

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ  
Кафедра обліку та економіко-правового забезпечення  
агропромислового бізнесу**

**ЗАБУЖКО ЛЮДМИЛА СЕРГІЇВНА**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ФЕРМЕРСЬКОГО  
ГОСПОДАРСТВА  
ACCOUNTING AND REPORTING OF THE FARM**

**Спеціальність 071 – облік і оподаткування  
Магістерська програма –  
Облік і правове забезпечення агропромислового бізнесу**

Студентки групи ОПЗЗзм - 21  
**Л. С. Забужко**

---

(підпис)

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент **М. С. Палюх**

---

(підпис)

**Дипломну роботу допущено  
до захисту:**

---

**Завідувач кафедри  
д.е.н., професор Бруханський Р.Ф.**

---

(підпис)

**ТЕРНОПІЛЬ – 2018**

## ЗМІСТ

ВСТУП	3
<b>РОЗДІЛ I. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ЗАКОНОМІРНОСТІ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА</b>	<b>8</b>
1.1. Історичні передумови виникнення фермерських господарств	8
1.2. Організаційно-економічні основи фермерських господарств	24
1.3. Особливості розвитку державного механізму підтримки ефективного розвитку фермерських господарств в Україні	34
1.4. Зарубіжний досвід діяльності фермерського господарства	44
1.5. Роль обліку та аналізу у діяльності фермерського господарства	52
Висновки до розділу I	59
<b>РОЗДІЛ II. ОБЛІК МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ І ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”</b>	<b>61</b>
2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ „ІДЕК-2006”	61
2.2. Облікова політика виробництва і виходу продукції Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”	70
2.3. Облік витрат виробництва і виходу готової продукції Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”	82
2.4. Облік доходів фермерських господарств на прикладі Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”	96
2.5. Особливості фінансової звітності у фермерських господарств	104
Висновки до розділу II	111
<b>РОЗДІЛ III. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧОЇ ПРОГРАМИ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ „ІДЕК-2006”</b>	<b>112</b>
3.1. Аналіз стану і економічної ефективності використання матеріально-технічної бази Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”	112
3.2. Аналіз виробництва продукції Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”	127
3.3. Аналіз фінансових результатів і рентабельності Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”	134
Висновки до розділу III	150
<b>ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ</b>	<b>152</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	<b>158</b>
<b>ДОДАТКИ</b>	

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Агропромисловий комплекс України є складовою національного господарства та виступає єдиною цілісною виробничо-економічною системою, що об'єднує низку сільськогосподарських, промислових, науково-виробничих і навчальних галузей, спрямованих на одержання, транспортування, зберігання, переробку та реалізацію сільськогосподарської продукції. За своїм складом та структурою він відрізняється від інших міжгалузевих комплексів і визначає соціально-економічний розвиток країни, рівень життя населення, продовольчу безпеку та забезпечення промисловості сільськогосподарською сировиною. Для АПК головним засобом виробництва є земля, на якій вирощується сільськогосподарська продукція та сировина для виробничого та невиробничого споживання.

Головне досягнення агропромислового комплексу за минулі 25 років – розпаювання земель колективної власності (рішенням тодішнього Президента Леоніда Кучми) 1999-2000 рр. і початок рентних відносин. І хоча розпаювання так і не завершилось повноцінною земельною реформою і створенням земельного кодексу, який би захистив селянина, все ж таки, це поклало основу приватної власності і стало правовою базою саме ринкових відносин на селі.

Завдяки розпаюванню земель розпочалось активне створення аграрних кооперативів та підприємств, часткове переоснащення технічного парку, що стимулювало розвиток вітчизняного сільгоспмашинобудування, активізувався розвиток банківської сфери у напрямку кредитування аграріїв, почали активно будуватись зерносховища. І якби не криза в 2008 та 2014 рр., на сьогодні ми б мали сильну аграрну галузь. Хоча і до сьогодні питання введення в правовий ринок сімейних фермерських господарств не вирішене.

Дозволемо собі виокремити не одну подію, а скоріш вектор розвитку. Як казав Руссо: „Торгівля створює багатство, але сільське господарство

забезпечує волю”. Так от сьогодні Україна експортує продукцію у більш, ніж 190 країн світу. А це означає, що українські виробники довели якість і безпечність вітчизняної продукції. Переорієнтація ринків збуту, зокрема і на ЄС, – це важливий крок і для незалежності нашої держави, і для зміцнення її позицій на міжнародній арені. Маю честь відзначити, що особисто брала участь у цих процесах.

Найбільше досягнення АПК – це те, що наш аграрний сектор сьогодні це таке собі круте поєднання. З одного боку, він став втіленням тих позитивних, традиційних рис, що притаманні українцям: працьовитості, впертості і завзятості у досягненні мрій, старанності. А з іншого боку, останнім часом сільське господарство – це „мотор”, приклад іншим галузям, осереддя нових бізнес-ідей, IT-рішень і стартапів, один з секторів, що найбільш динамічно розвиваються, модернізуються і стають все більш „європейськими”

Основні завдання фермерського господарства полягають у забезпеченні більш повної зайнятості сільського населення суспільно корисною діяльністю; виробництві, переробці та реалізації товарної сільськогосподарської продукції; участі у формуванні та розвитку об’єктів соціальної інфраструктури тієї сільської місцевості, де функціонує господарство; раціонального дбайливого використання земель сільськогосподарського призначення.

За роки ринкових перетворень фермерські господарства стали невід’ємною частиною сільської економіки та народного господарства в цілому. Нині в аграрній галузі країни функціонує 44 379 фермерських господарств, що обробляють 4 млн. га сільськогосподарських угідь.

Державне регулювання в Україні залишається одним із найважливіших факторів розвитку аграрного бізнесу. У зв’язку з цим можна оцінити значимість повної та достовірної інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства, адже вона використовується для вирішення поточних та перспективних господарських проблем, для

забезпечення потреб внутрішнього менеджменту у процесі прийняття управлінських рішень, особливо в сфері сільського господарства. Однак, водночас потребують подальшого дослідження проблеми обліку і аудиту в умовах існування різних організаційно-правових форм господарювання сільськогосподарських підприємств, і насамперед селянських фермерських обслуговуючих господарств.

**Мета і задачі дослідження.** Метою дипломного дослідження є огляд альтернативних варіантів обліку в селянських фермерських обслуговуючих господарствах, а також вивчення проблеми обліку, аналізу і аудиту діяльності даної організаційно-правової форми. Результати проведеного дослідження допоможуть сформулювати практичні рекомендації та пропозиції щодо організації обліку та облікової політики на даному господарстві.

Згідно вище зазначеної мети можна сформулювати наступні завдання дослідження:

- розкрити сутність певної організаційно-правової форми як селянське фермерське господарство, порядок його утворення та здійснення діяльності;
- вивчити специфіку та особливості розвитку фермерських господарств у розрізі світового прогресу, а також безпосередньо на території сучасної України;
- дослідити та охарактеризувати організаційно-економічної побудови Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”;
- провести огляд основних принципів організації бухгалтерського обліку в фермерських господарствах а також охарактеризувати організацію обліку в Товаристві з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”;
- визначити і обґрунтувати роль застосування у фермерських підприємствах ефективної системи бухгалтерського обліку та аналізу, що забезпечать мінімальне використання облікових рахунків, систематичне складання фінансової звітності і ведення ефективного управлінського обліку;

- використовуючи економічні показники підприємства, провести аналіз його господарської діяльності, сформулювати узагальнення з огляду його фінансових результатів та рентабельності;
- розробити та запропонувати рекомендації по удосконаленню організації фінансового і господарського обліку селянських (фермерських) обслуговуючих господарств.

**Об'єкт дослідження.** Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006” Острозького району Рівненської області (надалі ТОВ „ІДЕК-2006”).

**Предмет дослідження.** Предметом дослідження виступають методологічні, організаційні та практичні питання обліку і система бухгалтерського обліку і аналізу результатів діяльності фермерських господарств.

**Методи дослідження.** При написанні дипломної роботи було застосовано деякі методи детального вивчення об'єкта дослідження, до яких належать: метод аналізу та синтезу – з метою деталізації об'єкта дослідження способом розподілу його на складові частини; метод порівняння – з метою дослідження спільних рис та відмінностей досліджуваних процесів та явищ; метод групування – з метою виявлення взаємозв'язку між певними об'єднаними поставленою метою дослідження економічними показниками; метод середніх і відносних величин – з метою відображення рівня ефективності досліджуваних процесів; балансовий метод – з метою характеристики змін чинників-аргументів на загальний показник при функціональній залежності; кореляційний метод – з метою характеристики залежності між показниками, які визначаються при наявності великої кількості чинників, частина з яких невідома; факторний метод – з метою визначення впливу певних досліджених факторів на узагальнюючі показники.

**Інформаційне забезпечення проведених досліджень.** В процесі дослідження вищезазначених питань були використані такі джерела

інформації: економічна фахова література з питань обліку та аудиту; наукові праці вчених-економістів; діючі нормативно-правові положення з обліку і звітності, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку в сільськогосподарських формуваннях України; дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку ТОВ „ІДЕК-2006”, а також установчі документи вказаного господарства.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в теоретичному обґрунтуванні процесу та способу визначення результатів виробництва продукції і фінансових результатів діяльності в загальному фермерських господарств та розробці пропозицій щодо практичного впровадження цих заходів у системі бухгалтерського обліку. Наведено теоретичний висновок та новий спосіб вирішення наукової задачі, який відтворений у формуванні конкретних пропозицій та рекомендацій щодо вдосконалення обліку та аналізу функціонування фермерських господарств.

**Практичне значення одержаних результатів.** Впровадження в дію у сфері господарювання аграрних формувань методик і пропозицій автора дасть можливість покращити об'єктивність характеристики фінансових результатів діяльності, стимулює ефективніше проведення економічної політики щодо покращення господарської діяльності фермерських обслуговуючих господарств.

**Обсяг та структура дипломної.** Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Магістерська робота викладена на 162 сторінках друкованого тексту, список використаних літературних джерел включає 123 найменування.





## РОЗДІЛ І СУЧАСНИЙ СТАН ТА ЗАКОНОМІРНОСТІ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

### 1.1. Історичні передумови виникнення фермерських господарств

На розвитку всіх організаційно-господарських структур у всіх сферах АПК, і у сільському господарстві безпосередньо, позначаються конкретні умови, які притаманні тому чи іншому регіону, або склалися на державному рівні. Перетворення, які відбуваються у всіх сферах суспільного виробництва, тим більше під час глобальних перетворень, супроводжуються процесами оновлення суб'єктів господарювання, що існували в минулому, а також формуванням нових господарських формувань. Саме така об'єктивна закономірність притаманна будь-яким періодам здійснення реформ і в будь-яких країнах. Не є винятком і вітчизняне агропромислове виробництво.

Реформування в агропромисловому комплексі позначилось на кардинальних змінах у функціонуванні суб'єктів господарювання. Саме колишні господарські формування стали основою для створення нових форм господарювання, відбулося розширення можливостей діяльності господарств населення та видозмінення господарств суспільного сектору. Трансформація аграрного сектору України сприяла формуванню приватного власника на землі. Безперечно, це сприяло розвитку приватного підприємництва. Саме приватна власність стала єдиною основою формування форм господарювання з різними розмірами виробництва. Отже, малі суб'єкти господарювання є найпоширенішою формою індивідуальної власності, які створені на основі домогосподарств населення, складовою яких є особисті господарства населення та фермерські господарства в їх класичному розумінні [119, с.79]

В трансформаційних процесах чільне місце посідає фермерство, оскільки воно є однією з провідних форм господарювання в розвинених країнах світу. Відповідно, як і кожна форма господарювання, фермерство має свою історію розвитку.

Основою існування будь-якого суспільства є матеріальне виробництво. Залежно від складу його матеріально-технічної бази воно приймає економічну форму. Першою формою таких відносин стала первісна община, яка мала родоплемінну основу. В умовах жорсткого протиборства з дикою природою альтернативи колективної господарської діяльності не було. Головними характерними ознаками цього етапу господарювання людини були: примітивні знаряддя праці – часто продукти природи, а не людської діяльності; ручна праця з низькою продуктивністю праці; відсутність товарно-грошових відносин і панування натурального господарства.

На цьому етапі господарювання можна виділити дві стадії розвитку. Перша характеризується відсутністю відтворювальної основи. Вона є пасивним користуванням дарами природи – збирач, охота, рибальство. Друга стадія була ознаменована „приборканням вогню” і переходом до виготовлення знарядь праці. Відбувається приручення тварин і використання землі як чинника матеріального виробництва, формується відтворювальне господарство. [2, с.13].

Фермерські господарства країн Західної Європи пройшли тривалий еволюційний шлях свого інтенсивного розвитку. В країнах, де проводилась колонізація чи захват у туземного населення вільних земель (США, Канада, Нова Зеландія, Австралія, тобто в країнах, в яких превалював так званий «американський шлях розвитку сільського господарства» ), господарства фермерів отримали найбільш ранній і повний розвиток. В Великобританії господарства фермерів з'явилися раніше, ніж в інших країнах Західної Європи, ставши в цій країні переважаючою формою виробництва в сільському господарстві. Ці господарства виникали найчастіше на орендованій землі, оскільки селянська земельна власність в XVII столітті була повністю ліквідована [40, с.87].

В більшості інших західноєвропейських країнах становлення фермерського господарства проходило в умовах так званого „пруського

шляху розвитку капіталізму в сільському господарстві”, в процесі довготривалої еволюції поміщицьких господарств в масштабні капіталістичні підприємства, а селянства або в найманих робітників, або в селянську буржуазію, тобто фермерів. Широке розповсюдження фермерське господарство в Європі отримало в другій половині XIX – початку XX століття. Та все ж лідером розвитку фермерства на початку XX століття були Сполучені Штати [4, с.35].

Проте, не зважаючи на кризи, які відчуло на собі американське фермерство, в цілому фермерські господарства США, Канади, Великобританії, Нової Зеландії та західноєвропейських країн до початку 60-х років перейшло до машинної стадії виробництва, в результаті чого фермери стали основними виробниками товарної сільськогосподарської продукції в вказаних країнах. До того ж повсюди стала виявлятися тенденція до збільшення масштабів господарств фермерів (див. таблицю 1.1.1) [51, с.12].

Таблиця 1.1.1

### Світові тенденції збільшення масштабів фермерських господарств

Країна	Середній розмір ферми в 1974 році	Порівняльна оцінка
США	180 га	в 1940 – 70 га, в 1910 – 55 га
Великобританія	50 га	в 1960 – 32 га
Франція	23 га	в 1956 – 14 га

Проте, не зважаючи на механізацію сільського господарства, в 1970-ті роки ціни на сільськогосподарську продукцію США і доходи фермерів даної країни знову піднялись на високий рівень. Це було зумовлено різким збільшенням експорту. Такий експортний бум залежав від цілого ряду факторів. В різних країнах, а особливо в Західній Європі і Японії, стрімко росли прибутки в аграрній сфері діяльності. Проте в більшості країн існувало мало або взагалі не існувало збиткових виробничих потужностей в

аграрному бізнесі. Справді, багато країн вже мали статус важливих імпортерів продовольчих товарів. Звичайно, велика частина попиту на продукти і сировину приходилась на американську продукцію. Крім того, внаслідок низьких врожаїв в інших країнах піднявся попит на американську продукцію. До того ж, американський сільськогосподарський експорт отримав додатковий стимул в результаті зниження ціни на долар в міжнародній торгівлі. Однак на початку 80-х років XIX століття ситуація повністю змінилась. Ті фактори, що зумовили експортний бум в 1970-х роках, повернули в протилежну сторону. Багато розвинутих країн використали політику збільшення об'ємів вирощування продукції сільського господарства, внаслідок чого забезпечили себе нею повністю. З середини 1970-х років до середини 1980-х років західноєвропейські країни, що входили до членів Спільного ринку прогресували із масштабних імпортерів в впливових експортерів зерна. До того ж більшість з менш розвинутих країн мусили обмежити імпорт американської сільськогосподарської продукції внаслідок того, що зобов'язані були оплачувати рахунки по не маленьких зовнішніх боргах. На скорочення закупівель американських сільськогосподарських продуктів вплинув також раптовий зріст ціни на долар [62, с. 17].

Не звертаючи уваги на проблеми XX століття, початку XXI століття практично у всьому світі характерний різкий масштабний розвиток ферм.

Аналізуючи розвиток аграрного сектора в країнах Західної Європи, можна виділити ряд об'єктивних тенденцій у розвитку фермерської форми господарювання, важливих для розуміння сучасної багатоукладної аграрної економіки:

- індивідуально-сімейні господарюючі суб'єкти з'являються тільки на пізньому етапі існування первісної общини, при порівняно вищому рівні продуктивності праці;
- виникнення їх зумовлювалося, з одного боку, соціально-технологічним

- чинником – бажанням людини проявити індивідуальні якості, а з іншого – можливостями вести господарство відособлено;
- в період рабовласницького устрою господарського життя, який низці країн вдалося уникнути, відбулося різке скорочення їх кількості і зменшення середніх розмірів індивідуальних господарств, нерідко до рівня присадибного господарства;
- в період середньовіччя частка дрібних товаровиробників сільськогосподарської продукції в її загальному об'ємі як і раніше була малою. Тільки на пізньому етапі феодалізму відбувається зростання частки селянських господарств, проте виробництво як і раніше носить в основній своїй масі натуральний характер;
- система нових економічних відносин, перехід до якої був ознаменований буржуазно-демократичними революціями і підкріплений серйозним технологічним стрибком, створила умови для активного розвитку товарно-грошових відносин. Саме у цей період індивідуальні селянські господарства набувають найбільшого поширення.

Еволюція аграрного сектора в Україні в цей час йшла своїм шляхом, який значно відрізнявся від країн Заходу.

Община, як основний господарюючий суб'єкт, з'явилася в Україні на межі I-II тисячоліть і проіснувала тут близько дев'яти століть. Індивідуальні господарства функціонували в основному у вигляді присадибних господарств. Проте цей період характеризується тим, що разом з селянськими общинами існувало велика кількість крупних феодальних господарств, заснованих на кріпосній праці. Слід зазначити, що нашим предкам вдавалося вести сільське господарство в минулому на досить успішному рівні, але при цьому їх не називали фермерами. Так, за даними О. Субтельного в Україні до середини XVII століття для багатьох заможних селян звичайним було мати в обробітку наділ площею 8-12 га землі, мати одного-двох коней чи волів, дві-три корови, декілька свиней і десяток курей та гусей [99, с.135].

При цьому результативність господарювання була не гіршою, а інколи кращою, порівняно із західними або нашими сучасними фермерами. Саме тому слід звернути увагу на результати дослідження історії запорізького козацтва відомого історика Д. Яворницького, який зазначав, „що хліб, який вони сіяли, давав чудовий урожай – жито й пшениця у 9-10, просо 30-40 разів щодо висіяного.. трави досягають тут висоти 3 футів (1 фут = 30, 48 см), а на чорноземі заввишки навіть 7 футів” [121 , с.173].

Особливо поширене створення невеликих господарств спостерігається у добу існування українського козацтва. В історичних джерелах українське козацтво характеризується як соціальна спільнота, яка виявляла спільні особливості типових суспільно-історичних утворень, породжених ідентичними загально цивілізаційними процесами (англійські джентрі, угорські секеї), проте володіла і специфічними рисами. Історики описують козацтво як одвічне землевласницьке і землеробське суспільство, яке супроводжувало своє існування боротьбою за свободу. З початку свого існування козаки були людьми, уклад яких виходив за рамки середньовічної станової ієрархії [29, с.19]

Перші козацькі хутори, що утворилися в займаних районах так званої «волості» на перших етапах свого проживання орієнтувалися на розбій, захоплення здобичі, подекуди на полювання. Проте з часом такий вид діяльності як хліборобство витіснив ці інтереси. Такий хід подій сформував нові суспільні відносини, основою яких було вільне підприємництво, а також право людини користуватися результатами своєї праці. Козацькі самоврядні органи вільно розпоряджались земельними ділянками, використовуючи їх навіть як товар в ринкових відносинах, незважаючи на протест та непризнання прав козаків а також селян на володіння землею урядовців і еліти Речі Посполитої. [10, с.22].

Револуція 1648 – 1676 років сприяла трансформації сільського господарства і формуванню нових виробничих відносин, що виявилось в ліквідації фільварково-панщинної системи з феодальною власністю на

землю і появі вільних козацько-селянських господарств підприємницького типу. Успішне здійснення аграрних перетворень спостерігається під час існування української держави Б. Хмельницького. Його аграрна політика забезпечила козакам панування в країні, проте козацтво жило не за рахунок інших соціальних груп, а за рахунок своєї власної праці. Саме в даний час селянство вперше розглянули як складову українського народу, домігшись для нього свободи та права власності на землю [29, с.20].

Найбільш вагомим розвитком господарство фермерського типу набуло на козацьких землях Нової Січі (1734 - 1775 рр.). Процес козацького державотворення супроводжувався формуванням і нового економічного мислення, створенням оригінальної хліборобської культури. Розширені господарства козаків називалися хуторами – великі спеціалізовані господарства, в яких вирощували зернові культури чи худобу, або багатогалузеві господарства, які спеціалізувались одночасно на хліборобстві, скотарстві, бджільництві, рибальстві та й інших можливих промислах. За історичними даними, наприкінці свого існування Нова Січ налічувала близько 4 тисяч хуторів, сільськогосподарські роботи в яких велися в більшості власними силами козаків. Проте використовувалася і наймана праця – на один хутір припадало приблизно від 1 до 5 наймитів. Те, що діяльність подібних козацьких господарств мала товарний характер доведено документами – ордерами, збереженими в січовому архіві, які були надіслані з Коша у Орельську, Протовчанську і Самарську паланки. В цих документах козакам пропонувалося сіяти чим побільше зернових культур не тільки для власного споживання, але і на збут. Основним ринком збуту хліба на той час був Крим [120, с.46].

В історії розвитку фермерства в Україні виокремлюються чотири періоди:

- Перший період охоплює час з 1861 до 1905 року.
- Другий період становлення фермерського господарства з 1906 – 1917 роки.
- Третій етап розвитку фермерства з 1918 року до 1980 року.
- Четвертий період розвитку фермерства з часів «перебудови» (кінець 1980-х років) до сьогодні.

Далі розглянемо детальніше періоди розвитку фермерства в Україні.

У історичному плані найкрупнішою зміною в сільському господарстві України (тій частині, яка у той час була у складі Російської імперії) стала відміна кріпосного права (1861 р.). У цей період відбувалося зародження господарств фермерського типу. Такі господарства створювались селянами, які вийшли з кріпосної залежності після проголошення Маніфесту від 19 лютого 1861 року. Селяни одержали близько 40 млн. га і були звільнені від кріпосної залежності. Крім викупу тієї землі, що була в користуванні до 19 лютого 1861 р., кожен селянин отримував право купувати у власність нерухоме й рухоме майно, користуватись ним і продавати або ж віддавати в заставу і взагалі розпоряджатися ним, дотримуючись загальних законів, які регулювали дії вільних сільських станів. З того часу формально були створені правові норми для розвитку підприємництва.

Назва	Дес. на 1 душу
Полтавська губернія	1,4
Харківська губернія	1,8
Катеринославська губернія	1,9
Подільська губернія	2,4
Київська губернія	2,1
Чернігівська губернія	2,4

**Мал. 1.1.1. Розрахунок пропорції земель на одну ревізьку душу**

Зміст вище вказаної реформи в основному формулювалась у зміцненні наявної станової державної влади. Щоб досягти подібної мети, уряду потрібно було прикласти багато зусиль, які, в кінцевому результаті,



закінчилися поразкою. Державні службовці не зуміли домогтися подяки від селян, побут останніх не поліпшився, поміщики теж відчули дискомфорт. Історики визначили, що на той час поміщицькі селяни в жодному регіоні не були забезпечені офіційно визначеним наділом у 5 десятин.

З поданого розрахунку можна зробити висновок, що подібна система не залишала селянам надій на ефективне господарювання. Дещо більші наділи отримали державні селяни – в середньому по 5,7 десятин на ревізку душу, але й цього не вистачало для ефективного ведення господарства, оскільки згідно існуючих тоді умов господарювання, рентабельне виробництво забезпечувалося лише в господарствах, які володіли 10 і більше десятинами землі.

Проте, політика консервації громадського селянського колективізму, що проводиться аж до 1905 р., стримувала розвиток аграрного сектора економіки. Общини як основні організаційно-правові форми і суб'єкти ринку мали тільки землю і гостро потребували інвестицій. Поява іпотечних банків при майже абсолютному їх монополізмі призвела до збереження кабального аграрного колективізму як умови збільшення прибутків фінансистів [43, с.54].

Ситуація стала змінюватися тільки в 1906 р. з відставкою Ради Міністрів на чолі з графом С.Вітте і приходом до влади П.Столипіна. По суті почався новий етап аграрних реформ. У цей час відміняється залежність селян від общин, вирішується виділення селян без викупу землі. Проте виникла проблема недоліку земель, і уряд став передавати землі з власності царської сім'ї. Крім того, було організовано масове переселення селян на вільні землі. Для викупу земель і формування капіталу селянських господарств, що створюються, стали використовуватися можливості Селянського банку по нижчим ставкам порівняно з іпотечними банками. При цьому казенні землі продавалися за цінами на 20% нижче за їхню реальну вартість [43, с.56].

Протягом цих років, наділи землі, що були у сільськогосподарському користуванні селян тих районів Росії, де частка українських губерній складала половину і більше від загального їх складу, мали питому вагу від 42,9% в

Задніпровському (виключно українському) до 57,7% в Дніпровсько-донському та 58,7% у Південно-степовому районах.

Як свідчать статистичні дані, в Україні землі селянських товариств та їх громад (надільних і куплених) становили разом 54,5%, приватна земля становила 38,6%, а державна та різних закладів – 6,9% [27, с.22].

Реформа П.Столипіна мала успіх саме в районах які мали високий рівень інтенсивності товарного сільськогосподарського виробництва: в Україні, в окремих губерніях Поволжя, у Прибалтиці, де хутірська система існувала вже досить довго. Основною політичною метою Столипінської реформи було формування стійкого класу виробників сільськогосподарської продукції – селян-власників. Поява селянського (фермерського) класу, на думку П. Столипіна, дозволила б реалізовувати підприємницькі ініціативи, які були обмежені общиною. Послідовність і обміркованість процесів реформування дозволили б забезпечити оздоровлення аграрного сектору, створити середовище, де б конкурували і селяни, і общини, і великі господарства, що мали за основу поміщицькі володіння. Крім того, реалізація права свободи на переміщення і вибір виду діяльності створила б вільний ринок праці. Створення Селянського земельного банку і його ефективна і цілеспрямована діяльність дозволили загальмувати монополістичну експансію фінансового капіталу на селі [98, с.73]

Аграрна реформа вивела країну за темпам зростання на одне з провідних місць в Європі і зберегла його аж до першої світової війни. Успіх реформ пояснювався такими причинами:

1. Реформи були логічним продовженням аграрних змін в російському селі в 1861-1905 рр.
2. Реформа П.Столипіна почала здійснюватися в історично сприятливих умовах: країна була аграрною; основну частину валового національного продукту складала сільськогосподарська продукція; розвиток здійснювався шляхом створення вільного ринку праці і капіталу; в цілому реформи відповідали загальному ходу економічного розвитку країни.

3. Насильницький характер реформ не суперечив інтересам населення, навпаки, вирівнювалися умови для економічного розвитку як окремих осіб, так і різних форм господарювання [23, с.214].

Столипінська аграрна реформа, розрахована на 20 років, вже за перші роки свого проведення дала вельми відчутні результати і позитивно вплинула на розвиток сільського господарства. Хуторські господарства, що виникли за роки реформи, були праобразом сучасного фермерського господарства, подібного американському або західноєвропейському, і мали всі шанси стати інтенсивними і високоефективними сільськогосподарськими підприємствами.

Важливе значення для запровадження столипінської аграрної політики мав Селянський земельний банк. Так, протягом 1906-1916 років за допомогою цього банку селяни придбали під позику майже 596 тис. десятин землі. Отже, головною місією Селянського банку було – насаджування хуторського і відрубного господарства [20, с.119].

Результатом реформ став приріст обсягів виробництва сільськогосподарської продукції, особливо зерна. Як свідчать статистичні дані, валове виробництво зерна в Україні в пореформений період протягом 1911-1915рр проти дореформеного (1901-1905рр) зросло на 14,7%. А у Південній частині країни цей приріст був ще більшим – 16,4% [20, с.123].

Черговий етап перетворень у землекористуванні розпочався в 1917 році, в результаті прийняття декрету „Про землю”, відповідно до якого проголошувалася рівнозначність всіх форм землекористування: подвірної, хуторської, общинної, артільної. Більшість селян підтримували цей декрет.

Проте прийняття через кілька місяців закону „Про соціалізацію землі” оголошувало надання переваг артільному та кооперативному господарствам, проти одноосібного. „Положення про соціалістичне землевпорядкування і про заходи переходу до соціалістичного землеробства”, яке було прийняте через рік, проголошувало передачу земельних ресурсів до єдиного державного фонду. Тобто декрет „Про землю” фактично було анульовано.

Протягом громадянської війни відбулося знищення великих високоефективних поміщицьких землеволодінь та значну частину капіталізованого селянства, а політика „воєнного комунізму” з її продрозкладкою та численними податками позначилась на повному зубожінні села [1, с.129].

Проголошення X з'їздом ВКП(б) нової економічної політики, започатковувало черговий етап перетворень на селі. Так, починаючи з 1925 року, дозволялася передача землі в оренду, здійснювався безпосередній товарообмін із селянином і позаподаткова заготівля сільськогосподарської продукції. При цьому спостерігалась відсутність будь-яких обмежень на діяльність власника протягом того періоду.

У часи нової економічної політики (НЕПу) сільське господарство було стабільним і розвивалося високими темпами. Це дозволило відновити зруйновану Першою світовою та громадянськими війнами економіку країни і вивести виробництво у деяких напрямках на світовий рівень. Варто сказати, що протягом цього періоду було досягнуто значних показників розвитку, які не було досягнуто, ні у колишньому Радянському Союзі після згорання НЕП, ні за роки існування незалежної України. Безпосередньо це стосується стабілізації існуючої валюти – на світовому ринку один червонець коштував 5 доларів США [73, с.96].

Міцність держави, за словами німецького рейхсканцлера Бісмарка Отто фон-Шенгаузена (1871-1890 рр.), визначається не кількістю гармат, а міцністю національної валюти [73, с.98].

Під час колективізації сільського господарства було ліквідовані як клас ефективні господарі (офіційна назва – куркулі). Разом із цим, діяльність господарств все одно підтримувалась високою працездатністю селян, їх відданістю аграрній праці, не зважаючи навіть на адміністративний і економічний тиск. Вони продовжували функціонувати у вигляді одноосібних селянських господарств, які було згадано раніше. Варто також зазначити: "Одноосібник в СРСР – це селянин, який веде окреме самостійне

господарство і не перебуває в колгоспі; одноосібник зобов'язаний користуватися землею без використання найманої праці; він розпоряджається своєю продукцією на власний розсуд... Під посіви у 1956 році в одноосібних господарствах було зосереджено біля 30 тис. га, що склало 0,002% загальної площі посівів " [1, с.187].

Такі одноосібні господарства існували у важких умовах. В них віддзеркалювався характер двох протилежних систем господарювання – капіталістичної і соціалістичної. Перша надавала їм можливість реалізувати свої здібності до землеробства і хист господаря, друга – унеможливлювала свободу господарювання та знищувала всіма можливими засобами притаманні селянину риси господаря. Дані господарства, відповідно до характеру своєї діяльності були наближені до фермерських господарств. Тобто фактично були нерозвинені паростки минулого.

Саме такий стан справ спонукав до розробки науковообґрунтованої програми реформування аграрного виробництва щоб наблизити його до умов ринку.

Вже тоді, певні економісти зазначали розвиток підприємницької діяльності на основі фермерських господарств. Економісти-аграрії А.Чаянов, Н.Кондратьєв, А.Челіндев та інші вивчали цей етап розвитку селянських господарств і на практиці освоювали різні форми кооперації сільських товаровиробників, пропагували їх спеціалізацію і оптимізацію селянських господарств [72, с.27].

Селянські господарства в Україні проіснували до суцільної колективізації. Родинне ж господарство залишилося у формі особистого підсобного господарства, але товарним воно вже не було.

Таке положення збереглося до проголошення незалежності України і прийняття спочатку Закону України „Про селянське (фермерське) господарство”, а потім Закону України „Про фермерське господарство”. Згідно з цим законом фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян із створенням юридичної особи, які виявили бажання

виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою та реалізацією з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм для ведення фермерського господарства, відповідно до закону [38, с.57].

Після чого почався новий етап відновлення фермерських господарств як господарюючих суб'єктів в аграрній економіці України.

В першій половині ХХ століття на українських землях склалися три структури з самостійними сферами впливу: виконавчі комітети громадських організацій, Центральна Рада і Ради робітничих і солдатських депутатів. Ситуацію в Україні ускладнювали неузгодженість їх поглядів та ворожнеча між прихильниками цих формувань. Відсутня була єдність поглядів на розв'язання соціально-економічних проблем, у тому числі й аграрних, і в Центральній Раді. Одні з активістів орієнтувалися на все селянство як на рушійну силу революції, інші шукали союзників серед заможних господарів, ще інші вбачали робітничий клас як рушійну силу політичного та соціального життя. Все це призвело до застою в розв'язанні аграрних питань, а також непослідовності у проведенні земельної реформи.

Директорії УНР активно проводила аграрну політику, в першу чергу вирішуючи питання забезпечення землею безземельних і малоземельних селян. Проголосивши гасло „соціалізації”, соціалістична рада змінила приватну власність на землю приватнотрудовим користуванням землею. Окрім того було визначено завищену норму земельного наділу, що унеможливило здійснення переділу землі [22, с. 29].

У напружених умовах українсько-польської війни аграрне питання намагалися вирішити керівники ЗУНР, проте запланована реформа, в силу об'єктивних причин, так і не відбулася. Проте ті помилки, яких припустилися при здійсненні аграрної політики представники нової української влади, успішно використали у власних цілях комуністи.

Проте ідеологічні причини неприйняття ним приватного індивідуального виробництва сприяли втраті в сільському господарстві

дійсного господаря та власника. В період Радянської влади така форма як приватне землеволодіння чи взагалі приватна власність була неможливою. Колективні господарства по своїй організації не мали нічого подібного з селянськими господарствами, і тому розвиток такої форми господарювання, як фермерське господарство було припинено.

Після розвалу Радянського Союзу, у перші роки незалежності України не було розроблено чіткої стратегії реформування агропромислового сектора економіки. Причиною такого стану була розбіжність поглядів різних політичних сил щодо основних напрямів та методів реформування сільського господарства. Спроба створення незалежної селянської форми господарювання об'єктивно збігалася з необхідністю реформування в цілому економіки на ринкових засадах, оскільки ринкові відносини самостійно створюють необхідне зовнішнє середовище, в якому селянські господарства можуть вільно реалізовувати свої інтереси.

Юридичним документом, що визнав можливими всі форми господарювання (в тому числі й фермерську) став Закон України „Про пріоритетність соціального розвитку села та агропромислового комплексу в народному господарстві в Україні” (1990). Хоча в Законі свідомо обходилося саме поняття “приватна власність”, формування процесу зміни застарілих економічних структур на більш новітні неможна було не помітити.

