Представники класичної політичної економії (XVII–XIX ст.) першоосною всіх витрат на виробництво продукту вважали витрати праці, які ототожнювали з вартістю товару. До прихильників трудової теорії вартості належали П. Буагільбер, У. Петті,

А. Сміт, Д. Рікардо, К. Маркс та ін. основоположник трудової теорії вартості У. Петті вважав, що «природна ціна» товару визначається кількістю праці, витраченої на його виробництво. Характеризуючи ренту як різницю між вартістю продукту й виробничими витратами У. Петті до складу останніх включав вартість утримання землевласника (його заробітну плату) та витрати на насіння [4]. П. Буагільбер прирівнював вартість до витрат робочого часу. Вчений стверджував, що за умов вільної конкуренції робочий час, який припадає на одиницю товару, формує справедливу (істинну) вартість [6].

А. Сміт розглядав заробітну плату як єдину складову витрат на виробництво [7]. Д. Рікардо заперечував вплив заробітної плати на вартість товарів, вважаючи, що витрати зумовлені кількістю і якістю витраченої праці, розміром накопиченого капіталу для оснащення праці й тривалістю часу, впродовж якого капітал застосовується з цією метою [8]. С. Сімонді на початку XIX ст., взявши за основу теорію вартості Д. Рікардо, стверджував, що мінова вартість товару визначається витратами праці на його виробництво. Теорію вартості Сімонді використовує здебільшого для проведення чіткого розмежування між трудовими й нетрудовими доходами [9]. Згодом теорію трудових витрат витіснила теорія витрат виробництва, у якій трудові витрати були лише частиною вартості продукції.

Сутність категорії «витрати» А. Сміт розкрив через категорію «доходи», що включають заробітну плату, яку отримують робітники; прибуток, що привласнюється капіталістами, і ренту, яка дістається землевласникам. Пояснюється це тим, що всі витрати здійснюються для отримання підприємцем доходу, який формується з використанням трьох факторів виробництва: праці (робочої сили), капіталу (засобів виробництва) і землі (природних ресурсів) [7]. Основними представниками теорії трьох факторів виробництва були Ж.-Б. Сей, Н. У. Сеніор, Ф. Бастіа.

Наголошуючи на об'єктивній зумовленості існування виробничих витрат, К. Маркс розподілив їх на витрати суспільства та витрати окремого товаровиробника [10]. Витрати суспільства – це витрати живої та уречевленої праці, що формують вартість товару, а витрати товаровиробника – витрати на засоби виробництва та витрати на оплату праці робітників, які виготовляють продукцію. Витрати товаровиробника відрізняються від суспільних витрат на величину доданої вартості.

У своїй теорії трудової вартості К. Маркс [10] виокремив чотири показники витрат:

1) дійсні виробничі витрати – сума витрат живої та уречевленої в засобах виробництва праці, або вартість товару;

2) капіталістичні виробничі витрати (ВК):

$$BK = C + V, \quad (1)$$

де C – постійний капітал, авансований у засоби виробництва; V – змінний капітал, авансований у найману робочу силу;

3) ціна виробництва (ціна витрат) – капіталістичні витрати + середній прибуток;

4) індивідуальні виробничі витрати товаровиробника (собівартість).

На думку прихильників маржиналізму (Е. Бем-Баверк, Ф. Візер, К. Менгер, Дж. Б. Кларк) вартість не можна зводити до трьох факторів виробництва. Вони розглядали витрати як психологічне явище, засноване на граничній корисності, що визначається продавцем. Ф. Візер ввів в економічну науку поняття «альтернативні витрати», маючи на увазі, що витрати на виробництво товару дорівнюють найвищій корисності тих благ, які суспільство могло б отримати, якби по-іншому використало витрачені виробничі ресурси [11].

В основу неокласичної теорії, яка виникла в кінці XIX ст., покладено принцип граничної корисності, відповідно до якого ціна товару визначається двома факторами: граничною корисністю та виробничими витратами. Тобто ціна, яку покупець готовий заплатити за товар, залежить від корисності цього товару, а ціна, за якою продавець готовий продати свій товар, базується на виробничих витратах. Представники неокласичного напрямку (А. Маршалл, Дж. Б. Кларк, В. Парето та ін.), досліджуючи взаємозв'язок між обсягом виробництва та ціною товару, розглядали виробничі витрати з позиції фірми [12]. Серед основних підходів неокласиків можна виділити такі: поділ витрат на економічні та бухгалтерські, на змінні й постійні у короткотерміновому періоді залежно від обсягу виробленої продукції; характеристика рівноваги фірми через співвідношення постійних, змінних і валових витрат з доходом.

