

**Л.К. СУК\***

(Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна», м. Київ, Україна)

**П.Л. СУК\*\***

(Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і природокористування України «Ніжинський агротехнічний інститут», м. Ніжин, Україна)

## Облік витрат за елементами і статтями

Метою статті є удосконалення групування та обліку витрат за економічними елементами і статтями для калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг та формування інформаційного забезпечення аналізу результатів діяльності підприємств. Розкрито порядок формування технологічної, виробничої та повної собівартості продукції. Виявлено, що якщо на підприємстві виробляють один вид продукції або надають один вид робіт чи послуг, то всі понесені витрати (основні та накладні) по суті є прямими. Якщо об'єктів обліку декілька, то непрямі витрати підлягають розподілу. З метою здійснення аналізу понесених витрат їх групують за статтями. Галузеві методичні рекомендації містять рекомендований перелік статей витрат, проте їх назви і кількість не однакові. У сільськогосподарських і промислових підприємствах, де виробляється переважна більшість продукції, за назвою співпадає лише одна стаття «Загальновиробничі витрати». Аналогічна ситуація спостерігається під час порівняння статей витрат між іншими галузями. Таким чином, під час планування та обліку витрати групують таким чином, що немає можливості їх порівняти і провести детальний економічний аналіз. У зв'язку з тим, що витрати становлять вартість спожитої живої та уречевленої праці, доцільно, щоб статті витрат у всіх галузях економічної діяльності були однаковими і відповідали встановленим елементам витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Кожна стаття має бути деталізована залежно від галузевих та інших особливостей господарювання. Ступінь деталізації витрат кожне підприємство повинне встановлювати самостійно, керуючись власними потребами і доцільністю, адже інформаційні технології забезпечують можливість здійснення будь-якої деталізації. Запропоновано авторський підхід до групування витрат за елементами, який дозволяє отримати інформацію про створену додану вартість по кожному продукту (в т.ч. дані про оплату праці, відрахування на соціальні заходи і одержаний прибуток).

**Ключові слова:** облік витрат, собівартість, елементи витрат, статті витрат, калькулювання, аналіз результатів діяльності підприємства.

**DOI** [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3\(85\)-49-54](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3(85)-49-54)

**L.K. SUK**

(Open International University of Human Development «Ukraine», Kyiv, Ukraine)

**P.L. SUK**

(Separate division of the National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine «Nizhyn Agrotechnical Institute», Nizhyn, Ukraine)

## Cost Accounting by Elements and Articles

The purpose of the article is to improve the grouping cost by economic elements and articles to calculate the cost of production, work and services, as well as the formation of information support for the analysis of the activity results of enterprises. The procedure for the formation of technological, production and full production cost was disclosed. It was revealed that if an enterprise produces one type of product, work or service, then all expenses incurred (basic and overhead) are essentially direct. If there are several objects of accounting, then indirect costs are subject to distribution. In order to analyze the costs incurred, they are grouped by articles. Branch guidelines contain a recommended list of expense articles, but the names and numbers of such items are not the same. In agricultural and

\* Сук Леонід Кіндратович, професор кафедри фінансів та обліку Відкритого міжнародного університету розвитку людини «Україна» (м. Київ), доктор економічних наук, професор.

\*\* Сук Петро Леонідович, професор кафедри обліку і оподаткування Відокремленого підрозділу Національного університету біоресурсів і природокористування України «Ніжинський агротехнічний інститут» (м. Ніжин), доктор економічних наук, професор.

*industrial enterprises, where the vast majority of products are produced, only one article "General production costs" coincides in name. A similar situation is observed when comparing expense articles between other sectors of the economy. Thus, when planning and accounting, expenses are grouped in such a way that there is no way to compare them and conduct a detailed economic analysis. In this regard, it is advisable that the cost articles in all sectors of economic activity be the same and correspond to the established cost elements: material costs, labor costs, deductions for social events, depreciation, other operating expenses. Each article should be detailed depending on industry and other features of management. Each enterprise should set the level of detail of expenses independently, guided by its own needs, because modern information technology provides the possibility of any detail. An author's approach to grouping cost by elements was proposed, which allows to get information about the created added value for each product (including data on labor costs, deductions for social events, received incomes).*

**Keywords:** cost accounting, cost, cost elements, cost articles, calculation, analysis of the activity results of enterprise.