Саме цей процес зумовив появу Закону „Про селянське (фермерське) господарство” (1991), що визначив економічні, соціальні а також правові основи формування фермерського укладу господарювання. Введення в дію даного Закону розпочало активізацію процесу становлення фермерських господарств. Якщо 1989 р. в Україні було зареєстровано лише 4 такі господарства, то на початок 1992 р. їх уже було понад 2 тис., 1993 р. – близько 27 тис., 1994 р. – 27,7 тис., хоча умови для їх ведення були надзвичайно несприятливими. Причиною цьому було жорстке втручання колгоспно- радгоспної системи становленню фермерського укладу. Фермерам виділялись найгірші землі. У практику ввійшов ефективний спосіб

нівелювання фермерства як такого: замість повноцінних конкурентів колгоспно-радгоспної системи – фермерів з наділами землі 50 і більше га. – створювалися „псевдофермерські” господарства з наділом 2-3 га. Однак деякі фермери почали знаходити спільну мову з прагматичними керівниками і спеціалістами громадських господарств. На початку 90-х років щороку понад 4 тис. фермерів орендували машини та техніку в колгоспах і радгоспах, понад 3,5 тис. – купували у них насіннєвий матеріал, близько 2 тис. – пальне, 0,5 тис. брали кредити. Результатом було те, що в середині 90-х років українське фермерське господарство як соціальне явище відбулося, набуло визнаних цивілізаційних прав і затвердило своє місце в економіці України [10, с. 25].

90-ті роки ХХ століття та початок ХХІ століття характерні розвитком фермерського укладу господарювання на засадах приватної власності відповідно до вимог Конституції України, Земельного кодексу України, Указу Президента України „Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки України” (1999). Незважаючи на, порівняно з іншими країнами, маленьку підтримку з боку держави, протягом 1992-2002 рр. кількість фермерських господарств зростає і досягла близько 43 тисяч.

По інформації заступника міністра агрополітики Олени Ковальової, найбільша кількість фермерських господарств налічується в Запорізькій, Одеській, Миколаївській, Дніпропетровській, Херсонській, Кіровоградській областях, а найменша – в Рівненській, Івано-Франківській, Чернівецькій та Чернігівській областях. Згідно даних Державної служби статистики України станом на 01.01.2017 року на території України налічується 47 697 зареєстрованих сільськогосподарських підприємств, з яких 70,6% це фермерські господарства. З чого зрозуміло, що і досі триває процес їх розвитку. Попри економічні та інші труднощі, мізерну підтримку держави, тиск з боку масштабних сільськогосподарських організацій вони поступово



перетворюються в самодостатню і перспективну галузь господарства України.

## **1.2. Організаційно-економічні основи фермерських господарств**

На сьогоднішній день всі питання, що вирішують економічні, правові, соціальні та організаційні проблеми та що стосуються безпосередньо функціонування та діяльності фермерських господарств регулюються Законом України „Про фермерське господарство” від 19 червня 2003 року N 973-IV зі змінами та доповненнями. Цей Закон визначає правові, економічні та соціальні засади створення та діяльності фермерських господарств як прогресивної форми підприємницької діяльності громадян у галузі сільського господарства України.

Закон України „Про фермерське господарство” виступає як організаційно-економічний фундамент фермерських господарств. Саме тут фермерське господарство розглядається як форма підприємницької діяльності громадян із створенням юридичної особи, які забажали виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, а також займатися її переробкою та реалізацією з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм у власність та/або користування, у тому числі в оренду, для ведення фермерського господарства, товарного сільськогосподарського виробництва, особистого селянського господарства, відповідно до закону.

Створити фермерське господарство може тільки громадянин України, або декілька громадян України, що пов'язані між собою родинними або сімейними зв'язками. Ця умова тепер пильно прослідковується державними органами внаслідок того, що протягом певного часу фермерські господарства в Україні відверто зловживали правом на приватизацію землі, включаючи в члени господарства сторонніх осіб або дуже далеких родичів, переслідуючи мету приватизувати всі можливі землі. І все ж таки вимога щодо наявності родинних зв'язків між членами господарства не дотримувалася і відверто ігнорувалася. Наслідком стало кримінальне переслідування фермерів –

законопорушників. Проблема вирішилась відразу з доповненням до Закону, в якому зазначається, що до членів сім'ї та родичів голови фермерського господарства можуть належати дружина (чоловік), батьки діти, баба, дід, прабаба, прадід, внуки, правнуки, мачуха, вітчим, падчерка, пасинок, рідні та двоюрідні брати та сестри, дядько, тітка, племінники як голови фермерського господарства, так і його дружини (її чоловіка), а також особи, які перебувають у родинних стосунках першого ступеня споріднення з усіма вищезазначеними членами сім'ї та родичами (батьки такої особи та батьки чоловіка або дружини, її чоловік або дружина, діти як такої особи, так і її чоловіка або дружини, у тому числі усиновлені ними діти).

Іноземці і особи без громадянства, навіть ті, які перебувають в Україні на законних підставах не мають права засновувати фермерське господарство. Така умова зумовлена відповідністю земельному законодавстві щодо обмеження прав нерезидентів на сільськогосподарські землі у Україні. Фермерське господарство може бути створене лише фізичними особами і, як юридична особа, воно має своє найменування, печатку і штамп. Діяльність господарства регламентується його Статутом, вимоги до якого наведено в частині 4 статті 1 Закону „Про фермерське господарство”. До таких вимог відносять обов'язкове зазначення в Статуті: найменування господарства, його адреса, місцезнаходження, предмет і мета діяльності, порядок формування майна, органи управління підприємством, порядок прийняття ними рішень, умови вступу до господарства та виходу з нього та інші положення, що не суперечать законодавству України. Ці вимоги можна доповнити і деякими вимогами статті 57 Господарського кодексу України, які не вказані в Законі „Про фермерське господарство”. Це зазначення про порядок розподілу прибутків і збитків, зазначення про його реорганізацію та ліквідацію. Згідно статті 2 Законодавства про фермерське господарство відносини, пов'язані із створенням, діяльністю та припиненням діяльності фермерських господарств регулюються Конституцією України, Земельним кодексом України, цим Законом а також іншими нормативно-правовими

актами. Членами фермерського господарства мають право бути подружжя, їх батьки, діти, які досягли 14-річного віку, інші члени сім'ї, родичі, які об'єдналися для спільного ведення фермерського господарства, визнають і дотримуються положень Статуту фермерського господарства. Проте особи, які працюють у ньому за трудовим договором(контрактом)не можуть бути Членами фермерського господарства

Для вступу до фермерського господарства нових членів необхідно внести зміни до статуту господарства. В процесі цього нові члени повинні одержати частку в його майні. Для проведення подібної операції на даний час державному реєстратору подають документи, зазначені в частині 1 статті 29 Закону України „Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” від 15. 05.2003 р. № 755-IV. Взаємозв'язок господарських процесів потребує правильного і адекватного керування фермерським господарством, тому на чолі підприємства повинна бути людина, ознайомена з станом господарських засобів та джерел, організацією сільськогосподарських робіт. Керівник в фермерському господарстві називається головою. Згідно Закону, головою фермерського господарства є або його засновник або інша особа, визначена у статуті. Від голови вимагається представлення фермерського господарства перед державними органами, іншими підприємствами та організаціями, окремими громадянами чи їх об'єднаннями. В обов'язки голови фермерського господарства також належить укладання від імені цієї господарської організації угод, доручень, інших документів і реєстрації операцій, а також ці обов'язки він має право письмово доручити для виконання одному з членів господарства або особі, з якою укладено контракт. На ім'я голови випикується відповідно Державний акт на право приватної власності на землю чи Державний акт на право постійного користування землею. Додатково з цим укладається договір на тимчасове користування землею, в тому числі і при оренді землі. Громадянами, які мають право створити власне фермерське господарство може бути кожний дієздатний громадянин України, який досяг 18-річного

віку та проявив ініціативу заснувати фермерське господарство. Після створення фермерського господарства його засновники можуть облаштувати житло для власного проживання в тій частині наданої для ведення фермерського господарства земельної ділянки, яку вони обрали за найбільш гідну для цього з точки зору доступу до всіх виробничих об'єктів новоствореного господарства. Так створюється відокремлена фермерська садиба – земельна ділянка, яка знаходиться за межами населеного пункту з розташованими на ній господарськими об'єктами, житловими будовами, багаторічними насадженнями. Для облаштування цієї садиби фермерському господарству з державних коштів надається грошова допомога на будівництво під'їзних шляхів до території господарства, електромереж і радіотелефонних мереж, систем водопостачання і газопостачання. Порядок надання (передачі) земельних ділянок для ведення сільського господарства фермеру також встановлено Законом України „Про фермерське господарство”. Згідно цього нормативного документу для отримання чи придбання земельних ділянок у власність або в оренду фермеру потрібно звернутися до відповідної районної державної адміністрації або місцевої ради, де потрібно подати заяву, в якій вказується бажаний розмір і місце розташування ділянки, кількість членів фермерського господарства та наявність у них права на безоплатне одержання земельних ділянок у власність, обґрунтування розмірів земельної ділянки з урахуванням перспектив діяльності фермерського господарства. До заяви додатково подаються документи, що підтверджують досвід роботи в сільському господарстві або наявність освіти, здобутої в аграрному навчальному закладі. Ця заява повинна бути розглянута районною чи міською державною адміністрацією, або ж органом місцевого самоврядування у місячний строк. У разі її задоволення віддають розпорядження на підготовку землепорядною організацією проекту відведення земельної ділянки, яка згодом передається в власність чи в оренду. У разі відмови органів державної влади і органів місцевого самоврядування в задоволенні заяви, питання вирішується судом.

Після того, як засновник отримає державний акт на право власності на земельну ділянку або ж укладе договір оренди, фермерське господарство має зареєструватися в органах державної реєстрації згідно порядку, встановленому законом для державної реєстрації юридичних осіб. Для державної реєстрації суб'єкти підприємницької діяльності - юридичної особи, власник (власники) або ж засновники особисто або поштою подають до органу державної реєстрації повний набір установчих документів відповідно до вимог законодавства. До них відносяться: Статут селянського (фермерського господарства); установчий договір засновників та членів; реєстраційна картка встановленого зразка (заява про державну реєстрацію); державний акт на право приватної власності на землю; державний акт на право постійного користування землею або договір на тимчасове користування; довідка (документ), що засвідчує здійснення оплати за державну реєстрацію; довідка (документ), що засвідчує здійснення оплати внеску власного капіталу як суб'єкта підприємницької діяльності в розмірі, передбаченому законом. Тільки після державної реєстрації фермерське господарство має право на державну підтримку фермерських господарств – допомогу, що надається за рахунок державного і місцевого бюджетів, у тому числі через Український державний фонд підтримки фермерських господарств.

Згідно стаття 12 розділу IV Закону України „Про фермерське господарство”, права володіння та користування земельними ділянками, які є у власності членів заснованого фермерського господарства, з дати державної реєстрації здійснює фермерське господарство. Землі господарства можуть складатися з: земельних ділянок, які належать на праві власності фермерському господарству як юридичній особі; земельних ділянок, що належать громадянам – членам фермерського господарства на праві приватної власності; земельних ділянок, які є в оренді.

Згідно ж даного Закону визначено, що члени фермерського господарства мають право на безоплатне одержання у приватну власність

паю (земельної частки) із запасів земель державної та комунальної власності. Земельні ділянки, на яких розташовані житлові будинки, господарські будівлі та споруди фермерського, теж можуть отримуватися безоплатно у приватну власність, але теж у рахунок земельної частки (паю). Фермерське господарство або ж його члени відповідно до статті 14 Закону „Про фермерське господарство” мають повне право:

- а) продавати або іншим способом відчужувати земельну ділянку, передавати її в оренду, заставу, спадщину;
- б) самостійно господарювати на землі;
- в) власності на посіви і насадження сільськогосподарських та інших культур, на вироблену сільськогосподарську продукцію;
- г) на відшкодування збитків;
- д) споруджувати житлові будинки, господарські будівлі та споруди;
- е) реалізовувати вироблену сільськогосподарську продукцію на вітчизняних ринках і оставляти на експорт;
- ж) інші права.

Порушені права власників або членів фермерського господарства підлягають поновленню в порядку, встановленому законом. Крім прав, фермерське господарство, а також його члени мають певні обов’язки. Згідно закону, фермерські господарства, у власності яких є земельні ділянки, якими вони користуються для проведення своєї господарської діяльності зобов’язані:

- а) забезпечувати використання земельних ділянок за їх цільовим призначенням;
- б) додержуватися вимог законодавства про охорону довкілля;
- в) сплачувати податки та збори;
- г) не порушувати прав власників суміжних земельних ділянок та землекористувачів;
- д) не допускати зниження родючості ґрунтів та зберігати інші корисні властивості землі;

- е) надавати відповідним органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування дані про стан і використання земель та інших природних ресурсів;
- ж) дотримуватися санітарних, екологічних та інших вимог щодо якості продукції;
- з) дотримуватися правил добросусідства та встановлених обмежень у використанні земель і земельних сервітутів;
- и) зберігати геодезичні знаки, протиерозійні споруди, мережі зрошувальних і осушувальних систем.

Проте законом надано право фермерського господарства споруджувати житлові будинки, господарські будівлі та споруди на належних йому земельних ділянках відповідно до затвердженої державними органами документації. Також надається право будувати на орендованих землях, попередньо погодивши з орендодавцем.

Фермерське господарство має право володіти будь-яким майном (земельними ділянками, житловими будинками, господарськими будівлями, засобами виробництва тощо), яке необхідне для ведення товарного сільськогосподарського виробництва і набуття якого у власність не перечить закону. Володіння, користування і розпорядження цими благами члени господарства та його керівник здійснюють відповідно до Статуту, якщо інші умови не передбачені угодою між членами фермерського господарства з 30 однієї сторони та законом з другої. Відчуження або набуття майна здійснюється на підставі цивільно-правових угод.

Селянське (фермерське) господарство несе відповідальність за своїми зобов'язаннями тільки в межах власного майна. Голова такого господарства несе відповідальність і за порушення кредитно-розрахункової і податкової дисципліни, санітарних і ветеринарних норм, правил, вимог щодо якості продукції та інших нормативно-правових актів та законів ,що регулюють здійснення господарської діяльності.

Згідно розділу VII Закону України „Про фермерське господарство” можна визначити цілий ряд положень і закономірностей щодо діяльності селянських (фермерських) господарств. Основні з них наведені нижче.

Отже, згідно закону фермерське господарство функціонує на умовах самоокупності. Це означає, що всі свої витрати та збитки підприємство покриває за рахунок власних джерел, що утворилися внаслідок господарської діяльності. Господарство самостійно визначає напрями своєї господарської і фінансової діяльності, спеціалізацію. Виробництво сільськогосподарської продукції, її переробку та реалізацію підприємство також забезпечує самостійно. Також самостійно підбираються партнери у всіх сферах діяльності, як вітчизняні, так і іноземні. Господарство може підтримувати договірні відносини з будь-якими юридичними або фізичними особами, навіть органами державної влади та органами місцевого самоврядування.

Щоб уникнути непорозумінь з державними органами та ефективного господарювання фермер зобов'язаний дотримуватися встановлених відповідно до законодавства екологічних, ветеринарно-санітарних правил і норм щодо якості виробленої продукції та інших вимог. Згідно чого, і реалізація сільськогосподарської продукції, що виробляється підприємством, на вітчизняному ринку та її поставки на експорт, розрахунки з українськими та іноземними партнерами повинні проводитись відповідно до постанов законодавства.

Основою трудових відносин у фермерських господарствах є трудова діяльність його членів. Але у разі виробничої потреби фермер може застосовувати і працю найманих осіб – за трудовим договором (контрактом). Трудові відносини членів селянського (фермерського) господарства формуються згідно його Статуту, а ці ж відносини з найманими особами за трудовим договором, згідно з законодавством України про працю.

Керівник (голова) зобов'язаний забезпечити на підприємстві необхідні умови праці для членів господарства і найманих осіб та дотримання вимог техніки безпеки, виробничої гігієни та санітарії, пожежної безпеки.



Стаття 28 Закону „Про фермерське господарство” зазначає, що бухгалтер господарства або ж сам фермер, або призначена на це особа, повинна вести бухгалтерський облік результатів своєї діяльності і подавати відповідним органам фінансову звітність, статистичну інформацію та інші дані, що вимагаються законодавством України. В статті 29 зазначається, що фермерське господарство має право відкривати на свій вибір у будь-якій установі банку поточні та депозитні рахунки і має повне право розпоряджатися власними коштами. Також такий суб’єкт господарювання має право користуватися кредитними коштами під заставу майна, поручительство та (або) інші види забезпечень зобов’язань, застраховувати власне майно. Діяльність фермерського господарства, як і всі види господарювання підлягає і оподаткуванню з боку державних органів. Проте, зі своєї сторони держава гарантує дотримання і захист майнових та інших прав і законних інтересів подібних господарств. І хоча органи державної влади контролюють за діяльністю підприємства у окремих випадках, незаконне їх (чи їх посадових осіб) втручання у його господарську діяльність забороняється. А збитки, заподіяні таким неправомірним втручанням, підлягають відшкодуванню згідно до законодавства.

Фермерське господарство також виступає як платник Єдиного соціального внеску в органах Пенсійного фонду України. Всі члени господарства включно й наймані працівники, що виконують свої трудові обов’язки згідно трудового договору, підлягають загальнообов’язковому державному соціальному страхуванню і пенсійному забезпеченню.

Підприємство фермерського характеру, рівно як і всі інші юридичні особи, відповідно до чинного законодавства несе матеріальну відповідальність за шкоду, заподіяну його членам і найманим працівникам – каліцтво або інші ушкодження здоров’я, які спричинені виконанням ними своїх трудових обов’язків.

З початку XXI століття набуло розвитку явище, коли фермерські господарства в спілці з іншими сільськогосподарськими товаровиробниками

почали масово створювати обслуговуючі сільськогосподарські кооперативи. Створені за участю фермерських господарств дані кооперативи функціонують як неприбуткові.

Фермерське господарство припиняє свою діяльність у випадку:

- а) реорганізації;
- б) ліквідації;
- в) при банкрутстві;
- г) при відсутності членів фермерського господарства, а також спадкоємця, який дасть згоду продовжувати його діяльність.

При виникненні вище вказаних ситуацій, приймається рішення про припинення діяльності господарства. У разі продажу майна підприємства одержані кошти спрямовуються на погашення вимог кредиторів. Майно, що залишилося після задоволення вимог кредиторів, ділиться між членами господарства (якщо такі є) згідно умов Статуту.

Представницьким органом селянських (фермерських) господарств в Україні на даний час є Асоціація фермерів та приватних землевласників України, Президентом якої являється Іван Томич.

Для того, щоб забезпечити права і інтереси громадян України, що займаються фермерським господарством, а також з метою створення добрих умов для розвитку фермерських господарств, Асоціація проводить деякі заходи, (представляє інтереси фермерів перед Президентом України, Верховною Радою України, центральними та місцевими органами державної влади, формулює та вносить пропозиції щодо вдосконалення законодавства, яке регулює діяльність фермерських господарств, на розгляд та аналіз центральному органу виконавчої влади з питань аграрної політики України).

Президент Асоціації фермерів та приватних землевласників України може входити до складу колегії центрального органу виконавчої влади з питань аграрної політики України та брати участь у проведених засіданнях з правом дорадчого голосу. Керівник Асоціації фермерів та приватних землевласників України в області теж має право належити до складу колегії

центрального органу виконавчої влади з питань аграрної політики України та бути учасником її засідань з правом дорадчого голосу.

### **1.3. Особливості розвитку державного механізму підтримки ефективного розвитку фермерських господарств в Україні**

Якщо спостерігати господарську та фінансову діяльність фермерських господарств на Україні, то можна зробити висновки, що далеко не всі проблемні місця їх функціонування можна поліпшити за допомогою впровадження заходів внутрішньогосподарського порядку. Більшість регулюючих та стимулюючих заходів необхідно провести на рівні держави. Відмова від проведення подібних заходів негативно впливає на розвиток сільського господарства в країні – формуються різного виду перешкоди, які здебільшого мають зовнішній характер.

Дослідження проблеми розвитку державної підтримки аграрних виробників не є чимось дивним чи новим у економічній сфері. У вітчизняній та зарубіжній літературі їй присвячено чимало наукових праць, орієнтованих на вивчення окремих аспектів фінансових джерел розвитку аграрного бізнесу та шляхів розвитку цього сектора аграрної економіки. Проте не всі аспекти цієї не легкої і багатогранної проблеми з'ясовані і мають належне обґрунтування. Більшість питань і досі носить суперечливий і проблемний характер. Серед них найбільш проблемними являються такі два питання. Перше – фінансове забезпечення фермерських господарств завжди розглядається в контексті фінансової підтримки цілого аграрного сектору, а друге – недостатньо проаналізовано особливості процесу створення фінансів фермерських господарств у умовах рецесії кінця першої декади XXI століття.

Важливе значення у стимулюванні діяльності сільськогосподарських підприємств має державне фінансування, що визначається законом про державний бюджет на відповідний календарний рік. Так, згідно з пунктом 20 прикінцевих положень Закону України від 21 грудня 2016 року «Про

Державний бюджет України на 2017 рік» розподіл бюджетної дотації у 2017 році для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції в автоматичному режимі за бюджетною програмою центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну аграрну політику, на підставі даних Реєстру отримувачів бюджетної дотації та інформації центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, здійснюється з урахуванням такого критерію: пропорційно сумі вартості реалізованої сільськогосподарським товаровиробником сільськогосподарської продукції. Що ж до обсягу видатків, то додатком № 3 до Закону „Про Державний бюджет України на 2017 рік” на Міністерство аграрної політики та продовольства України передбачено суму 5 565 560,3 грн. [89].

Складається таке враження, що в сучасному агробізнесі України для фермера не залишається місця, хоча він, як виробник є визначальним суб'єктом аграрного ринку. У функціональному економічному ланцюжку виробив- продав-отримав прибуток йому залишається лише роль виробника, а продати і отримати прибуток – справа інших, більш відомих у торгівлі. Фермер займається виробництвом сільськогосподарської продукції, але він має надто мізерне відношення до її переробки. В той же час, за даними Міністерства аграрної політики України, приблизно 90% сільськогосподарської сировини- продукції піддається промисловій переробці. Таке положення речей зумовлює те, що частка чистої продукції сільського господарства займає лише 10-15% вартості кінцевого продовольства, а основна частина створюється у несільськогосподарських секторах. Згідно з цим переробні підприємства є більш конкурентоспроможними та прибутковими, ніж фермерські та інші аграрні підприємства.

У сучасних умовах, особливо в період економічної кризи, фінансова підтримка аграрних виробників, у тому числі фермерів, значно скорочується.

З року в рік скорочується фінансування такого елементу державного бюджету як фінансова підтримка фермерських господарств.

На початку створювання фермерських господарств у пострадянській Україні держава теж не дуже піклувалась про підтримку розвитку такої форми господарювання. Однак з часом такі господарства стали незамінними в розвитку аграрної сфери і державні органи потурбувались про її ефективну підтримку. Почали створювати цілу низку заходів заохочення, фінансової і правової підтримки. Але, на жаль, не всі вони були реалізовані. А ті, що реалізовувалися, були начинені безліччю нюансів, які перетворювали державну підтримку у низку вимог, перетворень та звалищ документів.

Подальші питання про те, як майбутньому буде розвиватися підтримка фермерства в Україні мають досить складний характер. Простішим є питання, чим керуються органи влади при забезпечення такої підтримки на сьогоднішній день. Відповіддю є Закон України „Про фермерське господарство”, в статті 9 якого зазначаються саме ті положення, які стосуються державної підтримки фермерських господарств.

Отож, згідно цього, новоствореним фермерським господарствам у період їх становлення (в більшості випадків – три роки після створення), фермерським господарствам з відокремленими фермерськими садибами, фермерським господарствам, що здійснюють свою господарську діяльність та розташовані у гірських населених пунктах, на поліських територіях, визначених в установленому порядку Кабінетом Міністрів України, та іншим фермерським господарствам надається допомога за рахунок коштів державного і місцевого бюджетів, в основному через Український державний фонд підтримки фермерських господарств.

Відповідно до статті 10 Закону України від 19.06.2003 № 973 “Про фермерське господарство” надання допомоги фермерським господарствам здійснюється через Український державний фонд підтримки фермерських господарств, який є державною бюджетною установою та виконує функції з

реалізації державної політики щодо фінансової підтримки становлення і розвитку фермерських господарств.

Фінансова підтримка надається відповідно до Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для надання підтримки фермерським господарствам, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25 серпня 2004 року № 1102 (із змінами).

Законом України „Про Державний бюджет України на 2017 рік” за бюджетною програмою “Надання кредитів фермерським господарствам” передбачено бюджетні асигнування в обсязі 65 млн.грн., з яких: 25 млн.грн. – за рахунок загального фонду, 40 млн.грн. за рахунок спеціального фонду.

Наказом Мінагрополітики від 14 лютого 2017 року № 65 затверджено Розподіл коштів у розрізі регіонів, передбачених у державному бюджеті на 2017 рік для надання фінансової підтримки фермерським господарствам на поворотній основі. Зокрема, на Рівненську область передбачено 650 тис.грн., з яких 250 тис.грн. по загальному фонду та 400 тис.грн. по спеціальному фонду.

З цього можна зробити висновок, що підтримка аграріїв, і так була незначною, та її й ще зменшили на 30%. Кошти, які виділяються безпосередньо з Державного бюджету України використовуються на меліорацію земель (їх зрошення та осушення), консервацію та рекультивацію малопродуктивних сільськогосподарських угідь, а також на придбання сільськогосподарської техніки, потрібної для виробництва – комбайни, трактори, автомашини, бульдозери, сівалки тощо. А за рахунок коштів місцевих бюджетів фермерським господарствам найчастіше надається допомога на будівництво об’єктів виробничого і невиробничого призначення, житла, проведенні заходів щодо землеустрою тощо. Порядок використання цих коштів зазначається в наказі Кабінету Міністрів України.

Із 1 січня 2017 року втратили чинність норми статті 209 Податкового кодексу України, які регламентують застосування спеціального режиму з

ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників. Таким чином, всі суб'єкти спецрежиму переходять на загальну систему оподаткування ПДВ.

В поясненні Державної фіскальної служби України згідно листа від 03.01.2017 року № 8/7/99-99-15-03-02. з урахуванням вказаних вище змін передбачається також:

1. Скасування реєстрації суб'єктів спецрежиму та переведення їх на загальну систему оподаткування.
2. Закриття рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ (далі – СЕА ПДВ), які додатково відкриті відповідно до пункту 200<sup>1</sup>.2 статті 200<sup>1</sup> Кодексу сільськогосподарським товаровиробникам (далі – додаткові електронні рахунки).
3. Обмеження терміну реєстрації податкових накладних, складених сільгоспвиробниками за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг в межах спец режиму.
4. Перенесення від'ємного значення різниці між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом, що сформувалася в результаті здійснення сільськогосподарської діяльності, до податкової декларації з податку на додану вартість, за якою здійснюються розрахунки з бюджетом.

Зазначене стосується всіх сільськогосподарських підприємств, що до 1 січня 2017 року застосовували спеціальний режим оподаткування відповідно до статті 209 Кодексу, включаючи платників, які були зареєстровані як суб'єкти спецрежиму (подавали податкові декларації 0121 – 0123), так і тих, які відповідно до пункту 209 18 статті 209 Кодексу відповідали критеріям, визначеним статтею 209 Кодексу, але не обрали спец режиму, та залишали суми ПДВ від реалізації сільськогосподарської продукції у власному розпорядженні (подавали податкові декларації 0130) [22].

Державною бюджетною установою, пріоритетом якої є виконання функцій з реалізації державної політики щодо фінансової підтримки створення і успішного розвитку фермерських господарств є Український державний фонд підтримки фермерських господарств (надалі Фонд). Він

затверджується центральним органом виконавчої влади з питань аграрної політики та діє на підставі свого Статуту. Саме через цей фонд фермери одержують допомогу від держави (або через його регіональні відділення). Гроші можуть виділятися Фондом або на поворотній основі (пільгове кредитування), або ж на безповоротній основі. Але як в першому, так і в другому разі проводиться конкурсний відбір, в рамках якого Фонд та його регіональні відділення організовують конкурсні комісії – загальна при Фонді, регіональні – по місцях [110, с.7].

Правила надання державної підтримки фермерським господарствам за рахунок коштів державного бюджету, процедура та умови проведення конкурсу описується в Порядках №1102 і 441.

Переможців такого конкурсу визначає комісія, попередньо створена при Фонді, оскільки регіональні комісії зобов'язані лише приймати документи і формулювати список претендентів на отримання фінансової допомоги. Не мають права на одержання подібної допомоги господарства, які:

- а) мають заборгованість перед Фондом і його регіональними відділеннями;
- б) визнані банкрутами;
- в) знаходяться в процесі ліквідації;
- г) у яких виявлено факти незаконного одержання та/чи нецільового використання раніше наданих бюджетних коштів.

Розглянемо детальніше допомогу на безповоротній основі. Сподіватися допомогу на безповоротній основі, згідно Порядку №1102, можуть (за програмою "Фінансова підтримка фермерських господарств") лише:

- 1) новостворені господарства в період становлення;
- 2) фермерські господарства із відокремленими фермерськими садибами; фермерські господарства, які розташовані у гірських населених пунктах або на території Полісся.



В список заходів, які визначено в п. 5 Порядку №1102 і які надають безповоротну допомогу входять:

- розробка проектів щодо виділення земельних ділянок для ведення господарської діяльності;
- сплата встановлених відсотків за користування коштами банківського кредиту;
- при придбанні однієї одиниці сільськогосподарської техніки;
- будівництво та ремонт приміщення для тварин;
- внесення страхових платежів згідно договору обов'язкового страхування племінних тварин: великої рогатої худоби, свиней, овець, кіз, коней (чистопорідні або одержані за затвердженою програмою породного вдосконалення та тварини, які володіють племінною (генетичною) цінністю і можуть використовуватися в селекційному процесі) віком від одного року на випадок їх загибелі, знищення, вимушеного забою від хвороб, стихійних лих та нещасних випадків;
- підготовка, перепідготовка і підвищення кваліфікації працівників для фермерських господарств у аграрних навчальних закладах;
- проведення наукових досліджень в сфері виробництва сільськогосподарської продукції та випуску рекомендацій щодо використання в господарській діяльності досягнень науково-технічного прогресу.

Фінансову підтримку з Фонду фермерські господарства в рамках одного бюджетного року отримують не більше ніж за двома видами з попередньо перелічених витрат. Одержані бюджетні кошти повинні використовуватися фермерами суворо за призначенням. Тому протягом місяця після одержання коштів вони зобов'язані подати до регіональних відділень Фонду факт підтвердження про те, що виділені їм гроші витрачено згідно призначення.

Допомогу на поворотній основі фермерським господарствам надають у вигляді кредитних коштів за такою бюджетною програмою, як „Надання

кредитів фермерським господарствам”. На кредитування згідно цієї програми мають право розраховувати всі фермерські господарства, за виключенням тих, які мають заборгованість перед Фондом тощо (наведено вище) [15, с.63].

Однак існують і певні обмеження щодо такої допомоги. Фінансова підтримка на конкурсних засадах на поворотній основі надається у розмірі, що не перевищує 500 тис. Гривень

Новоствореним господарствам із відокремленими садибами та фермерам, які господарюють в гірських населених пунктах та на території Полісся, кредити надають на строк від 3 до 5 років. Ці кредити призначені для виробництва, переробки та збуту готової продукції.

Іншим фермерським господарствам поворотну допомогу надають теж на строк до п’яти років, але з більш цілеспрямованим призначенням: для закупівлі техніки, обладнання, поновлення обігових коштів, виробництва та переробки сільськогосподарської продукції, будівництва та реконструкції виробничих а також невиробничих приміщень, для посадки багаторічних насаджень, а також розвитку кредитної та обслуговуючої кооперації.

Процес та механізм отримання поворотної державної допомоги подібний до одержання допомоги на безповоротній основі, за виключенням деяких елементів – пакет документів, який надається до регіональних відділень фонду та деякі зобов’язання.

Ефективною формою фінансової допомоги зі сторони держави міг би стати і фінансовий лізинг. Використання лізингових операцій, об’єктом яких була б сільськогосподарська техніка, лінії по переробці сільськогосподарської продукції та інші такі обладнання, залишається вкрай раціональним заходом. Її застосування в умовах конкуренції між лізинговими компаніями та виробниками сільськогосподарських машин не допускало б безпідставного завищення цін і дозволяло б значно поліпшити рівень матеріально-технічного забезпечення фермерських господарств.

Ще в межах державної підтримки фермерських господарств можна здійснити:

а) регулювання цін на сільськогосподарську продукцію з боку держави. Ефективне регулювання відбувається в країнах Європейського Союзу та в США. Там до 75% продукції реалізується за встановлення мінімально гарантованих державних цін;

б) виплата дотації або компенсації, що усунуть наслідки диспаритету цін, який створюється в умовах ринкових відносин. Ціни на товари для сільського населення часто ростуть швидше в порівнянні з цінами на продукцію сільського господарства, тому що багато виробників таких товарів зберігають монопольне становище. Держава може регулювати такі проблеми з допомогою компенсацій витрат фермерам та інших сільгоспвиробникам, але в випадку, якщо ці витрати викликані саме диспаритетом цін, а не через неправильне господарювання;

в) підтримка розвитку створення кооперативів фермерів як один з одним, так і з іншими аграрними виробниками, а також промисловими підприємствами, які здійснюють заготівлю, переробку, зберігання та реалізацію сільгосппродукції, сервісне обслуговування. Саме через це в країнах з ефективною ринковою економікою кожен фермер є членом одночасно кількох кооперативів;

г) створення районних організацій з наданням фермерам маркетингових та консалтингових послуг, оскільки фермер, вкладаючи зусилля у виконання виробничих процесів, просто не має можливості та часу провести ретельний економічний аналіз і вибір оптимальних комерційних рішень. Це дуже актуально, адже багато фермерів потребують допомоги у складанні та веденні бухгалтерської звітності, обчисленні податків, розробці бізнес-планів, оформленні заявок на кредитні ресурси а також юридичний захист своїх економічних інтересів. Такий захід досить реальний, оскільки фахівців з вищою освітою у районних центрах багато, їх можна залучити до обслуговування фермерів. Такі послуги не обов'язково повинні бути абсолютно безкоштовними для фермерів. Проте державні органи, на мою думку, мають можливість взяти певну частину затрат на подібні організації,

адже фінансування аграрних управлінь все ж таки здійснюється з державних коштів;

д) організація стимулюючих конкурсів серед фермерських господарств, переможцям яких в якості гранду надавалася б, наприклад, безповоротна фінансова підтримка чи кредит на вигідних для фермера умовах. Такі конкурси проводяться зарубіжними спонсорами на території України і зараз. Зокрема, за підтримки USAID в 2012 році в Рівненській області проводився проект АгроІнвест на конкурсній основі. Але це є рідкісне явище, оскільки тут потрібний державний рівень. Я думаю, в результаті таких заходів учасники конкурсів – фермери значно покращили б показники своєї діяльності. А переможці взагалі отримали б додаткову стимуляцію росту.

Для того, щоби фермерські господарства підвищили рівень своєї ефективності, виправдали своє існування і могли успішно конкурувати не лише з іншими вітчизняними аграрними виробниками, але й на зовнішньому ринку, на мій погляд, повинні забезпечуватись вище вказані стимулюючі заходи. Хоча не всі вони дадуть такий швидкий фінансовий економічний зріст як, наприклад, дотації, але у перспективі будуть стимулювати і сприяти розвитку господарської діяльності і підвищенню показників рентабельності селянських (фермерських) господарств.