Погляди представників інституціоналізму (межа XIX–XX ст.) на виробничі витрати докорінно відрізнялися від поглядів прихильників неокласичної теорії. В неокласичній теорії розглядаються виробничі витрати й ігноруються витрати обігу (трансакційні витрати), а в інституційній теорії – навпаки: увага приділяється трансакційним витратам, а виробничі витрати ігноруються. Зокрема Е. Чемберлін вказував на необхідність розмежування виробничих витрат і витрат на збут, обґрунтовуючи це тим, що витрати на збут збільшують попит на відповідний продукт, а виробничі витрати підвищують його пропозицію [13].

Одним із найважливіших аспектів неоінституціоналізму (50 – 60 pp. XX ст.) є теорія трансакційних витрат, зміст яких представники цієї теорії трактують по-різному: витрати на пошук інформації про ціни, попит, ділових партнерів та укладання угод (Р. Коуз) [14]; витрати, не пов'язані з процесом виробництва, які включають *ex ante* витрати, що виникають при складанні проекту договору, веденні переговорів і забезпеченні гарантій угоди, та *ex post* витрати, пов'язані з неефективною адаптацією й коректуванням договору, які виникають, коли реалізація контракту збивається зі встановленого курсу внаслідок недосконало укладених договорів, помилок, упущень і непередбачених зовнішніх збурювань (О. Вільямсон) [15]; витрати експлуатації економічної системи (К. Ерроу) [16].

Існують економічний та бухгалтерський підходи до визначення витрат. Бухгалтерські витрати – це витрати, пов'язані з придбанням зовнішніх ресурсів, які використовуються в процесі виробництва продукції (вартість сировини, електроенергії, заробітна плата працівників тощо), а також відшкодування зносу ресурсів довготривалого використання у вигляді амортизації. В основу бухгалтерських витрат покладено ресурсний підхід. Тобто, з бухгалтерської точки зору, витрати – це тільки конкретні витрати ресурсів. Їх сума фіксується в облікових документах та на рахунках бухгалтерського обліку.

Зміст економічних витрат базується на неокласичній теорії, зокрема на теорії граничної корисності. Економічні витрати – це сума коштів, яку підприємець може отримати при найвигіднішому з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів. Тобто, економічні витрати будь-якого ресурсу, що використовуються в процесі виробництва продукції, дорівнюють його вартості при найкращому з усіх можливих варіантів використання. Економічні витрати, крім бухгалтерських, включають альтернативні витрати, що є втраченою вигодою від альтернативного використання ресурсів. Наприклад, у рослинництві, де фактори виробництва обмежені, розширення однієї галузі викличе обмеження інших галузей, які використовують ті ж ресурси, виникне втрачена вигода від скорочення інших галузей чи технологій. Отже, бухгалтерський підхід заснований на конкретних витратах, а економічний – на сприятливих можливостях [17].

Слід зазначити, що зміст бухгалтерських витрат рослинництва доцільно досліджувати з позицій фінансового й управлінського обліку. У фінансовому обліку витрати розглядаються з точки зору їх впливу на зміну вартості майна підприємства. У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено таке визначення витрат: «витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [18].

У Н(П)СБО 16 «Витрати» «витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [19].

Практично ці визначення аналогічні, але друге ще передбачає, що витрати відображаються у достовірно оціненій сумі, що передбачає максимально точну й неупереджену розрахункову суму витрат [20].

Відповідно Н(П)СБО 16 «Витрати» на підприємствах агробізнесу витрати у фінансовому обліку групуються за економічними елементами з метою визначення загальної суми використаних ресурсів. Зокрема, витрати операційної діяльності рослинництва включають матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизацію та інші операційні витрати. У групуванні витрат за економічними елементами проявляється чіткий розподіл усіх витрат на предмети праці, живу працю й зношення засобів праці, на затрати живої й уречевленої праці, що відповідає економічній сутності елементів виробництва [21].

У системі управлінського обліку виникає необхідність сформувати релевантну інформаційну базу, тому управління витратами включає три взаємопов'язаних напрямки: забезпечення обліку витрат; управління витратами; розроблення заходів з їх оптимізації [22].

Трактування дефініції «витрати» в управлінському обліку базується на ресурсному підході, при якому витрати розглядаються як використання певного обсягу ресурсів (табл. 1).