**Постановка проблеми.** Новий продукт створює жива та уречевлена праця. Облік має забезпечувати одержання інформації про розмір кожної з них. Для цього витрати поділено на п'ять елементів, два з яких, а саме: «оплата праці» і «відрахування на соціальні заходи» узагальнюють витрати живої праці.

У собівартості продукції витрати показують за статтями. Їх перелік і зміст визначено галузевими методичними рекомендаціями. Рекомендовані статті між собою не співпадають, а тому проведені витрати по різних галузях порівняти не можливо. Отже, елементи витрат скрізь однакові, а статті різні. Навіть якщо за назвою елемент і стаття витрат співпадають, то за змістом вони не однакові. Наприклад, стаття «оплата праці» у собівартості продукції показує лише прямі затрати праці. Проте, вони є також у повторюваних витратах та витратах, що підлягають розподілу, – послуги допоміжних виробництв, загальновиробничі та адміністративні витрати тощо.

На жаль, порядок обліку витрат до цього часу мало пов'язаний із нормами податкового законодавства, зокрема із податком на додану вартість, в якому об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання товарів, робіт і послуг [10, ст. 185]. Відтак виникає потреба встановити такі ж статті витрат, які будуть корелювати з елементами витрат. Деталізацію кожної статті підприємство робить самостійно, керуючись особливостями своєї діяльності та здоровим глуздом.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В наукових дослідженнях використовуються різні визначення терміну «собівартість». С.В. Мочерний стверджує, що собівартість – частина вартості, яка включає витрати виробництва на виготовлення і реалізацію продукції у грошовій формі [9, с. 331]. О.О. Беляев, А.С. Бебело [1, с. 12], Н.П. Кондратов [5, с. 57], А.Ш. Маргуліс [7, с. 5] пишуть, що собівартість – це витрати підприємства на виробництво і реалізацію продукції.

Порядок формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства визначає П(С)БО 16 «Витрати» [11] та Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [4].

В окремих галузях економіки облік витрат регулюється методичними рекомендаціями. Взаємозв'язок між економічними елементами і

статтями витрат у них не розглядається. Проаналізувавши зміст положень різних методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), Т.В. Давидюк [2], М.Б. Кулинич і В.В. Фреюк [6] зазначають про відсутність в них конкретного переліку методів обліку витрат і калькулювання.

**Метою статті** є удосконалення групування та обліку витрат за економічними елементами і статтями для калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг та формування інформаційного забезпечення аналізу результатів діяльності підприємств.

**Виклад основного матеріалу.** Господарська діяльність завжди пов'язана із кругооборотом капіталу, який має три стадії: придбання, виробництво, реалізація. На стадії придбання за гроші купують засоби виробництва, які включають предмети і засоби (знаряддя) праці. У процесі виробництва вони поєднуються із робочою силою для створення готової продукції. Понесені витрати формують її собівартість. На стадії реалізації створений продукт продають та одержують виручку. Різниця між виручкою від реалізації продукції та її собівартістю становить фінансовий результат.

Додану вартість створює жива праця, а тому для оцінки ефективності виробництва дуже важливо правильно її відображати в обліку.

Відповідно до кругообороту капіталу встановлено п'ять елементів витрат, кожний з яких включає економічно однорідні витрати, а саме:

а) до складу елемента «Матеріальні витрати» відносять вартість витрачених оборотних коштів, які уречевлені в предметах праці: сировина, основні й допоміжні матеріали, паливо, запасні частини, енергія тощо;

б) до складу елементів «Витрати на оплату праці» та «Відрахування на соціальні заходи» включають вартість живої праці, яка складається із заробітної плати та відрахувань єдиного соціального внеску;

в) елемент «Амортизація» показує вартість уречевленої праці в необоротних активах, що виражається у сумі нарахованої амортизації основних засобів та інших необоротних активів;

г) елемент «Інші операційні витрати» включає витрати на відрядження, плату за розрахунково-касове обслуговування, визнані штрафи, пеню, неустойки тощо.