#### 1.4. Зарубіжний досвід діяльності фермерського господарства

Розглянувши передумови розвитку особистих господарств населення в Україні, слід зазначити, що в Україні нагромаджено певний вітчизняний досвід ведення аграрних відносин. Проте, його не можна вважати достатнім. Тому ведеться активний пошук їх удосконалення, у тому числі з використанням зарубіжного досвіду, де аграрні відносини мають давню історію і великий арсенал механізмів їх регулювання. За умови заінтересованості та умілого його використання такий досвід в змозі допомогти нашій країні піднести аграрні відносини на істотно вищий рівень економічного і соціального розвитку.

Розвиток аграрних відносин у капіталістичних країнах у ХХ ст. відбувався за рахунок створення великих капіталістичних ферм, колективних господарств, скорочення кількості фермерських господарств, розширення орендних відносин. Для того, щоб правильно оцінити стан фермерських господарств за межами нашої держави ми розглянемо їх становище на сучасному етапі у таких державах світу як США, Великобританії, Франції та Росії. Такий вибір пояснимо тим, що перші три з чотирьох названих країн являються провідними державами світу з зразковими економічними показниками та розвинутим сільським господарством. Росія не відповідає подібним характеристикам, але вона являється найбільшою за масштабом країною світу з подібною до української політикою в системі аграрного господарювання.

Сільськогосподарська політика США, яка значно впливає на фермерські господарства, зумовлюється низкою законодавчих актів. Кожні чотири роки Конгресом розглядається і затверджується „Закон про фермерство”. Поряд з ним формуються різні аспекти сільськогосподарської політики як підсистема законодавчих актів, регулюючих різні сфери діяльності.

Великі державні сільськогосподарські програми з початку свого функціонування дотепер створили надійну систему підтримки фермерів. Адже конгресмени та сенатори, в обов'язки яких входить представлення і захист інтересів сільськогосподарських штатів, вперто і постійно добиваються ухвалення Сенатом програми за програмою, направлених на задоволення різних потреб фермерів. Хоча перед ухваленням ці програми підлягають детальному дослідженню і випробуванню в зв'язку з тим, що часто вони суперечать одна одній, адже їх пропонують і затверджують опоненти. Основою таких програм, зазвичай, є одні і ті самі заходи сільськогосподарської політики США. Основні і в більшості незмінні із таких заходів політики США щодо фермерства відображені в таблиці 1.4.1. [23, с.37].

Таблиця 1.4.1

### Основні заходи сільськогосподарської політики США

Заходи	Завдання
Забезпечення рівня цін	Деякі основні товари попадають під практику забезпечення стабільних цін від результатів державних субсидій. Приклад: Конгресом встановлена ціна за бушель (35,2 літри) кукурудзи – 2,55\$, щоб визначити приблизну вартість врожаю. Виробники кукурудзи, які згодні на обмеження посадок, можуть сміливо позичати 2,55\$ на кожний бушель зерна кукурудзи, яке вони здають державі. Практично це застава врожаю державі за наданий нею кредит. Якщо ціна кукурудзи сягне вище вказаної урядом, фермери матимуть можливість вернути свій врожай, продати його на вільному ринку і виплатити позику. Виручка, що залишається після погашення кредиту належить фермерам.
Компенсаційні виплати	Їм належить ще значніша роль, ніж роль стабілізуючих цін позики, адже виплати являються формою прямого внеску в підвищення доходів фермерів. Конгрес встановлює планові ціни на сільськогосподарські культури. Для отримання виплат фермери повинні виключити з обробітку частину земель.
Кредитування ферм	Фермери завжди вважали важливим стимулом своєї діяльності можливість доступу до позик та кредитів. Тому на сьогодні вони мають широкий доступ до розвинутої системи кредитування із приватних, кооперативних і державних фінансових джерел. Одним із найважливіших складових цієї системи є Федеральна система кредитування ферм, яка складається з трьох груп банків, кожній з яких властиві специфічні функції, а саме такі як: кредитування закупівлі нерухомості, кредитування закупівлі сільськогосподарського інвентарю і насіння та кредитування кооперативів.
Консервація ґрунтів	Чимало федеральних програм розраховані тільки на підтримку консервації ріллі. Наприклад, в рамках однієї з таких програм держава бере на себе частину витрат по засіву використовуваних земель травами чи бобовими з метою запобігання ерозії ґрунтів.
Водопостачання	Федеральна система загат і каналів забезпечує постачання води по субсидійованих цінах фермерам 16 західних штатів. Саме це зрошення приймає участь у вирощуванні 18% всього врожаю бавовни в країні, 14% ячменю, 12% рису и 3% пшениці.

У США тривалий час існує Адміністрація малого бізнесу (АМБ). Це незалежне агентство Федерально! го уряду, яке забезпечує консультування, надання фінансової допомоги, захист інтересів малого бізне! су. Агентство багато працює в плані спрощення доступу малих підприємств до кредитів шляхом надання приватним кредиторам боргових гарантій. Існуюча в цій галузі програма вирішує, наприклад, видавати га! рантиї на одержання кредитів для відкриття, покупки або розширення малих підприємств на суму до 750 тис. доларів. Без цього заново створені підприємства не змогли б держати такий кредит. У межах програ! ми кредит на купівлю обладнання видається терміном на 25 років, при цьому відсоткова ставка не може пе! ревищувати ставку рефінансування більше ніж на 2,25% [49, с.125-131].

Політика забезпечення рівня цін та компенсацій поширюється не на всі, а лише на певні товари такі, як зернові м'ясомолочні продукти і бавовну. Виробництво багатьох інших видів продукції державному забезпеченню субсидією не забезпечується. Однак, незважаючи на мільярдні суми субсидій, асигновані на один рік, більшість фермерів не звертаються до держави за підтримкою. В США подібними субсидіями користується 20% ферм.

Багато політиків та президентів призивали конгрес послабити роль уряду у сільському господарстві, в кінцевому результаті скасувавши державні програми закупівлі збиткових врожаїв та прямого кредитування фермерів. Розповсюджується думка, що подібні програми є неприйнятними діями держави в практиці вільного ринку. Однак багато аспектів сучасної сільськогосподарської політики захищені сильними економічними інтересами, що призводить до активних дискусій в Конгресі з приводу зміни системи.

Однією з сильних сторін американського сільського господарства завжди була і залишається швидке засвоєння фермерами нової техніки. Комп'ютеризація і роботи – лише чергова ланка в довгому ланцюгу винаходів, що служили фермеру підтримкою в рості виробництва і тим

самим служили зниженню собівартості виготовленої продукції. Проте фермери в силу свого новаторства залишаються і традиціоналістами. Їм властивий глибокий консерватизм та повага до традицій, тому сільське населення залишається стабільним в часи швидких змін [4, с. 59].

Незважаючи на прекрасну картину становища американських фермерів, знаємо що й у них є свої проблеми і перешкоди. Їм також часто доводиться переживати періоди занепаду, які чергуються з періодами процвітання, а деякі методи у вирощуванні сільськогосподарської продукції примусили задуматись над станом навколишнього середовища і іншими подібними проблемами. Міграція населення із сільської місцевості спричинила ріст безробіття і соціальних проблем у містах. На сьогодні у США фермерами рахується приблизно 1% від загальної кількості населення.

На даний час все більше ферм переходить у систему корпорацій. Приблизно п'ята частина всіх доходів ферм приходить на рахунок корпорацій. Але як сімейні ферми, так і корпорації попадають під критику за забруднення навколишнього середовища. А вже з 40-х років XIX століття в американському сільському господарстві суттєво виросло застосування штучних добрив та хімікатів для боротьби з бур'янами, шкідниками та 45 хворобами рослин. Ставши незамінними стимуляторами збільшення врожаю, ці засоби створили й багато проблем. Крім серйозного забруднення довкілля, вони наносили безпосередню шкоду здоров'ю фермерів і також для їх працівників.

Говорячи про майбутнє американського фермерства, можна сказати, що його очікують ще більші зміни. Різні програми досліджень і розробок, які проводяться зараз в державних, академічних і приватних лабораторіях обіцяють кардинальну зміну тенденцій. А що станеться з невеликими родинними фермами в майбутньому? Чи зможе стати реальністю міграція населення з міст в сільську місцевість? Відповідь криється у останніх статистичних даних, з яких можна зробити висновок, що число малих та великих ферм росте, проте скорочуються середні, а також те, що давня



тенденція до зменшення населення сільської місцевості пішла не тільки на спад, а й взагалі в протилежну сторону.

Впроваджуючи новітні технології діяльність фермерських господарств залишається основою процвітання США. Саме ця ланка, яка пов'язує минуле, теперішнє та майбутнє, являється фундаментальною для американського способу життя.

Франція є одним з найбільших в Європі виробників сільськогосподарської продукції та зарахована в число лідерів по чисельності поголів'я ВРХ, свиней, птиці і виробництва молока, м'яса та яєць.

Основна галузь в сільському господарстві – тваринництво м'ясомолочного напрямку. В рослинництві французькі фермери обирають вирощування пшениці, ячменю та кукурудзи. Досить поширене виноградарство, садівництво а також і вирощування овочів, квітів. Оскільки Франція – приморська держава, тут розвинуте риболовство і розведення креветок. В сільському господарстві даної країни залучено близько 3,8% економічно активного населення [88, с.12].

В Франції існує єдина система органів по орієнтації сільськогосподарського виробництва і управління ринками сільськогосподарської продукції, в обов'язки якої належить і вирішення проблем продовольчої економіки. В компетенцію Вищої ради по орієнтації і координації розвитку сільського господарства і харчової промисловості входять і міжгалузеві організації по зерну, тваринництву, молочному господарству, цукру та решти продуктах, через які регулюється внутрішній ринок сільськогосподарської продукції, також виплачуються субсидії за її зберігання, переробку та експорт, проводиться закупівля продуктів аграрного виробництва по встановлених цінах.

Незважаючи на те, що основа сільського господарства Франції – приватне землеволодіння, воно підлягає найсильнішій опіці з боку держави. Тому по обсягу виробленої сільськогосподарської продукції Франція займає перше місце в Західній Європі і третє місце в світі після США і Канади.

Більшу частину продукції виробляють великі фермерські господарства (з наділами 20- 100 га), але кількісно переважають невеликі і середні [88, с.106].

На відміну від США, в Франції існують більш гуманні по відношенню до фермерських господарств принципи аграрної політики. Державна допомога фермерам в рамках єдиної сільськогосподарської політики надається в зв'язку з необхідністю самозабезпечення по головних продуктах. Великобританія займає шосте місце серед країн-членів Європейського Союзу по чисельності виробництва сільськогосподарської продукції. Сільське господарство

Великобританії на сьогодні являється одним з найбільш продуктивних і механізованих у світі. Відсоток працюючих в аграрному бізнесі – 2% від загальної кількості працюючих в країні. Тваринництво – це переважаюча галузь сільськогосподарського виробництва Великобританії. Фермери спеціалізуються на молочному і м'ясомолочному скотарстві, свинарстві, вівчарстві і птахівництві. Фермерство користується значною підтримкою держави, а також отримує дотації з бюджету ЄС. Але по багатьох харчових продуктах у виробництві Великобританії спостерігається незадовільне виробництво, тому їх доводиться завозити з інших країн.

Великобританія рахується першою країною у Європі, в якій отримало розвиток фермерство. На даний час найбільш розвинені там середні фермерські господарства (площа використуваних земель близько 70 га). Найтипівішим представником британського фермерства є господарство сімейного типу, в якому кількість працівників не перевищує п'яти.

Британський фермер завжди скеровував свою діяльність на розвиток багатогалузевого господарства або поєднанню декількох видів бізнесу, незважаючи на розвиток основного виробництва продукції рослинництва та тваринництва. Причиною цьому є необхідність забезпечення фінансової стабільності, рівномірного обігу капіталу та зменшення рівня ризику діяльності.

В основному фермери являються не тільки власниками своїх земельних ділянок, а й менеджерами власного бізнесу. Проте не обходиться без послуг сервісних, маркетингових і консультаційних організацій та компаній. Останнім часом набрала розвитку така послуга, як зовнішній менеджмент, яка проводиться керуючою організацією через своїх менеджерів. Користування цією послугою дозволяє фермеру досягати більш високих і стабільних результатів, ніж він би отримав самотійно. Але за дану послугу фермер сплачує близько 30% свого прибутку.

Британське сільськогосподарське відомство не забезпечує фермерам особливої фінансової допомоги. Хіба що є ті випадки, в яких фермер приймає участь у одній з державних програм (елітне тваринництво, зберігання гірських пасовищ тощо). Основним постачальником субсидій для британського фермерства є Європейський Союз. Однак з недавнього часу фермерством зацікавився приватний капітал. Оскільки фермерство Великобританії є надійним видом бізнесу з невеликим рівнем ризику на вкладений капітал, поширеною стала тенденція до зростання конкуренції між великими банками за фінансовий ринок у аграрному секторі країни [62, с. 109].

В Росії на сьогодні нараховується більше 300 тисяч ферм, серед яких є навіть фермери-мільйонери. Але в основному це слабкі, технічно погано і недостатньо забезпечені засобами господарства.

Якщо розглядати російське фермерство по галузях, то найбільш динамічно сьогодні розвивається рослинництво, через те, що діяльність в цій галузі не потребує таких додаткових витрат як загони для тварин, пасовища, корми на зиму тощо. Зміною напрямку діяльності в аграрному бізнесі з рослинництва на тваринництво послужило те, що місця на ринку продукції рослинництва в основному всі зайняті.

Не зважаючи на поступовий і впевнений розвиток фермерства в Росії, господарюючий фермер постійно стикається з цілою низкою проблем, наприклад такі, як:

- а) дуже високі ціни на пальне;
- б) роблять неможливим високорентабельне виробництво сільськогосподарської продукції;
- в) високі митні збори а також податки на сільськогосподарську техніку;
- г) незахищений внутрішній ринок від постачання продуктів харчування з-за кордону;
- д) соціальні питання сільського населення;
- е) недосконала земельна політика.

Звичайно, фермерство і в цілому сільське господарство Росії зараз знаходиться в набагато кращому становищі, ніж на початку 90-х років. Уряд дедалі більше придає уваги галузям агропромислового комплексу. Зокрема, його великим досягненням можна вважати розробку пріоритетного національного проекту „Розвиток АПК”, завдяки якому в Росії стали розглядатися проблеми житлової площі в селі, розробки торгової політики АПК, кредитування фермерів і т. п.. Можна зробити висновок, що при продовженні цієї чи подібної політики сільське господарство та фермерство буде поступово розвиватись.

Отже, вивчивши становище фермерства в декількох розвинутих зарубіжних країнах, можна визначити деякі схожі та й не зовсім моменти для кожної окремої країни. Наприклад, в США фермер менш захищений державою, ніж в Європейському Союзі, однак ефективність сільськогосподарської діяльності його в США набагато вища, ніж в багатьох країнах Європи, 49 особливо в Росії. Фермерство Франції знаходиться в найбільш захищеній позиції серед країн ЄС. Опікунство його державою виправдовує себе по всіх факторах. На відміну від фермерів США, Франції і Великобританії, фермери Росії не можуть похвалитись і половиною прибутків в сільському господарстві. Ситуацію може покращити лише правильна аграрна політика і налагоджені ринкові відносини.

### **1.5. Роль обліку та аналізу у діяльності фермерського господарства**

Відповідно до вимог Податкового кодексу, селянські фермерські господарства можуть працювати на загальній або спрощеній (єдиний податок четвертої групи) системах. Обов'язковими умовами для перебування на спрощеній системі оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є: наявність об'єкта оподаткування (сільськогосподарські угіддя (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ)), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди, та частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Сільськогосподарський товаровиробник – юридична особа незалежно від організаційно-правової форми, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції та її переробкою на власних чи орендованих потужностях. Платники єдиного податку четвертої групи самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік та сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах: у I кварталі – 10 відсотків; у II кварталі – 10 відсотків; у III кварталі – 50 відсотків; у IV кварталі – 30 відсотків.

Якщо селянське фермерське господарство (СФГ) надає в оренду земельну ділянку іншим підприємствам, то такі платники застосовують загальну систему оподаткування або єдиний податок 3 групи.

Платник якій який працює на загальній системі оподаткування (не є платником єдиного податку четвертої групи), то він є платником земельного податку. Згідно п.286.2 ст.286 ПКУ платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік.

Суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, які підходять по критеріям, визначеним п. 154.6 ПКУ, і мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат (абз.6 п.2 П(С)БО 25) та платники єдиного податку, які відповідають критеріям, визначеним пп.4 п.291.4 ПКУ,- четверта група (абз.6 п.2 П(С)БО 25) можуть вести бухгалтерський облік без подвійного запису, якщо не являються платниками ПДВ (п.9 П(С)БО 25, ч.3 ст.3 Закону про бухгалтерський облік). Фермерські господарства дуже рідко бувають платниками податку на прибуток за ставкою 0%, що зумовлено 50 невідповідністю господарств обов'язкових критеріїв. Переважна частина з них на єдиному податку. Докладніше подано в таблиці 1.5.1. „Форми обліку для фермерських господарств”.

Такою ж самою являється і проблема фінансової звітності.

Відповідно до статистичних даних, активний розвиток фермерства в Україні спостерігався в середині 90-х років ХХ століття. Але після бурхливого розвитку сформувалася тенденція до зниження чисельності таких господарств. Економічну діяльність фермерів не брати до уваги не можливо, адже у їх власності знаходиться значна частина високопродуктивних оброблюваних земель України. Не дивлячись на досить поширену в літературі думку про низьку ефективність діяльності фермерства, дані статистики свідчать про те, що в цьому секторі сільського господарства все ж сформувалися достатня кількість господарств, які досягли хороших виробничих і фінансових результатів. З такою метою фермери як і раніше, так і зараз продовжують купувати сільськогосподарську техніку. Хоча уже

зараз вони надають перевагу купівлі нових машин і нового обладнання, однак не всі можуть собі це дозволити. Тому, купуючи стару, давно списану техніку, яка до того ж вимагає ремонту, фермери її по-хазяйськи бережуть і ефективно використовують. Відповідно, у структурі матеріальних витрат питома вага витрат на запасні частини і ремонтні матеріали займає значне місце, за даними – близько 15%. Інколи річна сума витрат на ремонт тієї чи іншої техніки не значно відрізняється від купівельної вартості нового екземпляру такої техніки. В зв'язку з цим фермерам приходится скрупульозно вираховувати свої можливі витрати та проводити систематичний господарський аналіз всіх видів своєї діяльності.

Таблиця 1.5.1.

### Фактори впливу на формування облікової політики

Фактори	Сутність впливу факторів
Форма власності та організаційно-правова форма	Приватна, колективна, комунальна, державна, змішана власність; Державні та комунальні підприємства, господарські товариства, підприємства колективної власності, приватні підприємства, об'єднання підприємств.
Галузь або вид діяльності	Промисловість, будівництво, торгівля, транспорт, сільське господарство тощо.
Система оподаткування	Загальна, спрощена, ставки податків, звільнення від окремих податків, пільги з оподаткування.
Ступінь свободи дій	Можливість самостійного прийняття рішень з питань ціноутворення, вибору партнерів.
Стратегія фінансово-господарського розвитку	Цілі і задачі економічного розвитку підприємства на довгострокову і поточну перспективу, очікувані напрями вкладення інвестицій, тактичні підходи до вирішення перспективних завдань.
Наявність матеріальної бази	Забезпеченість комп'ютерною технікою та іншими засобами оргтехніки, програмно-методичне забезпечення тощо.
Система інформаційного забезпечення підприємства	З напрями, необхідними для його ефективної діяльності.
Кваліфікація працівників	Рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, економічної сміливості, ініціативності та підприємливості керівників
Масштаб підприємства	Обсяг діяльності, середньоспискова чисельність працівників тощо.
Господарська ситуація	Стан господарського, податкового та бухгалтерського законодавства, сприятливість інвестиційного клімату. Стан розрахункової дисципліни, наявність власних оборотних коштів тощо.

Фермери, члени їх сімей та наймані працівники, які офіційно на підставі трудового договору влаштовані на роботу, змушені платити певні суми податку на їх заробітну плату. Оскільки сума цих податків, як і всіх інших, має сплачуватись в точності і не виходячи за рамки встановлених строків, фермер не тільки зобов'язаний, а й з метою уникнення витрат на штрафи та контролю за трудовою діяльністю вимушений вести облік у цій ділянці діяльності.

Ще однією проблемою є і наявність фактів розкрадання майна фермерського господарства, яке здійснюється як сторонніми особами, так і працівниками господарства. Невеликим фермерам, які не в змозі встановити додаткові засоби охорони майна приходиться найскрутніше в таких ситуаціях. І всім, без винятку, потрібно проводити інвентаризаційний облік з метою виявлення подібних розкрадань, списування та відшкодування завданих збитків.

Існує дуже багато подібних ситуацій та причин, для активного розв'язку яких та для того, що досягнути об'єктивної оцінки стану господарства та строгого обліку всіх господарських процесів потрібно у фермерському господарстві налагодити повний бухгалтерський облік і аналіз.

Статистичні показники виробництва продукції в фермерських господарствах України в останні роки значно впали. Як відомо, в останні роки держава майже не надавала фермерам будь-якої фінансової та іншої підтримки. Але не тільки це є причиною слабких показників. Статистичні відомості про обсяг виробництва продукції у фермерських господарствах, швидше за все, суттєво занижені, оскільки організація бухгалтерського обліку і фінансової звітності залишається в даних підприємствах дуже примітивною та малодостовірною. До того ж діюча на даний час система оподаткування підштовхує фермерів до спаду та приховування обсягів річної виручки.



Фундаментальні питання обліку і звітності в фермерських господарствах теоретично та, звичайно, практично розпливчасто відображені в економічній літературі і інформаційних джерелах. А поради та положення, викладені в Методичних рекомендаціях з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах значно застаріли.

Але, незважаючи на всі труднощі, в тому числі і наведені вище, облікова інформація дуже необхідна як для забезпечення ефективності роботи фермерського господарства незалежно від його правового статусу, так і для попередження можливих диспропорцій в його виробничо-господарській та фінансовій діяльності, аналізу і контролю за станом і обігом господарських засобів, збереженістю власності фермера. У зв'язку з цим фермерським господарствам неможливе не ведення бухгалтерського обліку. До того ж фермерські господарства як господарюючі суб'єкти підприємництва є платниками відповідних податків і змушені вести податковий облік, формувати і пред'являти органам Державної податкової інспекції звітність згідно порядку та форм, встановлених законодавством.

У фермерських господарствах частенько виникає необхідність в обліку наявності та використання земельних ділянок, побудов, машин, обладнання, тварин та й інших основних засобів, сільськогосподарської продукції, товарно-матеріальних запасів, грошових коштів, розрахунків з членами господарства, іншими фермерськими господарствами та підприємствами, кооперативами, асоціаціями, з різними організаціями а також фізичними особами, і власних доходів і витрат. Фермери, зазвичай, ведуть облік самостійно. Однак не виключено, що керуючись цілеспрямованістю, облікові функції можуть передаватись асоціаціям фермерів або аудиторським та іншим організаціям на договірній основі.

Бухгалтерська діяльність в фермерському господарстві стосується в тому чи іншому плані питань стану і обігу власності, матеріалів та продукції, грошових коштів і трудових ресурсів. Об'єм, компетентність і рівень

точності облікової інформації в основному визначається метою господарювання, виробничою необхідністю і економічною цілеспрямованістю.

Значення і необхідність обліку і аналізу в фермерському господарстві спричинюється, з однієї сторони, необхідністю володіння інформацією про володіння господарством рухомою і нерухомою власністю, витратах, об'ємах виробництва продукції і надходженнях виручки від реалізації продукції, робіт, послуг, а з іншої сторони, обов'язком господарства надання в державні органи інформації про результати виробничо-господарської діяльності. Керівник господарства несе визначену відповідальність за фіктивність і недостовірність державної звітності. Виходячи з цього, можна зробити висновок, що ведення обліку для керівника фермерського господарства в основній частині випадків являється справою не добровільною, а примусовою.

Отже, облік і аналіз – це невід'ємна і обов'язкова функціональна діяльність фермерського господарства, що забезпечує не тільки складання і подання встановлених форм звітності, а й контроль за виробництвом, наявністю та використанням матеріальних, трудових та грошових засобів.

Існує ще дуже значна, можна сказати одна з основних для фермера причина, в силу якої він старається вести найбільш об'єктивний у господарстві бухгалтерський облік і проводити господарський аналіз. Ця причина ховається як у положеннях Кримінального Кодексу України, так і в положеннях про адміністративні порушення.

Згідно законодавства, за не ведення бухгалтерського обліку на підприємстві або ведення його з порушенням установленого порядку, відображення неправдивих або не точних даних в фінансовій звітності, її неподання можливий штраф від 136 до 255 гривень. За повторне порушення протягом року, адміністративне стягнення за нього уже накладалося на особу, – від 170 до 340 гривень (ст. 164 КУпАП). Щоправда, згідно ст. 234 КУпАП накласти цей штраф можуть органи державної фінансової інспекції

(в минулому КРУ), а вони перевіряють тільки підпорядковані підприємства. Фермерські господарства підлягають перевірці в випадках фінансування з бюджету [31, с.17].

Порушення встановленого законодавством порядку ведення бухгалтерського обліку на підприємстві загрожує кримінальною відповідальністю, особливо тим господарствам, які планують отримати бюджетне фінансування або кредит в банку. Згідно ст. 222 Кримінального Кодексу України надання зумисне неправдивої інформації органам державної влади, органам влади Автономної Республіки Крим чи органам місцевого самоврядування, банкам або іншим кредиторам з метою одержання субсидій, субвенцій, дотацій, кредитів чи пільг щодо податків у разі відсутності ознак злочину проти власності карається штрафом від однієї тисячі до трьох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років. А ці самі дії, якщо вони вчинені повторно або завдали значної матеріальної шкоди, караються штрафом від трьох тисяч до десяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років [31, с. 18].

Існує ще відповідальність за ст. 366 КК за складання, видачу відповідальною особою зумисне неправдивих офіційних документів (до них може належати й фінансова звітність), внесення до офіційних завідомо неправдивих даних, інше підроблення офіційних документів – карається штрафом до 4250 гривень або позбавленням волі на строк до трьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на термін до трьох років. За ті самі діяння, якщо вони стали причиною тяжких наслідків, покарання набуває ще суворішого характеру. Всі ці види відповідальності застосовуються не просто за ведення „не тієї” форми облікових реєстрів, а за недотримання вимог Закону про бухгалтерський

облік і П(С)БО, а щодо кримінальної відповідальності – ще й навмисне порушення – надання зумисне неправильної інформації.

## **Висновки до розділу 1**

Підсумовуючи сказане слід зазначити що у сучасних умовах на реформування сільськогосподарських (фермерських) підприємств впливають різні форми підприємницької діяльності. Однак в них відбувся переважно формальний розподіл матеріальних ресурсів через фіксовану вартість паїв та подушний розподіл земельних ресурсів. Форма змінилася, а зміст лишився попереднім, тільки з послабленням відповідальності.

Згідно зі ст.2 Закону України „Про селянське (фермерське) господарство” селянське (фермерське) господарство (СФГ) є формою підприємництва громадян України, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою та реалізацією. Для створення селянського (фермерського) господарства необхідно дотримуватися певних умов.

Згідно із Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” на фермерське господарство розповсюджується обов’язкове ведення бухгалтерського обліку та подання фінансової звітності і самостійне обирання форми бухгалтерського обліку.

Організація обліку результатів діяльності в селянських (фермерських) господарствах має свої особливості, які зумовлені специфікою такої форми підприємницької діяльності як фермерське господарства та впливом особливостей процесу виробництва в сільському господарстві. Бухгалтерський облік у фермерському господарстві ведеться за однією з нижченаведених форм: проста форма обліку (без використання подвійного запису); спрощена форма обліку; форма обліку, яку застосовують суб’єкти малого підприємства; звичайна форма обліку, яку ведуть підприємства і організації, які відповідають статусу великих.

Рішення про застосування оптимального варіанта організації обліку для умов конкретного господарства повинно прийматися усвідомлено після аналізу можливостей застосування певної форм, інформаційних можливостей її реєстрів (наприклад, синтетичних реєстрів – Книги обліку доходів і витрат, журналу реєстрації господарських операцій та Журнал-Головної), їх основних переваг та недоліків.

Теперішня ефективна приватна господарська система зарубіжного фермерства складалась на протязі декількох десятиліть і їй були притаманні свої закономірності та проблеми. Згідно даних Державної служби статистики України станом на 01.01.2017 року на території України налічується 47 697 зареєстрованих сільськогосподарських підприємств, з яких 70,6% це фермерські господарства, що означає що і досі триває процес їх розвитку.

В агропромисловому комплексі Рівненської області функціонує 753 сільськогосподарські підприємства. В тому числі 493 фермерські господарства, 115 – господарські товариства, 83 - приватні підприємства, 42 – виробничі кооперативи, 5 – державних підприємств, 180,5 тис. – особистих селянських господарств, що мають у користуванні 47% ріллі.

У сучасних умовах, особливо протягом економічної кризи, фінансова підтримка аграрних виробників, у тому числі фермерів, значно скорочується. З року в рік зменшується фінансування такого елемента державного бюджету як фінансова допомога для фермерських господарств.

Облікова інформація особливо потрібна як для забезпечення ефективності роботи фермерського господарства незалежно від його правового статусу, так і для попередження можливих диспропорцій в його виробничо- господарській і фінансовій діяльності, аналізу і контролю за станом і обігом господарських засобів, збереженістю власності фермера. Відповідно до цього фермерським господарствам необхідне ведення бухгалтерського обліку

## РОЗДІЛ II ОБЛІК МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ І ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ „ІДЕК-2006”

### 2.1. Організаційно-економічна характеристика Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”

Організаційно-економічна характеристика фермерського господарства відображається у його установчих і організаційних документах, до яких належить:

- Статут (додаток 1);
- Свідоцтво про державну реєстрацію (додаток 2);
- Довідка від Здолбунівської об'єднаної Державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби у Рівненській області Острозького відділення про встановлення податку четвертої групи (додаток 3), тощо.

Згідно Статуту, затвердженого загальними зборами учасників від 18 вересня 2012 року, Товариство з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006” засноване шляхом внесків Учасників на основі Господарського кодексу України, Цивільного кодексу України. Законів України „Про господарські товариства”, „Про інвестиції”, „Про зовнішньоекономічну діяльність” та іншого чинного законодавства України для здійснення підприємницької діяльності та отримання прибутку на основі повного господарського розрахунку, самофінансування та самоокупності.

Учасниками ТОВ „ІДЕК-2006” є:

1. Фізична особа – Ігнатюк Юрій Олександрович, громадянин України;
2. Фізична особа – Зіб Ясер Закарія, громадянин Канади, посвідка на постійне проживання в Україні КВ № 18009/26218, видана ВГІРФО ГУ МВС України в Київській області 16.06.2011 року.

Господарство знаходиться за адресою : Рівненська область Острозький район село Верхів вулиця Центральна 22.

ТОВ „ІДЕК-2006” є юридичною особою, має самостійний баланс, поточний валютний та інші рахунки у банківських установах, круглу печатку, кутовий штамп з власним найменуванням, бланки, знак для товарів та послуг, іншу атрибутику юридичної особи, дає на основі самооплатності та самофінансування, може від свого імені укласти договори, набувати майнові та пов’язані із ними немайнові права, нести обов’язки, бути позивачем та відповідачем в суді, господарському суді, третейському суді.

Ідентифікаційний код господарства – 33840626.

З 01.01.2016 року господарство зареєстроване як платник податку четвертої групи.

Згідно класифікації фермерських господарств за величиною і відповідними показниками, яка наведена нижче в таблиці 2.1.1, ТОВ „ІДЕК-2006” належить до суб’єктів малого підприємництва. За параметрами цієї категорії, чисельність працівників господарства в рік коливається в межах 50 осіб, а річний дохід від господарської діяльності не виходить за рамки 10 мільйонів євро, а в гривнях складає близько 282 мільйони гривень.

Таблиця 2.1.1

### Класифікація фермерських господарств за розміром

Категорія юридичної особи – суб’єкта господарювання	Показник	
	Середня кількість працівників за звітний період (календарний рік)	Річний дохід від будь-якої діяльності
Суб’єкти мікропідприємництва	Не перевищує 10 осіб	Не перевищує суми, еквівалентної 2 млн. євро, визначеної за середньорічним курсом НБУ
Суб’єкти малого підприємництва	Не перевищує 50 осіб	Не перевищує суми, еквівалентної 10 млн. євро, визначеної за середньорічним курсом НБУ
Суб’єкти великого підприємництва	Перевищує 250 осіб	Перевищує суму еквівалентну 50 млн. євро
Суб’єкти середнього підприємництва	Решта, що не потрапили до перелічених вище критеріїв	

ТОВ „ІДЕК-2006” може створювати дочірні підприємства, з правом юридичної особи, відкривати філії та представництва з правом відкриття рахунків, затверджену вати відповідні положення про них.