Таблиця 1. Трактування дефініції «витрати» в управлінському обліку

Автор	Трактування витрат
1	2
Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер [23]	Спожиті ресурси чи гроші, які потрібно заплатити за товари і послуги
Ф. Ф. Бутинець [24]	Спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги
М. С. Пушкар [25]	Сума спожитих на виробництві товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів)
В. А. Дерій [26]	Повністю або частково використані у процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами й іншими юридичними та фізичними особами
О. А. Мошківська [27]	Вартісне оцінювання ресурсів, які підприємство використовує в процесі здійснення своєї господарської діяльності
М. І. Скрипник [28]	Грошові та матеріальні ресурси, використані протягом певного періоду в господарському процесі підприємства
Н. В. Задорожна [29]	Вартість усіх використовуваних ресурсів, необхідних для випуску визначеного обсягу продукції

1	2
Ю. С. Цал-Цалко [30]	Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції
М. Г. Грешак, О. С. Коцюба [31]	Обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірі для досягнення певної мети
Л. В. Нападовська, М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матезіч та ін. [32]	Вартісне вираження спожитих у процесі діяльності підприємства (установи, організації) матеріальних, трудових, фінансових та інших видів ресурсів
С. Ф. Голов [33]	Економічний зміст витрат розкривається у створенні сукупного продукту, вартість якого складається з вартості спожитих засобів виробництва, перенесеної на продукцію, яку виробляють, і новоствореної вартості
П. Л. Сук [34]	Вартість використаної живої та уречевленої праці й сил природи (в рослинництві) для досягнення певних цілей
О. М. Варченко, І. В. Свиноус, Л. С. Іванова та ін. [35]	Будь-які витрати ресурсів (основних засобів, матеріалів, трудових ресурсів у формі робочого часу, заробітної плати і т.д.)
М. В. Божко [36]	Процес використання підприємством ресурсів шляхом здійснення операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, що призводить до зменшення власного капіталу або збільшення зобов'язань
С. М. Дубиніна [37]	Сукупність використаних у виробничому процесі матеріальних, трудових, техніко-технологічних, інформаційних та фінансових ресурсів для створення продукції, виконання робіт або надання послуг

Джерело: побудовано автором на основі [23–37].

Витрати рослинництва в управлінському обліку, як правило, узагальнюються за статтями калькуляції в розрізі окремих видів продукції з метою визначення їх собівартості й прийняття ефективних управлінських рішень щодо оптимізації витрат (табл. 2).

Таблиця 2. Витрати на виробництво продукції рослинництва за статтями калькуляції

Стаття калькуляції	Зміст витрат
1	2
Витрати на оплату праці	Основна і додаткова заробітна плата працівників, які безпосередньо зайняті в технологічному процесі виробництва
Насіння та посадковий матеріал	Вартість використаних насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного для посіву (посадки) певних сільськогосподарських культур та насаджень, крім молодих багаторічних насаджень
Пальне та мастильні матеріали	Комплексна ціна пального, яка включає вартість пального, що використовується в технологічних операціях, вартість мастил тощо
Добрива	Витрати на внесені в ґрунт під сільськогосподарські культури органічні, мінеральні, бактеріальні, інші добрива та мікродобрива
Засоби захисту рослин	Вартість використаних на боротьбу з бур'янами, шкідниками і хворобами сільськогосподарських рослин пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів та інших хімічних і біологічних засобів
Роботи та послуги	Роботи й послуги виробничого характеру, виконані (надані) власними допоміжними виробництвами та сторонніми організаціями, включаючи оплату за воду для зрошення та інші послуги водогосподарських організацій
Витрати на ремонт необоротних активів	- Оплата праці працівників, зайнятих на ремонтних операціях, вартість запасних частин, ремонтно-будівельних та інших матеріалів, витрачених на поточний ремонт основних засобів; - вартість послуг власних майстерень та сторонніх організацій з технічного обслуговування й поточного ремонту тракторів, сільськогосподарських машин та обладнання; - витрати на ремонт плівкових теплиць і парників, на ремонт і заміну гусениць та гумових шин тракторів і сільськогосподарських машин

Інші витрати на утримання основних засобів	Кошти, використані на утримання основних засобів безпосередньо в конкретному виробництві
Інші витрати	Безпосередньо пов'язані з виробництвом певної продукції витрати, не включені до наведених вище статей
Непродуктивні витрати (в обліку)	Виробничі втрати через недосконалість організації виробництва та недотримання технології вирощування продукції рослинництва (повна або часткова втрата насіння та посівів унаслідок використання старої техніки та неякісної підготовки ґрунту, недобір врожаю, зниження якості продукції, біологічні втрати продукції)
Загальновиробничі витрати	Бригадні, фермські, цехові та загальновиробничі витрати

Джерело: побудовано автором на основі [38–39].

