

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

на тему: «Методика обліку, оподаткування та аналіз операцій з оренди землі»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
другого (магістерського) рівня вищої освіти
спеціальності 071 Облік і оподаткування
групи 1
Срібна О. Г.
Керівник: Зоря О. П.
Рецензент: Черниш М. Р.

Полтава 2025 року

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

Освітньо-професійна програма Облік і оподаткування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

_____ Наталія КАНЦЕДАЛ

14 листопада 2024 року

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
Срібної Ольги Григорівни

1. Тема кваліфікаційної роботи: «Методика обліку, оподаткування та аналіз операцій з оренди землі»

керівник роботи: доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування Зоря Олексій Петрович

Затверджено засіданням кафедри протокол № 5 від 07 жовтня 2024 р.

2. Строк подання здобувачем вищої освіти роботи 11 грудня 2025 р.

3. Вихідні дані до роботи:
фінансова звітність за 2022 – 2024 рр.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

Розділ 1. Теоретико-методичні засади обліку та оподаткування операцій з оренди землі

Розділ 2. Методика обліку та оподаткування операцій з оренди землі на підприємстві

Розділ 3. Аналіз операцій з оренди землі та їх вплив на ефективність господарювання

5. Перелік графічного матеріалу: схеми, рисунки, графіки, діаграми за темою та об'єктом дослідження.

6. Дата видачі завдання: 14 листопада 2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Вибір і затвердження теми роботи.	03.10.2024 р. – 29.10.2024 р.	
2	Затвердження завдання на кваліфікаційну роботу, узгодження плану	30.10.2024 р. – 14.11.2024 р.	
3	Опрацювання літературних джерел	15.11.2024 р. – 10.11.2025 р.	
4	Збір, вивчення і обробка інформації, необхідної для виконання роботи	15.11.2024 р. – 10.11.2025 р.	
5	Виконання теоретичного розділу роботи	15.11.2024 р. – 03.02.2025 р.	
6	Виконання аналітичних розділів роботи	04.02.2025 р. – 10.11.2025 р.	
7	Оформлення тексту роботи	11.11.2025 р. – 17.11.2025 р.	
8	Попередній захист роботи на кафедрі	18.11.2025 р. – 20.11.2025 р.	
9	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень і пропозицій	21.11.2025 р. – 27.11.2025 р.	
10	Нормо-контроль	28.11.2025 р. – 04.12.2025 р.	
11	Захист кваліфікаційної роботи	16.12.2024 р. - 18.12.2025 р.	

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОРЕНДИ ЗЕМЛІ.....	9
1.1. Економічна суть та класифікація оренди землі в системі господарських відносин	9
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення.....	17
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОРЕНДИ ЗЕМЛІ НА ПІДПРИЄМСТВІ	25
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства.....	25
2.2. Методика бухгалтерського обліку та відображення у звітності операцій з оренди земельних ділянок	32
2.3. Податковий облік орендних платежів та інші податкові аспекти оренди	46
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З ОРЕНДИ ЗЕМЛІ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ГОСПОДАРЮВАННЯ	51
3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства.....	51
3.2. Аналіз витрат на орендну плату та їх вплив на фінансові результати діяльності підприємства.....	63
3.3. Контроль розрахунків за орендною платою та дотримання умов договорів оренди	73
ВИСНОВКИ.....	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	84
ДОДАТКИ.....	93

ВСТУП

Актуальність теми. Земельні ресурси є фундаментальною основою господарської діяльності та визначальним фактором розвитку аграрного сектору й економіки держави в цілому. В умовах ринкових трансформацій та євроінтеграційних процесів в Україні особливого значення набуває інститут оренди землі, який забезпечує ефективне використання земельних ділянок та формує стійкі економічні відносини між власниками та користувачами. Зростання ролі оренди зумовлене низкою чинників: обмеженістю земельних ресурсів, необхідністю концентрації виробництва, потребою у забезпеченні стабільних надходжень для власників та формуванні довгострокових стратегій для підприємств-орендарів.

Водночас облік і оподаткування операцій з оренди землі залишаються складними та дискусійними питаннями. Вони потребують уніфікованого методичного підходу, який би відповідав сучасним вимогам бухгалтерської практики, міжнародним стандартам фінансової звітності та податковому законодавству України. Постійні зміни нормативно-правової бази, зокрема у сфері регулювання земельних відносин і податкових платежів, створюють додаткові труднощі для підприємств, змушуючи їх адаптовувати облікову політику до нових умов. Це, у свою чергу, актуалізує необхідність наукового аналізу та вдосконалення методики бухгалтерського й податкового обліку орендних операцій.

Особливого значення ця проблематика набуває для аграрних підприємств, оскільки оренда землі виступає основним механізмом формування виробничих ресурсів. Витрати на орендні платежі суттєво впливають на собівартість продукції, фінансові результати та рентабельність господарської діяльності. Недостатня прозорість чи невідповідність облікових процедур може призвести до спотворення показників звітності, зниження рівня фінансової стійкості підприємства, виникнення податкових ризиків та конфліктів із контролюючими органами.

Дослідження обліку та оподаткування орендних відносин також є актуальним у контексті реалізації земельної реформи в Україні, відкриття ринку сільськогосподарських земель, розширення прав власників і користувачів земельних ділянок. Ці процеси вимагають не лише правового, але й методичного забезпечення, зокрема в частині організації документального супроводу, відображення у фінансовій, податковій і статистичній звітності, а також проведення аналітичної оцінки впливу орендних відносин на ефективність господарювання.

Таким чином, наукове обґрунтування та практична розробка методики обліку і оподаткування операцій з оренди землі є надзвичайно актуальними завданнями. Вони спрямовані на підвищення достовірності облікової інформації, забезпечення законності податкових розрахунків, зниження фінансових ризиків та створення умов для стійкого розвитку підприємств. Вирішення цих проблем має не лише теоретичне, а й прикладне значення, адже сприятиме оптимізації управлінських рішень у сфері земельних відносин, зростанню інвестиційної привабливості аграрного сектору та підвищенню ефективності національної економіки в цілому.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці методичних підходів до обліку і оподаткування операцій з оренди землі, а також в аналізі їхнього впливу на фінансово-економічні результати діяльності підприємства з метою підвищення ефективності господарювання.

Для досягнення поставленої мети у роботі визначено такі завдання:

- 1) розкрити економічну сутність оренди землі та здійснити її класифікацію в системі господарських відносин;
- 2) узагальнити стан наукових досліджень з проблеми обліку та оподаткування орендних операцій і визначити напрями її вирішення;
- 3) охарактеризувати організаційно-правові засади діяльності підприємства та особливості його облікової політики у сфері оренди землі;
- 4) дослідити методику бухгалтерського обліку орендних платежів і порядок їх відображення у фінансовій та статистичній звітності;
- 5) визначити особливості

податкового обліку орендних платежів та інших податкових аспектів орендних відносин; 6) провести фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства з урахуванням впливу орендних операцій; 7) оцінити вплив орендних відносин на витрати та фінансові результати підприємства.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є процеси обліку та оподаткування операцій з оренди земельних ділянок у діяльності підприємств аграрного сектору, зокрема на прикладі приватної агрофірми. Предметом дослідження виступають теоретичні, методичні та практичні аспекти організації бухгалтерського і податкового обліку орендних операцій, їх документальне забезпечення, порядок відображення у фінансовій та статистичній звітності, а також аналітична оцінка впливу оренди землі на витрати та фінансові результати підприємства.

Методи дослідження. У процесі виконання кваліфікаційної роботи було використано комплекс загальнонаукових та спеціальних методів, що забезпечили досягнення поставленої мети і вирішення завдань дослідження, а саме: діалектичний метод – для розкриття сутності оренди землі, її місця та ролі у системі господарських відносин; абстрактно-логічний метод – для теоретичного узагальнення наукових підходів, формування висновків і пропозицій; системний аналіз – для розгляду орендних відносин як складової єдиної обліково-аналітичної системи підприємства; порівняльний аналіз – для дослідження нормативно-правових аспектів оренди землі та практики їх застосування на підприємстві; економіко-статистичні методи (групування, відносних та середніх величин, рядів динаміки) – для вивчення тенденцій зміни фінансових результатів під впливом орендних відносин; метод фінансового аналізу – для оцінки впливу орендних платежів на витрати, прибутковість та рентабельність підприємства; графічний метод – для наочного представлення результатів аналізу та узагальнення інформації; розрахунково-аналітичний метод – для визначення резервів підвищення ефективності використання земельних ресурсів та удосконалення методики їх обліку й оподаткування.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні

теоретико-методичних підходів і розробці практичних інструментів для обліку та контролю орендних операцій із землею. Зокрема, запропоновано новий аналітичний реєстр «Відомість обліку орендної плати в натуральній формі», що забезпечує прозорість розрахунків із пайовиками; розроблено «Журнал реєстрації договорів оренди земельних ділянок», який систематизує інформацію про строки, площі та умови договорів; удосконалено методику аудиту шляхом використання робочих документів для перевірки дотримання законодавчих вимог і своєчасності виплат.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості їх безпосереднього використання підприємствами аграрного сектору для підвищення ефективності обліку й контролю орендних операцій. Запропоновані реєстри («Відомість обліку орендної плати в натуральній формі», «Журнал реєстрації договорів оренди земельних ділянок») та робочі документи для аудиту можуть застосовуватися в практиці бухгалтерських служб і внутрішніх аудиторів для систематизації даних, забезпечення прозорості розрахунків, мінімізації ризиків та удосконалення управління земельними ресурсами.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження пройшли апробацію та були представлені на науково-практичних конференціях, де одержали позитивну оцінку, зокрема: VIII Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» (м. Полтава, ПДАУ, 25.03.2025 р., IV Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Синергетичні драйвери розвитку обліку, податкового аудиту та бізнес-аналітики» (м. Ірпінь, ДПУ, 06.05.2025 р.); XIII Міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції» (м. Одеса, ОНЕУ, 2025 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 4 тези загальним обсягом 0,8 др. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОРЕНДИ ЗЕМЛІ

1.1. Економічна суть та класифікація оренди землі в системі господарських відносин

У системі сучасних економічних відносин земля є не лише базовим фактором виробництва, а й стратегічним ресурсом, ефективне використання якого визначає конкурентоспроможність аграрного сектору та стійкість національної економіки. У зв'язку з цим особливої ваги набуває інститут оренди землі, який забезпечує гнучкий механізм доступу суб'єктів господарювання до земельних ресурсів без необхідності їх відчуження у власність. Саме оренда виступає компромісною формою реалізації прав власників та інтересів користувачів, створюючи умови для концентрації виробничих потужностей і залучення інвестицій у сільське господарство [8; 9].

Економічна природа оренди полягає у тимчасовій передачі права користування земельною ділянкою за плату на договірних засадах, що сприяє оптимізації структури землекористування, підвищенню ефективності виробничих процесів та забезпеченню стабільності агробізнесу. Для власників землі оренда є джерелом гарантованих доходів, тоді як для сільськогосподарських підприємств – засобом формування ресурсного потенціалу та розширення можливостей господарювання [23; 29].

У науковій літературі оренда землі трактується неоднозначно: одні автори акцентують увагу на її правовій природі, інші - на економічному змісті, ще інші - на соціально-функціональній ролі. Така багатовимірність підходів зумовлює потребу в систематизації існуючих трактувань поняття «оренда землі» та виділенні ключових ознак, що характеризують цей інститут у сучасних умовах. Для узагальнення наукових підходів доцільно подати їх у вигляді порівняльної таблиці (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Наукові підходи до трактування поняття «оренда землі» та суміжні категорії

Автор(и)	Зміст трактування	Особливості підходу
Бруханський Р. Ф. [12]	Оренда землі розглядається як механізм узгодження відносин землеволодіння і землекористування, що дозволяє суб'єкту господарювання використовувати землю без набуття права власності. Виконує роль регулятора, який поєднує орендодавця та орендаря в системі категорій власності - користування, розпорядження й управління.	Акцент на функції узгодження інтересів та регуляторному характері оренди.
Прус Ю. О. [51]	Оренда землі трактується не лише як «платне строкове володіння і користування», а як економічна система, що поєднує продуктивні сили орендодавців і орендарів, орендні відносини та механізм оренди.	Оренда як підсистема загальноекономічної системи, що функціонує на мікро-, мезо- та макрорівнях.
Безгубенко В. Ю. [7]	Оренда (у контексті державної власності) - складне суспільно-економічне явище, що охоплює політичні, фінансові, соціальні, морально-етичні аспекти. Пропонує розглядати її як: процес; фінансову послугу; об'єкт і метод фінансового механізму та державного управління; інструмент фінансової політики.	Мультидисциплінарний підхід: оренда як економічний, соціальний і політичний феномен.
Височан О. С., Редько М. О. [14]	Оренда має економічну природу та водночас юридичну, бухгалтерську і рентну складову. Це процес передачі активу у строкове користування на платній основі; визначення оренди не суперечить юридичним і бухгалтерським аспектам; у фокусі – фінансова оренда у контексті рентної теорії.	Поєднання економічних і правових аспектів, акцент на рентній природі оренди.
Богач Л. В. [10]	Оренда землі розглядається як договірна форма землекористування з економічною та правовою сутністю. У сільському господарстві забезпечує реалізацію права користування земельною ділянкою без зміни форми власності.	Наголос на договірній природі та аграрній специфіці оренди.
Федорович К., Кропивко М. [2]	Орендні земельні відносини визначаються як ключова ознака нової аграрної системи, що сформувалась після реформ в Україні. Характерними рисами є приватна власність на землю та поширеність оренди.	Підхід пов'язаний із трансформацією аграрної системи України.

Аналіз наукових підходів показує, що «оренда землі» є багатовимірною категорією, у якій поєднуються щонайменше п'ять вимірів, які ілюстративно представлено на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Багатовимірна характеристика категорії «оренда землі»

Спільним для різних трактувань є те, що оренда узгоджує інтереси власника і користувача, забезпечуючи гнучкість землекористування та інвестиційну привабливість аграрного бізнесу. Відмінності між підходами зосереджені на фокусі аналізу: правова відповідність і державне управління (регуляторний вимір), проти макроекономічної ролі та рентної природи (ринковий вимір), чи методичної організації обліку й контролю (менеджеріальний вимір).

Для практики підприємств саме операціоналізація поняття «оренда землі» є вирішальною: як перевести багатовимірну дефініцію у набір керованих елементів договору, процедур, показників і контрольних точок.

Саме тому на наступному кроці доцільно структурувати орендні відносини за елементами, виділивши: суб'єктний склад; об'єкт та його

атрибути; права/обов'язки сторін; строк і умови пролонгації; базу оцінки (НГО/ринок) і методи індексації; форму та графік платежів; забезпечення виконання; документальне підтвердження та реєстрацію; податкові наслідки; облікові процедури; ризики і контрольні дії. Нижче це представлено у вигляді узагальнювальної табл. 1.2, яка слугуватиме мостом між теорією (визначення, підходи) та методикою обліку, оподаткування й аудиту на рівні підприємства.

Таблиця 1.2

Елементи оренди землі: систематизація наукових поглядів

Автор(и)	Елементи оренди землі	Особливості підходу
Бруханський Р. Ф. [12]	Суб'єкти: орендар і орендодавець; Об'єкти: земельні ділянки, майнові паї; Орендна плата: поділ на плату за землю та окремо – за майно; Договірні відносини: паралельне укладення договору оренди землі та угоди про майнові паї; Позабалансовий облік: рахунок 01 для обліку орендованих необоротних активів.	Поєднання земельної та майнової складової оренди, акцент на бухгалтерському аспекті.
Прус Ю. О. [51]	Суб'єкти: орендар, орендодавець, держава; Механізм узгодження: добровільна відмова від максимального доходу заради системної ефективності.	Багаторівнева система інтересів, баланс мікро-, мезо- та макроекономічних цілей.
Безгубенко В. Ю. [7]	Суб'єкти: держава, юридичні та фізичні особи, органи влади; Об'єкт: національне багатство (земля, майно); Орендна плата: частина прибутку, постійні платежі, доходи від ресурсів; Фінансові інструменти: податки, амортизація, штрафи, пеня; Принципи: суспільний вибір, оптимальність, державний нагляд.	Широке трактування оренди як частини фінансової системи і державної політики.
Височан О. С., Редько М. О. [14]	Суб'єкти: орендар, орендодавець Об'єкт: активи та майнові права; Орендна плата: джерело вигоди; Типи оренди: фінансова й операційна; Критерії класифікації: перехід власності, вигоди, технічні параметри.	Спроба інтегрувати економічний, юридичний та бухгалтерський виміри оренди.
Богач Л. В. [10]	Суб'єкти: орендар, орендодавець, держава як гарантійна сторона; Об'єкт: земельна ділянка с/г призначення; Договірні відносини: правова основа; Регулювання: державні, фінансові, правові, організаційні фактори; Моніторинг: необхідність систематичного державного контролю.	Акцент на правовому регулюванні та потребі в інституційних механізмах моніторингу.

Як показує аналіз, дослідники підходять до визначення елементів оренди землі з різних позицій. Одні (Бруханський Р. [12], Височан О., Редько М. [14]) акцентують увагу на бухгалтерсько-обліковій та фінансовій природі орендних відносин, розглядаючи їх через призму договорів, плати, типів оренди та способів відображення у звітності. Інші (Прус Ю. [51], Безгубенко В. [7]) підкреслюють системний характер оренди, включаючи державу як активного суб'єкта та наголошуючи на багаторівневості інтересів і ролі державного нагляду. Богач Л. [10] робить акцент на правових та інституційних основах: роль держави як гаранта, необхідність моніторингу та вплив реформ на формування приватно-орендної системи в Україні.

Узагальнюючи, можна стверджувати, що орендні відносини є багатокомпонентною системою, в якій поєднуються правові, економічні, фінансові, організаційні та соціальні елементи. Кожен із підходів додає до розуміння оренди власну грань: від базових складових (суб'єкти, об'єкт, плата, договір) до складних інституційних механізмів регулювання та інтеграції в систему аграрного господарювання. Саме це багатовимірне трактування створює підґрунтя для наступного кроку – виділення узагальненої системи елементів орендних відносин, яка дозволить синтезувати напрацювання науковців і застосувати їх у методиці обліку та оподаткування на практиці.

Таблиця 1.3

Узагальнені елементи орендних відносин

Елемент	Зміст та характеристика	Особливості прояву
1	2	3
Суб'єкти	Орендодавець (фізична чи юридична особа, держава, громада), орендар (підприємство, фермер, агрохолдинг).	Різний масштаб та інтереси: від доходу власника паю до фінансової стійкості підприємства й податкових надходжень держави.
Об'єкт	Земельні ділянки сільськогосподарського призначення; у ряді випадків - майнові паї, інші активи.	Характеризується правовим статусом, якістю ґрунтів, нормативною грошовою оцінкою (НГО), ринковою вартістю.
Договірні відносини	Договір оренди землі як правова основа; може супроводжуватися угодами про використання майнових паїв.	Містить істотні умови: об'єкт, строк, орендна плата, права та обов'язки сторін, порядок пролонгації та розірвання.

1	2	3
Орендна плата	Винагорода орендодавцю у грошовій, натуральній або змішаній формах.	Може визначатися як відсоток від НГО, ринкової ціни продукції чи за домовленістю сторін; підлягає індексації.
Права й обов'язки сторін	Орендар: своєчасна плата, збереження родючості ґрунтів, дотримання умов використання; Орендодавець: передача землі у користування, гарантія права оренди.	Баланс інтересів забезпечує стабільність господарських відносин.
Строк дії та умови пролонгації	Визначаються у договорі: від короткострокових (1–3 роки) до довгострокових (10–49 років).	Законодавство встановлює мінімальні строки та можливість автоматичної пролонгації.
Регулювання і контроль	Державна реєстрація прав, внутрішній контроль підприємства, аудит договорів.	Включає моніторинг строків, своєчасності платежів, відповідності договору законодавству.
Податкові аспекти	Оподаткування доходів орендодавців, податки з орендної плати, земельний податок, ЄСВ у разі натуральних виплат.	Визначаються чинним Податковим кодексом України та спеціальними законами.
Облік	Відображення в бухгалтерському, податковому та статистичному обліку; ведення регістрів і відомостей.	Включає позабалансовий облік орендованих активів, спеціальні аналітичні рахунки.
Ризики та гарантії	Порушення строків платежів, зниження родючості ґрунтів, недоліки правового оформлення.	Мінімізуються за допомогою штрафних санкцій, страхування, аудиту й державного моніторингу.

Таким чином, орендні відносини являють собою складну систему, яка охоплює економічні, правові, фінансові та управлінські елементи. Її ядром є взаємодія суб'єктів – орендодавця та орендаря – навколо об'єкта (земельної ділянки), закріплена договором, що визначає права, обов'язки та строки користування. Важливою складовою є орендна плата, яка виконує роль не лише джерела доходів для власника, а й інструмента розподілу земельної ренти. Система регулюється державою через законодавство, податкову політику та механізми моніторингу, а також внутрішнім контролем підприємств.

Наявність ризиків – фінансових, правових і виробничих – зумовлює потребу у додаткових гарантіях: аудиторських процедур, страхуванні, штрафних санкціях [23; 24]. У результаті оренда землі перетворюється на багатофункціональний інститут, що забезпечує ефективне землекористування,

стабільність аграрного сектору та розвиток економіки загалом.