Товариство з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006” з метою отримання прибутку шляхом здійснення виробництва шляхом здійснення виробництва, торговельної та посередницької діяльності, виконання робіт та надання послуг, здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Згідно Статуту предметом діяльності Товариства є :

- вирощування зернових, технічних та решти культур, не віднесених до інших класів рослинництва;
- розведення великої рогатої худоби;
- розведення овець, кіз, коней;
- розведення свиней;
- розведення птиці;
- вирощування культур у поєднанні з тваринництвом;
- мисливство, ловля та розведення дичини;
- надання послуг, пов'язаних із мисливством, ловлею і розведенням дичини;
- лісове господарство та пов'язаних з ним послуги, лісозаготівлі;
- одержання продукції лісового господарства;
- надання послуг, пов'язаних із лісовим господарством;
- організація збирання і заготівлі дикоростучих рослин, плодів, грибів, горіхів, фруктів, лікарських трав, меду, насіння різних рослин, дерев, іншої лікарської сировини та здійснення їх первинної обробки;
- виробництво, збереження та переробка сільськогосподарської харчової продукції;
- виробництво продовольчих та непродовольчих товарів сільськогосподарської харчової продукції (дикорослої та іншої сировини), що закуплена або вироблена, а також з сировинних матеріалів, що централізовано виділяються державою або виділено в іншому порядку, не забороненому чинним законодавством України;



- овочівництво, декоративне садівництво і вирощування продукції розсадників;
- вирощування садивного матеріалу, саджанців, живців, вусиків тощо, декоративних і квіткових культур;
- вирощування баштанних культур для продовольчих цілей;
- вирощування бобових для продовольчого споживання в зеленому вигляді;
- вирощування міцелію та грибів;
- вирощування лісових грибів;
- вирощування насіння квітів та інших сільськогосподарських культур;
- вирощування фруктів, ягід, горіхів, культур для виробництва напоїв і прянощів;
- вирощування насіння олійних культур (арахісу, сої)
- вирощування шишок хмелю;
- вирощування зелені, кропу, петрушки, салату, шпинату тощо;
- виробництво вина радгоспами-заводами;
- організація та надання фізичним та юридичним особам сільськогосподарських послуг та виконання сільськогосподарських робіт;
- виробництво та реалізація товарі господарського призначення;
- виробництво та реалізація товарів людського вжитку;
- виробниче, дорожнє, житлове будівництво;
- виробництво будівельних матеріалів;
- ремонт всіх видів будівель, проведення всіх пов'язаних з ними робіт;
- переробка м'яса, молочної продукції;
- переробка лісу, виготовлення меблів та столярних виробів;
- переробка хімічної продукції та виготовлення порошків, мила, шампунів, галантерейної продукції;
- заготівля та переробка овочів та фруктів і виготовлення з них соків компотів та інших виробів;
- закупівля у населення та сільськогосподарських підприємств сільгосппродукції та її переробка;

- рибне господарство:рибальство, діяльність риб роздільників і рибних ферм, послуги, пов'язані з рибним господарством;
- м'ясна промисловість:виробництво м'яса і субпродуктів;
- переробка свійської птиці і кролів;
- промислове виробництво рибної продукції;
- промислова переробка овочів та фруктів, виробництво соків;
- виробництво плодоовочевих консервів, включаючи м'ясо – рослинні та сало-бобові;
- виробництво жирів, неочищеної олії та жирів, рафінованої олії та жирів;
- виробництво маргарину, молочних продуктів та морозива;
- оброблення зерна, виробництво крохмалю, круп, борошна;
- виробництво готових кормів для домашніх тварин;
- виробництво хлібопродуктів, цукру та інших харчових матеріалів;
- виробництво дистильованих алкогольних напоїв;
- виробництво етилового спирту із зароджу вальних матеріалів;
- виробництво вин, сидру, пива, солоду та солодових екстрактів, мінеральних вод та прохолодних напоїв;
- тютюнова промисловість;
- науко-племінна та науково-селекційна діяльність;
- технічне обслуговування, ремонт всіх видів техніки;
- організація кафе, ресторанів, відео, шоу-програм, концертів, дискотек;
- створення митної брокерської контори, митних складів, здійснення усіх видів митних операцій;
- надання юридичних послуг та нотаріальних послуг;
- здійснення усіх видів операцій з нерухомістю, створення агентств по роботі з нерухомістю;
- аудиторська та приватизаційна діяльність;
- типографічні послуги;
- виробнича діяльність по випуску і реалізації продукції громадського харчування;

- виробництво, заготівля, зберігання, переробка та реалізація сільськогосподарської та інших видів продукції;
- торговельно-закупівельна діяльність: оптова, роздрібна, комісійна, виїзна торгівля, торгівля з лотків, у тому числі торгівля спиртними та тютюновими виробами;
- посередницька діяльність, інвестиційна діяльність;
- створення власної комерційної мережі з відкриттям своїх магазинів, кафе, столових, барів, ресторанів як на Україні, так і за кордоном;
- створення м'ясокомбінатів, консервних заводів, пекарень, коптилень, пивоварних заводів, цехів по виробництву хімічної продукції;
- рекламно-видавницька діяльність;
- організація туристично-екскурсійного обслуговування;
- організація готелів, кемпінгів, автостоянок, автозаправних станцій;
- ведення у встановленому порядку зовнішньоекономічної діяльності;
- інші види діяльності, що не суперечить чинному законодавству України.

До обов'язків Товариства та його учасників входить:

1. Від свого імені укладати угоди (договори, контракти), в тому числі угоди купівлі-продажу, міні (бартеру), оренди, схову, доручення, застави тощо, набувати майнові та особисті немайнові права, виступати позивачем та відповідачем у суді, господарському суді, адміністративному суді, третейському суді, здійснювати інші дії, що не суперечать чинному в Україні законодавству.
2. Випускати, реалізувати, купувати цінні папери.
3. Страхувати власне майно.
4. Передавати юридичним та фізичним особам, в тому числі безкоштовно, продавати, обмінювати, здавати в оренду, надавати у тимчасове користування споруди, обладнання. Транспортні засоби та інші матеріальні цінності.
5. Створювати на території України та за її межами філії, представництва, засновувати в установленому порядку свої підприємства та брати участь в

заснуванні та діяльності спільних підприємств, господарських товариств і об'єднань, в тому числі спільно з іноземними особами.

6. Самостійно встановлювати ціни на товари. Роботи та послуги, що реалізуються, виконуються та надаються Товариством.
7. Направляти, в тому числі і за кордон, у відрядження для страхування і на перепідготовку фахівців для навчання і ознайомлення з досвідом діяльності фірм, бірж, банків тощо, брати участь у переговорах, встановлювати ділові контакти.
8. Залучати для виконання робіт (надання послуг) фахівців, в тому числі і іноземних на підставі договору, доручення, трудових угод та інших договорів з оплатою праці за домовленістю сторін.
9. На підставі доручень здійснювати представництво інтересів юридичних та фізичних осіб як українських, та і іноземних.
10. Відраховувати кошти на будівництво житла, об'єктів соціально-культурного і побутового призначення для Учасників і працівників Товариства.
11. Користуватися на договірній основі банківським кредитом та надавати банку право використовувати свої вільні грошові кошти.
12. Приймати на роботу працівників на умовах договорів ( контрактів), самостійно встановлювати для своїх працівників додаткові відпустки та інші пільги, не заборонені чинним в Україні законодавством.
13. За встановленим порядком вступати до зовнішньоекономічних відносин, самостійно проводити експертно-імпорتنі операції.
14. Отримувати позику від Учасників та інших фізичних та юридичних осіб у встановленому законодавством України порядку.
15. Надавати безвідсоткові позики та позички працівникам та учасникам в порядку, передбаченому законодавством.
16. Товариство може також здійснювати й інші права, що не заборонені чинним законодавством України.

Виконавчим директором Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006” є Козак Віктор Васильович, що діє на підставі довіреності від 25.11.2016 року. До його компетенції входить:

1. Вирішує питання, що стосуються фінансово-економічної та виробничо-господарської діяльності
2. Доручає ведення окремих напрямків діяльності іншим працівникам підрозділу.
3. Організовує поточну організаційно-виконавчу роботу
4. Забезпечує виконання фірмою всіх зобов'язань перед постачальниками, замовниками і кредиторами, включаючи установи банку, а також господарських і трудових договорів.
5. Затверджує штатний розклад фірми, встановлює посадові оклади та надбавки щокварталу або в міру необхідності.
6. Очолює організацію роботи у фірмі по стимулюванню персоналу.
7. Забезпечує суворе дотримання режиму економії матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.
8. Проводить роботи з удосконалення планування економічних і фінансових показників діяльності підприємства, по створенню й поліпшенню нормативів трудових витрат, витрачання товарно-матеріальних цінностей і використання виробничих потужностей.
9. Здійснює контроль за порядком обліку надходження і витрачання коштів, використанням матеріальних цінностей.
10. Забезпечує контроль за ходом дотримання фінансової дисципліни.
11. Контролює своєчасність подання звітності про результати економічної звітності про результат економічної діяльності в установленому порядку та терміни на розгляд директору.

Виконавчий директор ТОВ „ІДЕК-2006” займається безпосередньо організацією та повсякденною господарською діяльністю господарства та вирішенням усіх питань діяльності господарства.

Трудові відносини учасників та працівників господарства регулюються законодавством про працю, Статутом, а також трудовими договорами.

Товариство самостійно розробляє та затверджує штатний розклад, визначає оклади, форм системи оплати праці працівників Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”. Праця окремих працівників може виконуватись на засадах штатних посад, так і за сумісництвом. Виконання трудових обов'язків оплачується і, відповідно до чинного законодавства, зараховується до трудового стажу.

Відносини стосовно землекористування регламентуються Конституцією України, земельним законодавством про власність, а також договорами оренди. Господарство має в власності і ефективно користується належними йому та орендованими земельними ділянками. В процесі їх експлуатації господарство забезпечує цільове та ефективне користування землею, реалізує комплекс заходів щодо охорони цих земель, дотримується порядку санітарних норм та правил добросусідства.

В Товаристві Статутний капітал формується за рахунок грошових внесків, матеріального і нематеріального майна, інших активів його Учасників. Частка кожного Учасника в Статуному капіталі Товариства становить :

1. Ігнатюк Юрій Миколайович – 50 (п'ятдесят) відсотків Статутного капіталу Товариства, що становить 18 750,00 грн;
2. Зіб Ясер Закарія – 50 (п'ятдесят) відсотків Статутного капіталу Товариства, що становить 18 750,00 грн.

Забезпечуючи свої зобов'язання, господарство відповідає усім своїм майном (належним йому на праві власності чи просто закріпленим за ним), на яке можна звернути стягнення.

Фермерське господарство також, згідно чинного законодавства, має право на комерційну таємницю та на її правовий захист.

ТОВ „ІДЕК-2006” здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, веде статистику звітність у встановленому

порядку, несе відповідальність за їх достовірність, та подає державним органам з установленими нормами та строками. Фінансовий рік господарства співпадає з календарним роком. Періодично господарство надає статистичну інформацію органам державної статистики. Фінансові результати визначаються на підставі розрахунків балансу.

Статутом ТОВ „ІДЕК-2006” передбачено, що припинення діяльності Товариства відбувається шляхом реорганізації (злиття, приєднання, розподілу, перетворення) чи ліквідації. Реорганізація відбувається за рішенням Загальних Зборів Учасників. При реорганізації Товариства відбувається перехід всієї сукупності прав та обов’язків, належних Товариству до його правонаступників. Ліквідація проводиться згідно чинного законодавства.

## **2.2. Облікова політика виробництва і виходу продукції Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”**

Одним із найважливіших етапів організації бухгалтерського обліку в фермерському господарстві є формування його облікової політики.

Досвід країн з розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що важливою складовою загального механізму керування господарською діяльністю підприємств, фінансово-промислових об’єднань є вміло сформована облікова політика, яка розробляється індивідуально кожним підприємством і покликана забезпечувати надійність та достовірність їх фінансової інформаційної системи.

Згідно із Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [11] облікова політика – це сукупність принципів,

методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Облікову політику має розробляти кожне підприємство, що зареєстроване у встановленому законодавством порядку. Формує облікову політику підприємство самостійно, однак ступінь свободи обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку, яка визначена переліком методик і облікових процедур.

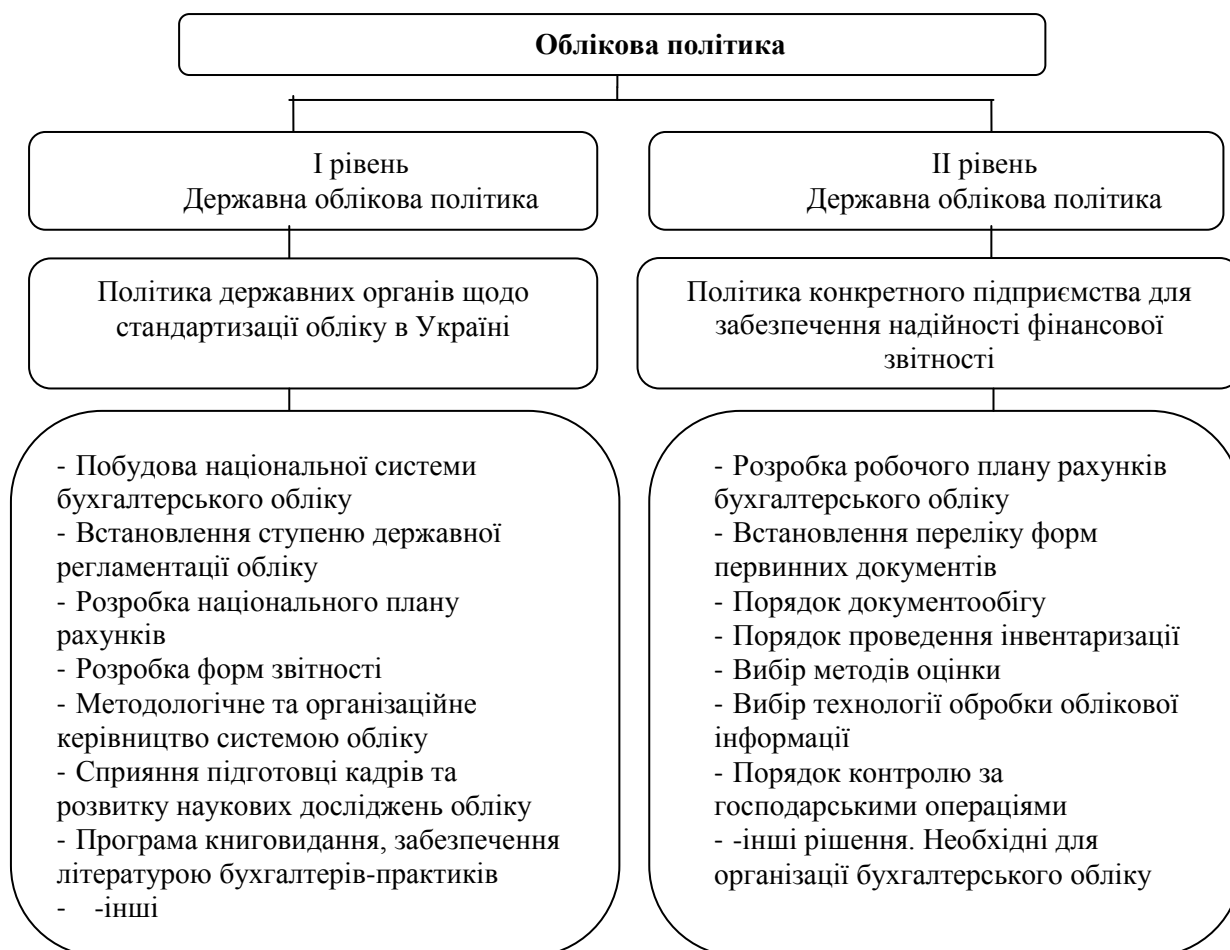
Вчені в сфері вивчення бухгалтерського та фінансового обліку по-різному формулюють визначення облікової політики. Наприклад, Ф.Ф. Бутинець надає таке визначення: „Облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до розумів господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку (залежно від поставлених цілей)” [11, с.83].

Визначення В.В. Сопка та В.П. Завгороднього звучить наступним чином: „Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності. Основна її позначка – забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень” [95, с.11].

Облікова політика має загальнодержавний характер а також відображає особливості ведення обліку в розрізі кожного окремо взятого господарюючого суб'єкту. Вчені зауважують, що облікова політика може формуватись на двох рівнях – рівні держави та рівні підприємства. Облікова політика на державному рівні є обов'язковою, тому що всі підприємства без винятку зобов'язані дотримуватись засад бухгалтерського обліку, законодавчої бази. На рівні підприємства в рамках, встановлених законодавством, формується облікова політика з врахуванням специфіки даного підприємства. Саме така облікова політика буде сприяти формуванню



об'єктивної звітності, що в силах задовольнити інформаційні потреби користувачів звітності підприємства (схема. 2.2.1).



**Схема. 2.2.1. Рівні облікової політики**

На вибір облікової політики впливають зовнішні умови та, власне, особливості господарської діяльності підприємства. Тому на формування облікової політики підприємства впливає цілий ряд факторів, що подані в таблиці 2.2.1. Інформація в цій таблиці дає такі дані, що облікова політика в Україні визначається з урахуванням багатьох факторів, особливо впливовими серед яких вважається вплив держави через законодавчі акти на різні елементи облікової політики, галузь діяльності підприємства та стратегія фінансово-господарського розвитку. Саме ці чинники і є базою при розробці облікової політики на підприємстві, одночасно суміщаючись з вимогами до якісних характеристик бухгалтерського обліку й фінансової звітності,

методів та процедур, передбачених П(С)БО, норм а також нормативів, встановлених законодавчими актами України [11, с. 86].

Таблиця 2.2.1

### Фактори впливу на формування облікової політики

Фактори	Сутність впливу факторів
Форма власності та організаційно-правова форма	Приватна, колективна, комунальна, державна, змішана власність; Державні та комунальні підприємства, господарські товариства, підприємства колективної власності, приватні підприємства, об'єднання підприємств.
Галузь або вид діяльності	Промисловість, будівництво, торгівля, транспорт, сільське господарство тощо.
Система оподаткування	Загальна, спрощена, ставки податків, звільнення від окремих податків, пільги з оподаткування.
Ступінь свободи дій	Можливість самостійного прийняття рішень з питань ціноутворення, вибору партнерів.
Стратегія фінансово-господарського розвитку	Цілі і задачі економічного розвитку підприємства на довгострокову і поточну перспективу, очікувані напрями вкладення інвестицій, тактичні підходи до вирішення перспективних завдань.
Наявність матеріальної бази	Забезпеченість комп'ютерною технікою та іншими засобами оргтехніки, програмно-методичне забезпечення тощо.
Система інформаційного забезпечення підприємства	З напрямками, необхідними для його ефективної діяльності.
Кваліфікація працівників	Рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, економічної сміливості, ініціативності та підприємливості керівників
Масштаб підприємства	Обсяг діяльності, середньоспискова чисельність працівників тощо.
Господарська ситуація	Стан господарського, податкового та бухгалтерського законодавства, сприятливість інвестиційного клімату. Стан розрахункової дисципліни, наявність власних оборотних коштів тощо.

Правильно розроблена облікова політика, яка враховує умови та можливості ведення господарської діяльності, повинна забезпечити:

- використання наданої свободи дій в системі організації обліку для запровадження раціональної системи обліку на даному підприємстві;
- надання зовнішнім користувачам інформації, що відповідає пред'явленим стандартам до неї та показникам якості;

- якісне забезпечення необхідною інформацією усіх рівнів управління для прийняття адекватних і ефективних управлінських рішень;
- дотримання вимог діючого законодавства;
- якісне ведення бухгалтерського обліку виходячи з напрямку господарської діяльності та масштабу підприємства;
- можливість правильно оцінювати економічну ситуацію і на основі облікових даних здійснювати прогнозування економічної діяльності.

Кожен господарський суб'єкт, виходячи із своїх потреб, розробляє власний робочий план рахунків, який відображає специфіку галузі, виду діяльності, зміст аналітичного обліку і характеристику форми обліку, яка застосовується. Робочий план рахунків бухгалтерського обліку містить синтетичні рахунки та субрахунки до них, необхідні для ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог своєчасності і повноти обліку та звітності. Підприємства не мають права вводити до робочого плану рахунків нові синтетичні рахунки та змінювати визначену нумерацію субрахунків.

Виходячи із своїх потреб з типового Плану рахунків вилучаються синтетичні рахунки та субрахунки не властиві сільськогосподарським підприємствам, наприклад: 116 – предмети прокату; 24 – брак у виробництві; 25 – напівфабрикати; 49 – страхові резерви; 76 – страхові платежі, та інші. Включаючи рахунки до робочого плану рахунків, бухгалтер керується практичними потребами підприємства.

Облікова політика на пряму залежить від розміру фермерського господарства, оскільки величина підприємства і система оподаткування впливає на вибір форми обліку, якою воно може скористатися. Як відомо, ТОВ „ІДЕК-2006” за своїм масштабом належить до суб'єктів малого підприємства (таблиця 2.1.1). Форми обліку для таких фермерських господарств подані в таблиці 2.2.2.

Таблиця 2.2.2

## Форми обліку для фермерських господарств

Категорія суб'єктів	Форми звітності	Форми обліку (реєстри)	Примітка
Суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, визнані такими відповідно до законодавства (абз.3 п. 2 П(С)БО25)	Фінансова звітність, ф.ф. №№ 1-м, 2-м (п.5 П(С)БО 25)	1.Спрощена форма згідно з Методрекомедаціями № 189 (р. III) – основний реєстр – Журнал реєстрації господарських операцій; 2.Журнально-ордерна (згідно з Методрекомедаціями № 390); 3.Проста форма на підставі метод рекомендацій №422 – Журнал обліку господарських операцій, Відомість № 3-м; 4.Спрощена згідно з Методрекомедаціями № 422 – зі складанням оборотно-сальдової відомості.	Ведуть облік із застосуванням подвійного запису. Мають право використовувати спрощений План рахунків. Сюди відноситься більшість ФГ. Найчастіше обирають між реєстрами з Методрекомедацій № 189 (р. III) і Методрекомедацій № 422
1.Суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, які відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ПКУ, і мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат (абз.6 п.2 П(С)БО 25); 2.Платники єдиного податку, які відповідають критеріям, визначеним пп.4 п.291.4 ПКУ,- четверта група (абз.6 п.2 П(С)БО 25)	Спрощена фінансова звітність, ф.ф. №№ 1-мс, 2-мс (п.5 П(С)БО 25)	Мають право застосовувати Методичні рекомендації № 720.	Можуть вести бухгалтерський облік без подвійного запису, якщо не є платниками ПДВ (п.9 П(С)БО 25, ч.3 ст.3 Закону про бухгалтерський облік). ФГ лише інколи бувають платниками податку на прибуток за ставкою 0% через необхідність дотримання низки обов'язкових критеріїв. Більшість з них на єдиному податку.
Інші фермерські господарства, що не ввійшли до категорії «малих суб'єктів»	Загальна фінансова звітність ф.ф. №№ 1,2,3,4,5,6	Меморіально-ордерна, журнальна, журнально-ордерна, автоматизована форма.	Із застосуванням подвійного запису, Плану рахунків

Від правильного розуміння, розкриття і реалізації облікової політики залежить економічна ефективність діяльності сільськогосподарських

підприємств. Розглянемо основні елементи облікової політики, що в обов'язковому порядку застосовуються сільськогосподарськими підприємствами (табл. 2.2.3) [54].

Таблиця 2.2.3.

**Елементи облікової політики сільськогосподарських підприємств**

<b>Об'єкти</b>	<b>Рекомендації щодо методів обліку, що відображуються в наказі про облікову політику</b>
Необоротні активи	Регулюються П(С)БО 7. Нарахування амортизаційних відрахувань по основних засобах рекомендується здійснювати за податковим методом, здійснюється відповідно до норм і методів, передбачених ст.8 ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств», за прямолінійним методом відповідно до п.29 П(С)БО 7. Переоцінку об'єктів основних засобів здійснювати відповідно до п. 16 П(С)БО 7. Витрати, пов'язані із поліпшенням стану об'єкта, обліковувати відповідно до п.14 П(С)БО 7.
Витрати	Витрати відображати у бухгалтерському обліку з урахуванням П(С)БО 16, П(С)БО 30 та Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства Аграрної політики України від 18.05.2001 № 132. До виробничої собівартості продукції включати прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати. Загальновиробничі витрати рослинництва і тваринництва розподіляти на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу.
Біологічні активи	Об'єкти обліку біологічних активів відображають у сформованому робочому Плані рахунків підприємства. Порядок оцінки біологічних активів визначено п.10 П(С)БО 30 та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів, затвердженими наказом МФУ від 29.12.2006 №1315. Відповідно до пункту 13 П(С)БО 30 сільськогосподарська продукція після її первісного визнання оцінюється та відображується відповідно до П(С)БО 9.
План рахунків бухгалтерського обліку	Основою є План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.99 №291, або спрощений План рахунків, затверджений наказом МФУ від 19.04.2001 №186. Субрахунки в сільському господарстві використовуються для потреб управління, контролю, аналізу і звітності.

Від правильного розуміння, розкриття і реалізації облікової політики залежить економічна ефективність діяльності сільськогосподарських

підприємств. Розглянемо основні елементи облікової політики, що в обов'язковому порядку застосовуються сільськогосподарськими підприємствами (табл. 3.1) [54].

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться бухгалтерською службою, що складається з 4 чоловік на чолі з головним бухгалтером. Їх права і обов'язки регулюються посадовими інструкціями.

Бухгалтерський облік на ТОВ „ІДЕК-2006” ведеться згідно робочого плану рахунків, який розроблений на підставі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, що затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 року і доданий до наказу про облікову політику підприємства.

Підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку, враховуючи конкретні особливості діяльності та технології облікового процесу. На вибір форми обліку впливають: обсяг облікових робіт, забезпеченість обліковими кадрами і їхня кваліфікація, можливості використання комп'ютерів.

Наказом „Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства” № 3 від 01.01.2017 р. на ТОВ „ІДЕК-2006” впроваджено журнально-ордерну форму обліку з елементами автоматизації за допомогою типової конфігурації 1С: «Підприємство 8.2».

Всі фермерські господарства, в тому числі і досліджуване зобов'язані підтверджувати господарські операції відповідними первинними документами, складеними відповідно до вимоги п.2 ст.9 Закону про бухгалтерський облік та Положення № 88. Однак дозволено використовувати як самостійно розроблені документи, так і затверджені.

Фермерські господарства мають можливість використовувати спрощену форму, передбачену Методичними рекомендаціями № 189 або Методичними рекомендаціями № 422. Перелічені рекомендації передбачають

різні реєстри спрощеної форми обліку, що відображені в таблиці, що представлена нижче

Таблиця 2.2.4

### Перелік реєстрів спрощеної форми обліку

Методичні рекомендації № 189	Методичні рекомендації № 422
Опис майна	Відомість 1-м: розділ I. Облік готівки і грошових документів Розділ II (зворотний бік). Облік коштів та їх еквівалентів
Журнал реєстрації господарських операцій	Відомість 2-м: Облік запасів
Відомість обліку розрахунків	Відомість 3-м: розділ I. Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами за податками і платежами, довгостроковими зобов'язаннями та доходами майбутніх періодів. Розділ II (зворотний бік). Облік розрахунків з оплати праці.
Відомість обліку основних засобів і нарахування амортизації	Відомість 4-м: розділ I. Облік необоротних активів й амортизації (зносу). Розділ II (зворотний бік). Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів.
Відомість обліку витрат виробництва	Відомість 5-м: розділ I. Облік витрат. Розділ II. Облік витрат на виробництво. Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів. Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів.

При складанні форм фінансової звітності ТОВ „ІДЕК-2006” керується Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності, затвердженими Наказом Міністерства фінансів України 28.03.2013 р. № 433.

Підприємство ТОВ „ІДЕК-2006” подає річну фінансову звітність не пізніше 28 лютого наступного року за звітним роком річну фінансову звітності до органів статистики та податкової інспекції за місцем реєстрації. Форми бухгалтерської фінансової звітності та терміни її подання наведені в таблиці 2.2.5.

Річна фінансова звітність складається наростаючим підсумком з початку звітнього року.

Дані, наведені у фінансовій звітності, повинні підтверджуватись первинними документами, даними бухгалтерського обліку та відповідати податковому обліку (звітності).

Достовірність даних підтверджується підписами директора ТОВ „ІДЕК-2006” і головного бухгалтера та засвідчується печаткою.

Первинні документи, облікові реєстри, бухгалтерська звітність на підприємстві зберігаються згідно із встановленим порядком.

Таблиця 2.2.5.

### Форми бухгалтерської фінансової звітності та терміни її подання

Назва форми звітності	Код форми	Термін подання (до якого числа)
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Форма № 1	Квартальна форма подається не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом. Річна – не пізніше 28 лютого наступного за звітним року
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Форма № 2	Квартальна форма подається не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом. Річна – не пізніше 28 лютого наступного за звітним року
Звіт про рух грошових коштів	Форма № 3	Річна форма подається не пізніше 28 лютого наступного за звітним року
Звіт про власний капітал	Форма № 4	Річна форма подається не пізніше 28 лютого наступного за звітним року
Примітки до річної фінансової звітності	Форма № 5	Річна форма подається не пізніше 28 лютого наступного за звітним року

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності на підприємстві проводять інвентаризацію активів а також зобов'язань відповідно до Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та документів та розрахунків № 69 від 11.08.1994р.

Основним засобом, відповідно до інформації облікової політики ТОВ „ІДЕК-2006” визнають актив, якщо очікуваний термін його корисного використання (експлуатації), установлений засіданням виробничої комісії, більше року (або операційного циклу, якщо він більше року), а вартісна оцінка якого дорівнює сумі, що перевищує 2500 грн.



До малоцінних необоротних матеріальних активів при відображенні їх обліку, відносять активи, відмінні від основних засобів (на підставі класифікації, поданої в пункті 5 П(С)БО 7 „Основні засоби” і пункті 4 цього наказу), вартісна оцінка яких дорівнює сумі, що не перевищує 2500 грн.

При нарахуванні амортизації основних засобів бухгалтер господарства користується методами амортизації, строк корисного використання та ліквідаційну вартість, установлені та затверджені наказом по підприємству, за результатами місяця в якому такий нематеріальний актив введений в експлуатацію. З наявних методів нарахування амортизації обрані були для:

- інших необоротних матеріальних активів - прямолінійний метод (виробничий);
- малоцінних необоротних активів та бібліотечних фондів - у розмірі 100% - вої їх вартості у першому місяці використання об'єкта;
- предметів прокату - прямолінійний метод.
- У процесі амортизації нематеріальних активів використовується прямолінійний метод. На даному підприємстві установлені такі методи оцінки вибуття запасів:
- при відпусканні запасів в виробництво – метод ФІФО;
- при відпусканні товарів в реалізацію до фірмових магазинів - метод ціни продажу;
- при відпусканні запасів в реалізацію – метод ФІФО.

Сума резерву сумнівних боргів, відповідно до облікової політики господарства установлюється на підставі класифікації дебіторської заборгованості за продукцію, товари, послуги за термінами її непогашення. Система оплати праці включає перелік витрат на виплату основної та додаткової заробітної плати та інших видів заохочень і виплат, виходячи з тарифних ставок, у вигляді премій, заохочень, витрати на виплату авторських винагород та виплат за виконання робіт (послуг) згідно з договорами цивільно-правового характеру, будь-які інші виплати у грошовій або натуральній формі, які можуть бути встановлені за домовленістю сторін.

В Наказі про облікову політику ТОВ „ІДЕК-2006” зазначено, що при проведенні інвентаризації повинна бути створена постійно діюча комісія, яка складається не менше трьох учасників. Комісія проводить інвентаризацію активів і зобов’язань перед складанням річної фінансової звітності підприємства станом на 1 січня поточного року. Окрім того, проводиться інвентаризація в разі зміни матеріально-відповідальної особи, при встановленні фактів розкрадань.

Наказом „Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку” ТОВ „ІДЕК-2006” передбачено проводити зберігання первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності в архіві підприємства. До передачі в архів проводиться тимчасове зберігання документів в структурних підрозділах.

Згідно наказу Головного архівного управління при Кабінеті Міністрів України від 20.07.1998 р. № 41 бухгалтерська звітність має зберігатися у такі терміни: бухгалтерські звіти і баланси, додатки до балансу, спеціальні форми: зведені річні - до ліквідації підприємства; річні – 10 років; квартальні – 3 роки.

Право підпису документів з повною відповідальністю а також право підписання звітності у даному господарстві належить директору та головному бухгалтеру.

В загальному, Наказ про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику ТОВ „ІДЕК-2006” розкриває далеко не всі особливості обліку, який проводиться, але тим не менше являється основою та початковим орієнтиром при складанні, формуванні, узагальненні облікової інформації та користуванні нею.

### **2.3 Облік витрат виробництва і виходу продукції Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”**

Головною діяльністю Товариства є виробництво та реалізація сільськогосподарської продукції, що і є головною метою створення та функціонування цього підприємства.

Облік витрат на виробництві продукції господарства має забезпечувати оперативне, достовірне й повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції (виконаних робіт та наданих послуг), трудових, матеріальних і фінансових витрат на виробництво продукції за підприємством в цілому та за окремими його структурними підрозділами для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, а також обсягу виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) в натуральних та грошових вимірниках.

Витрати виробництва відображаються в бухгалтерському обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витрати визнаються витратами визначеного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені. Ті витрати, які неможна прямо пов'язати з доходом поточного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені.

Витрати відображати у бухгалтерському обліку з урахуванням П(С)БО 16, П(С)БО 30 та Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства Аграрної політики України від 18.05.2001 № 132. До виробничої собівартості продукції включати прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати. Загальновиробничі витрати рослинництва і тваринництва розподіляти на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу [54].

До витрат, пов'язаних з виробництвом сільськогосподарської продукції ТОВ „ІДЕК-2006” відносять:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати.

Прямими називаються витрати, які можна віднести на певний об'єкт витрат, або ж які розподіляються між об'єктами витрат прямо пропорційно до бази, в залежності від якої знаходяться ці витрати [92, с. 163] .

Прямими матеріальними принято називати витрати матеріальних цінностей, використаних безпосередньо на виробництво окремого виду продукції, в складі яких знаходяться:

- попередня підготовка а також освоєння виробництва продукції;
- проведення технологічного процесу із виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг господарством;
- виконання поточного ремонту, технічного огляду та обслуговування основних засобів господарства
- забезпечення працівників спецодягом, взуттям а також захисними пристроями.

Прямі витрати на виплату праці працівникам ТОВ „ІДЕК-2006” складаються з сум основної та додаткової оплати праці (в тому числі і оплата праці натурою), що нарахована відповідно до прийнятої підприємством системи оплати праці, і що відносяться на конкретний об'єкт обліку витрат.

До інших прямих витрат відносять:

- суми платежів зі страхування майна господарства та цивільної відповідальності власників транспортних засобів;
- суми сплат за оренду основних засобів , що відносяться на окремий об'єкт;
- сума витрат на утримання, використання та ремонт основних засобів, що експлуатуються у виробничому процесі господарства;
- суми податків та зборів (обов'язкових платежів);
- а також інші витрати, які можливо віднести до окремого об'єкту витрат.

До загальновиробничих витрат належать:

- витрати на управління виробничими процесами;
- суми амортизації основних засобів загальновиробничого призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування а також оренду необоротних активів;
- витрати на удосконалення виробничого процесу;
- витрати на утримання виробничих приміщень;
- витрати на обслуговування виробничого процесу господарства;
- витрати на охорону праці та навколишнього середовища;
- інші витрати [29, с.134].

Синтетичний облік витрат та вихід продукції сільськогосподарського виробництва здійснюють на активному, калькуляційному рахунку 23 „Виробництво”, до якого належать субрахунки: 231 „Рослинництво”, 233 „Допоміжні виробництва”. За економічним змістом рахунок 23 „Виробництво” відноситься до групи рахунків господарських засобів та процесів, обліку витрат на виробництво, за призначенням та структурою – до групи операційних, калькуляційних рахунків.

В дебет рахунка 23 „Виробництво” відносять прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати та виробничі накладні витрати (загальновиробничі витрати) а також витрати нанесені від браку продукції (робіт, послуг). А в кредит рахунка належать суми фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом продукції, виконаних робіт та послуг.

Аналітичний облік на рахунку 23 „Виробництво” в господарстві здійснюють за встановленими об’єктами обліку витрат, зокрема видами виробництв, за статтями витрат та видами сільськогосподарської продукції, що виготовляється підприємством.

Оплата праці найманим робітникам нараховується виходячи з обсягів виконаних робіт чи виходу продукції або відпрацьованого часу на підставі відповідних первинних документів, та відноситься на відповідні об’єкти витрат.

Товарно-матеріальні цінності власного виробництва минулих періодів відносять на витрати за їхньою первинною вартістю; продукцію власного виробництва поточного року – за плановою собівартістю з коригуванням її при кінці року до рівня фактичних витрат; отримані товарно-матеріальні цінності – за первинною вартістю з урахуванням таких методів її уточнення: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перш поступлених запасів (ФІФО); нормативних витрат; ціни продажу. Для усіх видів цінностей, які мають відповідне призначення й однакові умови використання, застосовують лише один з наведених методів.

Аналітичний облік матеріальних цінностей на підприємства відображають у сальдових відомостях на підставі перевірених первинних документів щодо руху матеріальних цінностей.