## Бухгалтерський облік

Таким чином, облік витрат за елементами забезпечує інформацію про вартість витраченої на підприємстві живої та уречевленої праці.

В залежності від мети і завдань підрахунку витрат, розрізняють різні види собівартості продукції, робіт і послуг (рис. 1).

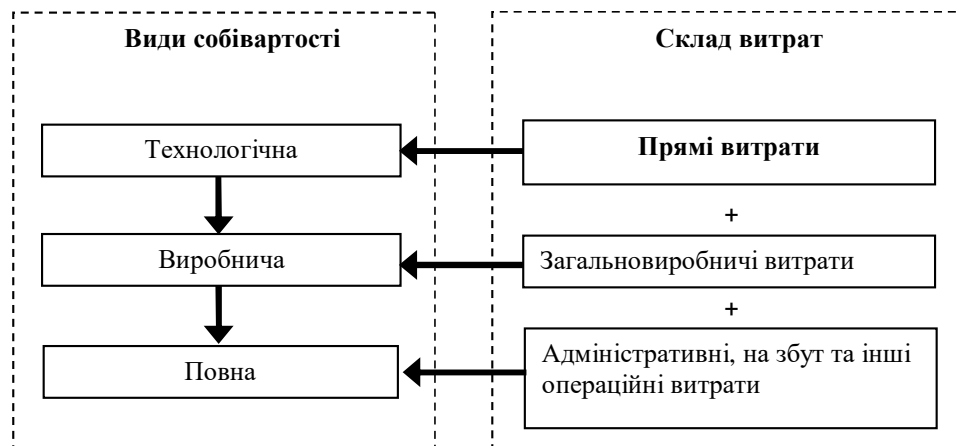


Рис. 1. Види собівартості за складом витрат

Джерело: побудовано авторами.

За охопленням витрат розрізняють технологічну, виробничу і повну собівартість. Технологічна собівартість (маржинальна, обмежена) складається з прямих витрат. Якщо до неї додати загальновиробничі витрати, то одержимо виробничу собівартість. До повної включають виробничу собівартість, а також адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Згадані види собівартості розраховують за даними бухгалтерського обліку.

По відношенню до технологічного процесу витрати поділяють на основні та накладні. Основні – це сукупність прямих витрат на виробництво продукції. Накладні – це витрати, які пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва.

Згідно П(С)БО 16 «Витрати» [11] за способом віднесення на собівартість продукції витрати поділяють на прямі та непрямі. Прямі витрати безпосередньо пов'язані з виконанням робіт по створенню нових виробів, вирощуванню сільськогосподарських культур, догляду за тваринами тощо. Ці витрати під час виникнення прямо відносять на відповідні об'єкти обліку. Непрямі витрати пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, а тому їх обліковують окремо і відносять на конкретні об'єкти обліку шляхом розподілу.

Таким чином, якщо на підприємстві виробляють один вид продукції або надають один вид робіт чи послуг, то всі понесені витрати (основні та накладні) по суті є прямими. Якщо об'єктів обліку декілька, то непрямі витрати підлягають розподілу.

З метою здійснення аналізу понесених витрат їх групують за статтями. Галузеві методичні рекомендації містять рекомендований перелік статей витрат. Їх назва і кількість не однакові. Так, у промисловості передбачено виділяти 12 статей, у сільському господарстві – 13, у будівництві – 4 статті, зокрема: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати. У торгівлі витрати діяльності поділяють на

вісім груп: 1) собівартість реалізованих товарів (продукції) – має одну статтю; 2) адміністративні витрати – дев'ять статей; 3) витрати на збут – одинадцять статей; 4) інші операційні витрати – дев'ять статей; 5) витрати фінансової діяльності – дві статті; 6) втрати від участі в капіталі – одна стаття; 7) інші витрати звичайної діяльності – одна стаття; 8) надзвичайні витрати – одна стаття.