Водночас сама багатогранність оренди обумовлює наявність цілої системи функцій, які проявляються на різних рівнях – від мікроекономічного (підприємство, орендодавець) до макроекономічного (держава, суспільство). Функції оренди визначають її місце у господарському механізмі, вказують на соціально-економічну значущість та окреслюють наслідки для власників землі, користувачів, державних інституцій і громад [25; 28].

У науковій літературі спостерігається широкий спектр підходів до визначення цих функцій: одні дослідники акцентують на економічному та ресурсозберігаючому аспектах, інші – на фінансово-фіскальній та соціальній ролі, ще інші – на правовому й інституційному забезпеченні.

Для систематизації наукових поглядів та узагальнення ключових функцій оренди землі доцільно розглянути їх у вигляді порівняльної таблиці (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Функції оренди землі у трактуванні різних авторів

Автор(и)	Функції оренди землі	Особливості підходу
1	2	3
Бруханський Р. Ф. [12]	Формування оптимальної концентрації виробництва без додаткових капіталовкладень; Збереження матеріально-технічних ресурсів і виробничих зв'язків; Отримання доходу орендодавцем без самостійного господарювання; Інструмент подолання суперечностей між фактичним землеволодінням і землекористуванням.	Акцент на господарсько-економічній і ресурсозберігаючій ролі оренди.
Прус Ю. О. [51]	Економічна – інтеграція інтересів орендарів і орендодавців; Соціальна – задоволення потреб власників землі, стабільність сільських територій; Фіскальна – збільшення податкових надходжень; Системоутворююча – функціонування підсистеми земельної оренди у національній економіці.	Підхід багаторівневий: поєднання економічних, соціальних, фіскальних та інституційних аспектів.
Безгубенко В. Ю. [7]	Фінансова – формування бюджетних доходів; Фіскальна – забезпечення податкових і неподаткових надходжень; Економічна – перерозподіл ВВП і нацдоходу; Соціальна – задоволення потреб суспільства у держресурсах; Інвестиційна – джерело санації підприємств; Управлінська – інструмент регулювання держвласності.	Широке бачення оренди як багатфункціональної фінансово-економічної системи.

1	2	3
Височан О. С., Редько М. О. [14]	Економічна – ефективне використання активів; Фінансова – формування доходів у приватному та державному секторі; Бухгалтерська – правильне відображення у звітності; Рентна – відображення вартості користування через орендну плату.	Фокус на поєднанні економіки, обліку та рентної природи оренди.
Богач Л. В. [10]	Правова – договірна основа землекористування; Економічна – ефективність аграрного виробництва; Регулююча – баланс інтересів сторін; Інституційна – захист прав власників державою; Соціальна – справедливий розподіл вигод.	Поєднання правових, економічних і соціальних функцій із акцентом на інституційній ролі держави.
Федорович К., Кропивко М. [2]	Економічна – зростання виробництва та експорту; Інституційна – створення нової ринкової структури; Соціальна – ризики обезземелення селян, віддалення від права на землю.	Відзначено як позитивні, так і негативні функції, пов'язані з аграрними реформами.

Проведений аналіз доводить, що оренда землі виконує багатофункціональну роль, яка виходить далеко за межі простого користування земельними ділянками. Вона одночасно є економічним механізмом, що забезпечує ефективне використання та концентрацію ресурсів; соціальним інструментом, який гарантує власникам стабільні доходи і сприяє розвитку сільських територій; фінансово-фіскальним важелем, через який формуються доходи державного бюджету та відбувається перерозподіл національного продукту; правовою та інституційною категорією, яка визначає баланс прав і обов'язків сторін та потребує державного регулювання.

Разом із тим, дослідники звертають увагу й на подвійність впливу оренди: з одного боку, вона стимулює виробництво й експорт, формує інвестиційні ресурси та забезпечує економічну рівновагу; з іншого – за умови недосконалого контролю може призвести до обезземелення селян та соціальних диспропорцій.

Отже, функції оренди землі охоплюють економічний, соціальний, правовий, фінансовий, управлінський та рентний виміри, що підтверджує її системоутворюючу роль у сучасному аграрному секторі України. Вони забезпечують ефективне використання земельних ресурсів, формування доходів

власників та держави, розвиток агробізнесу, стабільність сільських територій і баланс інтересів учасників ринку землі. Водночас функції оренди виконують і регулятивну місію, оскільки через механізми договорів, оподаткування та державного контролю гарантують легітимність і стійкість орендних відносин.

Саме така багатофункціональність створює підґрунтя для подальшого поглибленого аналізу впливу оренди землі на витрати, доходи та фінансово-економічні результати діяльності підприємств, а також визначення напрямів удосконалення методики обліку та оподаткування орендних операцій у практиці господарювання.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

У сучасній науковій літературі проблематика оренди землі посідає чільне місце серед досліджень з аграрної економіки, бухгалтерського обліку, оподаткування та земельного права. Її актуальність обумовлена трансформаціями у сфері земельних відносин, відкриттям ринку сільськогосподарських земель, пошуком оптимальних моделей використання земельних ресурсів та забезпеченням прозорості фінансових розрахунків між орендодавцями й орендарями. Учені звертають увагу як на економічні аспекти – формування орендної плати, рентних відносин і вплив оренди на фінансові результати, так і на правові питання – зміст та істотні умови договорів, захист прав сторін, державну реєстрацію.

Значна увага приділяється й методичним проблемам обліку та оподаткування, що зумовлено постійними змінами законодавчої бази та потребою уніфікації підходів відповідно до міжнародних стандартів. Водночас науковці акцентують на соціальних наслідках оренди, адже вона впливає на добробут власників земельних паїв, розвиток сільських громад і забезпечення продовольчої безпеки держави.

У зв'язку з багатоплановістю проблеми у науковому дискурсі

сформувалося коло напрямів її вирішення – від удосконалення механізмів регулювання орендних відносин і системи оподаткування до розробки інноваційних інструментів обліку, внутрішнього контролю та аудиту договорів оренди.

Laichuk S. M., Ostapchuk T. P. та Polishchuk I. [4] акцентують на відсутності чіткого порядку обліку земельних часток, переданих у користування після приватизації, а також на слабкому методичному забезпеченні відображення земельних активів у розрізі паїв. Для усунення цих проблем вони пропонують розмежовувати земельні частки на категорії, запровадити нематеріальний актив «Право користування земельною часткою» (1224), а саму ділянку відображати на позабалансовому субрахунку (0101). Крім того, витрати на переоформлення прав після виділення в натурі доцільно включати до складу адміністративних.

Бруханський Р. Ф. [12] наголошує на неврегульованості обліку майнових паїв та нерозподілених у натурі земельних ділянок, а також на нелогічності поєднання балансового й позабалансового обліку одного об'єкта. Як вирішення пропонується трактувати оренду як операційну, розмежовувати плату за користування землею і майном, а також запровадити економіко-правовий механізм пайової оренди. Останній має базуватися на системі документального оформлення, включаючи інвентаризацію та відомості про склад майна.

Прус Ю. О. [51] підкреслює, що головна проблема оренди полягає у неможливості одночасно задовольнити інтереси всіх учасників у максимальному обсязі. Також відзначається відсутність системного підходу до управління орендою землі та невизначеність її ролі у взаємозв'язках між мікро-, мезо- і макрорівнями. Вирішення цих проблем вбачається у визнанні оренди як багаторівневої економічної системи, побудові зв'язків між її підсистемами та створенні механізмів узгодження інтересів сторін шляхом відмови від надмірної максимізації доходів заради системного балансу.

Безгубенко В. Ю. [7] акцентує на домінуванні юридичного підходу до орендних відносин, що часто ігнорує фінансову складову, а також на

відсутності сучасної концептуальної моделі оренди державного майна. Серед ключових проблем виокремлюється недостатнє врахування взаємозв'язків між фінансовою системою, державною власністю та орендними механізмами. Як напрям вирішення пропонується створення фінансово-орієнтованої концептуальної моделі оренди, інтеграція сучасних підходів фінансової науки у систему регулювання та визнання оренди не лише як договірної форми, а й як дієвого фінансового важеля.

Лойко С. В. [31; 32] звертає увагу на неоднозначність трактування земельних відносин у правовій та економічній науках, що призводить до фрагментарності у визначенні їх сутності. На думку автора, вирішення проблеми полягає у визначенні земельних відносин як комплексної категорії, врегульованої нормами земельного права. Це потребує формування системного підходу до правового регулювання з урахуванням аспектів власності, управління, ренти та охорони земель.

Височан О. С., Редько М. О. [14] наголошують на недостатній адаптації національної системи обліку оренди землі до міжнародних стандартів, що особливо відчутно у державному та неприбутковому секторах. Проблемними залишаються невизначеність процедур щодо унікальних активів та відсутність уніфікованого підходу до їх обліку. Шляхами удосконалення є уніфікація класифікацій оренди, вдосконалення методики обліку в публічному секторі відповідно до МСФЗ 16, проведення порівняльного аналізу національних і міжнародних стандартів та ширше застосування рентної теорії в обліку оренди.

Горобчук Т. Т., Чаплигіна О. В. [16] акцентують на соціально-економічних проблемах ринку оренди: низькому рівні орендної плати, домінуванні адміністративних методів регулювання, відсутності контролю за якісними характеристиками використання землі та слабкому захисті прав селян-орендодавців. Як напрями вирішення вони пропонують підвищення інформованості власників паїв, створення юридичних консультаційних центрів і спілок власників, впровадження аукціонів для підвищення конкуренції, посилення державного контролю за якістю використання земель, а також

подовження строків оренди й формування банків даних щодо руху прав власності.

Богач Л. В. [10] підкреслює недостатню роль держави у забезпеченні справедливості та контролю у сфері оренди землі, відсутність ефективного моніторингу земельно-орендних відносин і нестабільність аграрної політики, що підриває довіру селян до системи оренди. Вирішення вбачається у посиленні ролі держави як гаранта прав власників землі, вдосконаленні законодавчої бази, забезпеченні фінансової, правової та організаційної підтримки учасників орендних відносин, а також у створенні дієвої системи державного моніторингу земельно-орендних процесів.

Шаповалова К., Федоров Ф. [63] досліджують проблеми оренди землі в умовах воєнного стану, коли зростають ризики втрати або пошкодження орендованих ділянок, що ставить під загрозу виконання договорів. Додатковими проблемами є невизначеність правового регулювання, складнощі із виконанням договірних зобов'язань та відсутність чітких норм щодо пролонгації чи дострокового розірвання договорів у форс-мажорних обставинах. Запропоновані напрями вирішення включають удосконалення правового регулювання оренди під час війни, створення державних механізмів врегулювання ризиків пошкодження земель та посилення процедур захисту прав орендодавців і орендарів.

Давиденко О. О., Ліпинський В. В. [19] акцентують увагу на правових колізіях у сфері захисту прав власників землі, особливо у випадках, коли договір оренди фактично не був укладений, але запис у реєстрі існує. Відсутність належних способів захисту та неврегульованість механізму скасування записів у Державному реєстрі речових прав створюють значні прогалини у правовому полі. Сучасна судова практика лише загострює проблему, оскільки вимагає застосування негаторного позову замість позову про визнання договору недійсним. Вирішення вбачається у вдосконаленні нормативної бази, законодавчому закріпленні позову про скасування реєстрації як окремого способу захисту, а також розширенні досліджень щодо взаємодії

приватно-правових і адміністративних механізмів у сфері оренди.

Слугоцька В. М. [57] виділяє екологічні проблеми оренди земель сільськогосподарського призначення, серед яких – недотримання екологічних стандартів, деградація ґрунтів та високе антропогенне навантаження при недостатньому державному контролі. Додатковою проблемою є фрагментарність нормативно-правової бази та потреба у гармонізації з міжнародними екологічними вимогами. Як вирішення пропонується закріплення екологічних норм у договорах оренди, застосування сталих агротехнологій, створення заповідних зон, посилення контролю з боку державних органів та адаптація механізмів оренди до умов воєнного стану із збереженням вимог екологічної безпеки.

Смолій Л. В., Ревуцька А. О. [59] аналізують вплив воєнних дій на функціонування ринку земель, наголошуючи на ризиках, що гальмують розвиток орендних відносин і створюють дисбаланс у його сегментах. Вони зазначають, що ринок відновлюється повільно, а нестабільність правового та економічного середовища відлякує інвесторів і послаблює захист прав власників землі. Для мінімізації наслідків пропонуються системні стабілізаційні заходи, комплексний підхід до управління ризиками, постійний моніторинг ключових показників ринку та формування стратегії подолання наслідків воєнного стану задля збереження стійкості аграрного сектору.

Отже, аналіз наукових джерел засвідчує, що проблеми оренди землі мають багатовимірний характер – від обліково-методичних та правових до соціальних, екологічних і воєнних, - що зумовлює необхідність комплексного підходу до їх вирішення шляхом вдосконалення облікових процедур, правового регулювання, фінансових механізмів, екологічних вимог та державної політики у сфері землекористування.

Узагальнюючи результати проведеного аналізу, а саме наукові підходи щодо проблем обліку орендних операцій – табл. 1.5, можна стверджувати, що науковці розглядають проблематику оренди землі крізь призму різних вимірів – обліково-методичного, правового, фінансового, соціального, екологічного та

інституційного.

Таблиця 1.5

Проблеми та напрями їх вирішення у сфері оренди землі (узагальнення наукових підходів)

Автор(и)	Проблеми	Шляхи вирішення
Laichuk S. M., Ostapchuk T. P. та Polishchuk I. [4]	Відсутність чіткого порядку обліку земельних часток після приватизації; недостатнє методичне забезпечення	Запровадження нематеріального активу «Право користування земельною часткою»; облік ділянки на позабалансовому рахунку; віднесення витрат на адміністративні
Бруханський Р. Ф. [12]	Неврегульованість обліку майнових паїв і нерозподілених ділянок; нелогічність поєднання баланс/позабаланс	Визнання оренди операційною; розмежування плати за землю та майно; механізм пайової оренди з інвентаризацією
Прус Ю. О. [51]	Неможливість одночасного задоволення інтересів усіх учасників; відсутність системного підходу	Визнання оренди багаторівневою економічною системою; створення механізмів узгодження інтересів
Безгубенко В. Ю. [7]	Домінування юридичного підходу; відсутність фінансової концепції оренди	Формування фінансово-орієнтованої моделі; інтеграція фінансової науки; визнання оренди фінансовим важелем
Лойко С. В. [31]	Неоднозначність трактування земельних відносин у науках; відсутність цілісного підходу	Визначення земельних відносин як комплексної категорії; системний підхід до регулювання
Височан О. С., Редько М. О. [4]	Недостатня адаптація обліку до міжнародних стандартів; невизначеність у публічному секторі	Уніфікація класифікацій оренди; гармонізація П(С)БО та МСФЗ; розширення застосування рентної теорії
Горобчук Т. Т., Чаплигіна О. В. [16]	Низька плата; адміністративне регулювання; слабкий захист селян	Аукціони на право оренди; консультаційні центри; спілки власників паїв; посилення державного контролю
Богач Л. В. [10]	Недостатня роль держави; відсутність моніторингу; нестабільність аграрної політики	Посилення гарантій держави; вдосконалення законодавства; фінансова та правова підтримка; моніторинг
Шаповалова К., Федоров Ф. [63]	Ризики втрати земель під час війни; невизначеність правового регулювання	Вдосконалення регулювання під час воєнного стану; механізми компенсації; захист прав сторін
Давиденко О. О., Ліпинський В. В. [19]	Колізії у судовому захисті; проблеми скасування реєстрації неукладених договорів	Закріплення можливості позову про скасування реєстрації; вдосконалення механізмів захисту
Слугоцька В. М. [57]	Недотримання екостандартів; деградація ґрунтів; слабкий контроль	Екологічні вимоги у договорах; сталі агротехнології; заповідні зони; державний моніторинг
Смолій Л. В., Ревуцька А. О. [59]	Воєнні ризики для ринку землі; дисбаланс і уповільнення активності	Комплексне управління ризиками; стабілізаційні заходи; моніторинг і стратегія відновлення

Узагальнення наукових підходів до проблематики орендних відносин у сфері землекористування засвідчує, що ця категорія є багатогранною та перебуває у полі зору представників різних наукових шкіл. Дослідження вчених концентруються довкола ключових проблем, серед яких - неврегульованість обліку земельних часток після приватизації, недостатнє методичне забезпечення бухгалтерського та податкового обліку, суперечливість балансування між юридичним і фінансовим підходами, низький рівень адаптації до міжнародних стандартів, а також слабкий захист інтересів дрібних землевласників. Додатково актуалізуються виклики, зумовлені воєнними ризиками, втратою земельних активів та загрозами деградації ґрунтів.

Важливо, що окремі автори роблять акцент на методологічних аспектах. Так, Laichuk S. M., Ostapchuk T. P. та Polishchuk I. [4] пропонують визнати право користування земельною часткою нематеріальним активом і вести облік на позабалансових рахунках, тоді як Бруханський Р. Ф. [12] наголошує на потребі чіткого розмежування плати за землю та майнові паї. Прус Ю. О. обґрунтовує доцільність багаторівневої системи, яка дозволить узгодити інтереси всіх учасників [51], а Безгубенко В. Ю. [7] підкреслює важливість інтеграції фінансової науки в орендні відносини. Подібні підходи демонструють прагнення розширити рамки суто юридичного розуміння оренди та сформулювати її як комплексну економіко-фінансову категорію.

Значний пласт досліджень присвячено проблемам адаптації національної практики до вимог МСФЗ. Височан О. С., Редько М. О. [14] наполягають на необхідності гармонізації П(С)БО та міжнародних стандартів, що дозволить уніфікувати підходи до відображення операцій оренди у фінансовій звітності, особливо у публічному секторі. Водночас Горобчук Т. Т., Чаплигіна О. В. [16] звертають увагу на соціальні аспекти: низьку плату за паї, адміністративні бар'єри та слабкий захист селян. Вони пропонують розвиток аукціонних механізмів, створення консультаційних центрів і спілок власників паїв, що підвищить рівень організованості ринку.

Проблема ролі держави та нестабільності аграрної політики

простежується у працях Богач Л. В. [10], яка акцентує на необхідності посилення гарантій, запровадження моніторингу та стабілізаційних заходів. Подібну позицію займають і автори, що досліджують воєнні аспекти – Шаповалова К., Федоров Ф. [63], які піднімають питання компенсаційних механізмів і додаткового правового захисту у період воєнного стану. Давиденко О. О., Ліпинський В. В. [19] загострюють увагу на судових колізіях, пов'язаних із скасуванням реєстрацій неукладених договорів, що підкреслює важливість юридичної чіткості та надійності механізмів захисту.

Окремим блоком виділяються екологічні проблеми. Слугоцька В. М. [57] наголошує на деградації ґрунтів, недотриманні екологічних стандартів і слабкому державному контролі, пропонуючи включення екологічних вимог у договори оренди та впровадження сталих агротехнологій. У свою чергу, Смолій Л. В., Ревуцька А. О. [59] акцентують на воєнних ризиках і необхідності створення комплексних стратегій відновлення ринку землі.

Таким чином, спектр проблем та шляхів їх вирішення свідчить про багатовекторність підходів і системоутворююче значення оренди землі в аграрній економіці України. Очевидним є те, що вирішення лише однієї групи питань не може дати бажаного ефекту. Необхідна інтеграція фінансових, юридичних, соціальних, екологічних та воєнних факторів у єдину модель управління орендними відносинами. Це підкреслює доцільність подальшого розгляду практичних аспектів організації оренди землі на рівні підприємства, включно з методикою бухгалтерського та податкового обліку, що й стане предметом наступного розділу роботи.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОРЕНДИ ЗЕМЛІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Приватна агрофірма здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства України. Підприємство зареєстроване на загальній системі оподаткування та є платником податку на додану вартість.

Основним видом діяльності агрофірми є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур (КВЕД 01.11). Водночас підприємство здійснює й інші види діяльності: розведення овець і кіз; виробництво олії та продуктів борошномельно-круп'яної промисловості; оптову торгівлю зерном та кормами; післяурожайну діяльність; надання в оренду сільськогосподарських машин, устаткування та нерухомого майна; вантажні перевезення; діяльність у сфері громадського харчування та тимчасового розміщування; рекламні послуги та інші допоміжні види підприємництва. Така диверсифікація господарських напрямів забезпечує гнучкість та фінансову стійкість підприємства.

Фінансово-економічні показники діяльності свідчать про стабільне зростання обсягів виробництва. Так, у 2024 році дохід агрофірми склав 40 074 тис. грн, що на 12,6 % більше, ніж у 2023 році (35 579 тис. грн), а чистий прибуток досяг 3 985 тис. грн проти 135 тис. грн роком раніше. Активи підприємства на кінець 2024 року становили 48 613 тис. грн, тоді як зобов'язання скоротилися до 13 039 тис. грн.