Первісне визнання сільськогосподарської продукції активом господарства відбувається у таких наступних випадках: господарство набуло права власності на цю продукцію, несе ризики та отримує певні прибутки від володіння нею; господарство й в подальшому буде здійснювати управління і контроль за користуванням сільськогосподарською продукцією; члени господарства вважають, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від використання такої продукції; вартість сільськогосподарської продукції має бути точно визначена [104, с.47]

Згідно цільового призначення та економічних вигод від користування продукція даного підприємства поділяється на:

- основну – продукція, виробництво якої повинно приносити найбільші економічні вигоди господарству. З метою одержання такої продукції утримуються здатні її давати біологічні активи.
- супутню – є сільськогосподарська продукція, одержана від виробництва в той же час, що і основна продукція, відповідає стандартам і може використовуватись для подальшої переробки.

- побічну – є сільськогосподарська продукція, яка отримується від сільськогосподарського виробництва одночасно з основною, але має другорядне значення. Економічні вигоди від її використання не мають суттєвого значення.

Відповідно до П(С)БО 30, при первісному визнанні сільськогосподарська продукція оприбутковується за справедливою вартістю, зменшеної на витрати реалізації. Після її первісного визнання оцінюють та відображають відповідно до П(С)БО 9.

Допоміжні біологічні активи рослинництва визнаються запасом і бухгалтерія обліковує їх на складі сільськогосподарської продукції.

Продукція сільського господарства після її первісного визнання відображається в бухгалтерському обліку та певних формах звітності за найменшим з двох варіантів – первісною вартістю або чистою вартістю реалізації [29, с.153].

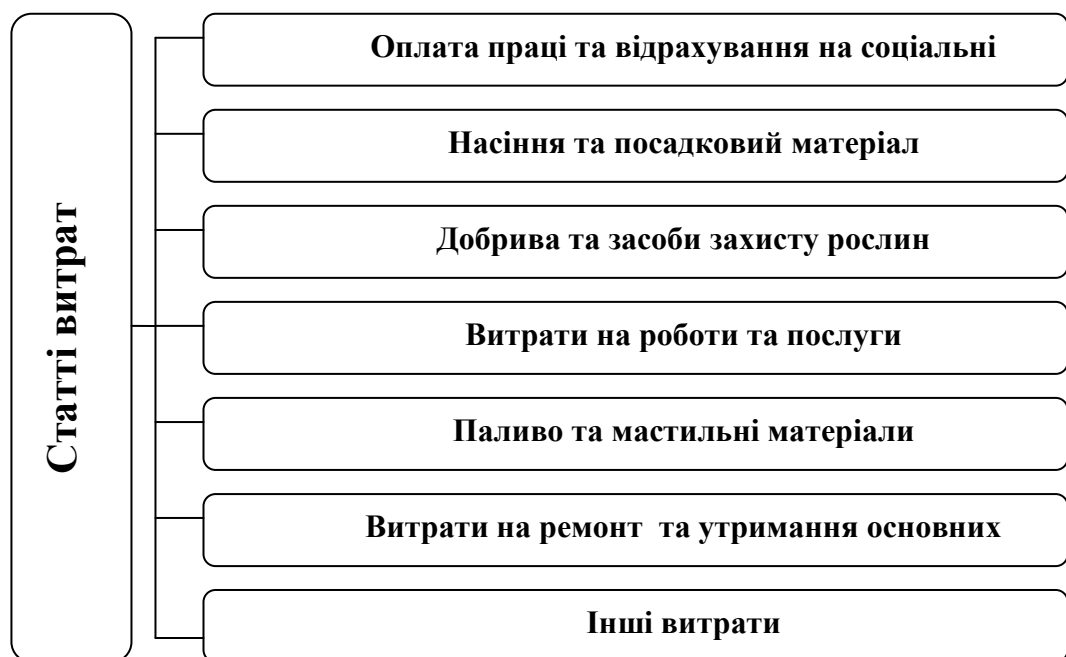
Синтетичний облік виходу та руху готової продукції відображають на рахунку 27 „Продукція сільськогосподарського виробництва”. Цей рахунок відображає інформацію про наявність та розпорядження сільськогосподарською продукцією. Продукцію сільськогосподарського виробництва поточного року обліковують протягом та при кінці звітного періоду (року) за фактичною собівартістю.

На рахунку 27 „Продукція сільськогосподарського виробництва” відображають продукцію, отриману від власних рослинницьких, тваринницьких і промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу та й для іншого невиробничого споживання; продукцію, що використовується у тваринницьких підрозділах як корми або для виготовлення кормів у кормоцехах; продукцію, вирощену для годівлі худоби, а також побічну продукцію й відходи, виготовлену при доведенні товарної продукції та насіння до належного стану; насіння й посадковий матеріал, включно із саджанцями, призначеними для закладання і ремонту власних насаджень [33, с.171].

Далі розглянемо процеси виробництва та виходу продукції ТОВ «ІДЕК-2006» в розрізі видів виробництв, тобто рослинництва, тваринництва та допоміжного виробництва.

Кінцевим результатом діяльності у галузі рослинництва є різноманітна продукція, яка впродовж цілого року надходить нерівномірно. На процес відтворення в обліку діяльності у області рослинництва впливає сезонний характер виробництва, зокрема невідповідність періоду виникнення витрат виробництва і періоду виходу продукції. Адже господарство несе витрати в рослинництві протягом тривалого періоду, а продукцію отримує тільки в

момент біологічного дозрівання рослин. Саме тому бухгалтер фермерського господарства розмежовує витрати на витрати під урожай поточного року та витрати під урожай минулих років. Аналітичний облік виробничих витрат ведеться за видами виробництв, культурами та основними статтями витрат (схема. 2.3.1).

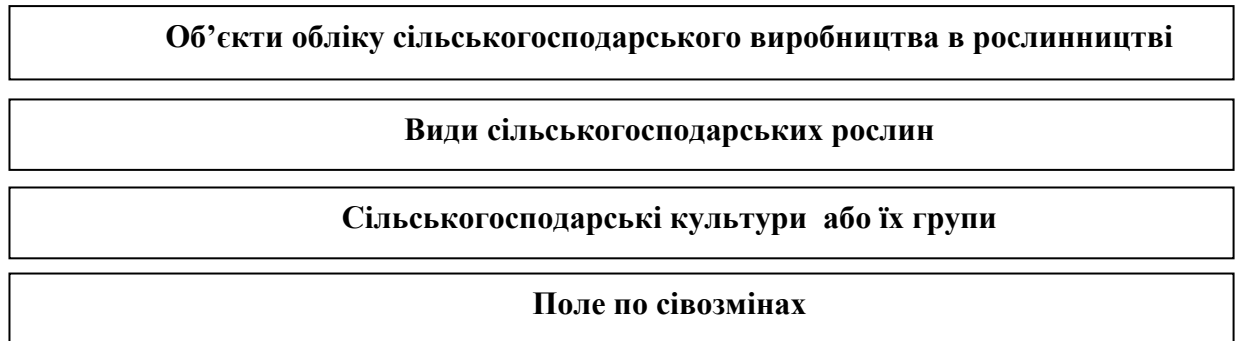


**Схема. 2.3.1. Основні статті витрат в рослинництві ТОВ „ІДЕК-2006”**

Об'єктами бухгалтерського обліку, на які діляться витрати в рослинництві можуть бути окремі види сільськогосподарських рослин (наприклад зернові, плодові, овочеві тощо), або ж їхні однорідні групи, які



складаються з підвидів сільськогосподарських рослин (озимі, ярі зернові) та окремі культури (пшениця, жито тощо). Групування цих об'єктів з метою ведення аналітичного обліку витрат в рослинництві наведено на схема. 2.3.2.



**Схема. 2.3.2. Групування об'єктів обліку витрат в рослинництві  
ТОВ „ІДЕК-2006”**

Тепер детальніше розглянемо зміст основних статей витрат, які відображенні на рис. 2.3.1.

В статтю „Оплата праці та відрахування на соціальні заходи” бухгалтер оприділяє основну і додаткову оплату праці працівників, безпосередньо зайнятих в технологічному процесі виробництва та нарахування на цю оплату, що відображається у вигляді Єдиного соціального внеску. Зведені суми для проведення розрахунків по даній статті бухгалтер витягує з Головної книги в розділах рахунків 66 та 65.

Стаття „Насіння та посадковий матеріал” формується з сум вартості насіння та посадкового матеріалу придбаного у постачальників та виготовленого (вирощеного) у господарстві, яке вживане для посіву (посадки) відповідних сільськогосподарських культур і насаджень. Витрати, які виникли внаслідок заготовки насіння та посадкового матеріалу до посіву, навантаження та транспортування його не враховуються у цю статтю, а відносяться на виробництво певних сільськогосподарських культур абож їх груп за відповідними статтями витрат. Розрахунки по статті „Насіння та посадковий матеріал” складаються відповідно до даних Актів витрат насіння і садивного матеріалу (додаток 7).

До статті „Добрива та засоби захисту рослин” належать суми витрат на органічні, мінеральні, бактеріальні та інші добрива і мікродобрива, що вже були внесені в ґрунт під сільськогосподарські культури, а також вартість пестицидів, гербіцидів, дефоліантів, засобів протруювання та інших хімічних і біологічних засобів, які були застосовані для боротьби з шкідниками, бур’янами або ж хворобами сільськогосподарських культур. Інформація для підрахунків по цій статті містяться у Актах про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин (додаток 8), які складаються бухгалтером господарства.

Витрати які виникли внаслідок підготовки добрив, навантаження їх в транспортні засоби, доставка їх на поле та внесення добрив в ґрунт, а також витрати на обробіток посівів сільськогосподарських рослин засобами захисту рослин не враховуються в цю статтю, а відносяться на відповідні культур чи їх групи за певними статтями витрат.

Стаття „Витрати на роботи і послуги” належать суми витрат на роботи і послуги власних допоміжних виробництв і суми послуг виробничого характеру, що надані іншими підприємствами чи особами. Сюди ж відносяться послуги власного та залученого автомобільного, тракторного та гужового транспорту, послуги з електро-, тепло-, водо- та газопостачання, послуги з агрохімічного обслуговування та внесення добрив (не включаючи вартість цих добрив і агрохімікатів), послуги з встановлення холодильних установок та морозильних камер, охолодження та зберігання продукції. Дані для розрахунків дістають з Актів виконаних робіт (наданих послуг) (додаток 9) та Договорів про виконання робіт (надання послуг).

По статті „Паливо і мастильні матеріали” відображають суми вартості використаного палива і мастильних матеріалів та інших продуктів переробки нафти. Первинні показники використовуються з чеків заправних станцій, інших місць придбання вище вказаних матеріалів, та товарно-транспортних накладних від постачальників палива та різних мастильних матеріалів.

Узагальнюючі дані по статті витрат „Паливо і мастильні матеріали” можна простежити у Звітах про постачання та використання енергії (додаток 10).

Стаття витрат „Витрати на ремонт і утримання основних засобів нараховує: оплату праці робітників, що працюють на ремонті основних засобів, вартість запасних частин, ремонтно-будівельних і інших матеріалів, затрачених на поточний ремонт основних засобів; вартість послуг інших організацій та власних майстерень з проведення технічного обслуговування та поточного ремонту основних засобів виробництва; вартість пального та мастильних матеріалів на рух тракторів та самохідних машин з одного місця роботи на друге; сума амортизаційних відрахувань, які прямо не відносяться на конкретні об’єкти обліку витрат у рослинництві. Отже, суми для розрахунків по цій статті зазначаються у відомостях нарахування заробітної плати, накладних і накладних внутрішньогосподарського призначення, товарних чеках, Актах звірки взаєморозрахунків (додаток 11) тощо.

У статті „Інші витрати” бухгалтер підприємства відображає суми тих витрат, що пов’язані з виробництвом продукції рослинництва, але не внесені ні до однієї з вищеназваних статей. Сюди може відноситись вартість спецодягу і спецвзуття або ж робочої форми, що видаються для робітників рослинництва, вартість інших малоцінних і швидкозношуваних предметів, платежі пов’язані із страхуванням майна, урожаю сільськогосподарських культур, інші витрати, які включаються в собівартість продукції рослинництва, але не віднесені до цієї і до вище вказаних статей витрат.

Однак в більшості випадках витрати, які входять до статті «Інші витрати» безпосередньо відносяться на відповідні сільськогосподарські культури або ж їх групи.

Типові кореспонденції рахунків в ТОВ „ІДЕК-2006” з обліку витрат наведені в таблиці 2.3.1.

У випадку коли справедливу вартість поточних біологічних активів рослинництва в зв’язку з тим, що вони не досягли зрілості і технологічний процес їх виробництва не завершено, визначити неможна, то вони

відображаються у бухгалтерському обліку і звітності як незавершене виробництво. Оцінюються такі активи за виробничою собівартістю, яка вираховується відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”.

Таблиця 2.3.1

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з обліку витрат в рослинництві ТОВ «ІДЕК-2006»**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Віднесено витрати на виробництво в рослинництві:		
1. Покупне насіння і посадковий матеріал;	23	208
2. Насіння і посадковий матеріал власного виробництва;	23	27
3. Покупні добрива, засоби захисту рослин, інші виробничі запаси;	23	208
4. Малоцінні та швидкозношувані предмети;	23	22
5. Органічні добрива власного виробництва;	23	27
6. Роботи та послуги власних допоміжних виробництв;	23	23
7. Роботи та послуги виробничого характеру сторонніх організацій;	23	63
8. Оплата праці працівників рослинництва;	23	66
9. відрахування на соціальні заходи;	23	65
10. Амортизація необоротних активів;	23	13
11. Витрати на ремонт основних засобів;	23	23
12. Орендна плата за паї та інші земельні ділянки;	23	84
13. Погашення платежів за страхування майна, урожаю сільськогосподарських культур та визначених категорій працівників рослинництва.	23	84
Розподіляються витрати під урожай поточного року на окремі види культур.	23	23
Визначено поточні біологічні активи рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю та збільшено їх вартість на дату балансу;	21	23
Визнано на суму різниці між справедливою вартістю продукції рослинництва та понесених на неї витрат:		
1. Дохід від первісного визнання продукції рослинництва;	23	71
2. Витрати від первісного визнання продукції рослинництва;	80	23
Списано поточні біологічні активи рослинництва на початок збирання врожаю.	23	21

В період збору урожаю продукції рослинництва в ТОВ „ІДЕК-2006” проводиться цілий ряд наступних організаційних заходів:

- вчасний підбір і призначення матеріально-відповідальних осіб за відвантаження, приймання продукції та її зберігання;
- забезпечується необхідне зважування продукції в моменти її припровадження на токи, склади та інші місця постійного та тимчасового зберігання, під час її реалізації і вибутті в загальному;
- забезпечення певних умов для бухгалтера господарства, який у період збору урожаю виконує: своєчасне, чітке та достовірне оформлення на приймання, реалізацію і інше вибуття продукції; поряд з іншою призначеною матеріально-відповідальною особою – проведення контролю за визначенням кількості і якості відвантаженої продукції.

Первинний облік руху продукції рослинництва у ТОВ „ІДЕК-2006” бухгалтер не здійснює в затверджених документах та реєстрах, а відображає у бухгалтерських розрахунках – чернетках, на підставі відомостей яких пізніше проводить записи в Книгу складського обліку.

Аналізуючи облікові дані трьох років (2015 - 2017), можна помітити, що ТОВ „ІДЕК-2006”, в галузі рослинництва спеціалізується на вирощування таких зернових і зернобобових культур : пшениця озима, кукурудза на зерно, ячмінь озимий, жито озиме, соняшник, соя, ріпак озимий, цукровий буряк (фабричний), тощо.

Типові кореспонденції рахунків по оприбуткуванню цієї продукції відображено в таблиці 2.3.2.

Відповідно до даних Звітів про сівбу та збирання врожаю сільськогосподарських культур, проведення інших польових робіт (додаток 12) та Звіту про площі та валові збори сільськогосподарських культур, плодів, ягід і винограду (додаток 13) можна узагальнити деякі кількісні показники по оприбуткуванню продукції рослинництва, що вирощується в ТОВ „ІДЕК-2006”.

Таблиця 2.3.2

**Кореспонденція рахунків по оприбуткуванню продукції  
рослинництва**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Оприбутковано повноцінне зерно озимої пшениці за справедливою собівартістю	27	23
2. Оприбутковано використовувані зерновідходи (50% вмісту зерна пшениці)	27	23
3. Відображена різниця між справедливою вартістю та витратами виробництва продукції рослинництва:		
- витрати на виробництво перевищують справедливу вартість	80	23
- витрати на виробництво нижчі від справедливої вартості	23	71
4. Одержано від урожаю сільськогосподарську продукцію, насіння та посадковий матеріал	27	23

Незвертаючи уваги на те, що досліджуване господарство є не значним за розміром, воно часто користується послугами власного допоміжного виробництва, яке забезпечує надходження допоміжної сировини, матеріалів і комплектуючих, займається обслуговуванням рослинництва. Допоміжне виробництво забезпечує надання послуг, потрібних для нормального проходження виробничого процесу, але не завжди відноситься на безпосереднє виробництво продукції. До таких послуг може належати виконання робіт вантажним автотранспортом господарства, послуги машинно-тракторного парку, постачання на потреби рослинництва та тваринництва води. Первинними документами обліку таких робіт являються Подорожній лист вантажного автомобіля, накладні, Обліковий лист тракториста-машиніста, Дорожній лист трактора а також ін.

Витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби рослинництва, відносять на відповідні об'єкти виробництва на основі подорожніх листів вантажного автомобіля, товарно-транспортних накладних, облікових листів праці і виконаних робіт та ін., дані яких групуються в накопичувальних відомостях та відносяться

на об'єкти у рослинництві та тваринництві за фактичною собівартістю [104, с.48].

Щомісяця фактичні витрати допоміжних виробництв відносять на основне виробництво чи на інших користувачів. Витрати обліковують за відповідними статтями, такими, наприклад, як витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи, витрати на сировину та матеріали, на роботи і послуги сторонніх організацій, витрати на утримання та ремонт основних засобів, інші та загальновиробничі витрати, непродуктивні витрати.

Сільськогосподарська продукція реалізовується господарством за досить різними каналами збуту. На сьогодні в число таких каналів входять торгівельні, переробні а також обслуговуючі підприємства, об'єкти громадського харчування, навчальні заклади та заклади охорони здоров'я, фізичні особи, в тому числі і працівники господарства.

При відпуску кожної партії продукції бухгалтером оформляються видаткові накладні та при необхідності – типову форму товарно-транспортної накладної.

При реалізації продукції виробництва господарства його робітникам за готівку виписується накладна внутрішньогосподарського призначення та прибутковий касовий ордер.

Безоплатна передача продукції виробництва господарства стороннім організаціям (наприклад дитсадку, лікарні чи госпіталю) оформляється видатковою накладною.

Собівартістю при реалізації абож іншому вибутті сільськогосподарської продукції ТОВ „ІДЕК-2006” вважається її вартість, за якою вона була оприбуткована спочатку та обліковувалась до часу вибуття. Розрахунок собівартості продукції цього господарства відображається у Розрахунку (бухгалтерській довідці) собівартості продукції.

Приклад кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку реалізації і іншого вибуття сільськогосподарської продукції наведено в таблиці 2.3.3.

Таблиця 2.3.3

## Кореспонденція рахунків по реалізації (вибутті) продукції господарства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Реалізація сільськогосподарської продукції:		
	- на суму вартості її реалізації	84	27
	- на суму доходу від її реалізації	36	70
2	Відпуск продукції господарства працівникам підприємства в рахунок оплати праці:		
	- на суму вартості продукції	84	27
	- на суму, що належить до виплати працівникам	66	70

Виробництво даного господарства має таку характерну особливість, що одержану внаслідок своєї господарської діяльності продукцію не тільки реалізують споживачам, а й у великій кількості споживають всередині підприємства для повторення процесу виробництва. Адже, в рослинництві використовують таку продукцію як зерно для посіву

Використання сільськогосподарської продукції всередині господарства вимагає правильного вибору методу її оцінки, оскільки умова полягає в тому, що процес обігу такої продукції повинен відповідати правилам ведення бухгалтерського обліку та стандартам ринкової економіки.

Особливістю списання продукції, яка використовується у внутрішній системі господарства, є те, що воно повинно відпускатися по тій самій ціні, за якою ця продукція обліковувалася в дебеті матеріальних рахунків.

Нерідко в системі внутрішнього використання виготовленої продукції ТОВ „ІДЕК-2006” є така продукція як зерно на насіння та сільськогосподарські культури на корми.



## **2.4. Облік доходів фермерських господарств на прикладі Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”**

Згідно до Положення (стандарту) про фінансові результати від 31.03.1999 року № 87 доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період.

Дохід господарства – це збільшення економічних вигод в вигляді надходження активів від реалізації готової продукції, товарів, від виконання робіт та надання послуг, від його страхової діяльності, за винятком вартості повернення покупцем готової продукції, товарів і інших вирахувань із доходу.

Дані про дохід фермерського господарства з 1 січня 2000 року формується в бухгалтерському обліку і відображається у фінансовій звітності на підставі Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 „Дохід”, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.10.1999 р. № 290 [74, с. 388].

Дія такого положення не поширюється на доходи господарства, що є пов'язані з:

- продажем цінних паперів;
- умовами договорів оренди;
- умовами контрактів із надання послуг в сфері будівництва;
- дивідендами, що отримуються в результаті фінансових інвестицій і обліковуються методом участі в капіталі;
- страховою діяльністю господарства;
- змінами у справедливій вартості фінансових активів господарства та його фінансових зобов'язань, а також реалізацією чи ліквідацією зазначених активів та зобов'язань;

змінами вартості поточних активів; оприбуткуванням та зміною справедливої вартості біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю, та з оприбуткуванням сільськогосподарської продукції;

- видобуванням корисних копалин.

Дохід фіксують під час збільшення активів або зменшення зобов'язання, внаслідок чого зростає власний капітал (не враховуючи зростання капіталу за рахунок внесків учасників фермерського господарства) за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Критерії визначення доходу, наведені у П(С)БО 15 „Дохід”, застосовують до кожної операції окремо. Однак кращий результат появляється внаслідок застосування цих критерій до окремих елементів однієї операції абож до двох операцій одночасно, якщо це впливає із суті певних господарських операцій.

Визначені доходи від звичайної діяльності господарства розподіляють в бухгалтерському обліку за такими наступними групами:

- дохід (виручка) від реалізації сільськогосподарської продукції (виконання робіт, надання послуг);
- інший операційний дохід;
- фінансовий дохід;
- інші доходи.

Дохід абож виручка від реалізації сільськогосподарської продукції, товарів чи інших активів визначається при дотриманні таких певних умов:

- покупця проінформували про можливі ризики та вигоди, пов'язані з володінням продукції чи товару;
- господарство не здійснює надалі управління і контроль за реалізованими ним продукцією, товарами або іншими активами;
- суму доходу (виручки) можна точно визначити;

Існує впевненість, що в результаті діяльності відбудеться збільшення економічних вигод господарства, а витрати, що виникли в результаті цієї ж діяльності, можна достовірно визначити [74, с. 389].

Дохід не визначається у таких випадках як обмін продукцією, товарами або наданими послугами, іншими активами, що є ідентичні за визначенням і мають однакову справедливу вартість.

Дохід, що пов'язаний з наданням послуг господарством, визначається виходячи з рівня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, але тільки в тому випадку, якщо можна достовірно оцінити результат від цієї діяльності. Все це виконується за таких умов, як можливості достовірної оцінки доходу, ймовірності отримання економічних вигод від надання послуг, можливості достовірного розрахунку суми витрат, здійснених в процесі надання послуг та необхідних для їх завершення.

Оцінку рівня завершення процесу з надання послуг в господарстві проводять такими способом:

- дослідження виконаної роботи (наданих послуг);
- визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, відносно до загального обсягу послуг, що планується надавати господарством;
- визначення питомої ваги витрат, що виникнуть в зв'язку з наданням послуг господарством відносно до загальної очікуваної суми витрат. Сума витрат, понесених на певну дату, складається тільки з тих сум витрат, які саме відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

Даже якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості процесів за певний період часу (наприклад тимчасове утримання і відгодівля ВРХ, які належать іншим фізичним і юридичним особам), то дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей самий період. У випадку, коли дохід (виручку) від надання послуг неможна достовірно визначити, він відображається у бухгалтерському обліку в розмірі підсумованих витрат, що відносять до відшкодування.

У випадку, коли дохід (виручку) від надання послуг господарством неможна достовірно визначити і нема впевненості у відшкодуванні понесених витрат – дохід не фіксується, а завдані витрати визнаються витратами звітного періоду.

Визначений дохід (виручка) від реалізації продукції виробництва господарства, від виконаних ним робіт або наданих послуг не коригується на суму пов'язаної з ним сумнівної чи безнадійної дебіторської заборгованості [108, с. 13].

У торгових відносинах даного господарства дуже часто мають місце розрахунки бартером. Особливості визнання та визначення доходів при бартерних операціях відкриваються у таких наступних випадках:

- якщо першою подією являється надходження продукції, товару, виконання робіт чи надання послуг, то воно зараховується як попередня оплата продукції, товарів, робіт чи послуг, які підлягають подальшому відвантаженню їх покупцем чи замовником. Сума цієї попередньої оплати відповідно до П(С)БО 15 „Дохід” не визнається доходом до моменту зустрічного відвантаження продукції, товарів чи виконання робіт та надання послуг постачальниками;
- якщо бартерні операції здійснюються не за один раз, а, наприклад, частинами, то кожне часткове відвантаження продукції, товарів чи кожен етап виконання робіт або надання послуг фіксується як окремий процес і дохід буде визнано на дату здійснення цих процесів в сумі, відповідній такому відвантаженню чи етапу виконаних робіт (наданих послуг);
- якщо одна сторона бартерного договору представляє іншій стороні свої послуги в заміну на продукцію чи товари (роботи і послуги), то вона ж і визнає дохід, керуючись ступенем завершеності операції з надання послуг на певну дату балансу;
- кінцева сума доходу за бартерним договором визначається відповідно до справедливої вартості продукції, товару, робіт або послуг, що одержані або підлягають одержанню господарством;

- якщо сторони бартерного договору проводять обмін продукцією, товарами, роботами чи послугами, які ідентичні за призначенням і справедливою вартістю, то дохід не визначається ні однією з цих сторін;
- якщо договором є передбачено, що відвантажені вироби підлягають монтажу, але на час відвантаження його не проведено – дохід не визначається.

В випадках, коли дохід, відображений за даними обліку, не відповідає критеріям визнання доходу, що подані в П(С)БО 15, його необхідно виключити з загальної суми доходу та відредагувати раніше зроблені записи. Одночасно потрібно відновити виробничу собівартість готової продукції або товарів, виконаних робіт та наданих послуг [37, с. 391].

Облік доходів фермерського господарства потрібний для визначення різниці між отриманими доходами та понесеними витратами його виробничо-господарської діяльності. Оскільки саме ця різниця визначає фінансові результати господарювання. При цьому розрізняють прибуток або збиток від продажу та обміну сільськогосподарської продукції і продукції її переробки, виконання робіт і надання послуг, від продажу матеріальних цінностей, необоротних активів, допоміжного виробництва, або ж від інших операцій.

З метою визначення видів виплачуваних доходів і уникнення непорозумінь при визначенні порядку їх оподаткування та, як наслідок, додаткових питань із боку контролюючих органів доцільно в статуті прописати (або внести відповідні зміни до чинного статуту) конкретний перелік осіб – членів ФГ, а також види доходів від розподілу прибутку, які належать до виплати таким особам. Так, у Статуті ТОВ „ІДЕК-2006” в розділі прибутків та збитків прописано:

- чистий прибуток, одержаний після сплати відсотків по кредитах банків, сплати податків та інших обов’язкових платежів до бюджету, залишається у повному розпорядженні Товариства, яке визначає напрями його використання.
- виплата частки прибутку проводиться один раз на рік за підсумками

календарного року

- відповідні виплати сплачуються на протязі першого кварталу року, який йде після звітнього року.
- виплати здійснюються у безготівковій формі на рахунок. Вказаний Учасниками.
- умови виплати часток прибутку можуть змінюватися у відповідності з рішенням Загальних Зборів Учасників.

Для обліку доходів та результатів діяльності в робочому Плані рахунків є рахунки і субрахунки 7-го класу, на яких відображається інформація про доходи від господарської діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій. До них відносяться рахунки:

- 70 „Доходи від реалізації”, в розрізі якого відкривають такі субрахунки:
  - 701 „Дохід від реалізації готової продукції”;
  - 702 „Дохід від реалізації товарів”;
  - 703 „Дохід від реалізації робіт і послуг”.
- 71 „Інший операційний дохід”, який містить такі субрахунки:
  - 718 „Одержані гранти та субсидії”;
  - 719 „Інші доходи від операційної діяльності”.
- 74 „Інші доходи”, в розрізі наступних субрахунків:
  - 742 „Дохід від реалізації необоротних активів”;
  - 745 „Дохід від безкоштовно одержаних активів”;
  - 746 „Інші доходи від звичайної діяльності”.
- 79 „Фінансові результати”.

По кредиту цих рахунків протягом звітнього року відображається сума загального доходу, включаючи суму непрямих податків та обов’язкових платежів (таких як ПДВ, акцизний збір), що є включені в ціну продажу, по дебету – щомісячне відображення сум непрямих податків та обов’язкових платежів, щомісячне або щорічне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 „Фінансові результати” [108, с.15].

Таблиця 2.4.1

**Кореспонденція рахунків з обліку доходів і фінансових результатів  
ТОВ „ІДЕК-2006”**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
<b>Дохід від реалізації продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг:</b>		
1.1.Виручка від реалізації готової продукції господарством	30, 31, 36	701
1.2.Виручка від реалізації товарів господарством	30, 31, 36	702
1.3.Виручка від надання послуг господарством	30, 31, 36	703
1.4.Відображено ПДВ	701, 702, 703	64
1.5.Списано доходи на фінансові результати	701, 702, 703	79
<b>Інші операційні доходи:</b>		
2.1.Дохід від отримання грантів і субсидій	48	718
2.2.Інші доходи від операційної діяльності	20, 22, 26, 37	719
<b>Інші доходи:</b>		
3.1.Дохід від реалізації необоротних активів	30, 31, 36, 37	42
3.2.Дохід від безоплатно отриманих активів	20, 30, 31	745
3.3.Інший дохід від звичайної діяльності господарства	20, 30, 31, 37	746
3.4.Списано інші доходи на фінансові результати	74	79

Узагальнюючі результати бухгалтерського обліку з відображення процесу реалізації, доходів та результатів сільськогосподарської діяльності ТОВ „ІДЕК-2006” відображаються в Звіті про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств (додаток 14) та Реалізації продукції сільського господарства (додаток 15).

Згідно даних зведених звітів можна узагальнити та порівняти дані про отримані господарством доходи протягом трьох років (див. таблицю 2.4.2).

Таблиця 2.4.2

**Отримані доходи від реалізації продукції та за рахунок державної**

Вид доходів	Реалізовано центнерів		Чистий дохід (виручка від реалізації), тис. рн.	
	2015	2016	2015	2016
Пшениця озима	40 186	71 788	17 201,2	27 417,7
Кукурудза на зерно	7 520	15 006	800,4	1 915,4
Ячмінь ярий	8 520	10 365	2 985,4	4 063,1
Соняшник	8 220	14 090	5 008,2	8 305,7
Соя	7 520	14 135	6 987,9	13 112,7
Ріпак озимий	9 520	15 120	4 230,1	6 713,4
2.Послуги в рослинництві і тваринництві (крім послуг ветеринарних)		-	7 521,2	9 533,2
3.Продукція сільського господарства і послуги		-	58 004,1	71 061,2

Згідно до даних цієї таблиці, можна зробити такі висновки, що господарство в процесі своєї діяльності найбільші доходи отримувало від реалізації озимої пшениці та продукції сільського господарства і послуг. Найменше прибутку було з реалізації кукурудзи на зерно.

Відомо, що в 2015 було реалізовано 81 486 центнерів на суму 3 721 340 грн., тоді як в 2016 році їх було реалізовано 140 504 центнерів (72 % порівняно з 2015 роком) на суму 6 152 800 грн. (65 % в порівнянні з 2015 роком). Що означає, що ціни на сільськогосподарську продукцію в 2016 році зросли близько в 2 рази.



## 2.5. Особливості фінансової звітності у фермерських господарств

Фінансова або бухгалтерська звітність пояснюється як сукупність форм звітності, які формуються на основі даних обліку, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства за звітний період з ціллю одержання користувачем такої інформації [109, с. 822].

Основні вимоги до фінансової звітності відображаються у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”, що затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 і яким визначається мета, зміст та принципи розробки фінансової звітності, вимоги до визнання та розкриття її елементів. Норми, згідно з П(С)БО 1 зобов'язані застосовувати до фінансової звітності юридичних осіб будь-яких форм власності, крім банків та бюджетних установ.

Фінансова звітність суб'єктів малого підприємництва (юридичних осіб, що є визнані такими відповідно до законодавства), до яких належить і ТОВ „ДЕК-2006” характеризується своїм скороченим за показниками складом. У її склад входять:

- Баланс, форма № 1-м;
- Звіту про фінансові результати, форма № 2-м.

В Балансі відображаються активи, зобов'язання і власний капітал господарства станом на відповідну дату. Підсумок активів балансу повинен відповідати сумі зобов'язань і власного капіталу.

В Звіті про фінансові результати відображаються дані обліку про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності господарства за певний звітний період.

Головні аспекти та порядок формування фінансової звітності досліджуваного господарства визначаються Положенням (стандартом)

бухгалтерського обліку 25 „Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва”, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000р. № 39. У даному Положенні наведені та необхідні форми фінансової звітності, що затвержені Міністерством фінансів України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

Звітним періодом для складання фінансової звітності являється календарний рік. Баланс фермерського господарства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

Проміжна, зокрема місячна, квартальна звітність – тобто та, що охоплює певний період складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

Новостворене фермерське господарство може брати за перший звітний період відрізок часу, який може бути меншим за 12 місяців, але не може бути більшим за 15 місяців. Звітний період фермерського господарства, що ліквідується визначається як відрізок часу з початку року до моменту ліквідації.

Річна і квартальна звітність фермерських господарств надається органам, до сфери управління яких ці господарства відносяться, також надається на вимогу трудовому колективу та власникам, згідно з положеннями установчих документів.

Термін подання фінансової звітності підприємств визначається Кабінетом Міністрів України, і на даний час для ТОВ „ІДЕК-2006” він визначається як період з 1 січня по 20 лютого наступного за звітним року.

Фінансова звітність не являється комерційною таємницею господарства, окрім випадків, передбачених законодавством.

Фінансова звітність господарства формується з дотриманням певних правил її формування, які наведено в статті 4 Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” та Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”. До них відносять:

- автономність фермерського господарства, цебто господарство виступає як юридична особа, відокремлена від її власників, тому особисте майно та зобов'язання власників не можна відображати у фінансовій звітності;
- безперервність діяльності господарства, що передбачає оцінку активів і зобов'язань господарства, виходячи з припущення, що його діяльність і далі буде продовжуватися;
- періодичність, яка передбачає розподіл функціонування господарства на певні періоди часу з метою формування фінансової звітності;
- історичної (фактичної) собівартості, це означає надання оцінки активам відповідно до витрат на їх придбання у виробництво;
- нарахування та відповідності доходів та витрат, згідно чого для визначення фінансового результату звітного періоду потрібно порівняти доходи звітного періоду із витратами, що були здійснені для отримання цих доходів;
- повного висвітлення, відповідно якому фінансова звітність повинна відображати цілком всю інформацію про результати господарських процесів та подій, що можуть вплинути на рішення, що приймаються згідно її даних;
- послідовності, що передбачає постійне застосування господарством обраної облікової політики;
- обачності, відповідно до якого методи оцінки, які застосовуються у бухгалтерському обліку, повинні не допускати заниження оцінки зобов'язань та витрат та завищення оцінки активів та доходів господарства;
- превалювання сутності над формою, відповідно до якого операції потрібно фіксувати відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з їх юридичної форми;
- єдиного грошового вимірника, що означає, що вимірювання та узагальнення діяльності господарства в його фінансовій звітності повинно здійснюватись у єдиній грошовій одиниці [109, с. 826].

