

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Західноукраїнський національний університет**  
**Навчально-науковий інститут інноватики, природокористування та**  
**інфраструктури**  
Кафедра бізнес-аналітики та інноваційного інжинірингу

**ВАСИЛЬКОВА-ШУЛЬ Зоряна Богданівна**

**Облік, аналіз та оподаткування малих підприємств з  
переробки сільськогосподарської продукції /  
accounting, analysis and taxation of small enterprises  
for processing of agricultural products**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування  
освітньо-професійна програма – Облік і правове забезпечення  
агропромислового бізнесу

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи  
ОПЗ<sub>МНВ</sub>-21  
З. Б. Василькова-Шуль

---

Науковий керівник:  
д.е.н., проф. Чорна Н. П.

---

Кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту

“ \_\_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ р.

Завідувач кафедри  
\_\_\_\_\_ Р. Ф. Бруханський

**ТЕРНОПІЛЬ - 2021**

## Зміст

Вступ.....	4
<b>РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСІВ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ.....</b>	
1.1. Економічна сутність, ознаки та соціально-економічні критерії малих підприємств.....	9
1.2. Особливості систем оподаткування суб'єктів малого та середнього підприємництва.....	13
1.3. Зарубіжний досвід обліку, аналізу та оподаткування підприємств з переробки сільськогосподарської продукції.....	16
Висновки до розділу 1.....	20
<b>РОЗДІЛ II. ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ З ПЕРЕРОБКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПРИКЛАДІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ОБСЛУГОВУЮЧОГО КООПЕРАТИВУ «АГРОСЛАВ».....</b>	
2.1. Економічна характеристика діяльності суб'єкта малого підприємництва СОК «Агрослав».....	22
2.2. Організація обліку та порядок формування показників фінансової звітності СОК «Агрослав» у сучасних умовах господарювання.....	30
Висновки до розділу 2.....	41
<b>РОЗДІЛ III. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ З ПЕРЕРОБКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПРИКЛАДІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ОБСЛУГОВУЮЧОГО КООПЕРАТИВУ «АГРОСЛАВ».....</b>	
3.1. Основні проблеми аналізу, обліку та податкового навантаження СОК «Агрослав».....	43
3.2. Напрями оптимізації запропонованих рекомендацій щодо обліку та оподаткування та їх вплив на СОК «Агрослав» .....	46
Висновки до розділу 3.....	54
Висновки і пропозиції.....	55
Список використаної літератури.....	58
Додатки.....	64

## Вступ

**Актуальність теми.** Саме сектор малого бізнесу є невід'ємною, об'єктивно необхідною структурною ланкою будь-якої розвиненої або господарської системи, що розвивається, за відсутності якої економіка і суспільство в цілому не здатні нормально розвиватися та існувати.

Справжньою основою якісного функціонування країни з ринковою економічною системою є мале підприємництво, як найбільша, гнучка та динамічна форма ділового життя. Безпосередньо у цьому секторі виробляється і циркулює найбільше національних ресурсів. Такий критерій, як рівень розвитку малого та середнього бізнесу, показує, якою мірою ринкове господарство є конкурентним у кожній конкретній країні. Рівень конкуренції вказує на справедливість цін, можливість монополістів диктувати свої умови ринку. Чим вона вища, тим відповідно і більше у кожного економічного суб'єкта ступінь свободи на ринку, та тим легше будь-якому підприємцю розпочати свою справу, знайти собі місце в секторі малого бізнесу. Але в той же час, важче триматися на плаву, потрібен постійний контроль за конкурентоспроможністю товарів, робіт, послуг.

Найважливішим фактором короткострокового впливу, який може швидко змінювати рівень підприємницької активності та частку тіньового сектора, є оподаткування, тобто власне податки, податкові ставки, принципи їх нарахування та стягування, адміністрування та притягнення до відповідальності за порушення правил.

Для підвищення насиченості ринку державі просто необхідно надати більше свобод малому підприємництву. Відповідно тоді і з'явиться стійкість цін, конкурентне середовище, без якого в першу чергу страждає якість продукту, а нові технології проходять повз ринок. Зростання та розвиток мікро бізнесу, здатного дати нове життя старим підприємствам і в союзі з ними отримати значну вигоду, має бути першочерговим завданням нашої держави.

На сьогодні головним завданням держави має стати створення ефективної

системи оподаткування суб'єктів малого бізнесу, що в першу чергу стосується українських реалій і дає стимули для розвитку малого бізнесу. Збалансоване поєднання інтересів держави та малого бізнесу має бути ключовим аспектом при створенні та вдосконаленні оподаткування суб'єктів малого підприємництва.