Кількість працівників у 2024 році становила 34 особи, що свідчить про оптимізацію кадрової політики при збереженні виробничих потужностей. Водночас для оцінки тенденцій у забезпеченості трудовими ресурсами доцільно простежити динаміку їх змін упродовж останніх років. Відповідні показники

наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Динаміка забезпеченості трудовими ресурсами
у 2022–2024 рр.**

Показник	Роки			Відхилення (+,-) 2024 р. від 2022 р	
	2022	2023	2024	абсо- лютне	віднос- не, %
Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у рослинництві, осіб	35	35	34	-1	-2,9
Площа сільськогосподарських угідь, га	1045,27	1045,9	1044,28	-0,99	-0,1
Середньорічна вартість основних виробничих засобів, тис. грн	31357	31793	33192,5	+1835,5	+5,9
Припадає в розрахунку на одного працюючого в рослинництві сільськогосподарських угідь, га	29,9	30,4	30,7	+0,8	+2,7
Припадає на середньорічного працівника основних засобів (фондоозброєність), тис. грн.	895,9	908,4	976,25	+80,35	+9,0

Аналіз динаміки забезпеченості трудовими ресурсами у приватної агрофірми за 2022–2024 рр. свідчить про незначне зниження середньооблікової кількості працівників, зайнятих у рослинництві, з 35 до 34 осіб (–2,9 %). При цьому площа сільськогосподарських угідь залишалася практично незмінною, скоротившись лише на 0,1 %. Така тенденція вказує на підвищення ефективності використання робочої сили, адже за скорочення чисельності персоналу підприємство зберігає обсяг земельних ресурсів у виробництві.

Додатковим підтвердженням зростання продуктивності є показники розрахунку земельної площі та основних засобів у розрізі одного працівника. У 2024 р. на одного зайнятого в рослинництві припадало 30,7 га сільськогосподарських угідь, що на 2,7 % більше, ніж у 2022 р. Одночасно фондоозброєність зросла на 9,0 %, досягнувши 976,25 тис. грн на одного працівника. Це пояснюється збільшенням середньорічної вартості основних виробничих засобів на 1835,5 тис. грн (5,9 %).

Таким чином, за умов стабільної площі угідь і незначного скорочення чисельності працівників спостерігається посилення техніко-технологічного

забезпечення та зростання рівня продуктивності праці. Це свідчить про оптимізацію використання трудових ресурсів і підвищення ефективності організації виробничих процесів.

Для більш глибокої оцінки ефективності праці доцільно проаналізувати показники використання трудових ресурсів підприємства у динаміці. Відповідні дані наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Показники використання трудових ресурсів підприємства за 2022–2024 рр.

Показник	Роки			Відхилення (+,-) 2024 р. від 2022 р	
	2022	2023	2024	абсо- лютне	віднос- не, %
Продуктивність праці, тис. грн	728,77	745,82	821,69	+92,92	+12,8
Коефіцієнт приросту, пункти	х	1,023	1,102	х	х
Отримано на одного працівника, тис. грн:					
чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	754,29	1016,54	1178,65	+424,36	+56,3
прибутку операційної діяльності	57,40	109,06	221,62	+164,22	+2,9
Середня заробітна плата одного працівника, грн	13105,71	14287,62	15747,41	+2641,7	+20,2
Коефіцієнт приросту, пункти	х	1,090	1,102	х	х
Вироблено валової продукції на 1 грн витрат на оплату праці, грн	4,63	4,25	5,08	+0,45	+9,7

Аналіз показників використання трудових ресурсів свідчить про стале зростання ефективності праці у 2022–2024 рр. Продуктивність праці зросла з 728,77 тис. грн у 2022 р. до 821,69 тис. грн у 2024 р., тобто на 12,8 %. Це відображає позитивну динаміку виробничої результативності за рахунок підвищення інтенсивності та раціональнішого використання ресурсів.

Показник отриманого на одного працівника чистого доходу від реалізації продукції зріс на 56,3 %, досягнувши 1178,65 тис. грн у 2024 р. Особливо суттєвим є приріст прибутку операційної діяльності на одного працівника — з 57,40 тис. грн у 2022 р. до 221,62 тис. грн у 2024 р. (+164,22 тис. грн), що свідчить про значне підвищення результативності господарювання та зміцнення фінансових можливостей підприємства.

Середня заробітна плата працівників також мала позитивну тенденцію,

зростаючи на 20,2 % протягом досліджуваного періоду. Це відображає не лише індексаційні та соціальні чинники, а й прямий взаємозв'язок із підвищенням продуктивності праці та прибутковості підприємства. Водночас коефіцієнт приросту заробітної плати (1,102) відповідає коефіцієнту приросту продуктивності, що забезпечує баланс між інтересами працівників і роботодавця.

Показник виробництва валової продукції на 1 грн витрат на оплату праці зріс на 9,7 %, що підтверджує зростання економічної віддачі від використання трудових ресурсів. Це є свідченням не лише ефективної кадрової політики, а й загальної оптимізації виробничих процесів.

Таким чином, у 2022–2024 рр. підприємство продемонструвало поступове підвищення продуктивності праці, зростання доходів і прибутків у розрахунку на одного працівника, а також забезпечило збалансовану динаміку заробітної плати. Це створює передумови для подальшого зміцнення фінансової стійкості та розвитку трудового потенціалу агрофірми.

Разом із трудовими ресурсами важливим чинником забезпечення ефективності діяльності підприємства виступає матеріально-технічна база, яка включає основні виробничі засоби та обігові активи. Саме оборотні активи визначають можливості підприємства щодо підтримання безперервності виробничого процесу, формування запасів, забезпечення ліквідності та гнучкості у використанні фінансових ресурсів. Їх структура і динаміка відображають не лише стан фінансової стабільності, а й здатність оперативно реагувати на зміни ринкових умов. Для характеристики цих процесів розглянемо динаміку та структуру оборотних активів у 2022–2024 рр. (табл. 2.3).

Аналіз динаміки та структури оборотних активів підприємства за 2022–2024 рр. свідчить про зниження їх загального обсягу на 2360 тис. грн, або на 7,7 %. Найбільш відчутне скорочення відбулося за статтею «Готова продукція» – на 4973 тис. грн (–24,3 %), що призвело до зменшення її частки у структурі оборотних активів з 67,0 % у 2022 р. до 55,0 % у 2024 р. Це може бути

пов'язано з активізацією збутової діяльності та зниженням залишків на складах.

Таблиця 2.3

**Динаміка та структура оборотних активів
за 2022–2024 рр. (станом на кінець року)**

Види оборотних активів	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
1. Виробничі запаси	1227	4,0	666	2,2	846	3,0	-381	-31,1
2. Незавершене виробництво	1956	6,4	2525	8,2	2368	8,4	+412	+21,1
3. Готова продукція	20479	67,0	17441	56,4	15506	55,0	-4973	-24,3
4. Поточні біологічні активи	39	0,0	34	0,0	5	0,0	-34	-87,2
5. Поточна дебіторська заборгованість	4149	13,6	3389	11,0	3207	11,4	-941	-22,7
6. Грошові кошти	1058	3,5	4834	15,6	4081	14,5	+3023	У 3,9 р.
7. Витрати майбутніх періодів	1494	4,9	1917	6,2	2050	7,3	+556	+37,2
8. Інші оборотні активи	174	0,6	109	0,4	152	0,4	-22	-12,6
Оборотні активи - всього	30575	100	30915	100	28215	100	-2360	-7,7

Водночас позитивною тенденцією стало зростання витрат майбутніх періодів на 37,2 %, що свідчить про формування основи для майбутньої діяльності та розвитку підприємства. Збільшення обсягу незавершеного виробництва на 21,1 % вказує на розширення виробничих процесів, хоча й потребує додаткових ресурсів для завершення циклу.

Виробничі запаси скоротилися на 31,1 %, що може бути наслідком оптимізації складських залишків та ефективнішого управління ресурсами. Значне падіння обсягів поточних біологічних активів (-87,2 %) свідчить про зниження активності у відповідному напрямі, тоді як поточна дебіторська заборгованість зменшилася на 22,7 %, що є позитивним сигналом щодо прискорення розрахунків із контрагентами.

Особливу увагу заслуговує зростання грошових коштів у 3,9 раза (з 1058 тис. грн у 2022 р. до 4081 тис. грн у 2024 р.). Це свідчить про підвищення ліквідності та платоспроможності підприємства, що створює додаткові можливості для фінансування виробничих та інвестиційних потреб.

Отже, в структурі оборотних активів простежується перерозподіл на користь ліквідних ресурсів і витрат майбутніх періодів при одночасному скороченні готової продукції та запасів. Такі зміни характеризують прагнення підприємства до підвищення фінансової гнучкості та адаптації до коливань ринкового середовища. Це безпосередньо позначається і на загальних показниках фінансової стійкості: оцінка фінансового стану підтверджує достатньо високий рівень платоспроможності підприємства. Коефіцієнт поточної ліквідності становить 2,16, що перевищує нормативні значення, коефіцієнт фінансової залежності дорівнює 1,37, а співвідношення позикових та власних коштів (0,37) свідчить про збереження балансу між використанням внутрішніх і залучених ресурсів та стійкість до фінансових ризиків.

Організація бухгалтерського обліку на підприємства здійснюється обліковим відділом, який має чітку внутрішню структуру та виконує функції, пов'язані з формуванням достовірної фінансової інформації, веденням обліку господарських операцій і складанням звітності.

Керівником облікового відділу є головний бухгалтер, який несе повну відповідальність за організацію та якість бухгалтерського обліку на підприємстві. Він забезпечує контроль за правильністю відображення господарських операцій, дотриманням вимог законодавства щодо податкового та фінансового обліку, своєчасністю складання фінансової звітності, а також за організацію обліку розрахунків з оплати праці.

У підпорядкуванні головного бухгалтера працює заступник головного бухгалтера, який виконує функції координації роботи обліковців, займається перевіркою первинних документів, контролем правильності проведення у бухгалтерському обліку, а також частково відповідає за формування податкових розрахунків. Його діяльність спрямована на забезпечення

безперервності роботи облікового відділу та розподіл завдань між працівниками.

Крім того, у складі відділу працює бухгалтер, який безпосередньо здійснює поточне ведення обліку: відображає операції у журналах-ордерах та відомостях, веде облік розрахунків із заробітної плати, податкових платежів, кредиторської та дебіторської заборгованості. Значна увага приділяється також веденню обліку основних засобів, матеріальних цінностей і витрат виробництва.

Така організація бухгалтерії дає можливість чітко розмежувати обов'язки між працівниками, уникнути дублювання функцій та забезпечити контроль за всіма ділянками обліку. Завдяки злагодженій роботі облікового відділу підприємство отримує своєчасну та достовірну інформацію, необхідну як для складання фінансової звітності, так і для прийняття управлінських рішень.

Облікова політика підприємства формується відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та чинного податкового законодавства, що забезпечує прозорість і достовірність відображення господарських операцій у фінансовій звітності. Вона передбачає застосування журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку з використанням сучасних програмних продуктів, які дають змогу автоматизувати процеси обробки даних і підвищити оперативність управлінських рішень. Ведення аналітичного та синтетичного обліку охоплює всі ключові напрями діяльності підприємства: облік основних засобів, виробничих запасів, розрахунків із постачальниками та покупцями, а також відображення фінансових результатів. Облік витрат здійснюється за елементами та статтями калькуляції, що дає змогу детально контролювати структуру собівартості продукції та виявляти резерви для її зниження.

Формування фінансової та податкової звітності здійснюється у відповідності до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Податкового кодексу України, що гарантує дотримання державних вимог і забезпечує можливість контролю з боку фіскальних органів. Водночас

внутрішня управлінська звітність використовується для аналізу діяльності та планування подальшого розвитку підприємства.

Особливе місце в діяльності підприємства займають операції з оренди землі, оскільки вони є ключовим фактором забезпечення виробничого процесу в аграрній сфері. Їх облік і оподаткування здійснюються на підставі укладених договорів з власниками земельних ділянок, що включають умови користування, порядок розрахунків і строки внесення орендної плати. В бухгалтерському обліку такі операції відображаються з урахуванням вимог законодавства щодо визнання витрат та зобов'язань, а також своєчасного нарахування й сплати податків і зборів. Крім того, інформація про орендні відносини є важливим елементом управлінської звітності, адже вона впливає на структуру витрат, формування собівартості та фінансовий результат діяльності підприємства.

2.2. Методика бухгалтерського обліку та відображення у звітності операцій з оренди земельних ділянок

Оренда земельних ділянок є одним із ключових механізмів забезпечення виробничого процесу у сільському господарстві, оскільки вона дозволяє залучати додаткові ресурси без переходу права власності. Для підприємства, основним видом діяльності якої є вирощування зернових та олійних культур, орендовані землі становлять базу функціонування та визначають масштаби виробництва. Водночас оренда формує специфічну систему правовідносин між орендодавцем і орендарем, що відображається в обліковій політиці підприємства.

З позиції бухгалтерського обліку оренда виконує подвійну функцію: з одного боку - як об'єкт активів у вигляді права користування земельною ділянкою, а з іншого - як елемент зобов'язань у частині орендних платежів, авансів та забезпечень. Саме тому належне документальне оформлення орендних відносин є критично важливим: воно не лише підтверджує факт

господарської операції, а й забезпечує юридичний захист сторін, слугує підставою для бухгалтерського та податкового обліку, а також створює основу для формування фінансової й статистичної звітності.

Нормативну основу обліку орендних операцій формують як загальні закони, що регулюють земельні правовідносини, так і спеціалізовані документи з бухгалтерського обліку та оподаткування. До них належать Земельний кодекс України, Податковий кодекс України, закони «Про оренду землі» та «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», а також положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Сукупність цих актів визначає особливості визнання орендних активів, формування витрат і доходів, порядок ведення податкового обліку, а також обов'язкові вимоги до документального оформлення орендних відносин. Узагальнена характеристика ключових нормативно-правових актів подана у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Нормативно-правові акти, що регулюють облік і оподаткування орендних операцій із землею

Документ	Основний зміст	Значення для обліку оренди
1	2	3
Земельний кодекс України [21]	Визначає правовий режим земель, порядок користування та оренди ділянок	Базовий акт для регулювання орендних відносин
Закон України «Про оренду землі» [50]	Регламентує укладання, виконання та припинення договорів оренди земель	Встановлює права й обов'язки орендодавців та орендарів
Закон України «Про державний земельний кадастр» [48]	Порядок ведення кадастру та присвоєння кадастрових номерів	Необхідний для оформлення договорів оренди
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [47]	Загальні засади ведення обліку та складання звітності	Базовий документ для всіх облікових процедур
П(С)БО 7 «Основні засоби» [38]	Визнання і облік земельних ділянок як основних засобів (за наявності власності)	Визначає, як відображати земельні ділянки на балансі
П(С)БО 14 «Оренда» [39]	Облік операційної та фінансової оренди	Регулює порядок відображення орендованих земель у обліку
П(С)БО 16 «Витрати» [40]	Класифікація витрат підприємства	Визначає включення орендної плати до складу витрат

1	2	3
План рахунків бухгалтерського обліку (наказ Мінфіну №291) [22]	Система рахунків для обліку активів, зобов'язань і операцій	Передбачає позабалансовий рахунок 01 для орендованих активів
Податковий кодекс України [45]	Регулює податок на прибуток, ПДВ, ПДФО, військовий збір, єдиний податок	Визначає податкові наслідки орендних операцій
Типова форма договору оренди землі (постанова КМУ №220) [49]	Зразок договору з обов'язковими реквізитами	Використовується для оформлення договорів оренди
Інструкція про застосування Плану рахунків (наказ Мінфіну №291) [22]	Деталізація використання рахунків	Конкретизує проведення з обліку орендних операцій

Таким чином, нормативна база у сфері оренди землі постає як комплексна та багаторівнева система, що охоплює як правові, так і економіко-облікові аспекти. Вона визначає порядок користування земельними ділянками, регламентує укладання та виконання договорів оренди, встановлює правила бухгалтерського та податкового відображення операцій. Для підприємства значення цієї бази полягає у створенні чітких і зрозумілих правил ведення обліку, що забезпечують законність господарських операцій, прозорість розрахунків із пайовиками, достовірність фінансової та статистичної звітності. Важливо, що така система сприяє не лише належному документуванню та обліку витрат, а й формуванню ефективної податкової політики підприємства. У сучасних умовах, коли аграрний сектор перебуває під впливом воєнних ризиків, коливань законодавчої бази та підвищених вимог до прозорості, особливого значення набуває своєчасне і правильне нарахування орендної плати. Це є ключовим фактором підтримання фінансової стійкості підприємства, його репутації серед орендодавців і уникнення штрафних санкцій з боку державних органів.

Узагальнено види платежів, що складають основу орендних відносин, подано у табл. 2.5.

Форми плати за землю

Вид плати	Платники	Правове підґрунтя
Земельний податок	Власники земельних ділянок та землекористувачі	Податковий кодекс, ст. 269–287
Орендна плата	Орендарі земельних ділянок	Договір оренди, ст. 288 ПКУ

Таким чином, документальне забезпечення та правильне відображення в обліку орендних операцій дозволяє не лише дотримуватись законодавчих вимог, а й формувати достовірну фінансову й статистичну звітність, що є важливим інструментом контролю й планування у діяльності агропідприємства.

Орендна плата за земельні ділянки у підприємства визначається на основі нормативної грошової оцінки (НГО), яка щорічно індексується відповідно до затверджених державою коефіцієнтів. Це формує справедливий підхід до визначення витрат підприємства та доходів власників земельних паїв, забезпечуючи прозорість і стабільність фінансових відносин. З огляду на те, що основна частина земельних ресурсів використовується на умовах оренди, правильність нарахувань і своєчасність розрахунків із пайовиками є визначальними факторами довіри до агрофірми та її фінансової репутації.

Документообіг орендних операцій на підприємстві охоплює кілька послідовних етапів: визначення правового статусу земельної ділянки, проведення оцінки НГО, укладання договору оренди та підписання акта приймання-передачі. Після цього земельна ділянка включається до аналітичного обліку, здійснюється розрахунок орендної плати (у грошовій або натуральній формі), оформлюється виплата орендодавцям, проводиться списання грошових коштів чи продукції та формуються відповідні бухгалтерські проведення.

Для підтвердження кожної операції застосовується комплекс первинних документів – табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Комплекс первинних документів з обліку оренди земельних ділянок

Документ	Призначення	Характер операції
Договір оренди землі	Визначає умови користування ділянкою, строки, розмір і форму орендної плати	Юридичне оформлення прав користування
Акт приймання-передачі земельної ділянки	Засвідчує факт передачі землі орендарю	Введення в облік права користування
Інвентарна картка (форма №6-зем)	Облік орендованих земельних ділянок за видами угідь	Аналітичний облік
Відомість нарахування орендної плати	Відображення зобов'язань перед орендодавцями	Бухгалтерський облік витрат
Платіжне доручення	Підтверджує перерахування коштів орендодавцю	Грошова форма розрахунку
Товарна накладна	Оформлює передачу продукції пайовикам в рахунок орендної плати	Натуральна форма розрахунку
Бухгалтерська довідка	Пояснює й деталізує облікові операції (наприклад, часткові розрахунки)	Внутрішній облік
Податкова накладна	Відображає податкові зобов'язання з ПДВ у разі грошової плати	Податковий облік
Реєстри, журнали-ордери (автоматизовані форми), Головна книга	Систематизація інформації про нарахування та виплату орендної плати	Синтетичний облік

Для підприємства орендовані землі становлять основу виробничого процесу, а правильне оформлення договорів оренди визначає не лише стабільність господарювання, а й рівень фінансової безпеки підприємства. Відповідно до статті 15 Закону України «Про оренду землі», істотними умовами договору є: об'єкт оренди, дата укладення та строк дії договору, а також розмір і порядок внесення орендної плати. Недотримання цих вимог робить угоду неукладеною, що створює ризики для обох сторін.

Особливої уваги потребує правильне формулювання строку оренди. На практиці підприємство часто стикається з ситуаціями, коли через некоректне визначення дати закінчення угоди державні реєстратори відмовляють у реєстрації. Саме тому необхідно вказувати строк у роках, місяцях і днях, уникаючи формулювань «діє до певної дати», що призводить до технічних

помилки. Не менш важливим є порядок індексації орендної плати, оскільки вона захищає інтереси орендодавців від інфляційних втрат та водночас дає підприємству змогу планувати витрати.

Узагальнені вимоги до умов договору оренди приватної землі, що мають практичне значення для підприємства, систематизовано у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Умови договору оренди земельної ділянки приватної власності

Категорія умов	Конкретні положення	Значення для підприємства
Істотні умови (ст. 15 Закону «Про оренду землі»)	Об'єкт оренди – кадастровий номер, площа, місце розташування ділянки	Забезпечує юридичну визначеність та можливість державної реєстрації договору
	Строк дії договору – формулюється у роках, місяцях і днях	Уникає помилок у ДРРПНМ, гарантує стабільність користування землею
	Орендна плата – розмір, індексація, порядок і строки внесення	Дає змогу планувати витрати та уникати інфляційних втрат
Додаткові умови (рекомендовані)	Право на збирання врожаю після завершення строку договору	Унеможливорює втрату вирощеної продукції у разі закінчення угоди
	Порядок повернення ділянки та відповідальність за прострочення	Захищає підприємство від затягування процесу повернення землі
	Умови дострокового розірвання договору	Дозволяє припинити договір при порушеннях або несплаті орендної плати
	Спадкування прав та обов'язків у разі зміни власника	Забезпечує безперервність орендних відносин
	Положення про індексацію та перегляд орендної плати	Гарантує справедливість розрахунків та фінансову гнучкість
	Включення екологічних та воєнних застережень	Враховує сучасні ризики (деградація ґрунтів, військові дії, форс-мажори)

Таким чином, договір оренди землі виступає не лише правовим документом, а й інструментом регулювання фінансових відносин. Для підприємства це означає необхідність уніфікації договорів і включення як обов'язкових, так і додаткових умов для мінімізації ризиків.