З ціллю сформувати фінансову звітність зрозумілою користувачам, бухгалтер господарства обов'язково надає дані про:

- господарство – ця інформація включає в себе назву, організаційно-правову форму і місцезнаходження господарства, короткий опис основної діяльності господарства, назву органу управління, у віданні якого перебуває господарство та середню чисельність його робітників протягом звітного періоду;
- дату звітності та звітний період – вказується дата, станом на яку зафіксовані показники звіту, або період, що його він охоплює;
- валюту звітності та одиниця її виміру – якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ведеться бухгалтерський облік, то бухгалтер розкриває причини цього і методи, що використовувалися при переведенні фінансових звітів із однієї валюти у іншу;
- потрібну інформацію за звітний період та за такий же період попереднього року;
- облікову політику господарства та зміни у ній – господарство показує обрану облікову політику шляхом характеристики принципів оцінки статей звітності та методів обліку щодо окремих статей звіту;
- припинення відповідних видів діяльності;
- обмеження володіння активами господарства;
- виявлені помилки в звітах попередніх років і зроблені по них коригування;
- переоцінка даних статей фінансових звітів;
- інша інформація, яка повинна розкриватись відповідно до положень (стандартів) [53, с.28].

Метою складання фінансової звітності фермерського господарства є надання користувачам повної, достовірної та доцільної інформації про його фінансове становище, рух грошових коштів та результати його господарської діяльності.

Безпосередньому формуванню фінансової звітності передуює підготовча робота, відображена в таблиці 2.5.1.

Таблиця 2.5.1

**Проведення заходів перед формуванням фінансової звітності в ТОВ „ІДЕК-2006”**

<b>Підготовчі заходи перед формуванням фінансової звітності</b>	
<b>Назва заходу</b>	<b>Деталі проведення заходу</b>
1.Перевірка відповідності підсумків аналітичного і синтетичного обліку.	Перевірка суми залишків аналітичних рахунків, відкритих в розрізі синтетичного рахунка, залишку даного синтетичного рахунка. Перевірка суми оборотів за дебетом та кредитом цих же рахунків.
2.Інвентаризація майна господарства і його фінансових зобов'язань.	Достовірність статей балансу повинна підтверджуватись даними результатів інвентаризації майна, розрахунків і зобов'язань господарства.
3.Виправлення помилок в обліку, що були виявлені в ході підготовки.	Виправлення помилок у звітних даних поточного і минулих років здійснюється у фінансовій звітності, сформованій за той звітний період, у якому були виявлені помилки.
4. Обчислення і нарахування податків і платежів до бюджету.	
5.Підсумування і закриття рахунків з обліку доходів і витрат господарства.	
6. Зіставлення даних фінансової звітності з відповідними показниками за такий же звітний період минулого року.	

Інформація фінансової звітності має бути зрозуміла та повинна формувати у користувачів однакове її тлумачення, звичайно, за умови, що вони володіють відповідним знанням та є зацікавлені такою інформацією. До того ж ця інформація має містити лише ефективну інформацію, здатну вплинути на прийняття рішень користувачами та дає можливість зробити адекватну оцінку минулих, теперішніх і майбутніх подій [109, с. 828].

Дуже важливою умовою фінансової звітності є її достовірність. Достовірною рахується інформація, що не містить помилок та перекручень, здатна вплинути на рішення користувачів звітності.

Однією з важливих ознак є правильно сформованої звітності є її здатність надавати можливість користувачам порівнювати фінансові звіти господарства за різні періоди та фінансові звіти різних підприємств.

Порядок надання фінансової звітності користувачам зазначено в НП(С)БО №1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”.

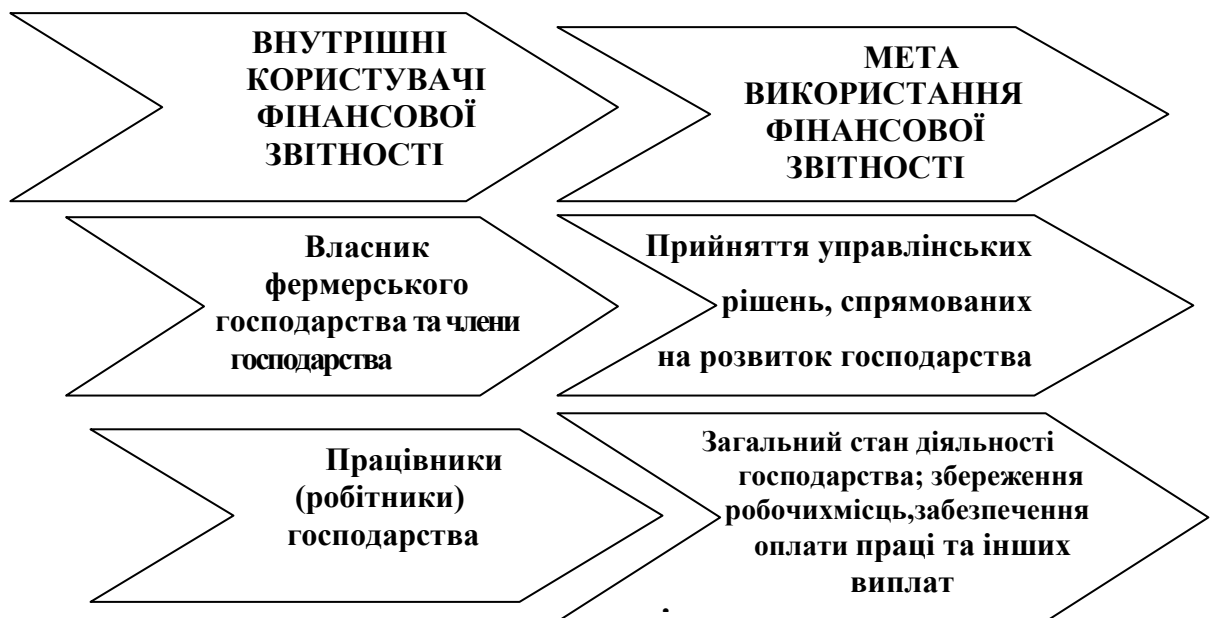
Фінансова звітність фермерського господарства має надавати необхідну інформацію і тим користувачам, які не можуть вимагати звітів, складених на основі їх конкретних інформаційних потреб.

Вцілому правильно сформована фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів на такий рахунок:

- участі в капіталі господарства;
- ефективності та якості управління;
- здатності господарства в пору покривати свої зобов'язання;
- забезпеченості зобов'язань господарства;
- вирахування суми дивідендів, що підлягають виплаті;
- регулювання функціонування господарства;
- та прийняття інших рішень.

Користувачі інформації фінансової звітності господарства поділяються на такі дві категорії як: внутрішні та зовнішні.

Деталі щодо користувачів, які відносяться до цих категорій та їх мети використання звітної інформації подано на схемах 2.5.1 та 2.5.2.



**Мал. 2.5.1. Внутрішні користувачі і їх мета використання фінансової звітності**



**Рис. 2.5.2. Зовнішні користувачі і їх мета використання фінансової звітності**

## Висновки до розділу 2

ТОВ „ІДЕК-2006” веде господарювання на підставі Статуту під керівництвом засновників: Ігнатюк Юрія Олексійовича, Зіб Ясер Закарія. Згідно класифікації фермерських господарств за розміром та відповідними показниками ТОВ „ІДЕК-2006” належить до суб’єктів малого підприємництва.

Облікова політика є одним із елементів державного регулювання бухгалтерського обліку. Вона формується на державному рівні, розробляється відповідними державними органами на прикладі методик і облікових заходів та процедур. Під час розробки облікової політики підприємство звертає увагу вимоги до якісних характеристик бухгалтерського обліку та фінансової звітності, відображені в пп. 14-17 П(С)БО 1, методи та заходи, передбачені іншими П(С)БО, норми й нормативи, встановлені законодавчими актами України.

Облік витрат в виробництві продукції ТОВ „ІДЕК-2006” має забезпечувати ефективне, достовірне й повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції (виконаних робіт та наданих послуг), трудових, матеріальних та фінансових витрат на виробництво продукції за підприємством в цілому та за окремими його структурними підрозділами для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а також обсягу виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) в натуральних та грошових вимірниках.

Доходом фермерського господарства є збільшення економічних вигод в вигляді надходження активів від реалізації готової продукції, товарів, від виконання робіт та надання послуг, від його страхової діяльності, за винятком вартості повернення покупцем готової продукції, товарів та інших вирахувань з доходу.

Фінансова звітність суб’єктів малого підприємництва (юридичних осіб, які визнані такими відповідно до законодавства), до яких належить і ТОВ „ІДЕК-2006” характеризується своїм скороченим за показниками складом. Вона складається тільки з:

- Балансу, форма №1-м;
- Звіту про фінансові результати, форма №2-м.



**РОЗДІЛ III**  
**АНАЛІЗ ВИРОБНИЧОЇ ПРОГРАМИ СЕЛЯНСЬКОГО**  
**ФЕРМЕРСЬКОГО ОБСЛУГОВУЮЧОГО ТОВАРИСТВА З**  
**ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ „ІДЕК-2006”**

**3.1. Аналіз стану і економічної ефективності використання**  
**матеріально-технічної бази ТОВ „ІДЕК-2006”**

Матеріально-технічною базою виробництва та основою його вдосконалення і розвитку являються основні засоби ТОВ „ІДЕК-2006”. Процес вдосконалення матеріально-технічної бази на підприємстві проводиться двома такими способами – екстенсивним і інтенсивним. Суть екстенсивного відображається у нарощуванні потенціалу основних засобів, а суть інтенсивного – в підвищенні використання наявних основних засобів. Недостатком екстенсивного способу є те, що значне нарощування основних засобів зумовлює ускладнення у технічному переоснащенні виробництва, що знижує ефективність його використання і можливість конверсії. З іншої сторони, нове устаткування, спроектоване за новітніми технологіями, виявляється набагато ефектнішим від застарілого та більш пристосованим до певного виду виробництва. Проте у деяких випадках економічно більш виправданим є збільшення роботи існуючого устаткування, повне завантаження машинно-тракторного парку, кваліфікований догляд за його роботою, станом тощо. Для того, щоб прийняти правильне рішення на рахунок стану та змін в матеріально-технічній базі управлінському персоналу господарства потрібно проводити детальний аналіз в даній області.

У процесі проведення економічного аналізу в даній області ставлять акцент на такі завдання:

- аналіз обсягу і складу основних засобів та їх відповідність вимогам передовим технологіям та оптимальним параметрам виробництва;
- аналіз технічного стану основних засобів, швидкості та якості їх оновлення;

- аналіз використання існуючого устаткування, ступеню його завантаження;
- пошук резервів поліпшення використання основних фондів;
- розрахунок виробничо-фінансових результатів, які з'явилися внаслідок покращення використання основних засобів.

Аналіз розпочинають з детального вивчення динаміки, складу та обсягу основних засобів згідно їх класифікації:

- споруди, будинки і передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади та інвентар;
- інші основні засоби [85, с. 192].

Для віднесення матеріальних активів до об'єктів, що обліковуються у складі основних засобів, потрібно перевірити, чи відповідає такий об'єкт основним критеріям. (див. таблицю 3.1.1.)

Таблиця 3.1.1

### Критерії для віднесення активу до основних засобів

Назва критерію	Вимоги	Розшифровка критеріїв і вимог
1	2	3
Строк корисного використання (експлуатації)	Перевищує один рік	Є очікуваним періодом часу, протягом якого актив використовуватиметься установою або з його використанням буде виготовлений (виконаний) очікуваний установою обсяг продукції (робіт, послуг)
Вартість за одиницю	Має перевищувати 2500 грн. (без урахування ПДВ)	Матеріальні активи відносять до основних засобів, якщо такі об'єкти відповідають таким критеріям: <ul style="list-style-type: none"> <li>- строк використання перевищує один рік;</li> <li>- первісна вартість перевищує 2500 грн. (без урахування ПДВ).</li> </ul> Також до таких об'єктів установи відносять сценічні постановочні засоби, первісна вартість яких перевищує 5000 грн. за одиницю (декорації, меблі і реквізити, бутафорія, театральні і національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки тощо) Ті активи, вартість яких не перевищує 2500 грн. включно (без урахування ПДВ), тобто становить 2500 грн. і менше за одиницю, бюджетні установи відносять до малоцінних необоротних

Назва критерію	Вимоги	Розшифровка критеріїв і вимог
1	2	3
		<p>матеріальних активів (далі — МНМА). Також до МНМА належать сценічно-постановочні засоби, вартість яких не перевищує 5000 грн. за одиницю (декорації, меблі та реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки тощо). При віднесенні деяких активів до інших необоротних матеріальних активів установи не застосовують вартісний критерій. Це стосується:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- музейних цінностей, експонатів тваринного світу в зоопарках та інших аналогічних установах;</li> <li>- бібліотечних фондів (наукової, художньої та навчальної літератури, спеціальних видів літератури та інших видань);</li> <li>- білизни, постільних речей, одягу та взуття;</li> <li>- тимчасових нетитульних споруд;</li> <li>- природних ресурсів;</li> <li>- інвентарної тари;</li> <li>- матеріалів довготривалого використання для наукових цілей;</li> <li>- необоротних матеріальних активів спеціального призначення.</li> </ul> <p>Отже, для зазначених інших необоротних матеріальних активів вартісний критерій (до 2500 грн.) не діє, і тому такі активи обліковуються на відповідних субрахунках рахунка 11 незалежно від їх вартості</p>
<b>Спеціальні вимоги для віднесення активу до основних засобів</b>		
Визнання активом	Об'єкт основних засобів визнається активом	<p>Об'єкт визнається активом, коли:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- існує ймовірність отримання установою майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням і (або) він має потенціал корисності для суспільства;</li> <li>- вартість такого об'єкта основних засобів може бути визначена</li> </ul>
	Є одиницею обліку основних засобів	<p>Таким є:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;</li> <li>- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;</li> <li>- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно;</li> <li>- інший актив, що відповідає визначенню основних</li> </ul>

Назва критерію	Вимоги	Розшифровка критеріїв і вимог
1	2	3
		засобів, або частина іншого активу, що контролюється установою. Увага! Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, що мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з таких частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремих об'єкт основних засобів

В процесі аналізу стану а також економічної ефективності матеріально-технічної бази господарства використовують такі наступні форми річних звітів як наявність сільськогосподарської техніки в сільськогосподарських підприємствах, видаткову накладну (додаток 16), акт прийому передач (додаток 17) та Фінансові звіти суб'єктів малого підприємства за 2015 та 2016 роки (додаток 18, додаток 19).

Використовуючи вище вказані звіти та Розшифровку основних засобів можна описати обсяг та структуру основних виробничих фондів фермерського господарства (див. таблицю 3.1.2.).

Таблиця 3.1.2.

**Аналіз обсягу, структури та руху основних засобів  
за 2016 рік, тис. грн.**

Показники	На початок року		На кінець року		Відхилення (+;-)	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	%	
Основні виробничі засоби сільськогосподарського призначення	16 637,5	100	5 445,40	32,7	- 11,2	-67,3
у тому числі	x	x	x	x	x	x
- приміщення	4 169,2	25,1	4 169,2	25,1	0	0
- машини та обладнання	12 468,3	74,9	12 76,2	7,7	-11,2	-67,3
з них	x	x	x	x	x	x
- силові машини та обладнання	10 249,7	61,6	1 012,6	6,1	-9,2	-55,6
- транспортні засоби	2 218,6	13,3	263,6	1,6	-10,0	-11,8
Надійшло основних засобів	-	-	-	-	-	-
Вибуло основних засобів	-	-	-	-	-	-
Знос основних засобів	6 837,7	100	4 532,7	66,3	2,3	33,7
Коефіцієнт зносу засобів	x	3,4	x	2,2	x	-1,2
Коефіцієнт оновлення засобів	x	7	x	-	x	-7
Коефіцієнт вибуття засобів	x	-	x	-	x	-

В процесі аналізу динаміки основних засобів використовують коефіцієнти оновлення і вибуття.

Коефіцієнт оновлення ( $K_o$ ) показує ступінь інтенсивності оновлення. Визначається як відношення вартості основних засобів, які надійшли за звітний період, до їх загальної вартості на кінець року.

Отже, коефіцієнт оновлення основних засобів ТОВ „ІДЕК-2006” становить:

$$K_o = \frac{0}{5\,445,40} \times 100\% = 0\%, (3.1.1.)$$

Коефіцієнт вибуття ( $K_v$ ) показує ступінь інтенсивності вибуття основних засобів із процесу виробництва. Вираховується відношенням вартості вибулих основних засобів до їх загальної вартості на кінець року.

$$K_v = \frac{0}{5\,445,40} \times 100\% = 0\%, (3.1.2.)$$

Коефіцієнт оновлення так само як і коефіцієнт вибуття дорівнює 0, що означає відсутність руху основних засобів в ТОВ „ІДЕК-2006”.

На обсяг, склад та динаміку основних виробничих фондів мають вплив такі наступні фактори:

- стиль та особливості процесу виробництва;
- вид виробництва;
- рівень технології виробництва та спеціалізації робітників;
- характер організації виробництва.

Однією із найважливіших частиною аналізу матеріально-технічної бази являється вивчення технічного стану основних засобів. Основним узагальнюючим показником такого стану є коефіцієнт зносу основних засобів, який визначають шляхом відношення суми зносу до початкової вартості основних фондів. Даний коефіцієнт характеризує рівень зношення експлуатованих засобів, тобто відсоток їх вартості, що перенесена на виготовлений продукт. У ТОВ „ІДЕК-2006” спостерігається зниження

коефіцієнта зносу основних засобів, а саме на 1,2% порівняно з попереднім роком.

У процесі аналізу встановлюють групи основних засобів із різними періодами експлуатації (до 5 р., 5-10 р., 10-20 р., і т.д.), розробляють заходи, для оновлення та покращення стану даного устаткування.

В процесі аналізу технічного стану матеріально-технічної бази потрібно провести огляд організації ремонту та модернізації засобів праці і виконання ремонтних робіт.

Економічна ефективність експлуатації основних виробничих заходів включається в результат використання усіх виробничих ресурсів підприємства. Визначаючи економічну ефективність основних засобів, користуються цілою системою натуральних та вартісних показників, оцінок темпів зростання обсягу основних засобів а також темпів зростання виробництва продукції; продуктивності та озброєності потрібними виробничими засобами праці [85, с. 195].

Натуральні показники: фондівдача в натуральному або умовно-натуральному виразі; екстенсивна і інтенсивна експлуатація основних засобів; рівень освоєння та використання виробничої потужності основних засобів.

Вартісні показники: фондомісткість; фондівдача, що розрахована за вартісними показниками.

Фондівдача вважається найбільш узагальнюючим показником ефективності експлуатації основних засобів – виробництво товарної продукції в розрахунку на 1 грн. від їх середньорічної вартості.

Фондомісткість – обернений до фондівдачі показник, рахується як співвідношення вартості основних виробничих засобів до вартості виробленої продукції.

Фондоозброєністю праці рахується співвідношення середньорічної вартості основних виробничих засобів господарства (згідно первісної оцінки)

до чисельності працівників. Характеризує ступінь забезпечення працівників основними виробничими засобами.

У процесі аналізу ефективності експлуатації основних засобів в виробничому обладнанні використовують показники експлуатації існуючого обладнання а також його завантаження під час роботи.

У процесі аналізу ефективності експлуатації основних засобів в виробничому обладнанні використовують показники експлуатації існуючого обладнання а також його завантаження під час роботи.

В процесі аналізу фондівддачі її фактичний показник звіряють з розрахунковим, показниками попередніх періодів, плановими показниками, фондівддачею побічних підприємств аграрного виробництва (якщо це можна).

На рівень фондівддачі впливають різні фактори, що в більшості походять від зміни обсягу виробництва та ефективності використання основних виробничих засобів.

Ці чинники розподіляються на наступні дві групи:

- а) які незалежні від ступеня експлуатації основних засобів;
- б) залежні від ступеня використання основних засобів.

До 1-ої групи відносять: зміна матеріаломісткості та трудомісткості продукції; зміна цін на сировину, матеріали, готову продукцію тощо.

$$\Phi_0 = \frac{\Pi}{\Phi} = \frac{\Pi \times \Pi_{\text{БМ}} \times O_{\text{МС}} \times O_{\text{СБ}} \times \Phi_{\text{ОБ}}}{\Pi_{\text{БМ}} \times O_{\text{МС}} \times O_{\text{ОБ}} \times \Phi_{\text{ОБ}} \times \Phi}, \quad (3.1.3)$$

де  $\Pi$  – це обсяг виробництва товарної сільськогосподарської продукції, грн.;

$\Pi_{\text{БМ}}$  – це обсяг продукції, не включаючи матеріальних витрат на неї, грн.;

$O_{\text{МС}}$  – це кількість машино-змін роботи обладнання, од.;

$O_{\text{ОБ}}$  – це кількість установленого обладнання, од.;

$\Phi_{\text{ОБ}}$  – це вартість машин та обладнання, грн.;

$\Phi$  – це середньорічна вартість засобів, задіяних на виробництві, грн.

Нижче подана таблиця з вихідними даними для аналізу і самим аналізом ефективності експлуатації основних виробничих засобів ТОВ „ІДЕК-2006”.

Таблиця 3.1.3.

### Ефективність експлуатації господарством його виробничих фондів

Показники	2015 рік	2016 рік	Відхилення (+; -)	
			Абсолютне	в %
1.Вартість валової сільськогосподарської продукції в порівняльних цінах, тис. грн..	38878,0	13920,2	+25,0	+64,1
2.Середньорічна вартість виробничих основних засобів, тис. грн.	16637,5	5 445,40	- 11,2	- 67,3
3.Фондовіддача на одиницю вартості основних засобів, грн.	1333,76	1744,11	+410,35	+30,8
4.Фондомісткість продукції, грн.	4,28	4,25	-0,03	-0,7
5.Фондозабезпеченість виробництва на 1 га ріллі, тис. грн.	1333,14	1910,6	+577,46	+43,3
6.Фондоозброєність одного працівника, тис. грн.	355,2	388,2	+33,0	+9,3

Як видно із розрахунків таблиці 3.1.3, фондовіддача на 1 гривню вартості основних виробничих засобів господарства підвищилась на 410 гривень 35 копійок, тобто на 30,8%. При попередньому показнику фондовіддачі 1333,56 грн., у 2015 році вона становила 1744,11 грн. Зумовлено це як і збільшення обсягу валової продукції на 25,0 тис. грн., так і зменшення вартості основних засобів на 11,2 тис. грн. Значно підвищилась фондозабезпеченість виробництва на 1 га ріллі (на 43,3%) в результаті зменшення площі орендованих земель. Фондоозброєність одного працівника теж збільшилась на 9,3%. Проте фондомісткість продукції знизилась на 0,7%, причиною чого є зменшення вартості основних засобів господарства.

Оскільки в структурі матеріально-технічної бази ТОВ „ІДЕК-2006” машинно-тракторний парк займає 80%, то звернемо увагу на аналіз структури та ефективності використання основних засобів, що входять до його складу.

Розумно сплановане використання сільськогосподарської техніки значно впливає на збільшення виробництва продукції і на зниження її



собівартості. Ефективність використання машин і обладнання залежить від раціональної організації процесу виробництва в фермерському господарстві. Через це метою аналізу ефективності використання машинно-тракторного парку є пошук шляхів підвищення виробництва продукції, покращення її якості і зниження собівартості виробництва, тобто забезпечення зростання прибутку від діяльності та підвищення рентабельності господарства загалом.

Оскільки аналіз роботи машин та обладнання за кількістю виробленої продукції не може відобразити точний рівень використання техніки, то для точної оцінки її роботи беруть загальноприйнятий узагальнюючий показник – обсяг робіт в умовних еталонних гектарах. Цей показник вираховується відповідно до кількості виконаних нормозмін по кожній марці тракторів.

Обсяг виконаних робіт в еталонних гектарах із урахуванням нормозміни вираховують таким чином: кількість виконаних трактором даної марки нормозмін множать на його змінний еталонний виробіток (який визначається множенням коефіцієнта переведення фізичного трактора в умовні трактори на тривалість зміни, а конкретно 7 годин) [48, с.126].

Ось до прикладу, розрахуємо обсяг роботи наявного в господарстві трактора NEW HOLLAND модель Т 8.410. Коефіцієнт переведення трактора NEW HOLLAND в умовні трактори – 1,65. Еталонний змінний виробіток даного трактора –  $1,65 \times 7 = 11,55$ . За 7 годин зорано 12 га при змінній нормі 10 га. Отже, кількість виконаних нормозмін становить  $12/10=1,2$ . Отож, обсяг роботи в еталонних гектарах становить  $1,2 \times 11,55=13,86$ .

В умовах ненормованої експлуатації тракторів облік виконаних ними робіт рахується в годинах, а кількість виконаних нормозмін визначають відношенням відпрацьованих машино-годин до встановленої тривалості зміни (в ТОВ „ДЕК-2006” – 7 годин). Відомо, що визначений

таким способом обсяг робіт в еталонних гектарах не відповідає назві показника, оскільки показує виконані еталонні нормо-години. Їх можна вирахувати іншим способом – фізичні нормо-години помножити на коефіцієнт переведення трактора в умовний: 1)  $1,2 \times 7 = 8,4$  фізичних нормо-годин; 2)  $8,4 \times 1,65 = 13,86$  еталонних нормо-годин.

В досліджуваному господарстві машинно-тракторний парк не відокремлений як самостійний орендний підрозділ, який здійснює взаєморозрахунки з іншими підрозділами і веде самостійний облік.

З метою виявлення резервів підвищення ефективності використання тракторного парку потрібно детально проаналізувати насамперед обсяг роботи, яка визначається відпрацьованими нормо-годинами. Даний обсяг в еталонних нормо-годинах розглядається як результат зміни наступних факторів:

- кількості тракторів і агрегатів;
- виробітку нормо-годин із розрахунку на один трактор.

Рівень виконання змінних норм виробітку зазначається в загальній кількості відпрацьованих нормо-змін на кількість машино-змін. Якщо значення даного рівня нижче одиниці, це значить, що норми виробітку не виконувались. І також, якщо значення більше одиниці – норми перевиконувались. Цей показник залежить від стану агрегатів, швидкості руху та ширини їх захвату, простоїв під час зміни тощо. Виконання змінних норм виробітку являється показником ефективного використання машинно-тракторного парку та продуктивності праці трактористів-машиністів та механізаторів.

Середній виробіток еталонних нормо-годин в розрахунку на оду нормо-зміну рахується діленням загального обсягу тракторних робіт у нормо-годинах на кількість відпрацьованих нормо-змін. Даний показник залежить від структури тракторного парку, складу і структури виконаних робіт, виробничого напрямку фермерського господарства тощо.

Покращення змінного виробітку тракторів визначає скорочення строків робіт, покращення якості таких робіт.

Усі вище подані показники в процесі більш щільнішого аналізу в господарстві можна визначати відповідно до кожної марки тракторів, виходячи з кількості фізичних машин і агрегатів. Але в цілому по тракторному парку кількість відпрацьованих машино-днів та машино-змін, і кількість виконаних нормо-змін переводяться у умовні відповідно до коефіцієнтів переведення фізичних тракторів в умовні, що можна побачити в таблиці 3.1.4.

З даних розрахунків можна зробити такий наступний висновок, що у 2015 році показники результатів роботи машинно-тракторного парку покращились, зокрема обсяг виконаних робіт збільшився на 9,7%. Відповідно, збільшилися і інші показники, що означає покращення роботи та раціональне використання тракторного парку.

Виробіток на 1 трактор в розрізі року є одним із найважливіших показників рівня використання техніки. Якщо враховувати вищенаведені фактори, то можна відобразити такий зв'язок:

$$B_1 = T \times K_P \times K_3 \times K_H \times B_H = M_B \times B_3 = H_3 \times B_H, (3.1.4)$$

де  $B_1$  – річний виробіток еталонних нормо-годин на 1 трактор;

$T$  – кількість машино-днів (365 днів);

$K_P$ ,  $K_3$ ,  $K_H$ , – коефіцієнти – використання в роботі, змінності, виконання норм;

$M_B$ ,  $M_3$ ,  $H_3$  – відпрацьовані тракторами машино-дні, машино-зміни, нормо-зміни;

$B_D$ ,  $B_3$ ,  $B_H$  – виробіток еталонних нормо-годин – денний, змінний, за 1 нормо-зміну.

Таблиця 3.1.4

**Аналіз результатів роботи машинно-тракторного парку  
ТОВ „ДЕК-2006”**

Показники	2015 рік	2016 рік	Відхилення (+; -)	
			фактично	у %
1.Кількість еталонних тракторів	4,25	4,25	-	-
2.Обсяг виконаних робіт, еталонних нормо-годин	5887	6458	+571	+9,7
<b>В розрахунку на 1 трактор:</b>				
3.Відпрацьовано машино-днів	198	217	+19	+9,6
4.Коефіцієнт використання в роботі (ряд.3 : 365)	0,542	0,594	+0,052	+9,6
5.Виконано машино-змін	201	237	+36	+17,9
6.Коефіцієнт змінності	1,015	1,092	0,077	+7,6
7.Відпрацьовано нормо-змін	204	259	+55	+27
8.Коефіцієнт виконання норми (ряд.7 : ряд.5)	1,015	1,093	+0,078	+7,7
<b>Виробіток в розрахунку на трактор, еталонних нормо-годин:</b>				
9.В розрізі року	1385	1520	+135	+9,7
10.В розрізі 1 дня	6,99	7,0	+0,01	+0,14
11.В розрізі 1 зміни	6,89	6,41	-0,48	-6,96
12.В розрізі 1 нормо-зміни	6,79	5,87	-0,92	-13,5

Беручи до уваги такий взаємозв'язок показників і дані таблиці 3.1.4. можна розрахувати вплив окремих факторів на виробіток одного трактора і на загальний обсяг робіт (таблиця 3.1.5.).

Таблиця 3.1.5.

**Вплив певних факторів на виробіток тракторів та агрегатів  
фермерського господарства, в еталонних нормо-годинах**

Показники	На 1 трактор	На загальну кількість
Загальне відхилення стосовно обсягу робіт (+,-),	+135,17	+574,47
в тому числі за рахунок зміни:		
- кількості тракторів (01385)	-	-
- виробітку на 1 трактор	+135,17	+574,47
Відхилення виробітку за рахунок:		
- використання машин у роботі (196,79)	+129,01	+548,29
- змінності ((36-19)6,79)	+115,43	+490,58
- виконання змінних норм виробітку ((55-36)6,79)	+129,01	+548,29
- виробітку за нормо-зміну (259(-0,92))	-238,28	-1012,69

Відповідно до розрахунків таблиці, можна зробити такий наступний висновок, що на виробіток тракторного парку фермерського господарства мали хороший вплив такі форми діяльності, як використання машин в роботі (+548,29 в загальному еталонних нормо-годин), змінність (відповідно +490,58) і виконання змінних норм виробітку (+548,29). Негативно вплинув виробіток за нормо-зміну, а точніше на -1012,69 еталонних нормо-годин (в загальному). Однак кінцевий результат все ж залишився позитивним, що означає перевагу трьох перших факторів над останнім.

При розробці заходів з покращення роботи тракторів та агрегатів до них можна віднести такі наступні напрями: покращення планування механізованих робіт, створення достатньої кількості та різноманітності робіт, забезпечення машинно-тракторного парку необхідними причіпними і навісними машинами, підбір механізаторів високої кваліфікації, покращення технічного та ремонтного обслуговування техніки, раціональна організація праці, правильне комплектування робочих агрегатів, правильний розподіл машин по роботах, впровадження технічно і науково обґрунтованих норм виробітку та ін.

З метою високо ефективною експлуатації матеріально-технічної бази в господарстві потрібно якісно виконувати потрібні обсяги механізованих робіт в найоптимальніші агротехнічні строки з найнезначнішими витратами.

Отже, крім аналізу обсягу виконаних машинно-тракторним парком робіт значною умовою підвищення ефективності виробництва вважається контроль за собівартістю одиниці цих виконаних робіт.

На експлуатаційні витрати по тракторах та агрегатах нараховується значна частина витрат виробництва сільськогосподарської продукції. Їх зведена величина залежить від обсягу виконаних машинно-тракторним парком робіт та собівартості одиниці їх роботи. Тому при аналізі ефективності витрат діяльності сільськогосподарських виробничих

агрегатів виникає потреба в визначенні двох показників собівартості одиниці роботи:

- витрати на 100 грн. вартості робіт і послуг;
- собівартість одиниці фізичного обсягу робіт, цебто однієї еталонної нормо-години.

Від значення першого показника в більшості випадків залежить рівень оплати праці. Інший показник – собівартість однієї еталонної нормо-години – необхідний для визначення ефективності загальних витрат по використанню машинно-тракторного парку.

При проведенні аналізу витрат експлуатації техніки їх розподіляють на дві категорії – змінні і постійні. Змінними вважаються ті витрати, що змінюються відповідно до обсягу робіт. До них належать витрати на паливно-мастильні матеріали, поточний ремонт, тощо. Постійні витрати не залежать від обсягів роботи. До них належать обов'язкові внески і платежі, амортизацію на реставрацію.

Величина змінних витрат залежить від стану техніки і рівня її експлуатації, тому деякою мірою може регулюватись механізаторами. Зокрема, кількість використаного пального та мастильних матеріалів залежить від технічного догляду за тракторами, регулювання їх двигуна тощо. Отже в господарстві необхідно вести контроль щодо змінних витрат в розрізі кожної одиниці тракторів, щоб попередити або виправити перевитрати на пальне, поточний ремонт тощо.

Розрахунок витрат та визначення собівартості роботи машинно-тракторного парку ТОВ „ІДЕК-2006” можна побачити в таблиці 3.1.6.

Відповідно до розрахунків цієї таблиці, собівартість однієї еталонної нормо-години в 2016 році становила 28,49 грн., що тільки на 39 копійок нижче від показника 2015 року. Отже, сума економії становитиме 1,4% загальної суми собівартості. Проте були допущені перевитрати палива і мастильних матеріалів (на 6,7%). Амортизація різко знизилась в 2016 році (на

54,5%), також знизилась інші витрати (на 12,8%). Інші показники собівартості робіт машинно-тракторного парку змінились незначною мірою.

Таблиця 3.1.6.