Враховуючи те, що виробництво продукції рослинництва є одним із найризикованіших видів діяльності, вважаємо за доцільне виокремити калькуляційну статтю «Витрати зі страхування». Особливої актуальності ця пропозиція набуває в сьогоденні реаліях, коли війна, що триває в Україні, зумовлює значні руйнування, знищення посівів і урожаю сільськогосподарських культур, завдає шкоди майну та інфраструктурі підприємств агробізнесу. Крім того, на процес виробництва продукції рослинництва впливають природні умови та катаклізми (повінь, посуха, заморозки, град тощо), які спричиняють загибель значної частини урожаю й завдають значних збитків підприємствам агробізнесу. Витрати зі страхування можуть включати вартість застрахованих посівного матеріалу, мінеральних добрив, засобів захисту рослин, пально-мастильних матеріалів, основних засобів тощо. Їх доцільно відображати у періоді, в якому вони були фактично нараховані.

Т.ч., аналіз дефініції «витрати» в ході проведеного дослідження показав, що протягом досить тривалого часу тривають дискусії щодо доцільності розмежування дефініцій «витрати» і «затрати». Д. Л. Лозинський у цьому контексті виділяє три підходи: 1) «витрати» і «затрати» слова-синоніми; 2) затрати – натурально-речовий показник; витрати – вартісний показник; 3) затрати – вартісна оцінка використаних ресурсів, що не зменшує власний капітал організації; витрати – зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу [40].

О. В. Олійник наголошує на доцільності вживання терміна «витрати», оскільки термін «затрати» означає втрату, шкоду, знищення [41]. Т. М. Одінцова вважає, що «затрати більш загальна категорія, і, крім того, що вони містять витрати, які можуть також втілюватися в активах» [42]. В. Дерій зазначає, що термін «затрати» логічно вживати, коли використовуються індивідуалізовані натуральні вимірники або грошові одиниці. Якщо ж мова йде про грошовий вимірник, то однозначно слід вживати термін «витрати» для уникнення плутанини й помилок [26]. В. В. Сопко наголошував на необхідності чіткого розмежування понять «витрати» і «затрати». Затрати вчений пов'язував з процесом використання речовин та сил природи у процесі конкретного виду діяльності й з виготовленням певного виду виробів, а витрати – з процесом придбання ресурсів [43]. Проведене дослідження свідчить, що кожен вчений по-своєму трактує «витрати» і «затрати», вкладаючи в них різний зміст. Підтримуємо пропозицію Л. В. Нападовської [21] про те, що у фінансовому обліку доцільно застосовувати термін «витрати», а в управлінському – «затрати».

Висновки. В економічній науці витрати є базовою економічною категорією, зміст якої досліджувався здавна до сьогодення. В ході еволюції дефініції «витрати»

сформувалися два підходи до трактування витрат – бухгалтерський і економічний. Бухгалтерський підхід заснований на конкретних витратах, економічний – на сприятливих можливостях.

Зміст бухгалтерських витрат у рослинництві доцільно досліджувати з позицій фінансового й управлінського обліку. У фінансовому обліку витрати розглядаються з точки зору їх впливу на зміну вартості майна підприємства, в управлінському – як використання певного обсягу ресурсів.

У фінансовому обліку витрати рослинництва згруповані за елементами витрат, а в управлінському – за статтями калькуляції в розрізі окремих видів продукції.

На організацію обліку витрат у рослинництві впливають технологічні та агробіологічні особливості галузі, основними з яких є сезонність виробництва, залежність від природно-кліматичних умов, нерівномірність здійснення витрат упродовж року тощо. Т.ч., в управлінському обліку витрати повинні включати не тільки фактично спожиті ресурси, але й передбачувані витрати й упущену вигоду.

Щодо дискусії навколо дефініцій «затрати» і «витрати», то підтримуємо пропозицію Л. В. Нападовської стосовно доцільності використання у фінансовому обліку терміна «витрати», а в управлінському – «затрати».

Подальші наукові розроблення доцільно здійснювати в напрямку пошуку варіантів оптимізації витрат рослинництва в умовах воєнного стану.

Conclusions. In economics, costs are a basic economic category, the content of which has been studied since ancient times to the present. In the course of the evolution of the definition of «costs», two approaches to the interpretation of costs were developed – accounting and economic. The accounting approach is based on specific costs, and the economic approach is based on favorable opportunities.

We consider that the content of accounting costs in crop production should be studied from the standpoint of financial and managerial accounting. In financial accounting, costs are considered from the point of view of their impact on the change in the value of the company's property, in managerial accounting – as the use of a certain amount of resources.

In financial accounting, the costs of crop production are grouped by cost elements, and in managerial accounting – by costing items in the section of individual types of products.