Фрагмент договору оренди земельної ділянки (зразок)

§ 1. Предмет договору

Орендодавець передає, а Орендар приймає у строкове платне

користування земельну ділянку площею 3,50 га, кадастровий номер 5324084500:02:001:0032, розташовану на території Полтавської області.

§ 2. Строк дії договору

Договір укладено строком на 7 (сім) років, починаючи з 01 березня 2025 року по 28 лютого 2032 року.

§ 3. Орендна плата

Розмір орендної плати становить 9% від нормативної грошової оцінки земельної ділянки (42 000 грн), що дорівнює 3 780 грн на рік.

Орендна плата сплачується щорічно до 31 жовтня поточного року у грошовій формі шляхом перерахування на банківський рахунок Орендодавця.

§ 4. Індexсація та перегляд плати

Розмір орендної плати підлягає щорічній індексації відповідно до індексу споживчих цін. У випадку зростання інфляції понад 10% на рік сторони проводять позачерговий перегляд плати.

§ 5. Відповідальність сторін

У разі несвоєчасної сплати орендної плати Орендар сплачує пеню у розмірі 0,1% від суми боргу за кожен день прострочення.

Особливістю діяльності підприємства є поширене застосування натуральної форми орендної плати, коли пайовики отримують частину сільськогосподарської продукції. У такому випадку товарна накладна виконує подвійну функцію: підтверджує вибуття продукції з обліку та одночасно засвідчує факт проведення взаєморозрахунків. Це створює юридичні гарантії для обох сторін і забезпечує прозорість у відносинах між підприємством та орендодавцями.

Таким чином, на підприємстві сформовано інтегровану систему документообігу орендних операцій, яка охоплює весь процес - від юридичного оформлення прав користування до їх бухгалтерського й податкового супроводу. Це дозволяє забезпечити достовірність фінансової та статистичної звітності, зміцнити фінансову дисципліну та підтримувати репутацію надійного партнера серед власників земельних паїв.

У процесі ведення обліку оренди земель сільськогосподарського призначення для підприємства особливої ваги набуває питання систематизації даних, оперативного доступу до первинної інформації та контролю за виконанням умов договорів. З огляду на значні обсяги земельного фонду, доцільним є впровадження спеціалізованих реєстрів, що дозволяють акумулювати інформацію в розрізі орендодавців, ділянок та форм плати.

Одним із таких інструментів є «Відомість обліку орендної плати в натуральній формі» - табл. 2.8, яка фіксує обсяг зобов'язань перед орендодавцями, фактичну видачу продукції та залишки невикраденої частини. Використання цього реєстру на підприємстві забезпечує прозорість розрахунків із пайовиками, спрощує формування підсумкових звітів, запобігає дублюванню інформації у первинних документах та підтверджує фактичне виконання зобов'язань у випадку перевірок контролюючих органів.

Таблиця 2.8

Відомість обліку орендної плати в натуральній формі (фрагмент)

ПІБ орендодавця	Площа, га	Вид продукції	Норма на 1 га, кг	Нараховано, кг	Видано, кг	Залишок, кг	Дата видачі	Підпис орендодавця
Кіз О.	3,50	Пшениця	450	1575	1200	375	10.10.2025	Кіз О.
...	...	...	...	...	...	...	...	...

Другим важливим інструментом є «Журнал реєстрації договорів оренди земельних ділянок» - табл. 2.9, що дозволяє контролювати строки дії договорів, відсоткову ставку орендної плати, форми розрахунків та нормативну грошову оцінку земель.

Таблиця 2.9

Журнал реєстрації договорів оренди земельних ділянок (фрагмент)

№ договору	ПІБ орендодавця	Кадастровий номер	Площа, га	Строк	Дата укладення	Оренда плата	Форма	НГО, грн	Примітка
15/2023-У	Іваненко Олександр	5324084500:02:001:0032	3,50	7 р.	01.03.2023	9 % від НГО	натур.	42 000	актуальний
16/2023-У	Шевченко Марія	5324084500:02:001:0071	2,10	10 р.	15.03.2023	10 % від НГО	грошов.	27 500	продовжено

Запровадження запропонованих реєстрів має подвійний ефект: з одного боку, вони оптимізують роботу бухгалтерської служби, зменшуючи ризик помилок та дублювання інформації, а з іншого - формують єдину систему управлінського обліку землекористування, яка інтегрує дані про договори, площі, форми та строки розрахунків. У поєднанні з сучасними автоматизованими програмними рішеннями такі реєстри трансформуються у повноцінний інструмент комплексного контролю за земельним портфелем підприємства, дозволяючи оперативно аналізувати стан розрахунків і планувати фінансові зобов'язання.

Слід наголосити, що у контексті підприємства предметом дослідження виступають саме земельні ділянки сільськогосподарського призначення, облік яких має специфічні особливості. Вони не відображаються за П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», а підпадають під норми П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 16 «Витрати» та П(С)БО 7 «Основні засоби». Такий підхід забезпечує коректність формування витрат і зобов'язань, а також відображає реальний вплив орендних відносин на фінансовий результат підприємства. Це особливо важливо в аграрному виробництві, де оренда землі становить базу для всієї господарської діяльності та безпосередньо визначає обсяг витрат на вирощування продукції.

Узагальнена характеристика бухгалтерських рахунків, що застосовуються для обліку орендних операцій, подана у табл. 2.10. У ній відображено ключові господарські процеси: від отримання права користування землею й нарахування орендної плати до виплати зобов'язань у грошовій чи натуральній формі, а також списання продукції та формування доходу. Використання такого підходу сприяє системності й прозорості облікових процедур та забезпечує повне відображення впливу орендних відносин на фінансові результати підприємства.

Таблиця 2.10

Бухгалтерські рахунки для обліку операцій з оренди земельних ділянок

Операція	Бухгалтерський рахунок	Коментар
Надходження земельної ділянки у власність	101 «Земельні ділянки»	Відображення землі як об'єкта основних засобів
Оренда земельної ділянки	01 «Орендовані необоротні активи» (позабалансовий)	Фіксація права користування землею; не збільшує активи, але контролюється в обліку
Нарахування орендної плати	92 «Адміністративні витрати», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», 65 «Розрахунки за страхуванням»	Витрати та зобов'язання перед пайовиками залежно від форми виплати
Списання продукції в рахунок орендної плати	27 «Продукція с.-г. виробництва»	У натуральній формі розрахунку (зерно, борошно тощо)
Облік доходу у разі реалізації продукції	701 «Дохід від реалізації продукції», 901 «Собівартість реалізованої продукції»	Формування виручки та визначення фінансового результату

Особливої уваги заслуговує відображення орендованої землі на позабалансовому рахунку 01. Хоча така земля не визнається активом підприємства, її наявність у реєстрах узгоджується з вимогами П(С)БО 7 «Основні засоби» і забезпечує повноту аналітичного обліку. Водночас застосування рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» у випадку натуральної форми орендної плати дає змогу точно визначити витрати, пов'язані з передачею продукції орендодавцям. Це важливо для підприємства, де частка таких розрахунків є значною.

Запроваджена система дозволяє достовірно відображати фінансові результати та формувати звітність відповідно до облікової політики підприємства. Організація обліку земельних ділянок на підприємстві ведеться у розрізі орендодавців (пайовиків), щомісячно оформлюються відомості нарахування та виплати орендної плати, а синтетичний облік здійснюється у автоматизованих реєстрах бухгалтерського обліку. Уся документація містить належні юридичні реквізити, підписи орендодавців і бухгалтерів, а накладні та довідки оформлюються відповідно до вимог чинного бухгалтерського та податкового законодавства.

Таким чином, система бухгалтерських рахунків, що застосовується на підприємстві забезпечує повне й достовірне відображення операцій з орендою земельних ділянок. Однак для практичної організації обліку важливо не лише визначити рахунки, а й показати конкретні бухгалтерські проведення, які відображають основні господарські процеси – від нарахування орендної плати до її виплати у грошовій чи натуральній формі.

Наприклад, підприємство орендує 50 га земельних паїв у 10 власників для вирощування зернових культур. Річна орендна плата становить у середньому 4 800 грн за 1 га, що в сумі складає 240 000 грн. За умовами договорів 40% плати виплачується у натуральній формі (зерно), а 60% - у грошовій.

Таблиця 2.11

Відображення в бухгалтерському обліку операцій з оренди паїв

Зміст операції	Дт	Кт	Сума, грн
Відображено орендовану земельну ділянку (50 га) на позабалансовому рахунку	01	-	50 га (н/о)*
Нараховано орендну плату пайовикам (50 га × 4 800 грн)	23 (91, 92)	685	240000,00
Утримано ПДФО (18% із 240 000 грн)	685	641/ПДФО	43200,00
Утримано військовий збір (5% із 240 000 грн)	685	641/ВЗ	12000,00
Передано зерно як частину орендної плати (40% від загальної суми)	685	27	96000,00
Сплачено орендну плату грошовими коштами (60% від загальної суми)	685	311	144000,00
Перераховано утримані ПДФО та військовий збір до бюджету	641/ПДФО, 641/ВЗ	311	55200,00
Відображено фінансовий результат від операцій	791	901	240000,00

При річній ставці орендної плати 4500 – 5000 грн за гектар підприємство формує вагомий обсяг витрат, які безпосередньо впливають на собівартість продукції. Приклад відображення операцій демонструє, що поєднання грошової та натуральної форм розрахунків дозволяє підприємству гнучко управляти ліквідністю та одночасно підтримувати довіру пайовиків. Використання позабалансового рахунку забезпечує контроль за площею орендованих земель, а своєчасне утримання та перерахування ПДФО й військового збору гарантує дотримання податкової дисципліни. У підсумку це сприяє фінансовій стійкості та зменшенню ризиків застосування штрафних санкцій.

Важливим аспектом виступає правильність розрахунку податкових зобов'язань – табл. 2.12. Відповідно до чинного законодавства, із нарахованої орендної плати підприємство утримує податок на доходи фізичних осіб (18%) та військовий збір (5%). Це впливає як на грошові виплати, так і на натуральну форму розрахунків, що потребує застосування коефіцієнта «брутто».

Таблиця 2.12

Розрахунок річної орендної плати

Приклад 1		Приклад 2	
Показник	Значення	Показник	Значення
Загальна площа орендованої землі	50 га	Загальна орендна плата	24 000 грн
Кількість договорів	10	Натуральна частина (40%)	9 600 грн (≈ 1,6 т зерна)
Середня площа паю	5 га	Грошова частина (60%)	14 400 грн
Річна ставка орендної плати	4 800 грн/га	ПДФО (18%)	4 320 грн
Загальна сума орендної плати	240 000 грн	Військовий збір (5%)	1 200 грн
Частка виплати грошима	60% (144 000 грн)	Чиста виплата пайовику	9 792 грн + 1,6 т зерна
Частка виплати продукцією	40% (96 000 грн)		

Таким чином, один пайовик щорічно отримує близько 9,8 тис. грн грошима та 1,6 т зерна, що забезпечує поєднання грошових і натуральних вигід. У масштабах підприємства це означає необхідність системного контролю за своєчасністю та повнотою виплат, адже навіть незначні помилки в обліку можуть призвести до фінансових ризиків і втрати довіри пайовиків. Запропонована модель розрахунків дозволяє забезпечувати прозорість у відносинах із власниками паїв, своєчасне виконання податкових зобов'язань та стабільність виробничої діяльності.

Таким чином, наведена система проведення дозволяє забезпечити правильне відображення всіх аспектів орендних операцій, у тому числі:

1. Земельна ділянка відображається на позабалансовому рахунку 01, що дозволяє вести облік площ, строків та договорів оренди.
2. Нарахування орендної плати відображається за дебетом рахунків

виробничих витрат (23) та адміністративних витрат (91, 92) з кредитом рахунку розрахунків із орендодавцями (6856).

3. Підприємство виконує функцію податкового агента: із нарахованої суми утримується 18 % ПДФО та 5 % військового збору.

4. Частина орендної плати видається пайовикам у натуральній формі. Для цього зерно відпускається зі складу, що супроводжується записами за рахунками доходів (701), ПДВ (641), собівартості реалізованої продукції (901) та запасів (27).

5. Залишок орендної плати погашається грошовим переказом на рахунки пайовиків (311, 301).

6. Утримані податки своєчасно перераховуються до бюджету.

7. Наприкінці періоду визначається фінансовий результат від реалізації продукції в рахунок орендної плати.

Важливим етапом організації обліку орендних відносин є правильне та своєчасне відображення відповідних даних у фінансовій та статистичній звітності. Це не лише гарантує прозорість ведення бухгалтерського обліку та своєчасність розрахунків із пайовиками, але й забезпечує формування достовірної інформаційної бази для внутрішнього управління та зовнішнього контролю.

У фінансовій звітності орендна плата за землю знаходить відображення в декількох формах:

- у ф. № 1 кредиторська заборгованість за розрахунками з пайовиками включається до складу поточної кредиторської заборгованості та показується у рядку 1645 «Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків». Це дозволяє відображати фактичний обсяг зобов'язань підприємства перед власниками паїв на звітну дату;

- у ф. № 2 витрати на орендну плату формують собівартість реалізованої продукції у випадку, коли вони віднесені на рахунок 23 «Виробництво» чи 91 «Загальновиробничі витрати». Якщо ж нарахування здійснюється через рахунок 92 «Адміністративні витрати», то вони відображаються окремо у статті

«Адміністративні витрати». Крім того, у розділі III «Елементи операційних витрат» ці суми входять до групи «Інші витрати операційної діяльності».

У результаті підприємство демонструє як безпосередній вплив орендних витрат на собівартість продукції, так і їхній адміністративно-управлінський характер залежно від цільового використання земельних ділянок.

У статистичній звітності (форма № 50-сг) орендна плата деталізується значно глибше. Вона включається до складу прямих витрат у рядку 2012 «Інші прямі витрати», а також має окремі рядки: 2014 «Орендна плата за земельні паї», 2015 «Орендна плата за майнові паї».

Окрім цього, у розділі 3 «Наявність і рух продукції сільського господарства» фіксується обсяг сільськогосподарської продукції, яка була передана пайовикам у рахунок натуральної форми орендної плати. Це забезпечує контроль за рухом продукції та дозволяє відстежувати частку ресурсів, що вибувають із виробничого обороту на користь власників паїв.

Таким чином, система відображення орендних операцій у фінансовій та статистичній звітності підприємства має комплексний і взаємопов'язаний характер. Вона забезпечує не лише фіксацію поточної кредиторської заборгованості перед пайовиками, але й відображає структуру витрат, що формують собівартість продукції, адміністративні витрати та інші елементи операційної діяльності. Це створює передумови для оцінки реального фінансового навантаження підприємства та контролю його впливу на кінцеві результати господарювання.

2.3. Податковий облік орендних операцій із сільськогосподарськими землями

Оренда земель сільськогосподарського призначення є не лише об'єктом бухгалтерського відображення, а й важливим елементом податкового регулювання. Вона впливає на формування зобов'язань із податку на прибуток,

податку на додану вартість (ПДВ), податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військового збору.

Податок на прибуток підприємств. Відповідно до пп. 14.1.97 та п. 153.7 ПКУ, оренда земельних ділянок прирівнюється до оперативного лізингу. Це означає:

- орендар визнає витрати у сумі нарахованої орендної плати у тому звітному періоді, коли здійснено її нарахування (або на дату першої події);
- характер витрат залежить від функціонального призначення земельної ділянки: вони можуть відноситися до прямих виробничих витрат, загальновиробничих, адміністративних чи витрат на збут згідно з П(С)БО 16 «Витрати»;
- орендодавець визнає дохід у складі інших операційних доходів у періоді нарахування орендної плати (пп. 135.5.2 ПКУ).

Податок на додану вартість (ПДВ). Передача земельної ділянки в оренду (як і її повернення) згідно з пп. 196.1.2 ПКУ не є об'єктом оподаткування ПДВ. Однак сама орендна плата розглядається як плата за послугу користування землею і оподатковується на загальних підставах за ставкою 20 %. Податкові зобов'язання з ПДВ у орендодавця виникають за датою першої події – отримання коштів або оформлення акту надання послуг. Орендар має право на податковий кредит, якщо земельні ділянки використовуються у господарській діяльності, пов'язаній із виробництвом товарів чи послуг, що обкладаються ПДВ. Право на ПК підтверджується податковою накладною. У випадку оренди землі в нерезидента застосовується механізм «перевернутого ПДВ» (п. 208.2 ПКУ): орендар нараховує податкові зобов'язання, а у наступному місяці відображає податковий кредит на цю ж суму.

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військовий збір. У разі, якщо орендодавцем земельної ділянки виступає фізична особа, обов'язки податкового агента покладаються на орендаря відповідно до вимог пп. 170.1.1 та 164.2.5 ПКУ. Сума нарахованої орендної плати підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб за ставкою 18 % та військовим збором за

ставкою 5 %. Підвищення ставки військового збору до 5 % істотно впливає на загальний рівень податкового навантаження, особливо при здійсненні розрахунків у натуральній формі. У такому випадку база оподаткування зростає завдяки застосуванню коефіцієнта «брутто», що підвищує суму податкових утримань. Це зумовлює необхідність ретельного податкового планування з боку підприємства-орендаря та формування відповідних резервів для своєчасного виконання зобов'язань перед бюджетом.

Утримання ПДФО і військового збору здійснюється у момент виплати доходу або не пізніше 30 календарних днів після завершення місяця, у якому цей дохід був нарахований, але фактично не виплачений. Особливістю є натуральна форма розрахунку, коли базою оподаткування виступає вартість переданої продукції: у такому випадку застосовується «натуральний коефіцієнт» для визначення суми ПДФО, тоді як військовий збір утримується без його застосування.

Таким чином, податковий облік оренди земель охоплює декілька видів податків, і порядок їх справляння залежить від статусу орендодавця (фізична особа, фізична особа-підприємець, юридична особа чи нерезидент). Це вимагає від орендаря ретельної ідентифікації контрагентів та ведення точного обліку договорів для правильного формування податкових зобов'язань і своєчасного подання звітності.

Практичне відображення орендних операцій у бухгалтерському та податковому обліку залежить від форми виплати орендної плати. Умовно можна розглянути три найбільш поширені варіанти: грошову, натуральну та змішану форму.

У першому випадку, коли підприємство здійснює розрахунки виключно грошима, база оподаткування дорівнює сумі нарахованої орендної плати. Наприклад, підприємство орендує земельну ділянку площею 2,5 га у фізичної особи Петраченка Івана Миколайовича із щорічною платою 12 500 грн. З цієї суми утримується податок на доходи фізичних осіб у розмірі 2 250 грн та військовий збір - 625 грн. Таким чином, на руки орендодавець отримує 9 625

грн. У бухгалтерському обліку ці операції супроводжуються проведеннями: нарахування орендної плати (Дт 952 – Кт 685), утримання податків (Дт 685 – Кт 641, 642) та виплата залишку готівкою (Дт 685 – Кт 301).

Дещо складніший порядок передбачений у разі виплати орендної плати в натуральній формі. Для прикладу, підприємство орендує земельний пай площею 3,0 га у фізичної особи Хоменко Галини Василівни. За договором орендна плата становить 2 т пшениці ринковою вартістю 14 000 грн. Згідно з вимогами ПКУ, для визначення бази оподаткування застосовується коефіцієнт «брутто» 1,176471, що збільшує розрахункову суму до 16 470,59 грн. Відповідно, ПДФО становить 2 964,71 грн, а військовий збір - 823,53 грн. Орендодавцю фактично видається продукції на суму 10 211,76 грн, що в еквіваленті дорівнює близько 1,46 т пшениці. В обліку це відображається як нарахування орендної плати (Дт 952 – Кт 685), утримання податків (Дт 685 – Кт 641, 642) та передача продукції орендодавцю (Дт 685 – Кт 201).

Змішана форма поєднує грошові виплати та передачу продукції. Наприклад, підприємство розраховується з громадянином Сніжком Віталієм Васильовичем у сумі 7 500 грн, з яких 4 000 грн виплачуються готівкою, а решта - 0,5 т пшениці вартістю 3 500 грн. При цьому натуральна частина бази оподатковується із застосуванням коефіцієнта 1,176471, у результаті чого оподатковувана база збільшується до 8 117,65 грн. Податкові зобов'язання складають: ПДФО - 1 457,18 грн, військовий збір - 404,59 грн. Виплата здійснюється частково грошима та частково продукцією, що вимагає розподілу податкового навантаження між двома формами розрахунку. У бухгалтерському обліку одночасно фіксується нарахування орендної плати, утримання податків та виплата доходу як грошовими коштами, так і продукцією.

Узагальнюючи наведені приклади – табл. 2.13, можна відзначити, що податкове навантаження суттєво зростає у випадку натуральної або змішаної форми виплат, оскільки застосування коефіцієнта «брутто» збільшує базу оподаткування. Це підкреслює важливість вибору оптимальної форми розрахунків та потребу в належному податковому плануванні з боку

підприємства-орендаря.