### Аналіз собівартості робіт машинно-тракторного парку ТОВ „ДЕК-2006”

Показники	2015 рік			2016 рік			Порівняння 2016 р. з 2015 р.			
	Всього тис. грн.	На 100 грн. робіт, грн.	На 1 еталонн у нормо-годину, грн.	Всього, тис. грн.	На 100 грн. робіт, грн.	На 1 еталонн у нормо-годину, грн.	На 100 грн. робіт, грн.	у %	На 1 еталонн у нормо-годину, грн.	у %
Обсяг виконаних робіт:										
1. Вартість робіт, послуг, тис. грн.	170,0			184,0			Відхилення: +14			
2. Відпрацьовано еталонних нормо-годин	5887			6458			Відхилення: +571			
Понесені витрати:										
3. Матеріальні витрати	86,5	50,88	14,69	94,5	51,36	14,63	+0,48	+0,9	-0,06	-0,4
в тому числі:										
Паливо та мастильні матеріали	35,0	20,59	5,95	41,0	22,28	6,35	+1,69	+8,2	+0,4	+6,7
Поточний ремонт	24,9	14,65	4,52	29,7	16,14	4,60	+1,49	+10,2	+0,08	+1,8
Інші витрати	26,6	15,64	4,22	23,8	12,94	3,68	-2,7	-17,3	-0,54	-12,8
4. Внески і платежі	38,5	22,65	6,54	39,1	21,25	6,05	-1,37	-6,18	-0,49	-7,5
в тому числі:										
Амортизація	37,5	22,06	6,37	18,7	10,16	2,9	-11,9	-53,9	-3,47	-54,5
5. Оплата праці	45,0	26,47	7,65	50,4	27,39	7,81	+0,92	+3,48	+0,16	+2,1
Всього:	170	100	28,88	184	100	28,49	-	-	-0,39	-1,4

Зниження постійних витрат, як це спостерігається у ТОВ „ДЕК-2006” потребує максимального завантаження наявної техніки. По визначених показниках можна зробити такий висновок, що робота машинно-тракторного парку цього господарства у 2016 році була більш ефективнішою, ніж в 2015 році. Ті ж самі наявні агрегати були раціональніше використані.

В цілому, вивчаючи підсумки розрахунків даного питання, можна зробити висновок, що ТОВ „ДЕК-2006” необхідно оновити та покращити свою матеріально-технічну базу. Такий крок допоможе розширити виробництво та покращить якісні показники господарювання господарства.

Однак, якщо взяти до уваги масштаби виробництва фермерського господарства, ефективність експлуатації його основних засобів знаходиться на належному рівні.

### **3.2. Аналіз виробництва продукції Товариства з обмеженою відповідальністю „ДЕК-2006”**

Обсяг валових зборів продукції рослинництва перш за все залежить від розміру площі продуктивних земель, якими користується господарство, структури цих земель і посівних площ сільськогосподарських культур.

До продуктивних земельних угідь належать рілля та площі, засіяні сільськогосподарськими культурами, природні сінокоси та пасовища, багаторічні плодові насадження.

Значним визначальним та досліджуваним фактором являється урожайність вирощуваних сільськогосподарських культур та інших продуктивних угідь.

Відповідно до цього, при аналізі виробництва продукції визначають вплив на результати виходу валової продукції (у вартісному вираженні) у розрізі окремо взятої культури або ж зокрема по галузі рослинництва зміни, в першу чергу, таких двох факторів, як:

- посівні площі;
- врожайність сільськогосподарських культур.

Залежно від деяких умов, поведінка господарства щодо виробництва може змінюватись. Наприклад, в випадку підвищеного попиту основну увагу ставлять на пошуку резервів та можливостей збільшення обсягів виробництва продукції, а в ситуації, яка склалась на сьогодні – значному насиченні ринку – прогнозований попит став основою для обґрунтування виробничої програми господарства. Отож, виникає потреба у формуванні альтернативних управлінських рішень щодо виробництва продукції, їх



порівнянні та виборі найраціональніших рішень, аналізу та контролю за результатами їх впровадження.

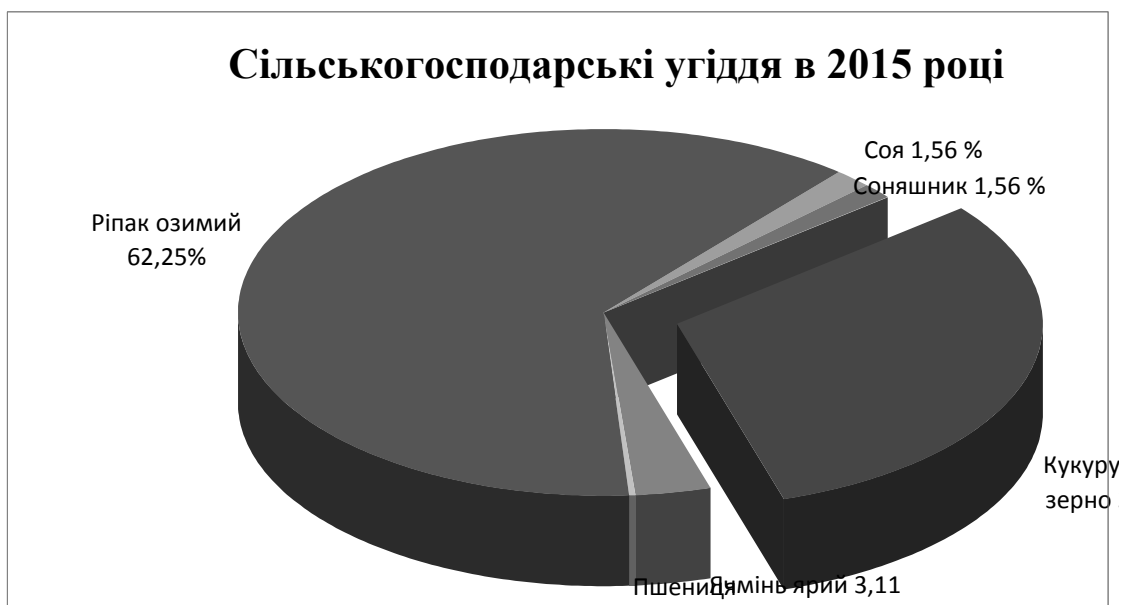
Згідно інформації поданої в таблиці 3.2.1. в загальному по рослинництву господарства виробнича програма невиконана – вартість продукції рослинництва на 360,6 тис. грн. нижча від планового показника (за 2015 рік). Зменшення обсягу продукції в 2016 році цілком зумовлене зменшенням посівних площ сільськогосподарських культур, внаслідок цього було втрачено 411,2 тис. грн. Цей показник трішки вирівнявся – за рахунок підвищення врожайності сільськогосподарських культур і посіву нових культур господарство отримало 50,6 тис. грн. Врожайність зросла таких наступних культур, як ріпак озимий (на 6,3 ц/га), пшениця озима (на 57 ц/га), буряк столовий фабричний (на 70 ц/га). Врожайність сої залишилась на тому ж самому рівні, а інші культури не були посіяні (посаджені).

Таблиця 3.2.1

**Аналіз виконання виробничої програми по рослинництву  
ТОВ „ІДЕК-2006”**

Назва культури	Посівна площа, га		Врожайність, ц/га		Валовий збір, ц		Валовий збір з фактичних площ при плановій врожайності, ц	Відхилення (+;-) від плану з валового збору продукції			В тому числі за рахунок зміни			
	2015	2016	2015	2016	2015	2016		ц	ціна 1 ц, грн.	на суму, тис. грн.	Площ посіву		врожайності	
											ц	тис. грн.	ц	тис. грн.
Соя	1	0,5	500	500	500	250	250	-250	160	-40,0	-250	-40,0	-	-
Соняшник	1	1	230	300	230	300	230	+70	144	+10,1	-	-	+70	+10,1
Ячмінь ярий	2	0,3	150	317	300	95	45	-205	200	-41,0	-255	-51,0	+50,1	+10,0
Пшениця озима	0,26	0,5	1923	1980	500	990	961,5	+490	70	+34,3	+461,5	+32,3	+28,5	+2,0
Кукурудза на зерно	20	-	375	-	7500	-	-	-7500	10	-75,0	-7500	-75,0	-	-
Ріпак озимий	40	15	37	43,3	1480	650	555	-830	300	-249,0	-925	-277,5	+95	+28,5
Разом по рослинництву, тис. грн.	x	x	x	x	x	x	x	x	x	-360,6	x	-411,2	x	+50,6

Структуру розподілу земельних угідь та частку посівних площ окремих сільськогосподарських культур ТОВ „ІДЕК-2006” відображено на малюнку 3.2.1. та малюнку 3.2.2.



**Мал. 3.2.1. Структура розподілу сільськогосподарських угідь під посіви сільськогосподарських культур у 2015 році**



**Мал. 3.2.2. Структура розподілу сільськогосподарських угідь під посіви сільськогосподарських культур у 2016 році**

Під час аналізу виконання плану посівних площ сільськогосподарських культур спостерігають, як господарство проводить програму перетворення непродуктивних земель в продуктивні, здійснюють пошук резервів збільшення площ ріллі за рахунок освоєння цілинних та перелогових земель, визначають частку посівної площі в складі площі ріллі. Беручи до уваги дані,

зазначені на вище наведених малюнках, можна зробити висновок, що частка ріллі збільшилась, так як частка пасовищ зменшилась на 5%.

В складі використовуваних сільськогосподарських угідь найпродуктивнішою являється площа ріллі під посівами культур. Збільшення обсягу вирощування продукції і підвищення ефективності експлуатації землі залежить від структури посівних площ. При аналізі порівнюють фактичний обсяг та структуру посівних площ з плановими або ж попередніми показниками, економічно обґрунтовують зміни у структурі цих посівних площ. Таке обґрунтування звершується шляхом визначення впливу зміни посівних площ на показник виробленої валової продукції і на показник валового чистого доходу господарства.

Такі ж розрахунки проведені в таблиці 3.2.2 на основі даних обліку ТОВ „ІДЕК-2006”.

Таблиця 3.2.2

**Порівняльна характеристика складу, структури земельних угідь та посівних площ сільськогосподарських культур**

Показники	За 2015 рік	За 2016 рік	Відхилення (+;-)	
			Абсолютне	у %
Загальний обсяг земельних угідь, га	1003,7	785,8	-217,9	-21,7
Площа сільськогосподарських угідь, га	994,7	478,6	-516,1	-51,9
у тому числі:				
- рілля, га	768,6	325,9	-442,7	-57,6
у % до сільськогосподарських угідь	76,58	41,47	x	-45,8
-сінокосів і пасовищ, га	226,1	152,7	-73,4	-32,5
у % до сільськогосподарських угідь	22,73	31,91	x	-40,4
Структура посівів, у % до ріллі:				
- озимі зернові, %	60,8	82,6	x	+21,8
- ярі зернові, %	13,7	10,2	x	-3,5
- кормові культури, %	25,5	7,2	x	-18,3

Проводячи аналіз згідно даних таблиці щодо характеристики складу і структури земельних угідь та посівних площ, можна зробити наступний висновок, що і склад, і структура цих угідь зазнали масштабних змін. Загальна площа зменшилась на 217,9 га за рахунок зменшення сільськогосподарських угідь. Відповідно, змінилась і площа ріллі (на – 442,7 га) і сінокосів, пасовищ (на – 73,4 га). Такі зміни не могли бути не поміченими у структурі посівів. І якщо вагома частка в площі посіву озимих зернових збільшилась відповідно на 21,8%, то інші культури зазнали масштабних обмежень в площі посівів.

Для економічної характеристики зміни частки різних культур в структурі посівних площ використовують показники рівня продуктивності 1 га в натуральних та вартісних вимірниках, витрати, валовий а також чистий доходи на 1 ц. продукції і на 1 га площі посіву даної культури. При детальному аналізі структури посівних площ насамперед потрібно враховувати і такі умови, як застосовувана система сівозмін, державне замовлення товарної продукції, потреби тваринництва в кормах, забезпеченість необхідними ресурсами тощо.

Найважливішим напрямом покращення виробництва продукції рослинництва є покращення врожайності продукції рослинництва. З цією ціллю у фермерському господарстві проводиться цілий набір операцій, результат яких спрямований на підвищення родючості землі, запровадження інтенсивних технологій вирощування продукції тощо. У процесі аналізу виконання плану урожайності культури найперше необхідно оцінити її рівень по господарству, порівнюючи фактичні показники по кожній окремій культурі з плановими.

При аналізі врожайності потрібно досліджувати не тільки фактичні показники виходу сільськогосподарських культур, але й планові. Відповідно, при аналізі за базисні використовують показники урожайності в середньому за декілька років, за минулий рік, в середньому по об'єднанню (наприклад в групі) однотипних або передових господарств.

При аналізі було використано показники досягнутого рівня врожайності за кожним видом культур, одержані на протязі п'яти років та окремо показники врожайності по цих же культурах на протязі базисного 2015 року та звітного 2016 року (див. таблицю 3.2.3).

Таблиця 3.2.3

**Показники досягнутого рівня і тенденції покращення урожайності сільськогосподарських культур фермерського господарства**

Назва культури	В середньому за 5 років, ц/га	Базисний 2015 рік, ц/га	Звітний 2016 рік, ц/га	Відхилення (+; -)			
				відносно базисного		від середнього рівня	
				ц/га	%	ц/га	%
Соняшник	381	375	400	+25	+6,7	+19	+5,0
Пшениця озима	1975	1923	1980	+57	+3	+5	+0,3
Ячмінь ярий	285	230	300	+70	+30,4	+15	+5,3
Соя	490	500	500	-	-	+10	+2
Кукурудза на зерно	143	134	-	+22	+16,4	+13	+9,1
Ріпак озимий	288	150	317	+167	+11,3	+29	+10,1

Згідно з розрахунками, поданих в таблиці, можна зробити висновок, що у 2016 році господарство покращило показники врожайності абсолютно по всіх вирощуваних культурах, як відносно базисного року, так і відносно узагальнюючого показника за 5 років. Зокрема, вагомо змінилась врожайність ріпака озимого – вдвічі більше від минулого року та на 10% більше середнього показника. Значною є різниця врожайності і ячміння ярого – +30,4% відносно базисного та +5,3 відносно середнього показників та кукурудзи на зерно - +16,4 відносно базисного та +9,1 середнього показників.

Середній рівень врожайності усіх видів культур, вирощуваних в ТОВ «ІДЕК-2006», залежить від зміни структури посівних площ, тобто частки земельної площі, відведеної у конкретному періоді для їх вирощування. Для аналізу впливу такого чинника, як зміна структури посівних площ, використовують показник врожайності при фактичних посівних площ культур та базисній їх врожайності з 1 га. Для розрахунку таблиці 3.2.4. використаємо показники по тих зернових культурах, що вирощувалися фермерським господарством в 2016 році.

Таблиця 3.2.4

**Розрахунок впливу зміни структури посівних площ на середню врожайність зернових культур ТОВ «ІДЕК-2006»**

Назва культури	Посівна площа, га				Врожайність, ц/га		Валовий збір при фактичних площах і базисній врожайності, ц
	В базисному 2016 році	В % до всієї площі зернових	В звітному 2016 році	В % до всієї площі	В базисному 2015 році	В звітному 2016 році	
Пшениця озима	440	100	415	75	437	443,3	1555
Ріпак озимий	100	100	115	25	-	30,4	-
Всього вказаних зернових	540	200	530	100	437	473,7	1555

Відповідно до даних таблиці 3.2.4. середня врожайність зернових при фактичних площах та базисній врожайності становить:  $1555 \text{ ц}/530\text{га} = 1025 \text{ ц/га}$ . Відповідно до цього визначають вплив зміни на середню врожайність зернових культур:  $473,7 \text{ ц/га} - 437 \text{ ц/га} = 36,7 \text{ ц/га}$ , в тому числі за рахунок зміни:

- структури посівних площ –  $437 \text{ ц/га} - 437 \text{ ц/га} = 0$
- врожайності окремих культур –  $473,7 \text{ ц/га} - 437 \text{ ц/га} = 36,7 \text{ ц/га}$ .

Тобто, в даному випадку невелика зміна відбулась лише за рахунок врожайності окремих культур.

Тобто, в даному випадку невелика зміна відбулась лише за рахунок врожайності окремих культур.

Одночасно з багатостороннім аналізом досягнутого рівня врожайності сільськогосподарських культур необхідно з'ясувати і причини її зміни. А оскільки на цей показник впливає дуже багато технологічних та природних факторів, таких як сорт культури, якість ґрунтів, дотримання сівозмін, сорт культури, якість та норма висіву насіння та посадкового матеріалу, кількість та способи внесення добрив, строки, обсяг і якість виконаних робіт, інші агротехнічні заходи, то для аналізу впливу цих факторів використовують більш складні способи регресивно-кореляційного аналізу

Кореляційний аналіз сприяє якісній оцінці тісний взаємозв'язок, вірогідність та економічну ефективність вище зазначених факторів для інтенсифікації діяльності. Результати такого аналізу можуть бути використані для обґрунтування планових заходів поліпшення врожайності культур.

Для систематичного контролю на господарстві застосовують оперативний аналіз виробничої програми рослинництва. Проте особливістю галузі рослинництва є неможливість визначити обсяг вирощеної продукції до закінчення збирання врожаю. Між початком виробництва та отриманням продукції знаходиться чималий проміжок часу, який унеможливорює проведення у процесі виробництва аналізу виробничої програми, основою якого є показники виходу продукції. В силу цієї причини поточний аналіз виробництва ТОВ «ІДЕК-2006» відтворюється лише в контролі за виконання плану посівних площ та процесу вирощування сільськогосподарських культур.

### **3.3. Аналіз фінансових результатів і рентабельності Товариства з обмеженою відповідальністю „ІДЕК-2006”**

У сформованих на сьогодні в аграрному господарстві України ринкових умовах важливого значення для суб'єктів господарювання набуває аналіз фінансових результатів їх діяльності і взагалі їх фінансового стану. Головними показниками ефективності господарської діяльності підприємства, критеріями вибору інвестиційних проектів та програм оптимізації діяльності являється прибуток в всіх його видах і рентабельність. Відповідно, вони і є основними об'єктами аналізу фінансових результатів діяльності господарства.

Ціллю аналізу фінансових результатів діяльності ТОВ „ІДЕК-2006” є об’єктивна оцінка і виявлення резервів подальшого підвищення ефективності їх експлуатації.

Головними завданнями аналізу фінансових результатів та рентабельності господарства являються:

- систематичний контроль за процесом формування доходів та прибутку господарства;
- аналіз і характеристика динаміки та рівня показників прибутку (збитку);
- визначення величин впливу об’єктивних та суб’єктивних факторів на фінансові результати діяльності;
- виявлення напрямів збільшення прибутку та підвищення рентабельності, розробка рекомендацій щодо їх використання.

Одними із найважливішими джерелами інформації для аналізу фінансової діяльності ТОВ „ІДЕК-2006” є додаток 1 до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 „Фінансовий звіт суб’єктів малого підприємства”: „Баланс” за формою № 1-м та „Звіт про фінансові результати” за формою № 2-м (додаток 18, 19), „Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств” форма №50-сг (річна) (додаток 14), „Звіт про реалізацію продукції сільськогосподарського господарства” форма № 21-заг статистичної звітності (додаток 15) тощо.

Фермерське господарство одержує прибуток в основному від реалізації сільськогосподарської продукції а також надання послуг, що стосуються аграрного виробництва.

Прибутком називається частина чистого доходу (виручки від реалізації), що отримує господарство від реалізації продукції а також надання послуг. Прибуток вираховується як різниця між сумою виручки від реалізації продукції чи виконання робіт а також надання послуг (з вирахуванням сум податків і інших відрахувань з доходу в бюджетні та не бюджетні фонди) та сумою повної собівартості реалізованої продукції (виконаних робіт, наданих послуг).



Збільшення обсягів рентабельної продукції, надання тільки рентабельних послуг та виконання тільки рентабельних робіт сприяє покращенню фінансового стану господарства зокрема. Відповідно, збільшення обсягів нерентабельного виробництва погано впливає на фінансовий стан підприємства. Через це фінансові результати господарської діяльності фермерського господарства потрібно вивчати з урахуванням експлуатації та реалізації продукції. Оскільки обсяги продажу, величина прибутку та рівень рентабельності знаходяться у залежності від діяльності господарства у виробничій, маркетинговій, постачальній, фінансовій а також комерційній сферах.

Основні показники діяльності господарства, які відображені в Звіті про фінансові результати (додаток 18, 19), подані в таблиці 3.3.1.

Основні показники діяльності господарства, які відображені в Звіті про фінансові результати (додаток 18, 19), подані в таблиці 3.3.1.

З наведених показників можна зробити висновок, що в звітному році доходи, собівартість продукції, а відповідно і чистий прибуток фермерського господарства дуже підвищились в порівнянні із попереднім роком.

Таблиця 3.3.1

## Дані Звіту про фінансові результати за 2016 рік

Стаття	Код рядка	За 2016 рік, тис. грн.	За 2015 рік, тис. грн.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	84 434,4	48 534,3
Інші операційні доходи	2120	1 374,7	6 712,3
Інші доходи	2240	0,3	227,2
<b>Разом доходи (2000+2120+2240)</b>	<b>2280</b>	<b>85 809,4</b>	<b>55 473,7</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(46 626,8)	(31 835,8)
Інші операційні витрати	2180	(7 323,0)	(9 044,2)
Інші витрати	2270	(3 992,4)	(2 172,0)
<b>Разом витрати (2250+2180+2270)</b>	<b>2285</b>	<b>(57 942,2)</b>	<b>(43 052,0)</b>
Фінансовий результат до податкування (2280-2285)	2290	27 867,2	12 421,7
Податок на прибуток	2300	-	-
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290-2300)</b>	<b>2350</b>	<b>27 867,2</b>	<b>12 421,7</b>

Як ми знаємо, наказом Мінфіну від 07.03.2013 N 73 було затверджено нову редакцію П(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності ” та нові

форми фінансової звітності. Дані форми обов'язкові для всіх підприємств України, але слід робити відповідну відмітку про обрану концептуальну основу підготовки звітності: П(С)БО чи МСФЗ. Нова форма балансового звіту практично не має протиріч з МСФЗ.

Проте є ряд обставин, які вирізняють наш „національний” Баланс (звіт про фінансовий стан) від його повноцінного міжнародного аналогу.

1. У балансовому звіті за МСФЗ звітні дані прийнято показувати у лівій колонці, а попередні – у правій, на відміну від форми балансу, затвердженої П(С)БО 1.
2. Основні засоби та нематеріальні активи у Звіті про фінансовий стан відображають за чистою балансовою вартістю, а первісна вартість та знос (амортизація) підлягає обов'язковому розкриттю лише у примітках.
3. „Необоротні активи і групи вибуття” у балансі за МСФЗ відображаються як окрема стаття оборотних активів без виділення у окремий розділ балансу. Адже концептуальна основа фінансової звітності містить лише 2 групи активів: оборотні та необоротні.
4. Оборотні активи слід відображати у порядку зростання ліквідності: від запасів до коштів та їх еквівалентів.
5. Оскільки забезпечення майбутніх виплат у нашій звітності відтепер визнаються у складі зобов'язань, які в свою чергу розділяються на поточні і довгострокові, слід пам'ятати, що забезпечення витрат на відпустки і річні премії завжди відносяться до поточних забезпечень.
6. Безвідсоткові і пільгові довгострокові зобов'язання і забезпечення відображаються у Балансі на дисконтованій основі, так само як дисконтуються довгострокові пільгові фінансові активи (наприклад, безвідсоткові позики видані).
7. Для більшої зручності користувача, варто було б і нашу форму доповнити додатковою графою для номера розкриття відповідної статті в Примітках, як це практикують за кордоном.

Як бачите, між національним і традиційним міжнародним балансовим

звітом дуже багато спільного. Разом з тим, міжнародний аналог є більш компактним і зручнішим для сприйняття непередготовленими користувачами – акціонерами та інвесторами, оскільки містить лише 22 статті (без врахування підсумкових) на відміну від 52 статей українського аналогу [50, с.95].

Фінансові результати від операційної діяльності фермерського господарства формуються завдяки виручці та прибутку від реалізації продукції, рентабельності операційної діяльності і інших операційних доходів та витрат. У фінансовій звітності господарства окремо показують валовий дохід (виручку) від реалізації до вирахування з неї непрямих податків а також інших вирахувань із доходу. Виробнича собівартість реалізованої продукції чи послуг позначається у звітності без врахування витрат на фіксований сільськогосподарський податок та інших операційних витрат.

Рентабельність операційної діяльності даного фермерського господарства визначається відношенням прибутку від операційної діяльності до загальної суми операційних витрат. У процесі аналізу ці показники порівнюють із показниками за аналогічний попередній період або ж з іншим визначеним показником, що є прийнятий за базисний. Аналіз фінансових результатів ТОВ „ДЕК-2006” за 2016 рік подано в таблиці 3.3.2.

З поданих в цій таблиці розрахунків стає очевидно, що всі показники, що впливають на загальний фінансовий результат, отримали позитивні відхилення. Зокрема, чистий прибуток у порівнянні з попереднім роком підвищився на 224,3 тис. грн. або на 124,3%. Відповідно і рентабельність операційної діяльності підвищилась на 21%, що позитивно відображає операційну діяльність ТОВ „ДЕК-2006”. Показники рентабельності краще, ніж прибуток, відображають кінцеві результати діяльності. Вони використовуються при аналізі а також оцінці роботи фермерського господарства. Висока рентабельність виробництва та вирощування продукції досягається як за рахунок зменшення її собівартості, так і за рахунок

утворення ефективної цінової політики, поліпшення якості вирощуваної продукції, відповідно покращення попиту та регулювання реалізаційних цін.

Таблиця 3.3.2

### Аналіз фінансових результатів господарства за 2016 рік

Показники	2015 рік, тис. грн.	2016 рік, тис. грн.	Відхилення, +, -	
			абсолютне	у %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	48 534,3	84 434,4	174,0	74
Інші операційні доходи	6 712,3	1 374,7	20,5	-79,5
Інші доходи	227,2	0,3	0,1	-99,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	31 835,8	46 626,8	146,5	46,5
<b>Валовий прибуток (збиток) (+; -)</b>	<b>+13 698,2</b>	<b>+37 807,6</b>	<b>276,0</b>	<b>176,0</b>
Інші операційні витрати	9 044,2	7 323,0	81,0	-19,0
Інші витрати	2 172,0	3 992,4	183,8	83,8
<b>Фінансові результати від операційної діяльності (+;-)</b>	<b>+44 257,5</b>	<b>+74 494</b>	<b>168,3</b>	<b>68,3</b>
Фінансовий результат до податкування (2280-2285)	+12 421,7	+27 867,2	224,3	124,3
Податок на прибуток	-	-	-	
<b>Чистий прибуток (збиток) (+;-)</b>	<b>+12 421,7</b>	<b>+27 867,2</b>	<b>224,3</b>	<b>124,3</b>
<b>Рентабельність операційної діяльності</b> (фінансові результати від операційної діяльності/(собівартість реалізованої продукції + інші операційні витрати)x 100%	113%	134%	-	21

Найкращим напрямом підвищення рентабельності на даний час являється зниження собівартості виробництва продукції та надання послуг, зниження витрат на збут продукції та відповідно використання можливості реалізації продукції споживачам за нижчими та більш конкурентними цінами. На рівень цін, в свою чергу, мають вплив такі чинники, як якість продукції, ринки її збуту, рівень інфляції, строки реалізації тощо. Цінова політика господарства базується на детальному аналізі цін та, в більшості випадків, дає довготривалий ефект. Зміст цінової політики полягає у

формуванні господарством певних цін і редагуванні їх відповідно до ситуації на ринку для досягнення певних визначених цілей. Середня реалізаційна ціна одиниці продукції обраховується відношенням обсягу доходу від реалізації певного виду продукції до її реалізованої кількості. Зміни середньої ціни одиниці відповідно до якості визначаються за такою формулою:

$$\Delta y = \frac{(x_1 - x_2) x_3}{x_4}, (3.3.1)$$

де  $\Delta y$  – відхилення ціни реалізації одиниці продукції за рахунок якості;

$x_1$  та  $x_2$  – ціна одиниці продукції 1- вищої та 2-нижчої якості;

$x_3$  – кількість реалізаційної продукції вищої якості;

$x_4$  – загальна кількість виготовленої в звітному періоді продукції певного виду.

За такою ж схемою можна визначити зміни середньої реалізаційної ціни за рахунок сортності продукції, ринку збуту, інфляції тощо. Проведемо аналіз зміни середньої ціни за рахунок якості на прикладі такої продукції господарства, як молоко (таблиця 3.3.3).

Таблиця 3.3.3

### Зміна середньої ціни продукції за рахунок якості

Назва продукції	Ціна 1 ц вищої якості, грн.	Ціна 1 ц нижчої якості, грн.	Кількість сої вищої якості, ц	Загальна кількість сої, ц	Відхилення ціни реалізації одиниці продукції ( $\Delta y$ ), грн.
Соє	11500	9500,0	14135	17135	1649,84

Отже, відхилення ціни реалізації сої за рахунок його якості склало 1649,84 грн./ц. Це є дуже хороший показник, якщо врахувати, що ціна 1 ц молока вищої якості складає 11500,00 грн.

Однією із важливих умов стабільності надходження доходів та високої рентабельності виробництва є обґрунтованість цін на продукцію в майбутніх періодах. Найкращим способом забезпечити відповідні реалізаційні ціни в наступних періодах є укладання попередніх контрактів, проте такий варіант

не завжди можливий. Ціни на продукцію, що збувається через ринок, формуються в процесі конкуренції між товаровиробниками.

Для передбачення майбутніх цін використовують методи аналізу ціноутворення, в більшості – математичні методи аналізу цін, що являються формальними методами оцінки. Однак в умовах, що складаються в фермерському господарстві, існують певні перешкоди при застосуванні цих методів: фермери не завжди мають потрібну професійну підготовку та необхідні технічні засоби, мають місце сумніви щодо кінцевих результатів аналізу. Тому зазвичай вони користуються аналізами цін, проведеними іншими організаціями та установами, інформацією про ціни, опубліковану в пресі.

У процесі проведення економічних досліджень були внесені більш ефективні методи прогнозування цін. До них належать такі методи розрахунку:

- середня сума витрат + очікуваний прибуток;
- оснований на аналізі беззбитковості та забезпечення цільового прибутку;
- оснований на цінності продукції, що планується реалізувати;
- оснований на аналізі рівня встановлених існуючих цін;
- оснований на закритих торгах.

Один із методів ціноутворення характеризується визначенням цін та оптимальних обсягів виробництва на основі правила рівності граничного доходу граничним витратам. Такий метод найрозповсюдженіший в країнах з розвиненою економікою, оскільки дає можливість фермерам як в короткотермінову, так і довготерміновому періоді в разі необхідності максимізувати прибутки а також мінімізувати збитки. Однак у умовах прискореної інфляції, що спостерігається на даний час у Україні, всі ці методи не гарантують реальності нормативів очікуваних в майбутньому цін [48, с.144].

Крім головної діяльності прибутки господарства залежать від фінансових результатів, не пов'язаних із реалізацією продукції. До них належать доходи від інвестиційної та фінансової діяльності, позареалізаційні доходи і витрати.

Проте, відповідно до фінансової звітності даного господарства, в ТОВ „ДЕК-2006” подібної діяльності не спостерігається, відповідно немає і вказаних доходів і витрат. Але не виняток і можливість їх появи у найближчий час у вигляді дивідендів, сплачених або отриманих сум штрафів тощо.

Аналіз рентабельності витрат.

Прибуток як кінцевий результат діяльності фермерського господарства може бути одержаний при різній ефективності господарювання. Тому для більш правильної характеристики діяльності господарства використовують не лише абсолютні показники прибутку, але й відносні показники прибутку в розрахунку на одиницю ресурсів. Одним з таких показників є рентабельність.

Рентабельність є відносним показником прибутковості господарства та вимірюється в відсотках або ж за допомогою коефіцієнтів [48, с. 144].

$$P = \frac{\Pi}{A} * 100\%, (3.3.2)$$

де P – рентабельність, визначається у %;

Π – прибуток, (грн., тис. грн.);

A – розмір ресурсів, таких як витрати, активи, власний капітал тощо.

Величина ресурсів відображається у вартісному вираженні, відповідно рентабельність визначає частку прибутку на одиницю вартості окремих ресурсів. Показники рентабельності господарства об'єднуються в такі наступні групи:

- виробнича рентабельність витрат та ресурсів, які безпосередньо відносяться до вирощування продукції та представлені в вигляді виробничих фондів, продуктивних земель тощо;
- комерційна рентабельність характеризує прибутковість реалізованої продукції чи послуг, інших видів операційної, звичайної та позареалізаційної діяльності господарства;
- фінансова рентабельність показує ефективність експлуатації активів господарства, загальну вартість активів, власного капіталу тощо.

До першої групи відносять показники, що відображають рентабельність окремих видів продукції, галузей тваринництва і рослинництва, які визначається як відношення прибутку до собівартості продукції. Валова рентабельність визначається діленням валового прибутку на собівартість реалізованої продукції. Показники рентабельності, що відносяться до третьої групи потрібно аналізувати при дослідженні фінансового стану господарства. Накінець розраховуються показники рентабельності підприємства із урахуванням чистого прибутку.

Обернені до рентабельності показники знаємо як показники покриття. Відповідно до цілі аналізу та управлінських потреб фермерського господарства використовуються різні показники рентабельності (див. табл. 3.3.4).

Аналізуючи показники розрахунків таблиці 3.3.4, можна зробити такий висновок, що в звітному році фермерське господарство отримало більші, в порівнянні із попереднім роком, показники рентабельності. Наприклад, рентабельність господарства в цілому склала 20,2%, що на 1,8% вища від показника 2015 року. Валова та комерційна рентабельність збільшилась на 8,4%, основної діяльності – на 14,3%, виручки від реалізації – 1,3%.

При аналізі рентабельності в більшості не використовують всі показники одночасно, а аналізують ті, які зумовлюють решту показників. До них належать показники рентабельності реалізації продукції, виконання робіт та послуг, рентабельності операційної та звичайної діяльності, комерційної рентабельності господарства за чистим прибутком.

Усі показники рентабельності, що відображені в таблиці 3.3.4 взаємопов'язані між собою. До прикладу, валова рентабельність у 2015 році дорівнює 24,0. Ця ж цифра визначиться, якщо розраховувати, виходячи з коефіцієнта покриття прибутку:  $1/4,17 * 100\% = 24\%$ . Коефіцієнт покриття прибутку можливо визначити, виходячи з коефіцієнта окупності виручки:  $5,2 - 1 = 4,2$ .