The organization of cost accounting in crop production is influenced by the technological and agrobiological features of the industry, the main of which are the seasonality of production, dependence on natural and climatic conditions, uneven implementation of costs throughout the year, etc. Therefore, we consider that in managerial accounting, costs should include not only actually consumed resources, but also estimated costs and lost profits.

Regarding the discussion around the definitions of «costs» and «expenses», we support L. V. Napadovska's proposal about the expediency of using the term «expenses» in financial accounting, and «costs» in management accounting.

We see further scientific developments in the search for options for optimizing the costs of crop production in the conditions of martial law.

Список використаних джерел

1. Нейтер Р. Втрати на \$40 млрд: як через війну страждає аграрний сектор України. URL: <https://www.erpravda.com.ua/columns/2022/12/19/695167/> (дата звернення: 20.12.2022).
2. Війна Росії проти України загострює глобальну проблему продовольчої безпеки. URL: <https://ukraineinvest.gov.ua/uk/news/07-09-22/> (дата звернення: 20.12.2022).

3. Історія економічних вчень: підручник / за ред. В. М. Тарасевича, Ю. Є. Петруні. Київ: «Центр учбової літератури», 2013. 352 с.
4. Історія економічних вчень: навч. посіб. / за ред. В. В. Кириленка. Тернопіль: Економічна думка, 2007. 233 с.
5. Mill J. S. Principles of Political Economy with Applications to Social Philosophy / Ed. and abridged by Stephen Nathanson, 2004. 352 p. URL: http://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_2/POLITICAL%20ECONOMY%20John%20Stuart%20Mill%20%20principles%20of%20political%20economy%20with%20applications%20to%20social%20p.pdf (Last accessed: 21.12.2022).
6. Економічна енциклопедія: в трьох томах. Т. 1. / відп. ред. С. В. Мочерний. Київ: Видавничий центр «Академія», 2000. 864 с.
7. Сміт А. Дослідження про природу і причини багатства народів. Київ: Наш формат, 2018. 722 с.
8. Ricardo, D. On the Principles of Political Economy and Taxation, 2001. 333 p. URL: <https://socialsciences.mcmaster.ca/econ/ugcm/3ll3/ricardo/Principles.pdf> (Last accessed: 22.12.2022).
9. Історія економічних учень / за ред Л. Я. Корнійчук, Н. О. Татаренко. Київ: КНЕУ, 2001. 564 с.
10. Marx K. Capital: A Critique of Political Economy. Volume III: The Process of Capitalist Production as a Whole. Vol. 3. 1894. URL: <https://oll.libertyfund.org/title/marx-capital-a-critique-of-political-economy-volume-iii-the-process-of-capitalist-production-as-a-whole> (Last accessed: 23.12.2022).
11. Економічна теорія: курс лекцій / за ред. І. Ф. Комарницького. Чернівці: Рута, 2006. 332 с.
12. Marshall, A. Principles of Economics: an Introductory Volume, 1890. URL: <https://www.marxists.org/reference/subject/economics/marshall/> (Last accessed: 09.01.2023).
13. Chamberlin, E. The Theory of Monopolistic Competition. A Re-orientation of the Theory of Value. 1949. 316 p. URL: <http://digamoo.free.fr/chamberlin1933.pdf> (Last accessed: 09.01.2023).
14. Coase, R. H. The Firm, the Market, the Law, 1990. URL: <https://archive.org/details/firmmarketlaw00coas/mode/2up> (Last accessed: 11.01.2023)
15. Вільямсон О. Е. Економічні інституції капіталізму: фірми, маркетинг, укладання контрактів. Київ: Видавництво «Артек», 2001. 472 с.
16. Arrow K. J. Political and economic evaluation of social effects and externalities. The analysis of public output. Ed. By Margolis J.N.Y., 1970. P. 1–30. URL: <https://www.nber.org/system/files/chapters/c3349/c3349.pdf> (Last accessed: 14.01.2023).
17. Шматковська Т., Демедюк Л., Рудь Т. До проблематики генезису та дефініції економічної категорії «витрати». Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2016. № 2. С. 169–182.
18. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 17.01.2023).
19. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 17.01.2023).
20. Нападовська Л. В. Управлінський облік: підручник. 2-ге вид., доопрц. та доп. Київ: КНТЕУ, 2010. 647 с.
21. Колісник Г. М. Витрати підприємницького сектора України: методологія та практика: монографія. Ужгород: АУТДОР-ШАРК, 2016. 360 с.
22. Назаренко Т. П., Франчук І. Б., Вітер С. А. Методичні аспекти обліку та управління витратами на виробництво продукції. Економіка та держава. 2021. № 7. С. 83–89. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2021.7.83>
23. Horngren, C. T., Datar, S. M., Rajan, M. V. Cost Accounting. A Managerial Emphasis, 2012. 892 P. URL: https://www.academia.edu/42122328/Cost_Accounting_A_Managerial_Emphasis_Global_Edition_Fourteenth_Edition (Last accessed: 26.01.2023).
24. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. 2-е вид., доп. і перероб. Житомир: ЖІТІ, 2000. 640 с.
25. Пушкар М. С. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 628 с.
26. Дерій В. Термін «витрати» та його трактування для потреб обліку і контролю. Галицький економічний вісник. 2010. № 1 (26). С. 154–160.
27. Мошковська О. А. Облік затрат і калькулювання собівартості продукції згідно вітчизняного законодавства: подальший розвиток і шляхи вдосконалення. Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування. 2009. № 3 (49). С. 114–117.
28. Скрипник М. І. Сутність витрат як економічної категорії. Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування. 2017. № 4 (50). С. 159–166.
29. Задорожна Н. В. Мікроекономічна теорія виробництва і витрат: навч. посібн. Київ: КНЕУ, 2003. 219 с.

30. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посібн. Житомир: ЖІТІ, 2002. 647 с.
31. Грещак М. Г., Коцюба О. С. Управління витратами: навч.-метод. посібн. Київ: КНЕУ, 2002. 131 с.
32. Теорія бухгалтерського обліку: монографія / за заг.ред. Л. В. Нападовської. Київ: Київ.нац. торг.-екон. ун-т, 2008. 735 с.
33. Голов С. Ф. Управлінський облік: підручник. 2-ге вид. Київ: Лібра. 2006. 701 с.
34. Сук П. Л. Облік витрат на виробництво продукції рослинництва: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04. Київ, 2001. 19 с.
35. Варченко О. М., Свиноус І. В., Іванова Л. С. та ін. Методичні підходи до управління витратами сільськогосподарських підприємств. Агросвіт. 2020. № 12. С. 19–26. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2020.12.19>
36. Божко М. В. Управління витратами виробництва продукції рослинництва на сільськогосподарських підприємствах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04. Мелітополь, 2019. 20 с.
37. Дубиніна С. М. Формування векторів управління витратами виробництва промислових підприємств: дис. ... доктора філософії: 051 / Запорізький національний університет. Запоріжжя, 2020. 340 с.
38. Костякова А. А. Цільовий підхід до класифікації витрат в галузі рослинництва: планування, управління та контроль. Приазовський економічний вісник. 2021. Вип. 4 (27). С. 87–93.
39. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (дата звернення: 03.02.2023).
40. Лозинський Д. Л. «Витрати» та «затрати»: узгодження понять в бухгалтерському обліку. Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування. 2017. № 4 (50). С. 96–99.
41. Олійник О. В. Класифікація витрат підприємства. Вісник ЖІТІ. Серія: економічні науки. 2001. № 14. С. 146–152.
42. Одинцова Т. М. Особенности финансового и управленческого учета затрат и расходов предприятия. Научный вестник Ужгородского университета. Серия: Экономика. 2010. Спецвип. 29. Ч. 1. С. 145–150.
43. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник. Київ: КНЕУ, 2006. 526 с.

References

1. Nejtter R. (2022) Vtraty na \$40 mlrd: jak cherez vijnu strazhdaje aghrarnyj sektor Ukrajiny [Losses of \$40 billion: how the agrarian sector of Ukraine suffers because of the war]. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2022/12/19/695167/> (accessed: 20 December 2022).
2. Vijnna rosiji proty Ukrajiny zaghostrjuje ghlobaljnu problemu prodovoljchoji bezpeky (2022) [Russia's war against Ukraine exacerbates the global problem of food security]. URL: <https://ukraineinvest.gov.ua/uk/news/07-09-22/> (accessed: 20 December 2022).
3. Tarasevych V. M., Petrunia Yu. Ye. (Eds.) (2013) Istoriiia ekonomichnykh vchen [History of economic studies]. Kyiv: Center for Educational Literature. [In Ukrainian].
4. Kyrylenko V. V. (Eds.) (2007) Istoriiia ekonomichnykh vchen [History of economic studies]. Ternopil: Economic thought. [In Ukrainian].
5. Mill J. S. (2004) Principles of Political Economy with Applications to Social Philosophy / Ed. and abridged by Stephen Nathanson, 352 p. URL: http://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_2/POLITICAL%20ECONOMY%20John%20Stuart%20Mill%20%20principles%20of%20political%20economy%20with%20applications%20to%20social%20p.pdf (accessed: 21 December 2022).
6. Mochernyi S. V. (Eds.) (2000) Ekonomichna entsyklopediia. U trokh tomakh. T. 1. [Economic encyclopedia: In three volumes. T. 1.]. Kyiv: "Academy" [In Ukrainian].
7. Smit A. (2018) Doslidzhennja pro pryrodu i prychny baghatstva narodiv [Research on the nature and causes of the wealth of nations]. Kyiv: Nash format. [In Ukrainian].
8. Ricardo D. (2001) On the Principles of Political Economy and Taxation. 333 p. URL: <https://socialsciences.mcmaster.ca/econ/ugcm/3ll3/ricardo/Principles.pdf> (accessed: 22 December 2022).
9. Korniiichuk L. Ya., Tatarenko N. O. (Eds.) (2000) Istoriiia ekonomichnykh uchen [History of economic studies]. Kiev: KNEU. [In Ukrainian].
10. Marx K. (1894) Capital: A Critique of Political Economy. Volume III: The Process of Capitalist Production as a Whole. Vol. 3. URL: <https://oll.libertyfund.org/title/marx-capital-a-critique-of-political-economy-volume-iii-the-process-of-capitalist-production-as-a-whole> (accessed: 23 December 2022).
11. Komarnytskyi I. F. (Eds.) (2006) Ekonomichna teoriia [Economic theory]. Chernivtsi: Ruta. (in Ukrainian)