Таблиця 2.13

Журнал реєстрації господарських операцій

Виплата орендної плати	Загальна сума орендної плати, грн	Форма виплати	ПДФО (18%), грн	ВЗ (5%), грн	Сума до виплати фізособі, грн	Примітка
Грошова форма	10 000,00	грошова	1 800,00	500,00	7 700,00	Підприємство утримує ПДФО та ВЗ і перераховує залишок орендодавцю
Натуральна форма	10 000,00	натуроплата	2 116,47	587,91	7 295,62 (натурою)	Оподаткування за «брутто-ставкою»: $10\,000 \times 1,176471$; утримання податків грошима
Змішана форма (гроші + натура)	10 000,00	5 000 грошима + 5 000 натурою	1 058,23	293,96	8 647,81 (5 000 грн + натура на 3 647,81)	Податки розраховуються окремо для грошової та натуральної частини

У податковій звітності орендовані земельні ділянки знаходять своє відображення у кількох формах, що забезпечує прозорість і контроль за використанням паїв. Зокрема, у складі Податкової декларації платника єдиного податку 4-ї групи подається додаток із відомостями про земельні ділянки, де фіксуються: документи, що підтверджують право власності чи користування землею (держакти, свідоцтва, договори оренди), дані державної реєстрації, кадастрові номери, місце розташування та площа. Ця інформація є базовою для визначення об'єкта оподаткування та розрахунку єдиного податку.

Окремий блок податкового контролю пов'язаний з виплатою орендної плати фізичним особам. У такому випадку підприємства виступає податковим агентом і зобов'язаний утримувати та перераховувати до бюджету ПДФО (18 %) і військовий збір (5 %). Ці дані відображаються у додатку 4ДФ до Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого на користь фізичних осіб.

Суми орендної плати фіксуються у тому місяці, коли вони були фактично нараховані або виплачені. При цьому застосовуються спеціальні ознаки доходів: «106» - для доходу від надання земельної частки (паю) в оренду чи суборенду; «195» - для доходу від надання земельної ділянки сільськогосподарського призначення в оренду, суборенду або емфітевзис.

Правильне зазначення цих ознак у звітності гарантує коректність оподаткування і захищає підприємство від претензій контролюючих органів. Таким чином, облік і податкова звітність щодо орендованих земельних ділянок мають комплексний характер: від підтвердження прав на землю до відображення виплат у додатку 4ДФ, що забезпечує законність, повноту і прозорість господарських операцій.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ З ОРЕНДИ ЗЕМЛІ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства

Фінансово-економічний стан підприємства є комплексною характеристикою його господарської діяльності, яка відображає рівень ефективності використання ресурсів, стабільність фінансових результатів та здатність своєчасно виконувати зобов'язання перед бюджетом, працівниками й контрагентами. Оцінка цього стану дозволяє виявити сильні та слабкі сторони функціонування підприємства, визначити тенденції розвитку та обґрунтувати управлінські рішення щодо підвищення результативності діяльності.

У сучасних умовах господарювання аналіз фінансово-економічного стану особливо актуальний, оскільки дає можливість комплексно оцінити не лише обсяги доходів і витрат, а й ефективність використання активів, структуру капіталу, рівень платоспроможності та прибутковості. Для підприємства така оцінка має практичне значення, адже підприємство працює у сфері аграрного виробництва, яка залежить від сезонності, кон'юнктури ринку та податково-правових змін, що потребує постійного моніторингу фінансових результатів та пошуку шляхів підвищення їх стабільності.

Важливим напрямом оцінки фінансово-економічного стану підприємства є аналіз структури його майна, оскільки активи формують виробничий потенціал та визначають можливості для подальшого розвитку. Дослідження динаміки майна дозволяє встановити зміни у складі основних засобів, оборотних активів та інших ресурсів, а також оцінити раціональність їх використання.

Для підприємства, яке здійснює багатoproфільну діяльність у сфері рослинництва і тваринництва, особливого значення набуває оптимальне співвідношення між необоротними й оборотними активами, адже саме воно

забезпечує стабільність виробництва, ліквідність і фінансову стійкість. З метою дослідження цих аспектів у табл. 3.1 подано динаміку та структуру майна підприємства за 2022–2024 рр.

Таблиця 3.1

**Динаміка та структура майна за 2022 - 2024 рр.
(станом на кінець року)**

Види активів	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Майно – всього	51205	100	50949	100	48613	100	-2592	-5,1
1. Необоротні активи	20630	40,3	20034	39,3	20398	42,0	-232	-1,1
1.1. Основні засоби	20346	39,7	19853	39,0	20130	41,4	-216	-1,1
2. Оборотні активи	30575	59,7	30915	60,7	28215	58,0	-2360	-7,7
2.1. Запаси	23662	46,2	20632	40,5	18720	38,5	-4942	-20,9
2.1.1. Виробничі запаси	1227	2,4	666	1,3	846	1,7	-381	-31,1
2.1.2. Незавершене виробництво	1956	3,8	2525	5,0	2368	4,9	+412	+21,1
2.1.3. Готова продукція та товари	20479	40,0	17441	34,2	15506	31,9	-4973	-24,3
2.2. Поточні біологічні активи	39	0,1	34	0,1	5	0,0	-34	-87,2
2.3. Поточна дебіторська заборгованість	4148	8,1	3389	6,7	3207	6,6	-941	-22,7
2.4. Грошові кошти	1058	2,1	4834	9,5	4081	8,4	+3023	У 3,9 р.
2.5. Витрати майбутніх періодів	1494	2,9	1917	3,8	2050	4,2	+556	+37,2
2.6. Інші оборотні активи	174	0,3	109	0,2	152	0,3	-22	-12,6

Аналіз структури та динаміки майна підприємства свідчить про зниження загальної вартості активів на 2 592 тис. грн (–5,1 %) у 2024 р. порівняно з 2022 р. Така тенденція пояснюється скороченням оборотних активів (–7,7 %), тоді як

необоротні активи залишилися відносно стабільними і навіть збільшили свою питому вагу у структурі майна з 40,3 % до 42,0 %. Це вказує на посилення капіталоємності підприємства та концентрацію ресурсів у виробничих засобах.

Основну частку необоротних активів складають основні засоби (понад 39 %), їхня вартість за період майже не змінилася (–1,1 %), що свідчить про відсутність суттєвих інвестицій у розширення або модернізацію виробничої бази. Натомість у складі оборотних активів спостерігається значне скорочення запасів – на 4 942 тис. грн (–20,9 %), зокрема готової продукції (–24,3 %) та виробничих запасів (–31,1 %). Це може вказувати на більш інтенсивне використання складських ресурсів і спрямованість на реалізацію продукції. Незавершене виробництво зросло на 21,1 %, що є наслідком сезонних особливостей аграрного виробництва.

Варто звернути увагу на різке зменшення поточних біологічних активів (–87,2 %) та дебіторської заборгованості (–22,7 %), що в цілому позитивно впливає на структуру активів, оскільки свідчить про скорочення ризиків, пов'язаних з неповерненням коштів. Водночас значно зросли грошові кошти та поточні фінансові інвестиції – у 3,9 раза, а також витрати майбутніх періодів (+37,2 %), що підвищує рівень ліквідності підприємства та забезпечує можливість фінансування майбутніх витрат.

Отже, аналіз структури майнового комплексу підприємства показує, що підприємство перебуває в умовах трансформації ресурсної бази: з одного боку, скорочення запасів знижує виробничу гнучкість, а з іншого - зростання частки грошових коштів і фінансових інвестицій свідчить про зміцнення ліквідності та потенціалу до фінансування нових проєктів. Особливе значення у цьому контексті мають матеріальні оборотні активи, адже саме вони забезпечують безперервність операційного циклу, формують основу виробничих витрат і визначають швидкість обігу капіталу. Для оцінки змін у їх складі та динаміці використання наведемо дані у табл. 3.2, які відображають ключові тенденції за 2022–2024 рр.

Таблиця 3.2

Динаміка показників наявності та використання матеріальних оборотних активів за 2022 – 2024 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2024 р. до 2022 р.	
	2022	2023	2024	абсолютне	відносне, %
Вихідна інформація та показники наявності матеріальних оборотних активів, тис. грн					
1. Чистий дохід від реалізації продукції, робіт та послуг, тис. грн	26400	35579	40074	+13674	+51,8
2. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	22283	30201	30408	+8125	+36,5
3. Прибуток від операційної діяльності	2009	3817	7535	+5526	У 3,8 р.
4. Матеріальні витрати	12279	12660	12387	+108	+0,9
5. Середньорічна вартість матеріальних оборотних активів	22304,5	22147	19676	-2628,5	-11,8
5.1. Середньорічна вартість виробничих запасів	1891	946,5	756	-1135	-60,0
5.2. Середньорічна вартість незавершеного виробництва	1955,5	2240,5	2446,5	+491	+25,1
5.3. Середньорічна вартість готової продукції і товарів	18593	18960	16473,5	-2119,5	-11,4
Показники використання матеріальних оборотних активів					
6. Коефіцієнт накопчення запасів	0,207	0,168	0,194	-0,013	x
7. Коефіцієнт обертання матеріальних оборотних активів	1,184	1,606	2,037	+0,853	x
8. Тривалість одного обороту матеріальних оборотних активів, днів	308	227	179	-129	-41,9
9. Тривалість одного обороту виробничих запасів	31	11	9	-22	-71,0
10. Матеріаловіддача, грн	1,8	2,4	2,5	+0,7	+38,9
11. Матеріаломісткість, грн	0,6	0,4	0,4	-0,2	-33,3
12. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	55,1	41,9	40,7	-14,4	x
13. Отримано прибутку (збитку) від операційної діяльності на 1 грн матеріальних витрат, грн	0,2	0,3	0,6	+0,4	У 3 р.

Важливим аспектом оцінки фінансово-економічного стану підприємства є аналіз дебіторської заборгованості, оскільки вона відображає рівень розрахунків із покупцями та іншими контрагентами і безпосередньо впливає на ліквідність активів та платоспроможність господарюючого суб'єкта. Надмірна

заборгованість створює ризики дефіциту обігових коштів, тоді як її скорочення свідчить про підвищення фінансової дисципліни.

Для підприємства дослідження структури дебіторської заборгованості має особливе значення, адже підприємство активно реалізує продукцію на внутрішньому ринку та співпрацює з різними групами контрагентів. Динаміка дебіторської заборгованості дозволяє виявити тенденції у взаємовідносинах із партнерами, оцінити якість управління розрахунками та визначити потенційні фінансові ризики.

З цією метою у табл. 3.3 подано дані щодо динаміки та структури дебіторської заборгованості підприємства за 2022–2024 рр.

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура дебіторської заборгованості
за 2022 - 2024 рр. (станом на кінець року)**

Види дебіторської заборгованості	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Дебіторська заборгованість за продукцію	3580	86,3	2642	78,0	2924	91,2	-656	-18,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками:								
З бюджетом	38	0,9	8	0,2	1	0,0	-37	-97,4
Інша поточна дебіторська заборгованість	530	12,8	739	21,8	282	8,8	-248	-46,8
Всього	4148	100	3389	100	3207	100	-941	-22,7

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства показує її загальне скорочення на 941 тис. грн (–22,7 %) за період 2022–2024 рр., що свідчить про підвищення фінансової дисципліни та більш ефективне управління розрахунками з контрагентами.

Найбільшу частку у структурі становить дебіторська заборгованість за продукцію, яка у 2024 р. досягла 91,2 % проти 86,3 % у 2022 р. Попри абсолютне скорочення на 656 тис. грн (–18,3 %), її питома вага зросла, що вказує на концентрацію заборгованості саме за реалізовану продукцію. Це є

типовим для підприємств аграрного сектору, які працюють із відстрочкою платежів від покупців.

Позитивним моментом є практично повна ліквідація заборгованості з бюджетом: з 38 тис. грн у 2022 р. вона скоротилася до 1 тис. грн у 2024 р. (–97,4 %), що свідчить про належне виконання податкових зобов'язань. Водночас найбільші зміни спостерігаються за статтею «інша поточна дебіторська заборгованість», яка у 2022 р. становила 530 тис. грн (12,8 %), зросла до 739 тис. грн у 2023 р., а у 2024 р. різко знизилася до 282 тис. грн (8,8 %). Це свідчить про активну роботу з контрагентами та скорочення ризикованих боргів.

Загалом структура дебіторської заборгованості підприємства характеризується зростанням її концентрації у сфері реалізації продукції та суттєвим зменшенням інших складових. Це підвищує прозорість фінансових потоків, але водночас вказує на залежність підприємства від своєчасності розрахунків покупців, що потребує подальшого контролю.

Важливим етапом фінансово-економічного аналізу є дослідження фінансових результатів, адже саме вони відображають підсумкову ефективність діяльності підприємства та визначають його можливості для подальшого розвитку. Показники доходів, витрат і чистого прибутку формують основу для оцінки рентабельності, конкурентоспроможності та стійкості підприємства на ринку. Аналіз динаміки фінансових результатів дозволяє простежити тенденції зміни прибутковості, виявити фактори, що впливають на її рівень, а також визначити потенціал зростання у майбутньому.

З огляду на це доцільним є розгляд формування, структури та динаміки фінансових результатів підприємства у 2022–2024 рр., що узагальнено у табл. 3.4.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства свідчить про позитивну динаміку основних показників у 2022–2024 рр., що вказує на поступове зростання прибутковості підприємства. По-перше, обсяг виручки від реалізації зріс на 51,8 % і досяг у 2024 р. 40 074 тис. грн.

**Формування, структура та динаміка фінансових результатів
за 2022 – 2024 рр.**

Показники	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення 2024 р у % до 2022 р.
	сума, тис. грн	пито- ма вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	
Виручка від реалізації	26400	х	35579	х	40074	х	151,8
Операційні витрати у т.ч.:	26228	100,0	34113	100,0	35105	100,0	133,8
а) собівартість реалізації	22283	85,0	30201	88,5	30408	86,6	136,5
б) адміністративні витрати	3233	12,3	3236	9,5	3832	10,9	118,5
в) витрати на збут	495	1,9	415	1,2	278	0,8	56,2
г) інші операційні витрати	217	0,8	261	0,8	587	1,7	270,5
Валовий прибуток	4117	х	5378	х	9666	х	234,8
У % до чистого доходу від реалізації	х	15,6	х	15,1	х	24,1	х
Інші операційні доходи	1837	х	2351	х	2566	х	139,7
Фінансовий результат від операційної діяльності	2009	х	3817	х	7535	х	375,1
Інші доходи	8	х	27	х	32	х	400
Інші витрати	1852	х	3709	х	3582	х	193,4
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	165	х	135	х	3985	х	2415,2
Витрати з податку на прибуток	30	х	-	х	-	х	Х
Чистий прибуток	135	х	135	х	3985	х	2951,9
У % до чистого доходу від реалізації	х	0,5	х	0,4	х	9,9	х
У % до валового прибутку	х	3,3	х	2,5	х	41,2	х

Це свідчить про розширення обсягів господарської діяльності та зміцнення позицій підприємства на ринку. По-друге, операційні витрати також зросли – на 33,8 %, при цьому найбільшу частку традиційно займає собівартість реалізації (понад 86 % у 2024 р.). Позитивним є зменшення питомої ваги витрат на збут (з 1,9 % до 0,8 %), що свідчить про оптимізацію комерційних витрат. Разом з тим спостерігається зростання адміністративних витрат (+18,5 %) та різке підвищення інших операційних витрат (+170,5 %), що може свідчити про додаткові навантаження, пов'язані з господарськими ризиками. По-третє, валовий прибуток підприємства зріс більш ніж удвічі (+134,8 %), а його рентабельність відносно чистого доходу від реалізації піднялася з 15,6 % у 2022

р. до 24,1 % у 2024 р., що свідчить про зростання ефективності основної діяльності. По-четверте, фінансовий результат від операційної діяльності зріс у 3,7 раза і склав 7535 тис. грн, що є свідченням посилення операційної ефективності. Водночас інші доходи хоч і збільшилися (у 4 рази), залишаються несуттєвими в загальній структурі. По-п'яте, ключовим досягненням є зростання чистого прибутку підприємства: з 135 тис. грн у 2022–2023 рр. до 3985 тис. грн у 2024 р., тобто майже у 30 разів. Рентабельність чистого прибутку від виручки зросла з 0,5 % до 9,9 %, а від валового прибутку – з 3,3 % до 41,2 %. Це свідчить про суттєве зміцнення фінансових результатів та значне покращення кінцевої ефективності господарської діяльності.

Тож, підприємство за аналізований період продемонструвало істотне покращення фінансових результатів: підприємство не лише наростило обсяги реалізації, а й досягло якісного зростання прибутковості. Позитивні тенденції проявилися у зростанні валового та чистого прибутку, підвищенні рентабельності та зміцненні операційної діяльності. Водночас важливим завданням залишається оптимізація адміністративних та інших операційних витрат, що дозволить у майбутньому забезпечити ще більш стійкі фінансові результати.

Важливою складовою фінансово-економічного аналізу є оцінка рівня рентабельності, яка виступає інтегральним показником ефективності господарської діяльності підприємства. Вона відображає здатність підприємства генерувати прибуток у розрахунку на вкладені ресурси та забезпечує комплексну характеристику результативності використання майна, капіталу й витрат. Показники рентабельності дозволяють не лише оцінити кінцеву ефективність роботи підприємства загалом, а й визначити прибутковість окремих напрямів його діяльності, зокрема операційної у випадку підприємства.

У табл. 3.5 подано основні коефіцієнти рентабельності та окупності, розраховані на підставі даних форми № 2 фінансової звітності, які дають змогу простежити динаміку ефективності підприємства за 2022–2024 рр.

Показники рентабельності та окупності
за 2022-2024 рр.

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення (+,-)
Показники рентабельності та окупності витрат (витратні показники)				
Рентабельність (збитковість) виробничих витрат, %	18,5	17,8	31,8	+13,3
Рентабельність (збитковість) операційних витрат, %	7,1	11,2	21,5	+14,4
Загальна рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	0,5	0,4	10,3	+9,8
Чиста рентабельність (збитковість) витрат господарської діяльності, %	0,4	0,4	10,3	+9,9
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	1,185	1,178	1,318	+0,133
Коефіцієнт окупності операційних витрат	1,077	1,112	1,215	+0,138
Показники рентабельності реалізованої продукції (дохідні показники)				
Рентабельність (збитковість) продажу, %	15,6	15,1	24,1	+8,5
Рентабельність (збитковість) доходу від операційної діяльності, %	7,1	10,1	17,7	+10,6

Аналіз показників рентабельності та окупності засвідчує суттєве покращення ефективності діяльності підприємства у 2022–2024 рр.

По-перше, витратні показники продемонстрували стійке зростання. Рентабельність виробничих витрат піднялася з 18,5 % у 2022 р. до 31,8 % у 2024 р., що свідчить про ефективніше використання ресурсів у виробничому процесі. Ще динамічніше зросла рентабельність операційних витрат (+14,4 п.п.), досягнувши рівня 21,5 %, що вказує на оптимізацію структури витрат та зростання результативності основної діяльності. Особливо значним стало зростання загальної та чистої рентабельності витрат: з рівня менше 1 % у 2022–2023 рр. вони піднялися до 10,3 % у 2024 р., що демонструє суттєвий перелом у фінансових результатах підприємства. Водночас коефіцієнти окупності виробничих та операційних витрат також зросли, відповідно до 1,318 і 1,215, що свідчить про збільшення віддачі кожної витраченої гривні. По-друге, дохідні показники рентабельності підтверджують позитивні зміни у фінансово-економічній діяльності. Рентабельність продажу підвищилася з 15,6 % до 24,1 %, що свідчить про зростання прибутковості реалізації продукції. Рентабельність доходу від операційної діяльності також зросла майже у 2,5 раза

(з 7,1 % до 17,7 %), що демонструє підвищення операційної ефективності.

Тоже, узагальнюючи результати аналізу, можна говорити про якісне зростання рентабельності у 2022–2024 рр. Підприємство змогло забезпечити не лише розширення обсягів діяльності, а й підвищення віддачі від використаних ресурсів. Позитивна динаміка рентабельності та окупності вказує на зростання ефективності управління витратами, покращення результативності виробничих і збутових процесів та формування міцних фінансових передумов для подальшого розвитку.

Ліквідність і платоспроможність є ключовими характеристиками фінансового стану підприємства, які визначають його здатність своєчасно виконувати короткострокові зобов’язання та підтримувати стабільність грошових потоків. Високий рівень ліквідності гарантує фінансову гнучкість, тоді як недостатній рівень може призвести до проблем із виконанням розрахунків та зниження довіри з боку партнерів і кредиторів.

Аналіз показників ліквідності та платоспроможності дає змогу визначити реальний рівень фінансової стійкості підприємства, виявити тенденції у використанні оборотних активів та оцінити можливість своєчасного виконання фінансових зобов’язань. У табл. 3.6 наведено динаміку відповідних показників за 2022–2024 рр., що дозволяє простежити зміни у фінансовій гнучкості та розрахункових можливостях підприємства.

Таблиця 3.6

**Показники оцінки ліквідності та платоспроможності
за 2022 - 2024 рр.**

Показники	Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2024 р. до 2022 р.
		2022	2023	2024	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,055	0,250	0,313	+0,258
Проміжний коефіцієнт покриття	>0,7	0,279	0,430	0,571	+0,292
Загальний коефіцієнт покриття	≥1,5	1,585	1,597	2,164	+0,579

Аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства свідчить про

поступове покращення фінансових можливостей підприємства упродовж 2022–2024 рр. Загальний коефіцієнт покриття зріс із 1,585 до 2,164, перевищивши нормативне значення 1,5, що свідчить про достатність оборотних активів для погашення поточних зобов'язань і зростання фінансової стійкості.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності підвищився з 0,055 у 2022 р. до 0,313 у 2024 р., перевищивши нормативне значення ($>0,2$). Це вказує на значне зростання частки грошових коштів у структурі оборотних активів і підвищення здатності підприємства оперативно розраховуватись із короткостроковими боргами. Подібна динаміка характерна і для коефіцієнта платоспроможності, який повторює тенденцію абсолютної ліквідності (+0,258).