**Метою даного випускного кваліфікаційного дослідження** є облік, аналіз ефективності оподаткування малого бізнесу з переробки сільськогосподарської продукції в Україні. Зазначена мета визначила такі завдання дослідження:

- розглянути економічну сутність, ознаки та соціально-економічні критерії малих та середніх підприємств;
- виявити особливості систем оподаткування суб'єктів малого підприємництва;
- проаналізувати закордонний досвід податкової підтримки малого бізнесу;
- надати економічну характеристику діяльності суб'єкта малого сільськогосподарського підприємництва СОК «Агрослав»;
- проаналізувати практику організації обліку у СОК «Агрослав» у сучасних умовах господарювання;
- проаналізувати механізм оподаткування малого підприємства ТОВ СОК «Агрослав»;
- проаналізувати податкове навантаження та напрями оптимізації оподаткування;
- проаналізувати запропоновані рекомендації та їх вплив на СОК «Агрослав».

**Об'єктом дослідження** випускової кваліфікаційної роботи виступає облік, аналіз та система оподаткування малого бізнесу в Україні на прикладі СОК «Агрослав».

**Предметом дослідження** є механізм оподаткування малого бізнесу з переробки сільськогосподарської продукції в Україні на прикладі СОК

«Агрослав».

**Теоретико-методологічну основу дослідження складають** фундаментальні положення економічної науки та теорії організації, управління, логічний та ситуаційний аналіз, методи теоретичного узагальнення та експертних оцінок, дослідження вітчизняних та зарубіжних фахівців у галузі обліку та оподаткування, розвитку малого та середнього підприємництва, застосування спеціальних податкових режимів у малому бізнесі .

В основу нашого дослідження лягли наукові праці таких авторів, як Л. М. Біла, О. В. Гушан, В. М. Жук, Г. М. Давидов, Г. Г. Кірейцев, В. С. Лень, П. М. Герасим, Т. С. Пічугіна, А. Л. Романчук, Л. К. Сук, Н. М. Ткаченко, Н. В. Тлучкевич, С. Б. Шипіна та інші, які внесли значний вклад у вивчення проблем застосування обліку, аналізу та оподаткування малого підприємництва.

В якості інформаційної бази дослідження були взяті законодавчі акти та нормативні акти України, документи в галузі оподаткування, податкового права, розвитку та державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників та державному регулюванні діяльності великих підприємств, рішення Державних органів влади України, дані державної служби статистики, матеріали наукових конференцій, семінарів та мережі Інтернет, а також експертні оцінки та розрахунки аналітиків.

При написанні роботи були використані різні способи: порівняння, узагальнення, аналогія, табличний.

Теоретична та практична значимість роботи полягає в тому, що в основі її написання представлені особливості застосування системи оптимізації обліку, аналізу та оподаткування, які можуть використовуватися керівниками підприємств у процесі вибору системи, яка підходить саме їм.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в тому, що дипломна робота є однією з тих в Україні, що присвячена комплексному та системному дослідженню питань аналізу, обліку та організаційно-правового забезпечення оподаткування сільськогосподарських підприємств. Вагомим внеском є обґрунтування певних пропозицій та рекомендацій, що, в свою чергу, містять

елементи наукової новизни:

- наукові дослідження таких правових категорій як: сільськогосподарський товаровиробник, минулий податковий період, механізм справляння податків з сільськогосподарських підприємств;

- пропозиції щодо формування механізму ефективного оподаткування сільськогосподарських підприємств податком на додану вартість, єдиним податком, земельним податком в контексті діючої податкової системи.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у сформульованих і науково обґрунтованих висновках та пропозиціях, які дають змогу визначити напрями вдосконалення організаційно-правового забезпечення обліку, аналізу та оподаткування сільськогосподарських підприємств в Україні та які використовуються у:

- *практичній діяльності* – на прикладі діяльності сільськогосподарського кооперативу «Агрослав»;

- *законотворчій діяльності* – у межах підготовки проектів законодавчих актів з питань оподаткування сільськогосподарських підприємств, розроблення змін до законодавства, яке регулює виплату бюджетної дотації сільськогосподарським товаровиробникам;

- *науково-дослідній діяльності* – для формування низки пропозицій щодо удосконалення обліку, аналізу, а також організаційно-правового забезпечення оподаткування сільськогосподарських підприємств.