12. Marshall A. (1890) Principles of Economics: an Introductory Volume URL: <https://www.marxists.org/reference/subject/economics/marshall/> (accessed: 9 January 2023).
13. Chamberlin E. (1949) The Theory of Monopolistic Competition. A Re-orientation of the Theory of Value. 316 p. URL: <http://digamoo.free.fr/chamberlin1933.pdf> (accessed: 9 January 2023).
14. Coase R. H. (1990) The Firm, the Market, the Law. URL: <https://archive.org/details/firmmarketlaw00coas/mode/2up> (accessed: 11 January 2023).
15. Viliamson O. E. (2001) Ekonomichni instytutsii kapitalizmu: Firmy, marketynh, ukladannia kontraktiv [Economic institutions of capitalism: Firms, marketing, contracting]. Kyiv: "Artek". [In Ukrainian].
16. Arrow K. J. (1970) Political and economic evaluation of social effects and externalities. The analysis of public output. Ed. By Margolis J.N.Y. P. 1–30. URL: <https://www.nber.org/system/files/chapters/c3349/c3349.pdf> (accessed: 14 January 2023).
17. Shmatkovsjka T., Demedjuk L., Rudj T. (2016) Do problematyky ghenezysu ta definiciji ekonomichnoji kategoriji "vytraty" [To the problems of the genesis and definition of the economic category «expenses»]. Scientific Bulletin of Odessa National Economic University. No. 2. P. 169–182. [In Ukrainian].
18. Zagaljni vymoghy do finansovoi zvitnosti: Nacionaljne polozhennja (Standart) bukhghaltersjkooho obliku 1: zatv. nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013. No. 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (accessed: 17 January 2023). [In Ukrainian].
19. Vytraty: Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkooho obliku 16: zatv. nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.99 no. 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (accessed: 17 January 2023). [In Ukrainian].
20. Napadovsjka L. V. (2010) Upravlinsjkyj oblik [Managerial Accounting]. Kyiv: KNTEU. (in Ukrainian)
21. Kolisnyk Gh. M. (2016) Vytraty pidpryjemnycjkooho sektora Ukrainy: metodologhija ta praktyka [Costs of the entrepreneurial sector of Ukraine: methodology and practice]. Uzhgorod: PE "AUDTOR-SHARK". [In Ukrainian].
22. Nazarenko T. P., Franchuk I. B., Viter S. A. (2021) Metodychni aspekty obliku ta upravlinnia vytratamy na vyrobnytstvo produktsii [Methodical aspects of accounting and management of production costs]. Economy and the State. No. 7. P. 83–89. [In Ukrainian]. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2021.7.83>
23. Horngren C. T., Datar S. M., Rajan M. V. (2012) Cost Accounting. A Managerial Emphasis. 892 P. URL: https://www.academia.edu/42122328/Cost_Accounting_A_Managerial_Emphasis_Global_Edition_Fourteenth_Edition (accessed: 26 January 2023).
24. Butynecj F. F. (2000) Teorija bukhghaltersjkooho obliku [Theory of accounting]. Zhytomyr: ZIET. [In Ukrainian].
25. Pushkar M. S. (2002) Finansovyj oblik [Financial accounting]. Ternopil: Carte blanche. [In Ukrainian].
26. Derij V. (2010) Termin "vytraty" ta joho traktuvannja dlja potreb obliku i kontrolju [The term "costs" and its interpretation for accounting and control purposes]. Galician Economic Bulletin. No. 1 (26). P. 154–160. [In Ukrainian].
27. Moshkovsjka O. A. (2009) Oblik zatrat i kaljkuljuvannja sobivartosti produkciji zghidno vitchyznjanogho zakonodavstva: podaljšhyj rozvytok i shljakhy vdoskonalennja [Cost accounting and product costing according to domestic legislation: further development and ways of improvement]. Bulletin of ZSTU: Economics, management and administration. No. 3 (49). P. 114–117. [In Ukrainian].
28. Skrypnyk M. I. (2017) Sutnistj vytrat jak ekonomichnoji kategoriji [The essence of costs as an economic category]. Bulletin of ZSTU: Economics, management and administration. No. 4 (50). P. 159–166. [In Ukrainian].
29. Zadorozhna N. V. (2003) Mikroekonomichna teorija vyrobnytstva i vytrat [Microeconomic theory of production and costs]. Kyiv: KNEU. [In Ukrainian].
30. Cal-Calko Ju. S. (2002) Vytraty pidpryjemstva [Enterprise expenses]. Zhytomyr: ZIET. (in Ukrainian)
31. Ghreshhak M. Gh., Kocjuba O. S. (2002) Upravlinnja vytratamy [Cost management]. Kyiv: KNEU. [In Ukrainian].
32. Napadovsjka L. V. (ed.) (2008) Teorija bukhghaltersjkooho obliku [Accounting theory]. Kyiv: Kyiv.nats. trade and economy university. [In Ukrainian].
33. Gholov S. F. (2006) Upravlinsjkyj oblik [Managerial Accounting]. Kyiv: Libra. [In Ukrainian].
34. Suk P. L. Oblik vytrat na vyrobnytstvo produkciji roslynnytstva [Cost accounting for crop production] (PhD Thesis). Kyiv: Institute of Agrarian Economics of the National Academy of Agrarian Sciences of Ukraine. [In Ukrainian].
35. Varchenko O. M., Svyynous I. V., Ivanova L. S. ta in. (2020) Metodychni pidkhody do upravlinnia vytratamy silskohospodarskykh pidpryjemstv [Methodical approaches to cost management of agricultural enterprises]. Agrosvit. No. 12. P. 19–26. [In Ukrainian]. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2020.12.19>
36. Bozhko M. V. (2019) Upravlinnia vytratamy vyrobnytstva produktsii roslynnytstva na silskohospodarskykh pidpryjemstvakh [Management of plant production costs at agricultural enterprises]