Важливим є і проміжний коефіцієнт покриття, який за аналізований період зріс на 0,292 і у 2024 р. досяг рівня 0,571, хоча й залишився нижче нормативного значення ($>0,7$). Це свідчить про певні обмеження у швидкому перетворенні частини оборотних активів у грошові кошти. Водночас коефіцієнт критичної ліквідності демонструє стійке зростання (з 1,418 до 1,917), перевищуючи нормативний рівень 0,8, що підтверджує надійність підприємства у середньостроковій перспективі.

Отже, фінансовий стан підприємства у частині ліквідності та платоспроможності характеризується позитивною динамікою. Підприємство поступово підвищує рівень забезпеченості ліквідними активами, що свідчить про зростання фінансової гнучкості. Однак певні проблеми залишаються у сфері проміжного коефіцієнта покриття, що вимагає більш активного управління дебіторською заборгованістю та запасами.

Аналіз структури джерел формування капіталу є важливим елементом оцінки фінансової стійкості підприємства, оскільки він дозволяє визначити співвідношення власних і позикових ресурсів та оцінити рівень фінансової незалежності суб'єкта господарювання. Раціональна структура капіталу забезпечує баланс між прибутковістю та ризиком, створює умови для залучення інвестицій і підвищує довіру з боку кредиторів та партнерів.

Для підприємства, яке функціонує у капіталомісткій аграрній сфері,

питання оптимізації джерел формування капіталу має особливе значення. Дослідження динаміки цих показників дозволяє визначити зміни у співвідношенні власних та залучених коштів, оцінити тенденції фінансової стійкості та виявити потенційні ризики у фінансуванні діяльності. З цією метою у табл. 3.7 наведено показники структури джерел формування капіталу підприємства за 2022–2024 рр.

Таблиця 3.7

**Показники структури джерел формування капіталу
за 2022 - 2024 рр.**

Показники	Нормативне значення	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення (+; -) 2024 р. до 2022 р.
Коефіцієнт автономії	$>0,5$	0,614	0,620	0,732	-0,118
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$<0,5$	0,386	0,380	0,268	-0,118
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,628	0,613	0,367	-0,261
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	1,592	1,632	2,728	+1,136

Аналіз структури джерел формування капіталу свідчить про зростання фінансової незалежності упродовж 2022–2024 рр. Коефіцієнт автономії підвищився з 0,614 у 2022 р. до 0,732 у 2024 р., що перевищує нормативне значення ($>0,5$) і вказує на достатній рівень власного фінансування діяльності підприємства. Паралельно відбулося зниження коефіцієнта концентрації позикового капіталу з 0,386 до 0,268, що відображає скорочення залежності від кредиторів і підвищення фінансової стійкості.

Коефіцієнт фінансового ризику також продемонстрував позитивну динаміку – з 0,628 у 2022 р. до 0,367 у 2024 р., що істотно нижче за граничне нормативне значення (<1). Це означає, що підприємство значно зменшило ризики, пов'язані з надмірним залученням позикових коштів. Найбільш показовим є зростання коефіцієнта фінансової стабільності з 1,592 до 2,728, що свідчить про суттєве посилення можливостей підприємства покривати зобов'язання власним капіталом.

Загалом структура джерел формування капіталу підприємства характеризується позитивними тенденціями: зростає частка власних коштів, знижується залежність від позикових ресурсів і мінімізуються фінансові ризики. Це створює передумови для підвищення інвестиційної привабливості підприємства, стабільності його діяльності та ефективного використання фонду оплати праці.

Отже, аналіз фінансово-економічного стану за 2022–2024 рр. показав позитивну динаміку доходів та поступове зміцнення фінансової стійкості підприємства. Незважаючи на зменшення загальної вартості активів і значні коливання у структурі запасів та дебіторської заборгованості, підприємство зберігає достатній рівень ліквідності та платоспроможності. Зростання коефіцієнтів автономії та фінансової стабільності свідчить про підвищення незалежності від зовнішніх джерел фінансування та зниження фінансових ризиків. У цілому підприємство характеризується стабільним розвитком і має потенціал для подальшого зміцнення економічних позицій, що створює основу для вдосконалення системи оплати праці та підвищення ефективності використання трудових ресурсів.

3.2. Аналіз витрат на орендну плату та їх вплив на фінансові результати діяльності підприємства

В умовах сучасного аграрного виробництва оренда землі є одним із ключових інструментів формування виробничого потенціалу підприємства, оскільки саме через неї забезпечується доступ до основного ресурсу – земельних угідь. Для підприємства, діяльність якого ґрунтується на використанні значних площ орендованих паїв, витрати на сплату орендної плати становлять вагомую частку собівартості продукції та безпосередньо впливають на фінансові результати. Сутність цього завдання полягає у виявленні взаємозв'язку між розміром орендних витрат і рівнем прибутковості

господарства, оцінці їхньої динаміки та структури, а також визначенні резервів оптимізації.

Мета аналізу – надати всебічну оцінку ефективності використання земельних ресурсів, показати, яким чином витрати на оренду формують економічні результати підприємства, та виробити практичні рекомендації щодо підвищення фінансової стійкості і конкурентоспроможності підприємства.

Земельні ресурси виступають базовим чинником виробництва у сільському господарстві, адже саме вони визначають масштаби діяльності та можливості формування урожаю. Для підприємства орендовані паї є основою господарювання: без доступу до них підприємство не могло б здійснювати свою діяльність та забезпечувати виробничий цикл. Тому дослідження структури й динаміки посівних площ має важливе значення для оцінки ефективності використання земельних угідь, визначення пріоритетних культур і прогнозування фінансових результатів. Зміни у структурі посівів відображають як внутрішню політику підприємства щодо диверсифікації виробництва, так і вплив зовнішніх факторів - кон'юнктури ринку, погодних умов, цінової динаміки. Табл. 3.8 демонструє динаміку посівних площ підприємства у 2021–2023 рр., що дає змогу оцінити тенденції розвитку та стратегічні орієнтири підприємства.

Таблиця 3.8

Динаміка посівної площі у 2019-2024 рр.

Сільсько-господарські культури	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення 2024 р. до 2019 р.	
							+;-	%
Пшениця озима	102	257	188,01	442,82	165,37	99,25	-2,75	-2,7
Ярий ячмінь	16,45	17,06	80,66	110,11	68,93	0,9	-15,55	-94,5
Озимий ячмінь	-	-	-	5,2	126,1	-	-	x
Кукурудза	322,9	339,42	338,18	63,33	55,75	51,28	-271,62	-84,1
Гречка	-	6	47,81	19,13	-	-	-	x
Просо	-	1,48	101,97	-	4,12	-	-	x
Соя	467,71	192,42	53,48	90,86	382,08	516,85	+49,14	+10,5
Ріпак озимий	-	-	-	54	60,3	282,89	+282,89	x
Соняшник	145,17	231,41	251,37	251,72	183,52	93,11	-52,06	-35,9
Разом	1054,23	1044,79	1061,48	1037,17	1046,17	1044,28	-9,95	-0,9

Аналіз динаміки площ у 2021–2023 рр. свідчить про стабільність загальної посівної площі (на рівні понад 1 тис. га) при істотних коливаннях структури культур. Найбільші площі традиційно відводяться під пшеницю озиму, сою та соняшник, що формують виробниче ядро господарства. При цьому протягом аналізованого періоду спостерігається збільшення площ під озимою пшеницею (з 102 до 188 га) та поступове розширення посівів ріпаку озимого, що вказує на переорієнтацію підприємства на більш рентабельні й експортно орієнтовані культури.

Натомість скорочення площ під кукурудзою (з 322,9 до 51,3 га) та ярим ячменем (з 16,5 до 0,9 га) свідчить про відмову від менш ефективних культур, які не забезпечують належної віддачі у фінансовому результаті. Така трансформація структури землекористування є логічною реакцією на ринкові умови та коливання цін на зернові й олійні культури. Особливої уваги заслуговує введення у сівозміну гречки та проса, що демонструє прагнення підприємства до диверсифікації та зменшення ризиків залежності від обмеженого набору культур.

Отже, використання земельних ресурсів на підприємстві характеризується прагненням до оптимізації посівної структури та підвищення рентабельності виробництва. Збереження стабільного обсягу оброблюваних площ при зміні їх спеціалізації свідчить про ефективне управління земельним фондом, що створює основу для формування позитивних фінансових результатів і забезпечення стійкого розвитку підприємства. Саме тому земельні ресурси виступають не лише фактором виробництва, а й стратегічним активом, від правильного використання якого залежить конкурентоспроможність і фінансова стійкість господарства.

Земельні ресурси виступають не лише матеріальною основою виробництва, але й головним джерелом формування доходів аграрного підприємства. Саме ефективність їх використання визначає обсяги виробленої продукції, а відтак - і фінансові результати господарської діяльності. Для підприємства раціональне управління посівними площами є запорукою

стабільності грошових потоків та можливістю забезпечити зростання конкурентоспроможності на аграрному ринку. Оскільки земля забезпечує безперервність виробничого процесу й формує основу надходжень, доцільним є проведення аналізу динаміки чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції – табл. 3.9. Такий підхід дозволяє оцінити не лише результативність використання земельного фонду, але й загальний фінансово-економічний стан підприємства у довгостроковому періоді.

Таблиця 3.9

**Динаміка чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції
у 2019–2024 рр.**

Види продукції	Роки						Відхилення 2024 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	2022	2023	2024	+;-	%
Пшениця	178,1	4907,6	3524,4	8361,9	7689	4265,4	+4087,3	У 24,0 р.
Ячмінь ярий	110,2	239,6	406,8	1684,1	5705,4	13,9	-96,3	-87,4
Кукурудза на зерно	11389,9	4109,8	3077,4	5316,7	3425,4	2874,7	-8515,2	-74,8
Гречка	-	-	997,6	-	-	304,5	-	х
Просо	14,2	-	1505	2,1	-	176	+161,8	У 12,4 р.
Соя	7776,5	5604,1	4243,9	1202,4	5661,8	14467,9	+6691,4	+86,0
Соняшник	548	3347	10566,4	5180,8	9861,6	5704,4	+5156,4	У 10,4 р.
Ріпак озимий	20016,9	18208,1	24321,5	23898,2	33452,4	38069,3	+18052,4	+90,2

Аналіз динаміки чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції у 2019–2024 рр. свідчить про значні коливання обсягів доходу за основними культурами, що зумовлено як ринковими факторами, так і особливостями виробничо-технологічного процесу.

Пшениця продемонструвала стабільне зростання доходу: з 178,1 тис. грн у 2019 р. до 4265,4 тис. грн у 2024 р., що становить збільшення на 4087,3 тис. грн, або у 22,9 раза. Це підтверджує зростання ролі пшениці як однієї з ключових культур у структурі виробництва підприємства та підвищення ефективності її реалізації. Ярий ячмінь навпаки характеризується спадною тенденцією. Якщо у 2019 р. його дохід становив 110,2 тис. грн, а у 2023 р. він досягнув максимуму 5705,4 тис. грн, то у 2024 р. показник різко впав до 13,9

тис. грн. Це може бути наслідком скорочення посівних площ або несприятливої ринкової кон'юнктури, що знижує стабільність доходів від цієї культури. Кукурудза на зерно демонструє суттєве скорочення доходу: з 11 389,9 тис. грн у 2019 р. до 2874,7 тис. грн у 2024 р., тобто зменшення на 8515,2 тис. грн, або на 74,8 %. Така динаміка свідчить про втрату провідних позицій культури у структурі доходів підприємства. Гречка та просо займають епізодичне місце у виробничому циклі підприємства. Дохід від гречки відсутній у більшості років, за винятком 2021 р. та 2024 р., коли він становив 997,6 та 304,5 тис. грн відповідно. Подібна ситуація спостерігається і з просом: від 14,2 тис. грн у 2019 р. до 176 тис. грн у 2024 р., що засвідчує нестабільність та несистемність у виробництві цих культур. Соя є однією з найбільш перспективних культур. У 2019 р. чистий дохід від її реалізації становив 7776,5 тис. грн, а у 2024 р. він зріс до 14 467,9 тис. грн, що на 6691,4 тис. грн більше, або на 86 %. Така динаміка підтверджує високу рентабельність цієї культури та її стратегічну важливість для підприємства. Соняшник демонстрував коливання, проте загальна тенденція є позитивною: з 548 тис. грн у 2019 р. до 5704,4 тис. грн у 2024 р., що свідчить про підвищення ефективності його вирощування і стабільний попит на ринку. Озимий ріпак виступає беззаперечним лідером у формуванні доходів підприємства. Його реалізація зросла з 20 016,9 тис. грн у 2019 р. до 38 069,3 тис. грн у 2024 р., що становить приріст на 18 052,4 тис. грн, або на 90,2 %. Це свідчить про високу конкурентоспроможність ріпаку на внутрішньому та зовнішньому ринках, а також про ефективну спеціалізацію підприємства на цій культурі.

Узагальнюючи, можна зробити висновок, що у 2019–2024 рр. підприємство поступово трансформувало свою структуру доходів: провідні позиції зайняли озимий ріпак і соя, які формують основну частку чистого доходу підприємства. Пшениця та соняшник також мають стабільну позитивну динаміку, тоді як кукурудза та ярий ячмінь поступово втрачають своє значення. Це свідчить про переорієнтацію підприємства на більш рентабельні культури, що забезпечує його фінансову стійкість та адаптивність до змін ринкової

кон'юнктури.

Отримані результати свідчать, що формування чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції безпосередньо залежить від ефективності використання орендованих земельних ресурсів, які становлять основу виробничого потенціалу підприємства. Високі доходи від ріпаку, сої та пшениці забезпечують не лише покриття виробничих витрат, а й створюють фінансову базу для своєчасної виплати орендної плати пайовикам, сплати податків та формування прибутку. Таким чином, оренда землі виступає ключовим чинником стабільності господарювання, а аналіз динаміки доходів дозволяє оцінити доцільність спеціалізації на певних культурах і забезпечити оптимізацію витрат на користування землею.

Орендна плата за земельні частки (паї) становить одну з основних складових собівартості продукції та потребує системного аналізу для забезпечення своєчасності розрахунків із пайовиками та дотримання податкової дисципліни. Саме тому доцільним є дослідження динаміки витрат на орендну плату, що дозволяє оцінити їхню частку у структурі витрат підприємства та виявити тенденції зміни навантаження на фінансові результати – рис. 3.1.

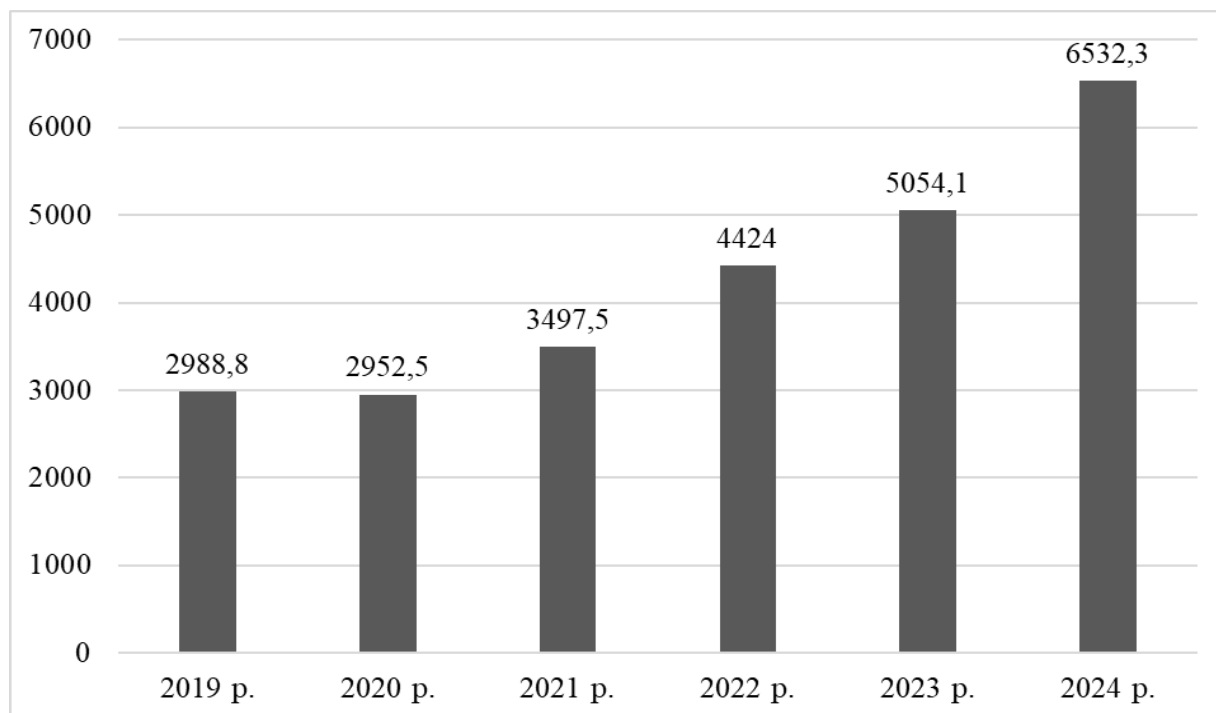


Рис. 3.1. Динаміка витрат на орендну плату за земельні частки (паї) підприємства за 2019–2024 рр., тис. грн

Аналіз динаміки витрат на орендну плату за земельні частки (паї) у підприємства протягом 2019–2024 рр. свідчить про стійку тенденцію їх зростання. Якщо у 2019 р. підприємство витратило на ці цілі 2988,8 тис. грн, то вже у 2024 р. ця сума сягнула 6532,3 тис. грн, що майже у 2,2 раза більше. Така динаміка пояснюється кількома факторами: по-перше, поступовим розширенням посівних площ, по-друге, збільшенням вартості оренди земельних паїв через зростання нормативної грошової оцінки землі, по-третє, підвищенням конкуренції за земельні ресурси на регіональному ринку.

Важливо зазначити, що зростання витрат на орендну плату відбувається більш швидкими темпами, ніж приріст обсягів виробництва, що створює додаткове фінансове навантаження на підприємство. Проте, водночас, оренда залишається стратегічно необхідною, оскільки забезпечує підприємство виробничими ресурсами, без яких неможливе функціонування основної діяльності. Зростання обсягів орендної плати, з одного боку, підвищує собівартість продукції, але з іншого - гарантує стабільність у користуванні земельним банком і формує довіру пайовиків до підприємства.

Таким чином, витрати на оренду землі виступають ключовим чинником, що визначає фінансову стійкість та конкурентоспроможність підприємства, а їх зростання потребує ретельного контролю, оптимізації та пошуку інноваційних підходів до управління земельними ресурсами. Для того щоб оцінити економічну доцільність залучення орендованих площ і визначити ефективність використання земельного фонду підприємства, доцільно застосовувати систему аналітичних показників.

Поєднання абсолютних даних (площа посівів, обсяг доходу, витрати на оренду) з відносними коефіцієнтами дозволяє оцінити:

- дохідність з 1 га – ефективність використання орендованих площ;
- витрати на оренду з 1 га – реальне фінансове навантаження на гектар;
- рентабельність орендованої землі – співвідношення доходів і витрат на оренду;
- частку орендних витрат у доході – ступінь залежності підприємства від

зовнішніх платежів;

- окупність витрат на оренду – кількість гривень доходу, що припадає на кожен гривню орендних витрат.

Комплексне використання цих показників – табл. 3.10 - дає можливість не лише зафіксувати динаміку витрат і доходів, а й сформувати аналітичну базу для управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності господарювання.

Таблиця 3.10

Показники ефективності використання орендованої землі у 2019–2024 рр.

Рік	Площа, га	Чистий дохід, тис. грн	Витрати на оренду, тис. грн	Дохід на 1 га, тис. грн	Оренда на 1 га, тис. грн	Рентабельність оренди, %	Частка оренди у доходу, %	Окупність оренди (разів)
2019	1054,23	20016,9	2988,8	18,99	2,84	562,1	14,9	6,70
2020	1044,79	18208,1	2952,5	17,42	2,83	516,6	16,2	6,17
2021	1061,48	24321,5	3497,5	22,91	3,30	595,3	14,4	6,95
2022	1037,17	23898,2	4424,0	23,05	4,26	440,2	18,5	5,40
2023	1046,17	33452,4	5054,1	31,96	4,83	562,0	15,1	6,62
2024	1044,28	38069,3	6532,3	36,45	6,25	483,1	17,2	5,83

Аналіз показників ефективності використання орендованої землі за 2019–2024 рр. підтверджує провідну роль земельних ресурсів у формуванні доходів підприємства та його фінансової стійкості. При відносній стабільності посівних площ (близько 1040–1060 га) спостерігається майже дворазове зростання чистого доходу: з 20,0 млн грн у 2019 р. до 38,1 млн грн у 2024 р. Це свідчить про підвищення продуктивності використання кожного гектара землі та нарощення товарності виробництва. Водночас витрати на оренду зросли з 3,0 млн грн до 6,5 млн грн, що відображає як індексацію нормативної грошової оцінки, так і загальну тенденцію підвищення ставок орендної плати.