#### **Апробація результатів виконання випускної кваліфікаційної роботи.**

Основні положення випускної кваліфікаційної роботи пройшли апробацію на VI Національній науково-практичній конференції студентів і молодих вчених «Інноваційний розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів» (м. Тернопіль, 17 листопада 2021 р.). Опубліковано тези на тему «Облік і контроль ефективності використання земельних ресурсів».

Основні теоретичні висновки та практичні рекомендації, що містяться в роботі, відображено в тезах доповіді «Зарубіжний досвід оподаткування підприємств малого бізнесу».

**Структура роботи.** Дослідження засноване на матеріалі виклад якого представлено у вигляді логічного та причинно-наслідкового зв'язку факторів.

Дипломна робота містить актуальність та проблематику сучасного стану аналізу, обліку та оподаткування в Україні. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСІВ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ

#### **1.1. Економічна сутність, ознаки та соціально-економічні критерії малих підприємств**

В умовах економічної нестабільності в Україні об'єктивно повинна зростати роль малого та середнього підприємництва в економіці, здатного мінімізувати негативні наслідки кризи та загалом стабілізувати соціально-економічну ситуацію в країні.

Малий бізнес – це основний суб'єкт економік багатьох країн у світі. Для успішного ведення бізнесу, підприємцям необхідно знати всі тонкощі сучасної економіки, наприклад, такі, як: різні організаційно-правові форми, їх особливості та переваги; важливість прийняття обґрунтованих, грамотних, економічно вірних рішень у сфері своєї діяльності [31].

Маючи нормативно-правову основу України, можна сказати, що малі організації – це такі організації, чисельність працівників яких становлять до 100 людей, зокрема і мікропідприємства – до 15 людей.

Критерії віднесення суб'єктів господарювання до певного виду (за масштабністю) наведені в таблиці 1.1.



Таблиця 1.1

*Визначення категорії підприємств  
(мікро-, малі, середні та великі) в Україні\**

Категорія підприємства	Критерії оцінки за рік, що передує звітному		
	Балансова вартість активів, євро*	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), євро*	Середня кількість працівників, осіб
Мікропідприємства	До 350 тис.	До 700 тис.	До 10
Малі	До 4 млн	До 8 млн	До 50
Середні	До 20 млн	До 40 млн	До 250
Великі	Понад 20 млн	Понад 40 млн	Понад 250

\* Складено автором на підставі [56]

У сучасних умовах мале та середнє підприємництво є основою сталого розвитку території. Крім того, необхідно підкреслити соціально-економічну значущість розвитку підприємництва, що виражається у зниженні рівня безробіття та соціальної напруженості суспільства в регіоні, у задоволенні потреб громадян у виробленій продукції та наданих послугах, у забезпеченні суттєвого внеску у формування ВВП [20].

«...Головний нормативно-правовий акт, який регулює функціонування малого бізнесу на території України, виступає Закон України «Про Національну програму сприяння розвитку малого підприємництва в Україні», включаючи весь список прийнятих до нього змін та доповнень. Цей документ вказує на основні положення у сфері державної підтримки малого бізнесу, розкриває основні форми та методи стимулювання діяльності малих підприємств» [27].

Можна виділити специфічні чинники, що відбивають конкурентні недоліки підприємств бізнесу, перелічені у таблиці 1.2 та його конкурентні переваги, відображені у таблиці 1.3.

Таблиця 1.2

*Чинники, що відбивають конкурентні недоліки малого бізнесу\**

Негативні фактори	Конкурентні недоліки
1. Обмеженість ресурсів	1. Обмежений доступ до фондоємних та наукомістких секторів виробництва, де потрібні значні капітальні вкладення
2. Обмеженість закупівель сировини невеликими обсягами виробництва	2. Немає можливості купувати сировину зі значними оптовими знижками
3. Нестабільність проти середнім та великим бізнесом	3. Високий ступінь ризику банкрутства
4. Невисока частка прогнозів розвитку малого підприємства	4. Імовірність втратити свій сегмент споживачів або стати банкрутом у зв'язку із зміною ситуації на ринку
5. Більша залежність роботи підприємства від зовнішнього середовища, ніж від якісної роботи менеджерів	5. Ризик банкрутства при негативному впливі факторів зовнішнього середовища
6. Обмежена номенклатура	6. Вразливість з погляду кон'юнктури ринку
7. Скорочені терміни проходження основних стадій життєвого циклу підприємства	7. Недостатність інформації для інвесторів – труднощі з отриманням кредитів
8. Низький рівень лобювання своїх інтересів	8. Високий рівень конфліктів за взаєминах з адміністративною бюрократією локального ринку