- (PhD Thesis), Kharkiv: Kharkiv National Economic University the names of Semen Kuznets. [In Ukrainian].
37. Dubynina S. M. (2020) Formuvannia vektoriv upravlinnia vytratamy vyrobnytstva promyslovykh pidpriemstv [Formation of cost management vectors of industrial enterprises] (PhD Thesis), Zaporizhzhia: Zaporizhzhia National University. [In Ukrainian].
 38. Kostjakova A. A. (2021) Ciljovyj pidkhid do klasyfikaciji vytrat v ghaluzi roslynnytva: planuvannja, upravlinnja ta kontrolj [A targeted approach to the classification of costs in the field of crop production: planning, management and control]. Pryazovsky Economic Bulletin. Vol. 4 (27). P. 87–93. [In Ukrainian].
 39. Metodychni rekomendaciji z planuvannja, obliku i kalkuljuvannja sobivartosti produkciji (robit, poslugh) siljskoghospodarsjkykh pidpryemstv: zatv. nakazom Ministerstva aghrarnoji polityky Ukrainy vid 18.05.2001. No. 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (accessed: 3 February 2023).
 40. Lozyns'kyj D. L. (2017) “Vytraty” ta “zatraty”: uzgodzhennja ponjatj v bukhghaltersjkomu obliku [“Costs” and “costs”: reconciliation of concepts in accounting]. Bulletin of ZHTU: Economics, management and administration. No. 4 (50). P. 96–99. [In Ukrainian].
 41. Olijnyk O. V. (2001) Klasyfikacija vytrat pidpryemstva [Classification of enterprise costs]. Bulletin of ZIET6: Series: economic sciences. No. 14. P. 146–152. [In Ukrainian].
 42. Odintsova T. M. (2010) Osobennosti finansovogo i upravlencheskogo ucheta zatrat i raskhodov predpriyatiya [Features of financial and managerial accounting of costs and expenses of the enterprise]. Scientific bulletin of Uzhhorod University. Series: Economics. Vol. 29. P. 145–150. [In Ukrainian].
 43. Sopko V. V. (2006) Bukhghaltersjkyj oblik v upravlinni pidpryemstvom [Accounting in enterprise management]. Kyiv: KNEU. [In Ukrainian].