Примірний перелік статей витрат на сільськогосподарських підприємствах наведено в методичних рекомендаціях, а саме:

- Витрати на оплату праці;
- Насіння та посадковий матеріал;
- Паливо та мастильні матеріали;
- Добрива;
- Засоби захисту рослин та тварин;
- Корми;
- Сировина та матеріали (без зворотних відходів);
- Роботи та послуги;
- Витрати на ремонт необоротних активів;
- Інші витрати на утримання необоротних активів;
- Інші витрати;
- Непродуктивні витрати (в обліку);
- Загальновиробничі витрати [8].

У сільськогосподарських і промислових підприємствах, де виробляється переважна більшість продукції, за назвою співпадає лише одна стаття «Загальновиробничі витрати». Аналогічна ситуація спостерігається під час порівняння статей між іншими галузями.

Таким чином, під час планування та обліку витрати групують так, що немає можливості їх порівняти і провести економічний аналіз. В економічній літературі є багато пропозицій щодо удосконалення складу статей витрат у різних галузях економіки шляхом їх поділу, об'єднання, вилучення, добавлення. Проте до цього часу немає однозначного обґрунтованого переліку статей витрат.

У сферах теплопостачання, енергетики та комунальних послуг групування витрат здійснюється за такими статтями: прямі витрати, загальновиробничі витрати, адміністративні та інші операційні витрати [12, п. 6.12]. При цьому у прямих витратах виділяють такі групи: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати. Кожна з цих груп містить конкретний перелік видів витрат.

Такий підхід пов'язаний із визначенням видів собівартості. Адже прямі витрати формують технологічну собівартість, додавши до неї загальновиробничі витрати отримаємо виробничу собівартість, а додавши до неї адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати – повну собівартість.

Як бачимо, у прямих витратах статті співпадають із встановленими елементами. У виробничій і повній собівартості містяться багатоелементні загальновиробничі та адміністративні витрати.

У зв'язку з тим, що витрати становлять вартість спожитої живої та уречевленої праці, доцільно, щоб статті витрат у всіх галузях економічної діяльності були однаковими і відповідали встановленим елементам витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Кожна стаття має бути деталізована залежно від галузевих та інших особливостей господарювання. Наприклад, стаття матеріальні витрати в сільському господарстві підлягає деталізації окремо по рослинництву і тваринництву. Можна показувати не тільки одним рядком насіння, добрива, корми, а й розшифровувати їх назву, кількість і якість залежно від конкретних умов господарювання. Ступінь деталізації витрат кожне підприємство має встановлювати самостійно, керуючись власними потребами і здоровим глуздом, адже інформаційні технології забезпечують можливість здійснення будь-якої деталізації.

При цьому, як зазначають В.А. Дерій та С.Ю. Попіна, сьогодні, в умовах підвищення рівня автоматизації бухгалтерського обліку, з одного боку, кількість і якість загальних та індивідуальних економічних показників збільшується та поліпшується, тому важливо вміти їх правильно підбирати, сортувати, групувати й аналізувати з метою забезпечення високої ефективності та якості управління підприємством, організацією. Проте, з іншого боку, значення економічних показників не варто занадто переоцінювати і намагатись встежити за кожним із них, адже це просто нереально. Зважаючи на таку ситуацію, керівникам та спеціалістам будь-якого підприємства, необхідно періодично (1-2 рази на рік) скликати наради щодо використовуваних економічних показників та звітності за ними для перегляду, змін і доповнень номенклатури цих показників, рівнів їхньої деталізації та управління, термінів підготовки і подання у звітних формах відповідним споживачам інформації [3, с. 18].

Вважаємо, що операційні витрати потрібно обліковувати згідно визначених елементів. На об'єкт

калькулювання прямі витрати будуть прямо віднесені, а такі, що підлягають розподілу, – загальною сумою і в тому числі за елементами.