\* Складено автором на підставі [29]

Таблиця 1.3

*Фактори, що відображають переваги малого бізнесу\**

Позитивні фактори	Конкурентні переваги
1. Висока гнучкість та оперативність у прийнятті рішень, нестандартні рішення	1. Оперативна реакція малих підприємств на зміни суспільних потреб
2. Сприйнятливість до нововведень	2. Підвищення якості продукції відповідно до запитів споживача, розробка нових товарів невеликими партіями

## Продовження таблиці 1.3

3. Територіальна манепродовження таблиці 1.Зверненість та близькість до дрібнооптових ринків	3. Швидко та ефективно займають вільні ніші на ринку, до яких немає інтересу у середнього та великого бізнесу
4. Невисокі витрати на управління	4. Економія витрат за такий чинник виробництва, як підприємницька спроможність (20% менеджерів виконують 80% всіх управлінських функцій); оперативність управління
5. Швидка оборотність коштів	5. Підвищує ефективність виробництва, економить витрати (20% запасів дають близько 80% руху капіталу)
6. Високий рівень спеціалізації виробництва та праці	6. Можливість швидко та ефективно задовольняти спеціалізований попит, що визначається новизною, якістю, дизайном
7. Універсальність, суміщення професій	7. Знижуються витрати виробництва, підвищуються адаптаційні можливості

\* Складено автором на підставі [29]

Такий бізнес почав своє відродження в нашій країні відносно недавно. Прагнення великих масштабів протягом багатьох десятиліть пригнічувало розвиток малого підприємництва. В даний час, коли немає можливості у забезпеченні повної зайнятості, коли великі підприємства не в змозі підтримувати колишні обсяги виробництва, призводить до неминучого виникнення питання необхідності розвитку малого підприємництва. Рішення даного завдання має відбуватися на загальнодержавному рівні, оскільки саме цей сектор економіки сприяє формуванню середнього класу, що постає як одна з основ стабільності суспільства загалом [24].

Мале підприємство грає дуже значної ролі у розвитку національної економіки нашої країни. Сприяє формуванню та зміцненню середнього класу, а також перешкоджають монополізації ринку. Необхідно, щоб поставлені цілі були успішно досягнуті, потрібно здійснювати рух усіх зацікавлених сторін назустріч один одному, тобто державних структур, керівників малих підприємств та індивідуальних підприємців.

Таким чином, можна зробити висновок, що розвиток малих підприємств,

завдяки їх якісним характеристикам, є основою інноваційного розвитку російської економіки. Ефективність малих підприємств, тривалість їхнього життєвого циклу визначаються можливостями співіснування та підтримки з боку великомасштабного виробництва.

Фінансові умови діяльності малого бізнесу, які сприятимуть приросту інвестиційного капіталу та збільшенню ефективності виробництва, насамперед має створювати податкова політика країни. Не можна розраховувати на зростання доходної частини бюджету держави лише за рахунок підвищення податкових тарифів та ставок, насамперед необхідно орієнтуватися на її формування шляхом зростання прибутку та доходів платників податків [22].

## **1.2. Особливості систем оподаткування суб'єктів малого та середнього підприємництва**

Сучасна економіка перебуває у умовах постійної трансформації. Розробка системи управління податковим механізмом основною метою стабілізації української економіки, оскільки ефективність роботи податкового механізму має пряму залежність стану економіки та її галузей. Податковий механізм як економічна категорія розглядається в сукупності, з фінансовим механізмом, будучи її частиною. У основі нестабільності розвитку знаходиться проблематика податкового механізму, і вдосконалення його управління вплине, своєю чергою на стабілізацію економічного розвитку [17].

«...Дані аспекти пов'язані з тим, що податкова система України містить велику кількість контролюючих елементів, але при цьому високе податкове навантаження та наявність малої кількості податкових пільг не дозволяє російським підприємствам стає конкурентоспроможними та розширювати свій виробничий запас. Що у свою чергу відбивається і на інвестиційній привабливості всієї економіки загалом. Сучасний етап розвитку української економіки спрямовано зміну моделі розвитку, нині поставлено завдання зміни моделі, основу якої перебуває сировинна залежність, на модель інноваційного

розвитку з урахуванням світового досвіду» [4, 157].

На цьому етапі державне управління у податкових відносинах здійснюється в основному із застосуванням фіскальної функції, при цьому економічна та соціальна функція застосовується недостатньо. Для формування сильної та розвиненої економіки необхідно посилити дію регулюючої функції, що збалансувати інтереси як з боку держави, так і з боку реального бізнесу.