Дохід на 1 га за цей період піднявся з 18,99 тис. грн до 36,45 тис. грн, а орендна плата на гектар збільшилася з 2,84 тис. грн до 6,25 тис. грн, що свідчить про суттєве посилення фінансового навантаження на гектар оброблюваної землі. Показник рентабельності оренди демонстрував коливання в межах 440–595 %, досягаючи максимуму у 2021 р., проте у 2024 р. знизився

до 483 %, що вказує на швидше зростання витрат порівняно з доходами. Частка оренди у доході коливалася від 14 до 18 %, відображаючи зміну співвідношення між фінансовими результатами та витратами на оренду, а окупність оренди в середньому становила 5–7 разів, тобто кожна гривня, вкладена в орендні платежі, повертала підприємству 5–7 грн доходу.

Узагальнено, оренда землі виступає одночасно ресурсною основою виробництва та джерелом ризиків, пов'язаних зі зростанням витрат. Для збереження високої ефективності підприємства необхідно й надалі оптимізувати структуру посівів, підвищувати врожайність культур і впроваджувати інноваційні технології обробітку, що дозволить компенсувати підвищення орендного навантаження та забезпечити стабільну фінансову стійкість.

Таким чином, орендовані земельні ресурси для підприємства виступають не лише основою виробничого процесу, а й головним фактором формування прибутку. Саме ефективне використання землі визначає здатність підприємства отримувати дохід, відшкодовувати витрати й забезпечувати приріст фінансових результатів. Зростання чистого доходу та стабільно висока окупність оренди підтверджують, що вкладення в орендні платежі трансформуються у вагомі фінансові надходження. Це дозволяє зробити висновок, що використання землі не лише забезпечує підприємству ресурсну базу, а й безпосередньо формує його прибутковість та рівень рентабельності виробництва.

У зв'язку з цим доцільним є аналіз динаміки рентабельності сільськогосподарських культур у 2019–2024 рр., результати якого наведено на рис. 3.2. Аналіз динаміки рентабельності сільськогосподарських культур у підприємства засвідчує суттєві коливання ефективності виробництва впродовж 2019–2024 рр., що зумовлено поєднанням ринкових, природно-кліматичних та внутрішньогосподарських факторів. Найбільш стабільні позиції у виробничій структурі займала пшениця: рівень рентабельності зріс із 12,5 % у 2019 р. до 91,9 % у 2021 р., проте у 2022 р. зафіксовано спад до 27,0 %, а у 2023 р. навіть збитковість (–26,4 %). Це свідчить про значну залежність від кон'юнктури

ринку та собівартості виробництва, однак у 2024 р. культура знову продемонструвала відновлення рентабельності на рівні 32,5 %.

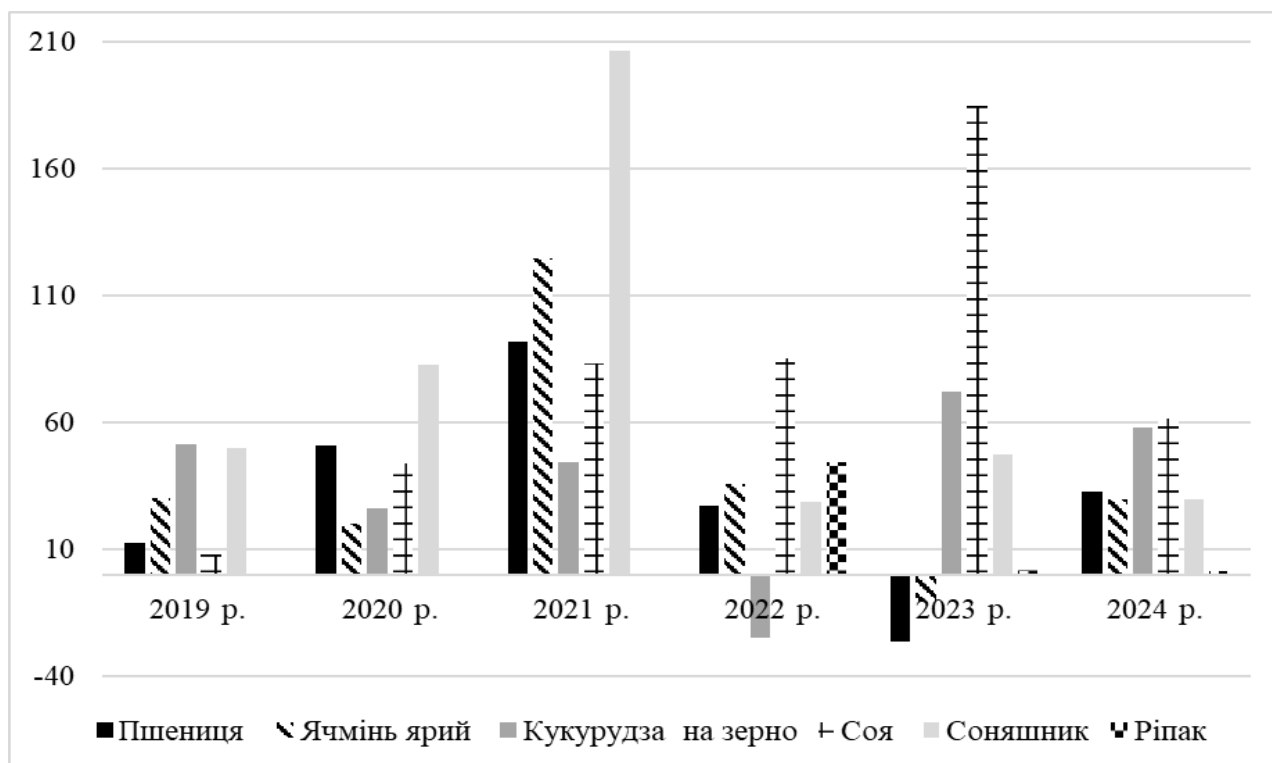


Рис. 3.2. Динаміка рівня рентабельності підприємства за 2019-2024 рр., %

Подібна тенденція характерна й для ярого ячменю: високий рівень рентабельності у 2021 р. (124,5 %) змінився різким падінням у 2023 р. до від'ємного значення (-10,4 %), що може бути наслідком низьких закупівельних цін або зниження врожайності. Проте у 2024 р. ячмінь знову забезпечив позитивний результат на рівні 29,9 %. Кукурудза традиційно залишається важливою стратегічною культурою, але її рентабельність виявилася однією з найбільш волатильних: від 51,3 % у 2019 р. до 44,2 % у 2021 р., а у 2022 р. підприємство зазнало збитків (-25,0 %). Водночас у 2023–2024 рр. спостерігається стрімке відновлення показника до 72,0 % та 57,8 %, що підтверджує значний потенціал цієї культури за сприятливих умов. Особливу увагу заслуговує соя, рентабельність якої зросла з 8,0 % у 2019 р. до 184,9 % у 2023 р., що є найвищим значенням серед усіх культур. У 2024 р. показник знизився до 61,4 %, проте залишився на досить високому рівні. Це свідчить про те, що соя для підприємства є стратегічною культурою з точки зору

експортного потенціалу та фінансової ефективності. Соняшник також показав високі результати: у 2019–2021 рр. рентабельність зростає з 50,1 % до 206,7 %, однак уже у 2022 р. зафіксовано різке зниження до 28,5 %, після чого у 2023–2024 рр. культура утримувала рентабельність на рівні 47,2 % та 29,5 %. Це підтверджує його важливу роль у структурі посівів, але й водночас демонструє залежність від світового ринку олійних. Ріпак характеризується більш скромними результатами, показавши лише у 2022–2024 рр. низькі значення рентабельності – від 44,3 % у 2022 р. до 1,3 % у 2024 р. Це може бути наслідком як високих витрат на вирощування, так і нестабільного ринку збуту.

Узагальнюючи результати, можна зробити висновок, що ефективність використання земельних ресурсів підприємства безпосередньо відображається у рівні рентабельності основних культур. Незважаючи на коливання, підприємство зберігає здатність отримувати прибутки, а окремі культури (соя, соняшник, кукурудза) забезпечують стратегічний потенціал розвитку. Це підтверджує, що орендована земля виступає не лише виробничим ресурсом, а й ключовим джерелом формування прибутковості та фінансової стійкості підприємства.

3.3. Контроль розрахунків за орендною платою та дотримання умов договорів оренди

Контроль розрахунків за орендною платою та дотримання умов договорів оренди є важливим елементом системи управління земельними ресурсами підприємства, що безпосередньо впливає на рівень його фінансової дисципліни та правову захищеність. Забезпечення прозорості орендних відносин, своєчасності виконання зобов'язань перед орендодавцями та коректності оподаткування формує основу довіри між сторонами й водночас запобігає виникненню конфліктних ситуацій і фінансових санкцій. При цьому контроль орендних операцій не обмежується суто бухгалтерськими процедурами

відображення нарахувань і виплат, а виступає дієвим інструментом управління витратами, раціонального використання ресурсів та збереження фінансової стійкості підприємства. Його ефективна організація дозволяє комплексно оцінювати відповідність фактичних розрахунків умовам договорів, забезпечувати точність даних у фінансовій і податковій звітності та підвищувати результативність господарювання в умовах конкурентного середовища.

З огляду на визначене значення контролю в системі управління орендними операціями, особливої уваги потребує окреслення його ключових завдань, які визначають напрями практичного застосування контрольних процедур у діяльності підприємства.

Основними завданнями контролю розрахунків за орендною платою є забезпечення достовірності даних про нарахування та виплати, своєчасне і повне виконання договірних зобов'язань, правильність утримання та перерахування податків, а також виявлення відхилень між фактичними й запланованими показниками. Важливим є й контроль за дотриманням строків дії договорів, їхньою пролонгацією та відповідністю чинному законодавству, що мінімізує ризики штрафних санкцій і правових спорів. Окремо виділяється завдання моніторингу натуральної форми розрахунків, що забезпечує прозорість у видачі продукції пайовикам і контроль за залишками. У комплексі ці завдання формують підґрунтя для підвищення фінансової стійкості та ефективності господарювання підприємства.

Реалізація завдань контролю у підприємства ґрунтується на низці принципів, які визначають його зміст та практичне спрямування. Насамперед, принцип законності вимагає дотримання положень Земельного та Податкового кодексів, а також чинних стандартів бухгалтерського обліку. Принцип об'єктивності передбачає відображення в обліку реальних господарських операцій без спотворень та з урахуванням усіх первинних документів. Не менш важливим є принцип системності, який означає, що контрольні процедури охоплюють увесь комплекс операцій – від укладання договорів оренди

земельних ділянок до фактичних розрахунків у грошовій чи натуральній формі.

Методи контролю на підприємстві поєднують документальну перевірку та аналітичні процедури. Так, перевірка договорів оренди та актів приймання-передачі земельних ділянок дозволяє встановити юридичну обґрунтованість зобов'язань. Зіставлення даних відомостей нарахування орендної плати з фактичними виплатами чи виданою продукцією забезпечує виявлення відхилень і контроль за дотриманням строків. Аналітичний метод передбачає порівняння розміру орендної плати з нормативною грошовою оцінкою земель та середньоринковими показниками, що сприяє економічній обґрунтованості договорів. Важливим інструментом є й використання внутрішніх реєстрів («Журнал реєстрації договорів», «Відомість обліку орендної плати в натуральній формі»), які систематизують дані й дають змогу оперативно контролювати виконання зобов'язань.

Таким чином, поєднання принципів законності, об'єктивності та системності з методами документального, аналітичного та реєстрового контролю створює цілісну систему, що дозволяє підприємству ефективно управляти витратами на оренду землі та зберігати фінансову стабільність.

У цьому контексті доцільно представити послідовність контролю розрахунків за орендною платою – табл. 3.11, яка відображає логіку організації обліково-контрольних процедур на підприємстві.

Запропонована послідовність контролю відображає системний підхід підприємства до організації перевірки розрахунків за орендною платою, що дозволяє поєднати юридичний, фінансовий та управлінський аспекти у єдиній моделі обліково-контрольної роботи.

Вона забезпечує не лише достовірність даних, а й створює умови для підвищення ефективності використання земельних ресурсів і зміцнення фінансової дисципліни.

Таблиця 3.11

Послідовність контролю розрахунків за орендною платою

Етап контролю	Мета	Методи контролю	Інструменти та джерела	Очікуваний результат
1. Первинна перевірка договорів оренди	Встановити законність і обґрунтованість зобов'язань	Документальна перевірка, юридичний аналіз	Договори оренди, акти приймання-передачі земельних ділянок	Підтвердження дійсності прав оренди, перевірка відповідності умов договору нормам ПКУ і ЗКУ
2. Контроль нормативної грошової оцінки (НГО)	Визначити базу для розрахунку орендної плати	Аналітичний метод, співставлення з офіційними коефіцієнтами	Дані Держгеокадастру, внутрішні розрахунки підприємства	Коректність бази оподаткування і уникнення штрафних санкцій
3. Перевірка нарахування орендної плати	Встановити правильність обчислення орендних зобов'язань	Арифметична перевірка, аналітичне зіставлення	Відомості нарахування орендної плати, бухгалтерські довідки	Виявлення помилок у нарахуванні, дотримання ставок за договорами
4. Контроль форми та строків розрахунків	Перевірити відповідність виплат умовам договорів	Документальна перевірка, інвентаризація	Платіжні доручення, товарні накладні, відомості видачі продукції	Своєчасність виплат, відповідність натуральної чи грошової форми
5. Податковий контроль	Забезпечити правильність утримання і перерахування податків	Розрахунково-аналітичний метод	Розрахунки з бюджетом (рах. 64), декларації з ПДФО, ВЗ та звітність з ЄСВ	Виконання функцій податкового агента, уникнення штрафів і пені
6. Ведення внутрішніх регістрів	Систематизувати інформацію про оренду	Формально-логічний метод, реєстровий контроль	«Журнал реєстрації договорів», «Відомість обліку орендної плати в натуральній формі»	Прозорість обліку, можливість оперативного формування звітності
7. Узагальнення та звітність	Сформувати достовірну інформацію для управління	Аналітичний метод, групування	Головна книга, фінансова і статистична звітність	Комплексне уявлення про витрати на оренду і їх вплив на ефективність діяльності

Водночас практика свідчить, що у процесі здійснення орендних операцій можуть виникати типові порушення – табл. 3.12, які потребують особливої

уваги контролю. Вони стосуються як етапу укладання договорів, так і безпосередньо розрахунків з орендодавцями та виконання податкових зобов'язань.

Таблиця 3.12

**Типові порушення в обліку та контролі орендних операцій
та їх наслідки**

Типове порушення	Суть порушення	Можливі наслідки для підприємства	Запобіжні заходи
Недоліки в оформленні договорів оренди	Відсутність кадастрового номера, строків дії, умов пролонгації, даних НГО	Визнання договору недійсним у суді, втрата права користування землею, неможливість коректного нарахування плати	Юридична експертиза договорів, ведення «Журналу реєстрації договорів»
Несвоєчасне нарахування та виплата орендної плати	Затримка в розрахунках через помилки або дефіцит коштів	Накопичення заборгованості, втрата довіри пайовиків, ризик розірвання договорів	Ведення графіку розрахунків, резервування коштів, внутрішній контроль
Порушення у податковому обліку	Неправильне застосування коефіцієнтів при натуроплаті, неповне утримання ПДФО та ВЗ, несвоєчасне перерахування податків	Штрафні санкції, пеня, податкові спори, погіршення фінансових результатів	Автоматизація податкових розрахунків, регулярна звірка з ПКУ, аудит
Відсутність систематизованих внутрішніх регістрів	Не ведеться журнал договорів або відомість обліку натуральної плати	Дублювання чи втрата даних, складнощі при контролі, неточність звітності	Впровадження спеціалізованих регістрів («Журнал договорів», «Відомість натуроплати»)
Порушення при натуральній формі розрахунків	Видача продукції без підтвердних накладних, розбіжності між фактичними і нарахованими обсягами	Втрата матеріальних ресурсів, конфлікти з орендодавцями, податкові претензії	Обов'язкове оформлення накладних, звірка залишків, контроль комісією
Недотримання строків звітності	Несвоєчасне подання податкових декларацій чи фінансової звітності	Адміністративні штрафи, зниження рейтингу надійності підприємства	Автоматизоване нагадування про строки, закріплення відповідальних осіб

До типових порушень у сфері орендних відносин належать насамперед

недоліки у правовому оформленні договорів. Найчастіше зустрічається відсутність обов'язкових реквізитів - кадастрового номера земельної ділянки, відомостей про нормативну грошову оцінку, строків дії договору чи умов пролонгації. Такі упущення унеможливають правильне визначення бази для розрахунку орендної плати та створюють ризики визнання договору недійсним у судовому порядку. Для підприємства подібні недоліки становлять загрозу втрати стабільності землекористування і ускладнюють формування фінансових планів.

Другим поширеним порушенням є несвоєчасне нарахування та виплата орендної плати. Це може бути пов'язано як із помилками в бухгалтерських розрахунках, так і з дефіцитом ліквідних ресурсів підприємства. В результаті виникають заборгованості перед пайовиками, що призводить до зниження рівня довіри з боку орендодавців і створює передумови для розірвання договорів чи переходу землі до інших господарств.

Не менш актуальною проблемою є порушення у сфері податкового обліку. На практиці інколи трапляється неправильне застосування коефіцієнтів при натуральній формі розрахунків, неповне утримання податку на доходи фізичних осіб та військового збору, несвоєчасне перерахування цих сум до бюджету. Це формує податкові ризики, зокрема штрафні санкції та пеню, що негативно позначається на фінансовому результаті діяльності підприємства.

Таким чином, контрольна система повинна бути спрямована не лише на перевірку законності та достовірності даних, але й на попередження зазначених порушень. Для цього необхідно впроваджувати реєстри нового типу, автоматизовані інструменти обліку та регулярний внутрішній аудит орендних операцій.

Отже, результати аналізу свідчать, що типові порушення у сфері оренди землі зумовлені насамперед недосконалістю документального оформлення, затримками у розрахунках та помилками у податковому обліку. Для підприємства подібні проблеми становлять загрозу фінансовій дисципліні, підривають довіру пайовиків та створюють ризики застосування штрафних

санкцій з боку контролюючих органів. Водночас впровадження чіткої системи контролю, автоматизованих реєстрів та посилення внутрішнього аудиту дозволяє мінімізувати зазначені ризики та забезпечити стабільність господарських процесів.

Для наочного підтвердження цього розглянемо практичний приклад із діяльності підприємства - табл. 3.13, де проведено контроль за десятима діючими договорами оренди земельних паїв. Умова: На підприємстві на початок 2024 року діяло 10 договорів оренди земельних паїв. Під час внутрішнього контролю було виявлено, що у двох договорах прострочено строк виплати орендної плати, ще в одному договорі відсутня актуальна нормативна грошова оцінка (НГО), яка є базою для розрахунку орендної плати.

Таблиця 3.13

Робочий документ для контролю розрахунків за договорами оренди

№ договору	Орендодавець	Площа, га	Строк дії	НГО, грн
1	2	3	4	5
01/2021	Іваненко О.О.	3,2	7	42 000
02/2021	Петрова Н.М.	2,5	10	35 000
03/2021	Коваленко В.П.	4,0	8	47 000
04/2021	Шевченко Л.І.	3,8	7	відсутня (не оновлено)

Продовж. табл. 3.13

Орендна плата	Форма виплати	Дата	Фактичний стан	Виявлені порушення
6	7	8	9	10
10% НГО	грошова	15.09.2024	Виплачено	-
12% НГО	натуроплата (зерно)	20.09.2024	Не виплачено	Прострочення 15 днів
11% НГО	грошова	30.09.2024	Виплачено частково	Затримка 50% суми
10% НГО	грошова	25.09.2024	Виплата проведена	Невірна база розрахунку

Таким чином, аналіз реєстру показав, що у 30% договорів виникли порушення, пов'язані із затримкою виплат, неповним виконанням умов або відсутністю актуальної нормативної грошової оцінки. Це свідчить про необхідність системного контролю за орендними зобов'язаннями та впровадження єдиної інформаційної бази для управління договорами.

Запропонований робочий документ може стати не лише технічним інструментом перевірки, а й основою для формування повноцінного внутрішнього реєстру орендних відносин на підприємстві. Такий реєстр забезпечуватиме систематизацію інформації про всі діючі договори – їхні строки, умови, нормативну грошову оцінку, форми виплати та фактичний стан розрахунків. Його впровадження дозволить:

- підвищити прозорість розрахунків із пайовиками та сформувати довіру до підприємства;
- забезпечити своєчасність виплат, адже бухгалтерія та керівництво матимуть змогу оперативно відстежувати дати виконання зобов'язань;
- гарантувати юридичну захищеність підприємства завдяки фіксації актуальної нормативної грошової оцінки та підтвердженню виконання договорів;
- посилити податкову дисципліну, оскільки дані реєстру можуть бути використані для формування звітності й контролю правильності утримання податків;
- оптимізувати внутрішній аудит і створити основу для автоматизації обліку за допомогою спеціалізованих програмних модулів.

Таким чином, розробка та впровадження внутрішнього реєстру розрахунків за орендною платою виступає практичною пропозицією, що здатна мінімізувати ризики порушень, підвищити ефективність контролю та сприяти стабільності фінансових результатів підприємства.

ВИСНОВКИ

Дослідження підтвердило, що орендні відносини є складною системою, яка поєднує економічні, правові, фінансові та управлінські елементи й виконує системоутворюючу функцію в аграрному секторі. Теоретичне узагальнення показало, що оренда землі забезпечує ефективне використання земельних ресурсів, формування доходів власників і держави, розвиток агробізнесу та стабільність сільських територій. Вона виступає інструментом розподілу земельної ренти та регулятивним механізмом, що гарантує легітимність і стійкість господарських відносин.