Таким чином, структура витрат по об'єкту матиме наступний вигляд:

1. Прямі витрати, у тому числі:
  - 1.1. Матеріальні витрати;
  - 1.2. Витрати на оплату праці;
  - 1.3. Відрахування на соціальні заходи;
  - 1.4. Амортизація;
  - 1.5. Інші операційні витрати.
 Технологічна собівартість.
2. Загальновиробничі витрати, у тому числі:
  - 2.1. Матеріальні витрати;
  - 2.2. Витрати на оплату праці;
  - 2.3. Відрахування на соціальні заходи;
  - 2.4. Амортизація;
  - 2.5. Інші операційні витрати.
 Виробнича собівартість.
3. Адміністративні витрати, у тому числі:
  - 3.1. Матеріальні витрати;
  - 3.2. Витрати на оплату праці;
  - 3.3. Відрахування на соціальні заходи;
  - 3.4. Амортизація;
  - 3.5. Інші операційні витрати.
4. Витрати на збут, у тому числі:
  - 4.1. Матеріальні витрати;
  - 4.2. Витрати на оплату праці;
  - 4.3. Відрахування на соціальні заходи;
  - 4.4. Амортизація;
  - 4.5. Інші операційні витрати.
 Повна собівартість.

Через повторний підрахунок у багатьох підприємствах загальна сума витрат за елементами і статтями не співпадає. Наприклад, у сільському господарстві спожиті власні корми, як готова продукція рослинництва, відносяться на собівартість продукції тваринництва по статті «матеріальні витрати», тобто одні і ті ж самі витрати відображаються двічі – один раз у рослинництві та другий раз у тваринництві.

Практично всі непрямі (ті, що розподіляються) витрати під час калькулювання продукції обумовлюють повторний підрахунок, що ускладнює загальний процес обліку витрат на великому багатогалузевому підприємстві.

*Приклад.* Сільськогосподарське підприємство виробляє продукцію рослинництва і тваринництва, має автомобільний парк, який використовується для робіт основних галузей, а також надає послуги на сторону. В такому випадку мають відкрити окремий аналітичний рахунок для обліку витрат по автопарку. На цьому рахунок витрати потрібно обліковувати за економічними елементами, по яких встановлюється собівартість одиниці виконаної роботи, а саме тонно-кілометра. Відповідно до кількості тонно-кілометрів витрати автопарку будуть віднесені на об'єкти обліку рослинництва і тваринництва не лише загальною сумою, але й в розрізі економічних елементів. В собівартості продукції заробітна плата шоферів має відображатися за елементом «Витрати на оплату

праці». Це логічно, адже в даному елементі має показуватися не лише заробітна плата на кінно-ручних роботах, а й працівників, які працюють за допомогою механізмів – шофери, трактористи-машиністи, поливальники сільськогосподарських культур.

Такий порядок забезпечує управлінський персонал інформацією про роботу допоміжного підприємства з метою оцінки його роботи. В нашому прикладі за результатами аналізу робиться обґрунтований висновок наскільки вигідно (не вигідно) мати власний автотранспорт порівняно з можливим залученням сторонніх автоперевізників.

Загальновиробничі та адміністративні витрати обліковуються за економічними елементами і відносяться на об'єкти обліку шляхом розподілу загальною сумою і в тому числі в розрізі елементів витрат.

**Висновки.** Під час планування та в процесі здійснення бухгалтерського обліку витрати групують за економічними елементами та статтями. Виявлено, що в галузевих методичних рекомендаціях міститься різна кількість статей витрат, які не співпадають по назві і змісту. Відтак в обліку доцільно виділяти статті відповідно до визначених елементів витрат, тобто мати такі статті витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Деталізацію витрат по кожній статті підприємство робить самостійно, керуючись галузевими та іншими особливостями діяльності.

З метою уникнення повторного підрахунку витрати, що підлягають розподілу, потрібно також відображати за елементами. Це слід враховувати під час підготовки типових методичних рекомендацій з калькулювання собівартості продукції, робіт і послуг.

Групкування витрат відповідно до встановлених елементів дає можливість на підприємстві орієнтуватися про суму створеної доданої вартості, яка включає витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи і одержаний прибуток.