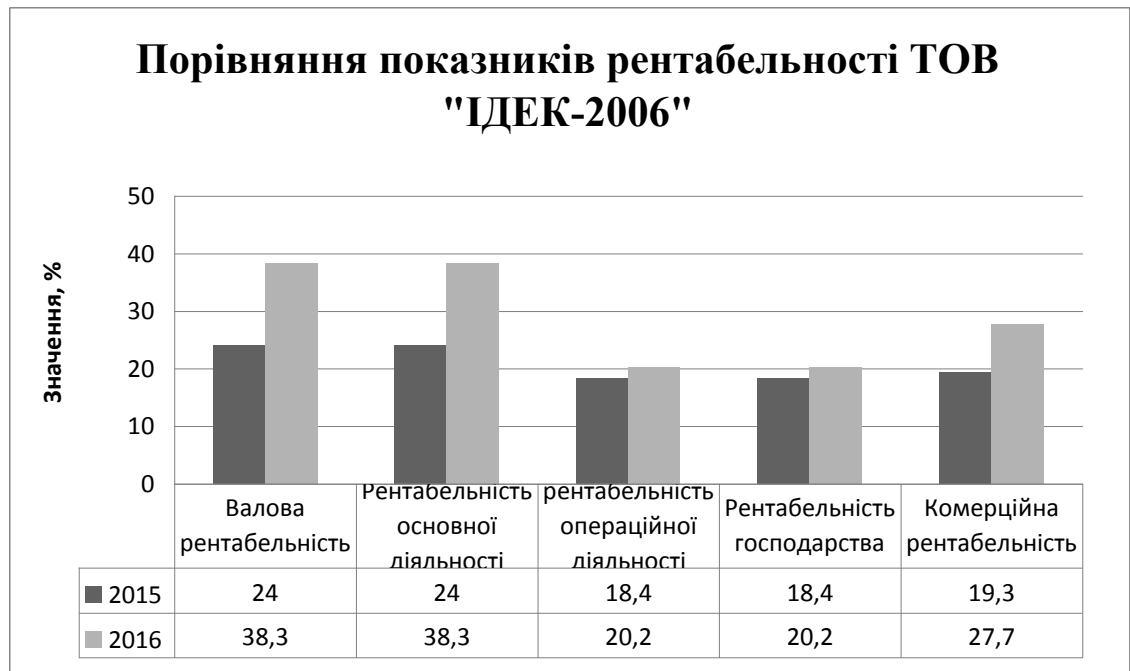


Таблиця 3.3.4

**Аналіз показників рентабельності витрат ТОВ „ДЕК-2006”**

№ з/п	Назва показника	Формули розрахунків (в дужках – за кодами звіту ф. 2-м)	Рівень показника		
			За 2015 рік	За 2016 рік	Відхилення (+;-)
1	Валова рентабельність виробничих витрат	Валовий прибуток/собівартість реалізованої продукції;	24,0	38,3	+14,3
2	Коефіцієнт покриття прибутку	Собівартість реалізованої продукції/Валовий прибуток;	4,2	2,6	-1,6
3	Коефіцієнт окупності чистого доходу (виручки)	Чистий дохід/Валовий прибуток;	5,2	1,4	-3,8
4	Рентабельність основної діяльності	Прибуток від основної діяльності/Витрати від основної діяльності;	24,0	38,3	+14,3
5	Рентабельність операційної діяльності	Операційний прибуток/Операційні витрати;	18,4	20,2	+1,8
6	Рентабельність підприємства	Чистий прибуток/Витрати звичайної діяльності;	18,4	20,2	+1,8
7	Валова рентабельність виручки від реалізації	Валовий прибуток/Чистий дохід;	19,3	27,7	+8,4
8	Чиста рентабельність виручки від реаліз.	Чистий прибуток/Чистий дохід від реалізації;	15,5	16,8	+1,3
9	Рентабельність виручки від операційної діяльності	Прибуток від операційної діяльності/Доходи від операційної діяльності;	15,5	16,8	+1,3
10	Коефіцієнт покриття виручки виробничими витратами	Собівартість реалізованої продукції/ Чистий дохід (виручка);	0,81	0,72	-0,09
11	Коефіцієнт доходності виробничих витрат	Чистий дохід/Собівартість реалізованої продукції;	1,2	1,4	+0,2
12	Коефіцієнт покриття виручки виробничими витратами	Операційні витрати/ Чистий дохід;	0,84	0,83	-0,01
13	Коефіцієнт доходності операційних витрат	Операційний дохід/Операційні витрати;	1,18	1,20	+0,02
14	Комерційна рентабельність	Прибуток від звичайної діяльності/ Чистий дохід (виручка) (*100%)	19,3	27,7	+8,4

Дані показники рентабельності для порівняння можна відобразити у вигляді діаграми (див. мал. 3.3.1.).



**Мал. 3.3.1. Порівняння показників рентабельності**

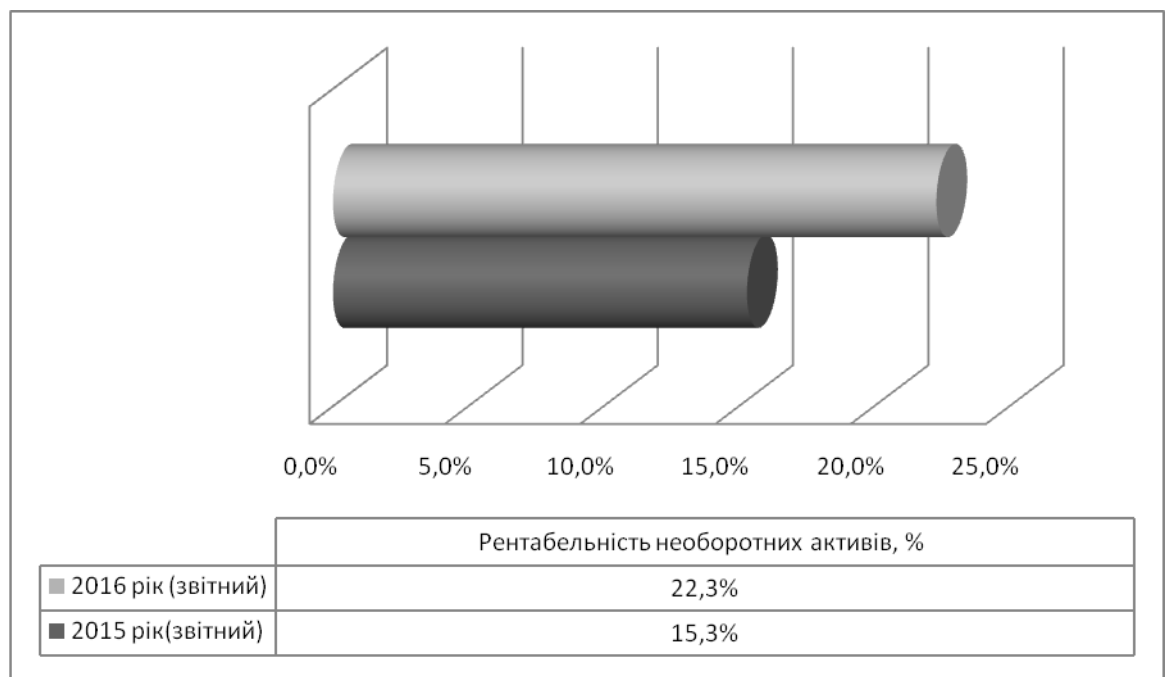
За інформацією із діаграми, можна зробити наступний висновок, що абсолютно всі наведені показники в звітному році значно знизились відносно базисного. Особливою деталлю є те, що двоє з цих показників дорівнюють двом іншим. Це зумовлено тим, що діяльність фермерського господарства не надто розширена, ведеться скорочений облік витрат і формується Звіт про фінансові результати за формою 2-м.

Усі вище зазначені показники рентабельності витрат є важливими для аналізу, однак вони дають недостатню оцінку діяльності господарства в цілому, оскільки ця діяльність залежить від результатів використання всіх активів господарства, оборотності його капіталу тощо. Рентабельність активів показує розмір отриманого прибутку на 1 грн. активів господарства, які відображаються в балансі.

Рентабельність активів залежить не тільки від рентабельності витрат, а й від обсягу вкладених у підприємницьку діяльність активів і ефективного їх використання, а також від фінансового стану господарства. Через це аналіз показників рентабельності активів необхідний при дослідженні фінансового стану фермерського господарства. Рентабельність активів визначається як

відношення суми одержаного чистого прибутку до суми необоротних активів. Тому, в 2015 році рентабельність активів ТОВ „ІДЕК-2006” склала:  $12\,421,7 \text{ тис. грн.} / 448,2 \text{ тис. грн.} * 100\% = 2\,771,5\%$ . В 2017 році:  $27\,867,2 \text{ тис. грн.} / 429,5 \text{ тис. грн.} * 100\% = 6\,488,3\%$ . Графічно це сформовано на рисунку 3.3.2.

Прибутковість активів господарства дає об’єктивну оцінку ефективності управління господарством. З розрахунків діаграми можна зробити такий висновок, що ефективність управління у звітному році знизилась на 42,7%.



**Мал. 3.3.2 Рентабельність активів ТОВ „ІДЕК-2006”**

Розподіл прибутку фермерського господарства проводиться згідно з законом про податки і збори у державний бюджет, статуту господарства, інструктажів та методичних вказівок Міністерства фінансів, а головне – інформації своєї фінансової звітності.

Уся сума одержаного прибутку підлягає розподілу на певні дві частини. До однієї відділяють суми податків та зборів, призначені на перерахування до бюджету. Друга частина прибутку розподіляється на споживання, покращення і розвиток виробництва, на матеріальне заохочення

та забезпечення соціальних потреб працівників господарства. Чистий прибуток вважається одним із найголовніших показників, тому, що він показує остаточні результати проведення діяльності господарства. При розподілі прибутку необхідну встановити оптимальну пропорцію між споживчою капіталізованою сумами частки прибутку, оскільки від цього залежить отримання необхідного обсягу інвестицій для розвитку господарства і, одночасно, певний рівень дохідності на вкладений капітал.

Методика аналізу розподілу чистого прибутку фермерського господарства полягає в таких наступних завданнях:

- порівнянні фактичних даних звітного року із базисними даними аналогічних попередніх періодів у розрізі основних напрямів розподілу прибутку;
- характеристиці тенденцій порушення пропорцій розподілу;
- виявленні причин відхилення від базисних даних у розрізі кожного напрямку використання прибутку.

За даними проведеного аналізу формують рекомендації та пропозиції щодо зміни системи розподілу прибутку із метою найефективнішого його використання.

Проведемо аналіз використання чистого прибутку у ТОВ „ДЕК-2006” (див. мал. 3.3.3 та мал. 3.3.4).

Як видно з вище наведених діаграм, у звітному періоді сума чистого прибутку господарства зменшилась на 33, 4 тис. грн., або на 33,5%. Відповідні до цього зміни здійснились і в структурі розподілу прибутку. І хоча значної зміни часток не здійснилося, зміни за рахунок сум значно вплинули на використання прибутку у звітному році. Так, виділення на виробничий розвиток зменшилось на 25, 2 тис. грн., або на 38% відносно суми попереднього року. Зменшилися і всі інші показники розподілу – на поповнення оборотних коштів – на 3 тис. грн. (- 30%), на збільшення резервного капіталу – на 1 тис. грн. (- 14%), на матеріальне заохочення – на 0,6 тис. грн. (-7,4%), на соціальний розвиток колективу – на 3,6 тис. грн. (-

43%). Всі ці негативні зміни відбулися за рахунок зниження частки чистого прибутку в звітному році.



**Мал. 3.3.3. Розподіл і використання прибутку в базисному році**



**Мал. 3.3.4. Розподіл і використання прибутку в звітному році**

Щоб охарактеризувати вплив факторів на зміну відрахувань з чистого прибутку за вказаними напрямками його розподілу використовується факторний аналіз. Головними факторами, що можуть вплинути на суми

капіталізованого прибутку та призначеного для споживання прибутку є зміна суми чистого прибутку та зміна структури відрахувань з чистого прибутку розрізі певних відрахувань.

Сума відрахувань з чистого прибутку за певним напрямом вираховується як добуток суми чистого прибутку господарства на частку відрахувань з чистого прибутку за певним напрямом його використання.

Розрахунок цих факторів можемо провести способом абсолютних різниць з формулами:

$$\Delta ВЧП_{i(чп)} = \Delta ЧП * y_{вчп_{i0}}; (3.3.3)$$

$$\Delta ВЧП_{i(yвчп_{i})} = ЧП_1 * \Delta y_{вчп_{i}}, (3.3.4)$$

де  $\Delta ВЧП_{i(чп)}$ ;  $\Delta ВЧП_{i(yвчп_{i})}$ ; – вплив на відхилення суми чистого прибутку і частки відрахувань від чистого прибутку;

$\Delta ЧП$  – відхилення показника чистого прибутку звітного періоду від показника базового періоду;

$\Delta y_{вчп_{i}}$  – зміна частки відрахувань від чистого прибутку за і-м напрямом його використання у звітному періоді відносно показника базисного періоду.

Проаналізуємо вплив факторів на розподілені суми чистого прибутку на основі діаграм 3.3.3 та 3.3.4.

Таблиця 3.3.5

### Вплив факторів на суми використання чистого прибутку ТОВ „ДЕК-2006”

Напрями використання чистого прибутку	Сума відрахувань, тис. грн.		Структура відрахувань, %		Відхилення відповідно до базисного періоду, тис. грн.		
	Роки				Разом	в т.ч. за рахунок	
	2015	2016	2015	2016		зміни суми чистого прибутку	зміни структури відрахувань з чистого прибутку
1.Нагромадження	48,2	76,4	73	77	+28,2	+25,6	+2,6
2.Резервування	6	7	9	7	+1	+2,3	-1,3
3.Споживання	12,2	16,4	18	16	+4,2	+5,5	-1,3
Разом	66,4	99,8	100	100	+33,4	+33,4	0

З показників таблиці 3.3.5 відомо, що в звітному році суми використання прибутку за різними напрямками набагато збільшились в порівнянні з попереднім роком. Особливо, сума відрахувань на нагромадження збільшилась на 25,6 тис. грн., в тому числі за рахунок зміни суми чистого прибутку – на 25,6 тис. грн., а за рахунок зміни структури – лише на 2,6 тис. грн. Сума відрахувань на нагромадження знизилась на 1 тис. грн., з них за рахунок зміни суми чистого прибутку – на +2,3 тис. грн., однак показник зменшився за рахунок позитивної зміни структури відрахувань – на -1,3 тис. грн. Також підвищилась сума на споживання – на + 4,2 тис. грн., в т.ч. за рахунок зміни чистого прибутку – збільшилась на 5,5 тис. грн., та зменшилась за рахунок зміни структури на 1,3 тис. грн.

Отож, можна зробити наступний висновок, що для поліпшення показників розподілу і використання чистого прибутку ТОВ „ДЕК-2006” необхідно підвищити показники надходження чистого прибутку.

### **Висновки до розділу 3**

Основною метою економічного аналізу матеріально-технічної бази господарства є визначення ступеня забезпечення фермерського господарства основними засобами за умови найінтенсивнішого їх використання і пошуку резервів підвищення їх фондівдачі.

Для більш ефективного господарювання „ДЕК-2006” потрібно оновити свою матеріально-технічну базу. Такий крок допоможе розширити виробництво та поліпшити якісні показники господарювання господарства. Хоча, якщо взяти до уваги незначні масштаби виробництва фермерського господарства, ефективність експлуатації його основних засобів знаходиться на належному рівні.

Особливо акцент при аналізі виробництва продукції сільського господарства слід ставити на виконання плану приплоду, оскільки це головне

джерело відтворення стада, на випадки падежу тварин та втрати іншої продукції від надзвичайних подій.

Аналіз виробництва продукції ТОВ „ІДЕК-2006” проводився на основі облікових документів господарства, а саме використовувались звіти про Стан рослинництва, Основні показники господарської діяльності фермерського господарства, Реалізація сільськогосподарської продукції та інші.

Метою аналізу фінансових результатів діяльності ТОВ „ІДЕК-2006” являється об’єктивна оцінка та виявлення резервів подальшого підвищення ефективності їх експлуатації.

Можна зробити висновок, що для покращення показників розподілу та використання чистого прибутку ТОВ „ІДЕК-2006” потрібно підвищити показники надходження чистого прибутку.



## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Відповідно до даних Державної служби статистики України станом на 01.01.2017 року на території України налічується 47697 зареєстрованих фермерських господарств, що свідчить про і досі тривалий процес їх розвитку.

Дослідження питань та аспектів становлення, формування, діяльності, ефективності обліку і аналізу фермерських господарств на прикладі фермерського господарства ТОВ „ДЕК-2006” дає можливість зробити нам такі висновки і дати пропозиції:

1. Агропромисловий комплекс України є ваговою складовою розвитку економіки держави, яка забезпечує харчовою промисловістю та становить значну частку у валових експортних доходах. Агропромисловий сектор України потребує інвестування, є стратегічною областю економіки держави, яка характеризує об'єми пропозиції та вартість основних видів продовольства для населення країни, формує валютні прибутки держави за рахунок експорту, визначає стан і тенденції розвитку сільських територій.

2. Ефективна приватна господарська система зарубіжного фермерства має тривалу історію розвитку, закономірності та проблеми, а тому врахування національних особливостей поєднане з зарубіжним досвідом принесе користь вітчизняному фермерству.

3. Цілеспрямований вплив держави має бути скерований на справедливий розподіл бюджетних коштів, передбачених на стимулювання сільськогосподарського виробництва.

4. Потребує удосконалення система органів, які здійснюють державне регулювання розвитку сільського господарства, а сам процес має бути контрольованим, щоб уникнути небезпечних тенденцій до приватизації окремих їх підрозділів.

5. Облікова інформація забезпечує ефективність роботи фермерського господарства незалежно від його правового статусу, дає змогу попередження можливих диспропорцій в його виробничо-господарській та фінансовій

діяльності, аналізу і контролю за станом і обігом господарських засобів, збереженістю власності фермера.

6. Наказ про організацію бухгалтерського обліку і облікову політику ТОВ „ДЕК-2006” розкриває не всі особливості обліку, який проводиться, але тим не менше є основою та початковим орієнтиром при складанні, формуванні, узагальненні облікової інформації та користуванні нею.

7. Фінансова звітність суб’єктів малого підприємництва (юридичних осіб, що є визнані такими відповідно до законодавства), до яких належить і ТОВ „ДЕК-2006” характеризується своїм скороченим за показниками складом. Вона складається лише із:

- Балансу, форма №1-м;
- Звіту про фінансові результати, форма №2-м.

8. Для поліпшення показників розподілу і використання чистого прибутку ТОВ „ДЕК-2006” необхідно підвищити показники надходження чистого прибутку.

9. Для більш ефективного господарювання ТОВ „ДЕК-2006” потрібно поліпшити та оновити свою матеріально-технічну базу. Такий крок допоможе розширити виробництво та покращить якісні показники господарювання господарства.

10. Пропонується переглянути методи обліку та оцінки майна і матеріальних запасів на більш ефективні, передбачені спрощеним планом рахунків, нормативними документами, що стосуються аграрних господарств та національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

11. З метою полегшення формування фінансової звітності та усунення невідповідності деяких кореспонденцій рахунків пропонується удосконалити синтетичний облік, перевірити відповідність рахунків проведеним операціям, відобразити в синтетичному обліку всі первинні документи.

12. Для покращення достовірності обліку та аналізу витрат виробництва ТОВ „ДЕК-2006” рекомендується проводити обов’язкову

інвентаризацію всіх наявних активів. Такий крок дасть змогу оцінити їх реальний стан і доцільність перебування чи продажу.

Вище вказані пропозиції та рекомендації можуть бути ефективними в застосуванні не тільки ТОВ „ІДЕК-2006”, а й іншими аграрними формуваннями.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

- 1 Амбросов В.Я., Маренич Т.Г. Проблеми економіки агропромислового комплексу і формування його кадрового потенціалу: Колективна монографія у двох томах. Т. 1/ За ред. Саблука П.Т., Амбросова В.Я., Мазнева Г.Є. – К.: ІАЕ, 2000. – 732 с.
- 2 Ассоциация Украинский клуб аграрного бизнеса – Ведение аграрного бизнеса в Украине. – 2011. – 64 с.
- 3 Атамас П.Й. Управлінський облік: Навчальний посібник. – Д. – К.: Центр учбової літератури, 2006. – 440 с.
- 4 Бакетт М. Фермерское производство: организация, управление, анализ / М. Бакетт; пер. с англ. А. С. Каменского; предисл. В. Ф. Башмачникова. – Мл: Агропромиздат, 1989. – 464 с.;
- 5 Бачикина Е.И. Формы управления сельского хозяйства и продовольствия за рубежом. М., Дело. – С, 2006. – С. 13–16.
- 6 Біла Л. М. Документальне оформлення операцій по збиранню і заготівлі зерна на сільськогосподарських підприємствах // Облік і фінанси АПК. – 2005. – № 7. – С. 32–43.
- 7 Білоусова І. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №9 – С.3–5.
- 8 Бондур Т. О. Попроцесний метод обліку витрат і калькулювання собівартості виробництва біологічних активів в рослинництві // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 3-5. – С.173 – 175.
- 9 Борович О. В. Облік непрямих витрат: загальновиробничі витрати ремонтної майстерні сільськогосподарських підприємств // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 6-7. – С.77–81.
- 10 Бурдейний І. Фермерство як ефективна форма господарювання на селі // Економіка АПК. – №5. – 2000. – С.22–25.
- 11 Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студ. вищ. навч. закл. / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войнатович, І.Л. Томашевська / 4-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП „Рута”, 2005. – 528 с.  
Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник /Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська; за ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. – 3-тє вид., доп. і перероб. –
- 12 Житомир: ПП „Рута”, 2005. – 480 с.
- 13 Вербило О. Ф., Кондрацька Т. П., Ярошинська В. М. Бухгалтерський

- облік у менеджменті: зміст та методика навчання. Підручник. За редакцією доцента, канддата економічних наук О. Ф. Вербило. Частина третя. Управлінський облік. К. – НАУ, 2006, – 328 с.
- 14 Все про бухгалтерський облік» №90 від 28.09.2012 – 65 с.
- 15 Все про бухгалтерський облік» №90 від 28.09.2012 – 65 с.  
Гавриловська Л.М., Ларіонова А.С. Фінансовий облік – 1: Навч. мет. посібник для самостійного вивчення дисципліни. – К.: КНЕУ, 2006. – 320 с.
- 16 Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Курс фінансового обліку:  
17 Навчальний посібник. – К.: Знання, 2007. – 566 с.
- 18 Гладких Т.В. Фінансовий облік. Навчальний посібник. – К.: Центр  
19 учбової літератури, 2007. – 480 с.
- 20 Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. – 4-те вид. – К.: Лібра,  
21 2008. – 704 с.
- 22 Головин А. А. Повышение эффективности функционирования  
23 фермерських хозяйств центрально-черноземного региона / А. А.  
24 Головин. – Курск: КГСА, 2006. – 384 с.;
- 25 «Голос України» від 11 лютого 2009 року, – С. 8–9.
- 26 Грей К. Роль государства в аграрном секторе США. СПб., Инфа, 2005.  
27 – С. 32–95.
- 28 Грей К. Роль государства в аграрном секторе США. СПб., Инфа, 2005.  
29 – С. 32–95.
- 30 Даньків Й.Я., Остапик М.Я. Бухгалтерський облік. Підручник. – К.:  
31 Знання, 2007. – 469 с.
- 32 Деєва Н.М., Дедіков О.І. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник. – К.:  
33 Центр учбової літератури, 2007. – 328 с.
- 34 Дем'яненко М.Я., Алексійчук В.М., Борщ А.Г. та ін. Фінанси в період  
35 реформування агропромислового виробництва – К.: ІАЕ УААН, 2002. –  
36 645 с.
- 37 Економічна реформа – очима села. Результати та аналіз соціологічного  
38 опитування / Ю. Губені [та ін.]. – Львів, 1997. – 45 с.;
- 39 Ждан В.І., Хаустова Є.Б., Колос І.В. та ін. Теорія бухгалтерського  
40 обліку. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2006. –  
41 384 с.
- 42 Жук В.М., Лузан Ю.А та ін. Облік сільськогосподарської діяльності:  
43 Навчальний посібник / За ред. Жука В.М. – К.: Видавництво ТОВ „Юр-  
44 Агро-Веста”, 2007. – 368 с.

- 30 Журавель Г.П., Кливець В.Б. Хомин П.Я. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: Навчальний посібник. – К.: Видавничий дім Професіонал, 2009. – 320 с.
- 31 Журнал „Бухгалтер” №1-2 січень, 2017– 32 с.
- 32 Загородній А.Г., Партин Г.О., Пилипенко Л.М. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики. Підручник. – 4-те видання. перероб. і доп. – К.: Знання, 2007. – 550 с
- 33 Закон України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” (зі змінами і доповненнями) від 16.07.99р. №996 – XIV.
- 34 Закон України „Про оренду землі” // Все про бухгалтерський облік. – 1998.-№99 (281). – С. 12-16.
- 35 Закон України „Про оренду землі” // Все про бухгалтерський облік. – 1998. – №99 (281). – С. 12-16.
- 36 Закон України «Про підприємства в Україні» // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 27. – С. 273.
- 37 Закон України „Про фермерське господарство” від 19.06.2003 р. №973–IV.
- 38 Закон України: „Про селянське (фермерське) господарство” (зі змін. І доп.) // Відомості Верховної Ради. – 2002. – №29. – С. 57.
- 39 Земельний кодекс України // Підприємництво і ринок України. –1992. – № 7. – С. 34–93.
- 40 Зинченко А. П. Сельскохозяйственные предприятия: экономико-статистический анализ / А. П. Зинченко. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 160 с.
- 41 Зінов’єва О. Облік витрат на виробництво продукції // Все про бухгалтерський облік. – 2000. – №4. – С. 48–52.
- 42 Зубрицька І Облік витрат на виробництво продукції // Все про бухгалтерський облік. – 2000. – №25. – С. 4–11.
- 43 История советского крестьянства: в 5 т. / редкол.: Шерстобитов В. П. [и др.]; АН СССР, Ин-т истории СССР. – М: Наука, 1986. –233 с.
- 44 Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99р. №291.
- 45 Кисилиця О. Я., Мягких І. М. Нормативний метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції // Агроінком. – 2005. – № 9–10 . – С. 71–74.
- 46 Кім Г.Ю., Сопко В.В., Кім Ю.Г. Бухгалтерський облік: первинні

- документи та порядок їх заповнення: Навчальний посібник: Видання 2-ге, перероб та доп. – К.: Центр учбової літератури, 2006. – 480 с.
- Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз: Підручник/ За ред. Проф. А.Г.Загороднього – 3-тє вид., перероб. і доп. – К: Знання, 2008. – 487 с.
- 47 Ковальчук М.І. Економічний аналіз діяльності підприємств АПК: Підручник. – К.: КНЕУ, 2004. – 200 с.
- 48 Коверко Ю.А., Оліховська М.В. Господарства населення в структурі аграрного бізнесу / Ю.А. Коверко М.В., Оліховська // Вісник Східноєвропейського університету економіки і менеджменту. —
- 49 Випуск 2 (8). – 2010. – С. 125-131.
- Конспект лекцій з дисципліни „Облік і звітність за міжнародними стандартами” для студентів спеціальності „Облік і аудит” / Укладач
- 50 О.Р. Кіляр – Тернопіль, ТНТУ ім. І. Пулюя, 2016. – 102 с
- Кучуков Р. Ценообразование в АПК стран с развитой экономической экономикой. Воронеж, Легион, 2007. – С. 12
- 51 Кучуков Р. Ценообразование в АПК стран с развитой экономической экономикой. Воронеж, Легион, 2007. – С. 12
- 52 Лавріненко Л., Леонова О. Бухгалтерський облік та фінансова звітність у фермерських господарствах // Баланс – Агро. – 2001р. – №5. – С. 28-29.
- 53 Левченко О.П. Проблеми формування облікової політики в сільськогосподарських підприємствах / О.П. Левченко // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://journal.tsatu.edu.ua/index.php/>
- 54 Лень В.С. Управлінський облік: Навчальний посібник. – 2-ге видання, виправлене. – К.:, Знання – Прес, 2006. – 317 с.
- 55 Маренич Т. Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях: Підручник. / За ред В. Я. Амбросова. – 2-е видання, доповнене і перероблене. – К.: ВД „Професіонал”, 2005. – 896 с.
- 56 Маренич Т.Г. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 12. – С. 19-25.
- 57 Матвієць С. Витрати майбутніх періодів // Баланс-Агро. – 2001. – №4. – С. 56-58
- 58 Матвієць С. Облік витрат суб'єктами малого підприємництва в сільському господарстві // Баланс – Агро. – 2001р. – №6. – С. 48-53.
- 59 Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 2 липня 2001 р. №
- 60 190.

- 61 Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. №132.
- 62 Михайленко І. АПК в Великобританії. СПб., Інфа, 2007. – С. 17–109
- 63 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку „Загальні вимоги до фінансової звітності” // Затвердженим наказом Міністерства
- 64 фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73
- 65 Нелеп В. М. Планування на аграрному підприємстві. К.: КНЕУ, 2000. – 425 с.
- 66 Огійчук М., Булах М. Організація оперативного управління та обліку роботи машинно-тракторного парку // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2002. – №1. – С.18–22.
- 67 Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах. Підручник./ М.Ф. Огійчук, Я.В. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін./ за ред. проф. М.Ф. Огійчука. – 5-е вид., перероб і допов. – К.: Алерта, 2009. – 1056 с.
- 68 Ордіховська Н. Д. Методи обліку та класифікації витрат операційної діяльності підприємств галузі рослинництва // Формування ринкових відносин в Україні. – 2006. – № 1 (56). – С. 7–11.
- 69 Пархоменко В. Бухгалтерський облік фінансових витрат // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 10. – С. 3–6
- 70 Пасенко В. В.Формування системи показників для проведення маржинального аналізу фінансових результатів аграрних підприємств // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 1–2. – С.94-99.
- 71 Первинні документи для сільськогосподарських підприємств (спецвипуск) / Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 64
- 72 Петренко І. Л. Экономика крестьянского хозяйства / Петренко И. Л., Чужинков П. И., Исмулатон С. Б.- М: Интер факс, 1995.- 32 с
- 73 Пикуль В. С. Битва железных канцлеров / В.С. Пикуль // Современник.- 1994 г. – 446 с
- 74 Плаксієнко В.Я., Пісьмаченко Л.М., Рябий Є.І. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України. Підручник/За заг. ред. В.Я Плаксієнка. – Київ: Центр навчальної літератури, 2005. – 490 с.
- 75 План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99р. №291.
- 76 Погорілий А. О., Погорілий С. О. Собівартість виробництва картоплі та



- чинники, що її визначають // Економіка АПК. – 2002. – №8. – С.89–96.
- 77 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 „Дебіторська заборгованість” (Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.99р. №237).
- 78 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 „Дохід” (наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99р. №290).
- 79 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати” від 19.01.2000 р. за № 27/4248.
- 80 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 „Фінансовий звіт суб’єкта малого підприємництва”, затверджене наказом Міністерства фінансів України 25.02.2000р. №39
- 81 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 „Біологічні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 року № 790
- 82 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби” (наказ Міністерства фінансів України від 24.04.2000р. №92).
- 83 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 „Нематеріальні активи” ( Наказ Міністерства фінансів України ввід 18.10.99р. №2112.)
- 84 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси” (Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99р. №246).
- 85 Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб’єктів господарювання: Підручник. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2008. – 630 с.
- 86 Постанова Кабінету Міністрів України „Про стан реформування земельних відносин” від 12 листопада 1998 року № 187.
- 87 Правдюк Н.Л. Вплив особливостей аграрного виробництва на побудову інформаційної системи // Економіка АПК. – 2005. – № 6. – С. 68–73.
- 88 Приходько Т. Управление сельским хозяйством во Франции. СПб., Инфа, 2007. – С. 12–106
- 89 Про Державний бюджет України на 2017 рік : Закон України від 21 грудня 2016 р. № 1801–VIII // Голос України. – 2016. – № 248 – 168 с.
- 90 Рекомендації про порядок залучення та використання майна новоствореними сільськогосподарськими підприємствами Міністерства аграрної політики України. Ін-т аграрної економіки УААН – К.: ІАЕ, 2000. –110 с.
- 91 Роз’яснення МФУ від 09.03.2000р. №41-23/41 „Щодо реформування бухгалтерського обліку”.
- 92 Свідерський Є.І. Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2004. – 233 с.

- 93 Скирпан О.П., Палюх М.С. Фінансовий облік Навчальний підручник. –  
Тернопіль: ТНЕУ. 2008. – 407 с.
- 94 Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч.  
посіб. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
- 95 Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного  
контролю та аналізу: підруч. для вищ. навч. закл / В.В. Сопко, В.П.  
Завгородній. – КНЕУ, 2000. – 260 с
- 96 Старостенко Г.Г., Мірко Н.В. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник.  
– К.: Центр учбової літератури, 2006. – 224 с.
- 97 Стендер С. В. Облік витрат на утримання машино-тракторного парку:  
новий підхід // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 12. – С. 98-99.
- 98 Столыпін П. А. Жизнь и смерть за царя: Доклад в Государственной  
Думе / П. А. Столыпін; сост. З. М. Чавчавадзе. – М., 1991. – 176 с.;
- 99 Субтельний О. Україна: Історія / О. Субтельний; пер. з англ. Ю.  
Г.Шевчука; вступ. ст. С. В. Кульчицького.- 3-тє вид., перероб. і доп.-  
К.:Либідь, 1993. – 720 с., – С. 114.;
- 100 Сук Л. Облік витрат на біологічні перетворення поточних біологічних  
активів рослинництва // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007.  
– № 10. – С. 34–42.
- 101 Сук Л. Облік витрат на біологічні перетворення поточних біологічних  
активів тваринництва // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. –  
№ 12. – С. 43–51
- 102 Сук Л. Облік роботи автотранспорту // Бухгалтерія в сільському  
господарстві. – 2007. – №21. – С.39–49.
- 103 Сук Л. Облік роботи автотранспорту // Бухгалтерія в сільському  
господарстві. – 2007. – №22. – С.40–50.
- 104 Сук Л., Сук П. Склад і класифікація витрат на підприємствах //  
Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – №20. – С. 46–49.
- 105 Сук П. Л. Закриття бухгалтерських рахунків і калькулювання  
собівартості продукції // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 2. – С. 60–  
68.
- 106 Сук П.Л., Криворот О.Г. Облік загальнопромислових витрат та їх  
розподіл в сільськогосподарських підприємствах // Облік і фінанси  
АПК. – 2006. – № 8. – С. 88-92
- 107 Сухарський В.С. Економічний словник-довідник. – Тернопіль:  
Навчальна книга – Богдан, 2002. – 328 с.
- 108 Твердомед А. Доходы и расходы в новом бухгалтерском учёте //  
Вестник бухгалтера и аудитора Украины. –2000. – № 2. – С.12 – 18.

- Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - 3-тє вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2008. – 926 с.  
109
- Удальцов В. В. История крестьянства в Европе: Эпоха феодализма / В.В. Удальцов. – М: Наука, 1985. – 25 с.;  
110
- Указ Президента України „Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки” від 3 грудня 1999 року № 1529 / 99 // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2000. – № 1. – С. 26-28.  
111
- Фадєєва І.Г. Аналіз взаємозв'язків окремих елементів витрат підприємств і вибір раціонального критерію оптимальності процесу їх формування // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2008. – №3, Т.3. – С. 149–157.  
112
- Хомин П.Я., Палюх М.С., Гарасим П.М. Облік в акціонерних товариствах різних галузей. – Тернопіль, 2000. – 380 с.  
113
- Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.  
114
- Чацкіс Ю.Д., Гейер Е.С., Наумчук О.А., Власова І.О. Організація бухгалтерського обліку. Навч. Посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 564 с  
115
- Чебанова Н.В., Єфіменко Т.І. Фінансовий облік: Підручник. – К.: ВЦ „Академія”, 2007. – 704 с.  
116
- Чубко О. Селянське (фермерське) господарство: правові аспекти діяльності // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – №11. – С.54-59  
117
- Чухліб О. А. Управлінське рішення щодо витрат у собівартості продукції // Фінанси України. – 2006. – №2. – С.129-137.  
118
- Шульський М. Г. Фермерство: проблеми становлення і розвитку: монографія / М. Г. Шульський. – Львів, 2004. – 392 с.;  
119
- Юрчишин В. В. Аграрні перетворення в Україні К.: КНЕУ, 2000. – 345 с.  
120
- Яворницький Д. І. Історія запорізьких козаків / Д. І. Яворницький; пер. з рос. І. І. Сварника. – Львів: Світ, 1990. – 319 с.;  
121
- Ярмоленко В.П. До теорії формування собівартості і прибутку // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 1-2. – С. 87-93.  
122
- Яцишин С. Аналіз релевантної інформації в управлінні витратами виробництва // Наукові записки. – 2003. – №1, вип.12. – С. 130–132.  
123