На прикладі підприємства встановлено, що орендовані земельні ділянки є основою виробництва та визначають масштаби його діяльності. Облікова політика підприємства відповідає вимогам національних стандартів і податкового законодавства, що забезпечує прозорість розрахунків з пайовиками та достовірність фінансової звітності.

Нормативно-правове регулювання орендних операцій із землею формує багаторівневу систему, яка поєднує земельне, податкове та бухгалтерське законодавство. Для підприємства важливим є дотримання вимог Земельного кодексу України, Податкового кодексу, П(С)БО 7, 14, 16, Плану рахунків та Інструкції щодо його застосування, оскільки саме вони визначають порядок документального оформлення, облікового відображення та оподаткування операцій з орендою паїв. Така нормативна база забезпечує прозорість розрахунків із пайовиками, створює підґрунтя для фінансової дисципліни й правового захисту підприємства, а також підвищує якість фінансової та статистичної звітності.

Організація обліку оренди земельних ділянок на підприємстві базується на комплексному документальному забезпеченні (договори оренди, акти приймання-передачі, відомості нарахування та видачі орендної плати, накладні, податкові документи), яке підтверджує законність і достовірність господарських операцій. Облік ведеться з використанням відповідних рахунків

Плану рахунків: 01 для контролю орендованих земель, 23 для віднесення витрат на виробництво, 27 - у разі натуральної форми плати, а також рахунків доходів і витрат для відображення фінансових результатів. Особливістю є поєднання грошової та натуральної форми розрахунків, що потребує коректного визначення бази оподаткування та відображення ПДФО, військового збору і ПДВ. Такий підхід забезпечує повноту облікової інформації, прозорість взаєморозрахунків із пайовиками та формування достовірної фінансової й статистичної звітності.

Податковий облік орендних операцій із сільськогосподарськими землями має низку особливостей. По-перше, він охоплює декілька видів податків – податок на прибуток, ПДФО та військовий збір, причому порядок їх справляння залежить від статусу орендодавця та форми виплати орендної плати. По-друге, у разі грошових виплат база оподаткування є прямою, тоді як натуральна та змішана форми передбачають застосування «брутто-коефіцієнта», що збільшує податкове навантаження. По-третє, підприємство-орендар виконує функцію податкового агента, відповідаючи за правильність утримання і своєчасність перерахування податків до бюджету. Такий комплексний підхід зумовлює необхідність ретельного податкового планування, ведення детальних реєстрів і точного документального оформлення для забезпечення прозорості взаєморозрахунків та мінімізації податкових ризиків.

Аналіз фінансово-економічного стану підприємства за 2022–2024 рр. засвідчив стійку тенденцію до зростання доходів і поступове зміцнення фінансової бази підприємства. Попри скорочення вартості окремих активів та коливання в структурі запасів і дебіторської заборгованості, господарство зберегло достатній рівень ліквідності й платоспроможності. Зростання показників автономії та фінансової стабільності підтверджує зниження залежності від зовнішнього фінансування та мінімізацію ризиків. Загалом підприємство демонструє позитивну динаміку розвитку та формує надійні передумови для підвищення ефективності управління ресурсами, у тому числі у

сфері трудових відносин та системи оплати праці.

Здійснений аналіз підтвердив, що орендовані земельні ресурси є основою виробничої діяльності підприємства і визначають рівень формування доходів підприємства. Динаміка чистого доходу та витрат на орендну плату свідчить про зростаюче навантаження на фінансові результати, однак використання землі забезпечує стабільний прибуток і зберігає стратегічну роль у розвитку господарства. Рентабельність основних культур характеризується значними коливаннями, проте соя, кукурудза та соняшник демонструють найбільший потенціал для підвищення ефективності. У цілому оренда землі забезпечує підприємству основу для фінансової стійкості, формування конкурентоспроможності та перспектив подальшого зростання.

Контроль на підприємстві перебуває на задовільному рівні, оскільки забезпечує перевірку правильності укладання та виконання договорів оренди, своєчасність розрахунків із пайовиками та відображення операцій у бухгалтерському й податковому обліку. Він охоплює перевірку наявності необхідних документів, дотримання законодавчих вимог і правильність нарахування податків. Разом із тим система контролю потребує подальшого удосконалення шляхом впровадження внутрішніх реєстрів та автоматизації облікових процедур для підвищення прозорості та ефективності управління земельними ресурсами.

У підсумку пропонується впровадження спеціалізованих реєстрів («Відомість обліку орендної плати в натуральній формі», «Журнал реєстрації договорів оренди земельних ділянок»), що дозволить систематизувати інформацію про договори, площі й форми оплати, забезпечить своєчасність виконання зобов'язань, мінімізує податкові ризики та посилить юридичний захист. Такий підхід сприятиме вдосконаленню бухгалтерського й податкового обліку, підвищенню ефективності контролю та зміцненню фінансової дисципліни підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Artyushok K., Verstiak A., Kravchuk P., Dorofyeyev O., Polova O., Kapelista I. Institutional security in relations of ownership of natural resources: state environmental and economic policy and decentralization. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2023. Vol. 6, Iss. 53. P. 376–391. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.6.53.2023.4233>
2. Fedorovych K. M., Kropyvko M. F. Positives and negatives of the agrarian system of Ukraine. *Ekonomika APK*. 2020. No. 7. DOI: <https://doi.org/10.32317/2221-1055.202007006>
3. Karwat-Wozniak B., Laba S., Wrzochalska A. Market and non-market trade in land during the period of validity of the amended act on shaping the agricultural system in Poland. *Bulgarian Journal of Agricultural Science*. 2023. Vol. 29, Suppl. 1. P. 13–20.
4. Laichuk S. M., Ostapchuk T. P., Polishchuk I. R. Informatsiino-pravovi aspekty oblikovoho vidobrazhennia zemelnykh resursiv silskohospodarskoho pryznachennia. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2018. Vol. 2, Iss. 25. P. 115–121. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v2i25.136471>
5. Stoeva T., Dirimanova V. State and dynamics of land relations in Bulgaria – a review. Scientific Papers. *Series Management, Economic Engineering in Agriculture and Rural Development*. 2023. Vol. 23, Iss. 2. P. 635–638.
6. Андрусенко В., Срібна О. Аудит договорів оренди земельних ділянок: значення, етапи та ключові аспекти. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції*: матеріали XIII Міжнародної науково-практичної конференції. Одеса: ОНЕУ, 2025. С. 174–177. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/19490/1/301.pdf> (дата звернення: 23.09.2025).
7. Безгубенко В. Ю. Розвиток орендних відносин та концептуалізація оренди об'єктів державної власності. *Наукові записки. Серія “Економіка”*. 2021. Вип. 17. С. 344–351.

8. Бінчаровська Т. А. Історичні передумови бухгалтерського обліку земельних ресурсів сільськогосподарських підприємств. *Бізнес-Інформ*. 2017. № 9. С. 284–289. URL: https://business-inform.net/export_pdf/business-inform-2017-9_0-pages-284_289.pdf (дата звернення: 23.09.2025).

9. Бінчаровська Т. Концептуальні основи відображення земельних ресурсів у бухгалтерському обліку сільськогосподарських підприємств. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2016. Вип. 4. С. 36–40.

10. Богач Л. В. Теоретичні засади розвитку орендних земельних відносин у аграрній сфері. *Вісник Асоціації працівників соціальної сфери та трансформації*. 2016. № 1–2. С. 51–55.

11. Боровик П. М., Крочак О. І., Коротєєв М. А., Рудий Р. М., Іванчук О. М. Ефективні кадастровий та бухгалтерський облік – важливі передумови земельного ринку, оподаткування та управління земельними ресурсами. *Здобутки економіки: перспективи та інновації*. 2025. № 17. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15332438>

12. Бруханський Р. Ф. Специфіка обліку орендних відносин у сільському господарстві України. *Бухгалтерський облік і аудит*. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/specifika-obliku-orendnih-vidnosin-u-silskomu-gospodarstvi-ukraini.html> (дата звернення: 23.09.2025).

13. Бурсак Ю. М. Земельна оренда – ефективний важіль формування відповідального ставлення за використання агроземель. *Пріоритетні напрямки наукових та прикладних досліджень у геодезії та землеустрої*: матер. міжнар. наук.-практ. інтер.-конф. молод. вчених (м. Умань, 18–19 квітня 2024 р.). Умань, 2024. С. 41–43. URL: https://geodesy.udau.edu.ua/assets/files/2024/konferencii/zb_18-19.04.2024_unus-4.pdf#page=41 (дата звернення: 23.09.2025).

14. Височан О. С., Редько М. О. Теоретичні аспекти обліку орендних операцій у державному секторі економіки: поняття, економічний зміст, класифікація, нормативне регулювання. *Науковий вісник Міжнародного*

гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент. 2021. Вип. 48. С. 103–110.

15. Голуб Н. Інвентаризація земель: економічні та облікові питання. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 3 (54). С. 31–36. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-54-5>

16. Горобчук Т. Т., Чаплигіна О. В. Розвиток орендних відносин сільськогосподарських підприємств. *Вісник Вінницького політехнічного інституту*. 2007. № 6. С. 25–30.

17. Гречаний Д., Шаповалова К. Оренда земельних ділянок в умовах правових обмежень. *Universum*. 2025. № 21. С. 266–271. URL: <https://archive.liga.science/index.php/universum/article/view/1985> (дата звернення: 23.09.2025).

18. Грисюк В. С. Оцінка наукових досліджень з питань економічної сутності оренди. *Бухгалтерський облік, аналіз, контроль і оподаткування: стан, проблеми та перспективи розвитку*: матеріали XX Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених (Львів, 2025). Львів: Растр-7, 2025. С. 33–35.

19. Давиденко О. О., Ліпинський В. В. Способи захисту порушених прав у сфері оренди землі: співвідношення з реєстраційною процедурою. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: право, публічне управління та адміністрування*. 2024. № 12. DOI: <https://doi.org/10.54929/2786-5746-2024-12-01-05>

20. Дячинська О. М. Аграрне землекористування: особливості становлення та розвиток. *Бізнес-навігатор*. 2025. Вип. 3 (80). С. 118–125. DOI: <https://doi.org/10.32782/business-navigator.80-21>

21. Земельний кодекс України: Закон від 25.10.2001 № 2768-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> (дата звернення: 23.09.2025).

22. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL:

<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 23.09.2025).

23. Коваль Л. В., Заболотчук А. В. Облік земельних ресурсів сільськогосподарських підприємств в Україні. *Ефективна економіка*. 2018. №

4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6236> (дата звернення: 23.09.2025).

24. Ковальчук Г., Сисоєва І. Земельні ресурси як об'єкт бухгалтерського обліку. *Матеріали конференцій МНЛ* (29 березня 2024 р., м. Кривий Ріг). 2024. С. 26–28. URL:

<https://archive.liga.science/index.php/conference-proceedings/article/view/855> (дата звернення: 23.09.2025).

25. Кононенко О. М. Економічне регулювання земельних відносин у сільському господарстві. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6024> (дата звернення: 23.09.2025).

26. Коріненко А. І. Бухгалтерський облік земельних активів: ретроспективний аналіз вітчизняної практики та зарубіжного досвіду. *Вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2018. Вип. 30, ч. 2. С. 128–133.

27. Крук П. Б. До питання змісту договору оренди землі. *Актуальні проблеми реформування земельних, аграрних, екологічних та трудових правовідносин*: зб. тез Всеукр. наук.-практ. кругл. столу (м. Хмельницький, 31 травня 2024 р.). Хмельницький: Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова, 2024. С. 28–30.

28. Кузуб М. Облік оренди земельних ділянок та паїв. *Scientia fructuosa*. 2022. № 2 (142). С. 94–108. DOI: [https://doi.org/10.31617/visnik.knute.2022\(142\)07](https://doi.org/10.31617/visnik.knute.2022(142)07)

29. Кузьмін Т. Л. Удосконалення земельних відносин в сільськогосподарських підприємствах : дис. ... д-ра філософії : 051 – економіка / наук. кер. І. Ф. Баланюк. Івано-Франківськ: Прикарпатський національний університет ім. В. Стефаника, 2023. 243 с. URL: <https://vad.pnu.edu.ua/wp-content/uploads/sites/156/2023/10/kuzmin-t.l.-dysertatsiia-1.pdf> (дата звернення: 23.09.2025)

30. Лега О. В., Прийдак Т. Б., Яловега Л. В., Черноусов О. І., Шеїн Є. С. Собівартість, ціна і стійкість бізнесу: новий підхід до оцінки ризиків з урахуванням ESG-факторів. *Актуальні проблеми сталого розвитку*. 2025. Т. 2. № 2. С. 95–104. DOI: [https://doi.org/10.60022/2\(2\)-10S](https://doi.org/10.60022/2(2)-10S)
31. Лега О. В., Сіренко І. О. Аудит договірної політики підприємства: інструмент управління ризиками та забезпечення комплаєнсу. *Економічний простір*. 2025. № 201. С. 343–349. DOI: <https://doi.org/10.30838/EP.201.343-349>
32. Лега О., Канцедаль Н., Пешков А. Інвентаризація як інструмент забезпечення фінансової стійкості підприємства. *Підприємництво та інновації*. 2025. № 34. С. 37-44. URL: <https://doi.org/10.32782/2415-3583/34.5>.
33. Мазоренко М. Стадії цифрової трансформації у методологіях та організаційному керівництві бухгалтерського обліку у сфері діяльності аграрних підприємств. *Сталий розвиток економіки*. 2024. № 1 (48). С. 238–243. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-48-33>
34. Муравська Н. Державне регулювання земельних відносин в умовах воєнного стану. *Українське законодавство*. 2022. № 19. URL: https://everlegal.ua/uploads/files/legal_alerts_war/yurist_zakon_b_znes_v_umovah_v_o_nnogo_stanu_derzhavne_regulyuvannya_zemelnih_v_dnosin_v_umovah_vo_nnog_o_stanu.pdf (дата звернення: 14.09.2025).
35. Мустеца І. Оцінка та облік земельних ділянок в умовах воєнного часу. *Фінансово-кредитні системи: перспективи розвитку*. 2025. № 2 (17). С. 132–142. DOI: <https://doi.org/10.26565/2786-4995-2025-2-11>
36. Назаренко І., Назаренко О., Гога В. Орендні операції в орендаря: особливості нормативної регламентації обліку та ключові процедури аудиту. *Соціальний розвиток: економіко-правові проблеми*. 2025. № 4. DOI: <https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.4.03>
37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 7 лютого 2013 р. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 21.10.2024).

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України № 92 від 27 квітня 2000 р. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 14.09.2025).

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: Наказ Міністерства фінансів України № 181 від 28 липня 2000 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text> (дата звернення: 14.09.2025).

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31 грудня 1999 р. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 14.09.2025).

41. Нечипорук Н. Бухгалтерський облік оренди та прав користування земельними ділянками. *Сталий розвиток економіки*. 2018. № 2 (39). С. 159–165. URL: <https://economdevelopment.in.ua/index.php/journal/article/view/174> (дата звернення: 14.09.2025).

42. Облік земельних ділянок на підприємстві. URL: <https://online.dtkr.ua/2014/10/46912> (дата звернення: 14.09.2025).

43. Оренда земельного паю: бухгалтерський та податковий облік. URL: <https://devisu.ua/uk/statia/orenda-zemelnogo-payu-buhgalterskiy-ta-podatkoviy-oblik> (дата звернення: 14.09.2025).

44. Оренда землі: облікові нюанси. URL: <https://online.dtkr.ua/2013/41/60085> (дата звернення: 14.09.2025).

45. Податковий кодекс України: Закон № 2755-VI від 02 лютого 2010 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 14.09.2025).

46. Потриваєва Н. В., Шевченко І. В. Особливості обліку земельних ресурсів сільськогосподарського призначення та витрат на їх поліпшення. *Інноваційна економіка*. 2015. № 2 (57). С. 235–240.

47. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 14.09.2025).

48. Про Державний земельний кадастр: Закон України від 07.07.2011 №

3613-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3613-17#Text> (дата звернення: 14.09.2025).

49. Про затвердження Типового договору оренди землі: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.03.2004 № 220. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/220-2004-%D0%BF#Text> (дата звернення: 14.09.2025).

50. Про оренду землі: Закон України від 06.10.1998 № 161-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14#Text> (дата звернення: 14.09.2025).

51. Прус Ю. О. Оренда землі як економічна система. *Таврійська державна агротехнічна академія*. URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/4195/1/29.Оренда%20землі%20як%20економічна%20система.pdf> (дата звернення: 14.09.2025).

52. Ринок землі в Україні під час війни: хто купує та яка ціна. *Argumentua*. 2024. URL: <https://argumentua.com/novini/rinok-zeml-v-ukra-n-p-d-chas-v-ini-khto-kupu-ta-yaka-ts-na> (дата звернення: 14.09.2025).

53. Рудник Л. І. Правові засади обмеження права на доступ до інформації в умовах воєнного стану. *Вісник НТУУ «КПІ». Політологія. Соціологія. Право*. 2023. Вип. 4 (60). С. 32–39. URL: <https://visnyk-psp.kpi.ua/article/view/296975> (дата звернення: 14.09.2025).

54. Семенчук І. М., Коваль А. О., Василенко М. Ю. Економічні механізми управління земельними ресурсами. *Агросвіт*. 2018. № 3. С. 32–36.

55. Сидоренко К., Срібна О. Вплив внутрішнього контролю на точність фінансової звітності підприємства. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: матеріали VIII Всеукраїнської науково-практичної конференції (Полтава, 25 березня 2025 р.). Полтава: Полтавський державний аграрний університет, 2025. С. 332–334.

56. Сирцева С. В. Роль облікової політики в оптимізації обліку земельних ресурсів сільськогосподарського підприємства. *Продовольча безпека України в умовах післявоєнного відновлення: глобальні та національні виміри*:

матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Миколаїв, 28–30 травня 2025 р.). Миколаїв: МНАУ, 2025. С. 287–289. DOI: <https://doi.org/10.31521/978-617-7149-86-5-95>

57. Слугоцька В. М. Екологічні обмеження в оренді земель сільськогосподарського призначення. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2024. Вип. 5 (58). С. 73–76. DOI: <https://doi.org/10.32782/pyuv.v5.2024.12>

58. Служба з аграрної політики та продовольства. Ринок оренди земель в Україні. *APD Ukraine*. 2023. URL: https://www.apd-ukraine.de/fileadmin/user_upload/Agrarpolitische_Berichte/Rent_market.pdf (дата звернення: 14.05.2025).

59. Смолій Л. В., Ревуцька А. О. Функціонування ринку землі сільськогосподарського призначення у контурах ризиків воєнного часу. *Здобутки економіки: перспективи та інновації*. 2024. № 9. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.13731883>

60. Спори щодо оренди землі: судова практика 2022. *Юридична газета*. 2023. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/sudova-praktika/spori-shchodo-orendi-zemli-sudova-praktika-2022.html> (дата звернення: 14.05.2025).

61. Срібна О., Андрусенко В. Вибір орендаря земельної ділянки: переваги та ризики співпраці з різними типами агровиробників. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: матеріали VIII Всеукраїнської науково-практичної конференції (Полтава, 25 березня 2025 р.). Полтава: Полтавський державний аграрний університет, 2025. С. 352–355.

62. Срібна О., Сидоренко К. Фактори формування орендної плати за землю. *Синергетичні драйвери розвитку обліку, податкового аудиту та бізнес-аналітики*: зб. тез IV Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (Ірпінь, 6 травня 2025 р.). Ірпінь: Державний податковий університет, 2025. С. 97–102.

63. Шаповалова К., Федоров Ф. Сучасні проблеми оренди землі в умовах воєнного стану. Матеріали конференцій МЦНД (Хмельницький, 1

листопада 2024 р.). Хмельницький, 2024. С. 325–332. DOI: <https://doi.org/10.62731/mcnd-01.11.2024.013>

64. Шепель І. В. Організація документообігу земельних ділянок: проблеми та шляхи вдосконалення. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2025. № 1 (89). С. 45–53. DOI: <https://doi.org/10.32782/2521-666X/2025-89-6>

65. Шепель І. В. Удосконалення обліку земельних ресурсів у сільському господарстві: проблеми, виклики та шляхи вирішення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2025. Вип. 54. С. 179–186. DOI: <https://doi.org/10.32782/2413-9971/2025-54-28>

66. Шепель Т., Вінтоняк А., Литвиненко Н. Організація обліку земельних відносин. *Економіка та суспільство*. 2023. № 56. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-56-163>

67. Шульга М. Актуальні правові аспекти оренди земель. *Юридичний вісник*. 2025. № 1. С. 172–179. DOI: <https://doi.org/10.32782/yuv.v1.2025.22>

68. Юрченко Т. В. Земельні ресурси як об'єкт бухгалтерського обліку. *Агросвіт*. 2017. № 13. С. 43–51.

69. Як змінилася в умовах війни і вільного ринку землі орендна плата за землю. *AgroPolit.com*. 2024. URL: <https://agropolit.com/blog/530-yak-zminilasya-v-umovah-viyni-i-vilnogo-rinku-zemli-orendna-plata-za-zemlyu> (дата звернення: 14.05.2025).

70. Ярмолюк О. Ф., Шишка Р. С. Теоретичні аспекти відображення земельних ресурсів сільськогосподарських підприємств в обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. 24, ч. 3. С. 142–148.

ДОДАТКИ