#### 4 Список використаних джерел

1. Беляев О. О., Бебело А. С. Політична економія: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2001. 248 с.
2. Давидюк Т. В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. *Економіка: реалії часу*. 2006. № 1. С. 6-12.
3. Дерій В. А., Попіна С. Ю. Економічні показники витрат підприємства та собівартості продукції в обліку, статистиці й аналізі. *Облік і фінанси*. 2015. № 2(68). С. 15-21.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

5. Кондратов Н. П. Бухгалтерский учёт: учебное пособие. М.: ИНФРА, 2000. 257 с.

6. Кулинич М. Б., Фреюк В. В. Взаємозв'язок методів калькулювання і методів обліку витрат у вітчизняній і міжнародній обліковій практиці. *Агроевіт*, 2014. № 7. С. 63-68.

7. Маргулис А. Ш. Калькуляция себестоимости в промышленности. М.: Финансы, 1975. 295 с.

8. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01>

9. Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І. Економічний енциклопедичний словник. Т. 2. Львів: Світ, 2006. 568 с.

10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

12. Порядок (правила) організації та ведення обліку за ліцензованими видами діяльності у сфері теплопостачання на принципах стимулюючого регулювання, затв. Постановою Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг від 23.03.2018 р. № 36. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/v0361874-18>

#### 4 References

1. Belyaev, O. O., Bebelo, A. S. (2001). *Politychna ekonomiya* [Political economy]. Kyiv: KNEU.
2. Davydyuk, T. V. (2006). *Metody obliku vytrat i kalkuluvannya sobivartosti produktsiyi u vitchyznyanykh normatyvnykh aktakh: napryamy udoskonalennya* [Methods of cost accounting and prime cost calculation of products in national legislation: directions of improvement]. *Ekonomika: realiyi chasu*, (1), 6-12.
3. Deriy, V. A., Popina, S. Yu. (2015). *Ekonomichni pokaznyky vytrat pidpryemstva ta sobivartosti produktsii v obliku, statystytsi y analizi* [Economic Indicators of the Expenditures of Enterprise and the Costs of Production in Accounting, Statistics and Analysis]. *Oblik i finansy*, 2(68), 15-21.
4. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (30.11.1999). *Instruktsiya pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhgalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'язan i hospodarskykh operatsiy pidpryemstv i orhanizatsiy* [Instruction on the application of the Chart of accounts of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
5. Kondratov, N. P. (2000). *Bukhhalterskyi uchet* [Accounting]. Moskva: INFRA.

6. Kulynych, M. B., Freyuk, V. V. (2014). Vzayemozvyazok metodiv kalkulyuvannya i metodiv obliku vytrat u vitchyznnyani i mizhnarodniy oblikoviy praktytsi. [Interrelation of costing methods and methods of the accounting of expenses in domestic and international accounting practice]. *Ahrosvit*, (7), 63-68.
7. Margulis, A. Sh. (1975). Kalkulyatsyya sebestoimosty v promyshlennosty [Costing in industry]. Moskva: Finance.
8. Ministerstvo ahrarnoi polityky Ukrainy. (18.05.2001). Metodychni rekomendatsii z planuvannya, obliku i kalkuliuvannya sobivartosti produktsii (robit, posluh) silskohospodarskykh pidpriemstv [Methodical recommendations for planning, accounting and costing products (works, services) of agricultural enterprises]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01>
9. Mocherniy, S. V., Larina, Ya. S., Ustenko, O. A., Yuriy, S. I. (2006). Ekonomichnyy entsyklopedychnyy slovnyk [Economical encyclopedic dictionary]. Vol. 2. Lviv: Svit.
10. Verkhovna Rada Ukrainy. (02.12.2010). Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax code of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
11. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (1999). Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty» [National Accounting Standard 16 «Expenses»]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
12. Natsionalna komisiya, shcho zdiysnyuye derzhavne rehulyuvannya u sferakh enerhetyky ta komunalnykh posluh. (23.03.2018). Poryadok (pravyla) orhanizatsiyi ta vedennya obliku za litsenzovanymy vydamy diyalnosti u sferi teplopostachannya na pryntsyapkakh stymulyuyuchoho rehulyuvannya [The order (rules) of organization and accounting of licensed activities in the field of heat supply on the principles of incentive regulation]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/v0361874-18>