У нашій країні система податків має досить складну структуру. У ній присутні різні відрахування, акцизи, збори та податки, які, за своєю суттю, мало чим відрізняються один від одного. Таким чином, така структура платежів веде до того, що в бухгалтеріях організацій часто помиляються при відрахуваннях податків, внаслідок чого вони сплачують штрафи за те, що несвоєчасно зробили податкові відрахування [6, 122].

У 1997 році був прийнятий Закон України «Про внесення змін у Закон України «Про систему оподаткування», у якому була викладена нова редакція Закону «Про систему оподаткування». З 2010 року прийнято Податковий кодекс України відповідно до якого в Україні стягуються:

- загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі);
- місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

Загальнодержавні податки і збори установлюються Верховною Радою України і стягуються на всій території України [3].

В Україні на даний момент існує чотири спеціальні системи оподаткування з низькими податковими ставками, скористатися якими можуть лише суб'єкти малого та мікробізнесу.

Сільгосп підприємства, зареєстровані юрособами (у т. ч. фермерські господарства), можуть застосовувати такі системи оподаткування:

- загальну систему зі сплатою податку на прибуток;
- спрощену систему зі сплатою єдиного податку (далі – ЄП) у третій групі (за ставкою 3 % та за умови реєстрації платником ПДВ або за ставкою 5 % без сплати ПДВ);
- спрощену систему зі сплатою ЄП у четвертій групі [18, 125].

«...Традиційно вважається, що найбільш вигідною для сільгоспвиробників є спрощена система оподаткування зі сплатою єдиного податку у четвертій групі. Проте підвищення розміру нормативної грошової оцінки сільгоспугідь і ставок єдиного податку призводять до того, що іноді інші системи оподаткування є більш вигідними з економічного погляду» [7, 654].

Загальна система передбачає, що підприємство є платником:

- податку на прибуток;
- інших податків, установлених Податковим кодексом, зокрема земельного податку, податку на нерухоме майно, транспортного податку, рентної плати за спец. водокористування тощо, за умови, що воно має об'єкти обкладення такими податками.

«...Серед юридичних осіб єдинниками третьої групи можуть бути особи, річний обсяг доходу яких не перевищує 5 млн грн. При цьому кількість найманих працівників, з якими може бути укладений трудовий договір, не обмежується. Перелік осіб, які не можуть перебувати в цій групі, наведено в п. 291.5 ПК. Зокрема, серед підприємств, які займаються сільгоспдіяльністю, цей статус не можуть мати особи: які здійснюють виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів, окрім роздрібною торгівлі ПММ в ємностях до 20 л (пп. 291.5.1 ПК); у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юрособам, які не є платниками ЄП, дорівнює або перевищує 25 % (пп. 291.5.5 ПК); які на день подання заяви про реєстрацію платником ЄП мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник унаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажору) (пп. 291.5.8 ПК).

Спрощена система зі сплатою ЄП у четвертій групі передбачена спеціально для сільгосптоваровиробників. Особливості справляння ЄП для платників четвертої групи наведено в розд. XIV ПК. Так, серед юросіб єдинниками четвертої групи можуть бути тільки сільгосптоваровиробники, у яких питома вага доходу, отриманого від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її перероблення за попередній податковий (звітний) рік, становить не менше 75 % загальної суми доходу за цей самий період (пп.

14.1.194, пп. 4 п. 291.4 ПК)» [19, 64].

Переваги та недоліки ситем оподаткування можна прослідкувати у Додатку А.

Таким чином, для досягнення певних цілей та поставлених завдань, у практику вітчизняного оподаткування запроваджено спеціальні податкові режими. Усі зміни в галузі системи оподаткування відповідають призначенню і сучасним реаліям, оскільки орієнтовані на малий та середній бізнес та передбачають зниження податкового навантаження для малих та середніх за розміром підприємств.

### **1.3. Зарубіжний досвід обліку, аналізу та оподаткування підприємств з переробки сільськогосподарської продукції**

В Україні, як і в багатьох країнах світу, має актуальність така проблема оподаткування суб'єктів малого бізнесу. У таких складних умовах, що склалися у вітчизняній економіці нині, малий бізнес далеко не завжди здатний точно передбачати обсяг своїх майбутніх доходів, можливі наслідки тієї чи іншої негативної ситуації. Розмір збитків, що є незначним для великого підприємства, здебільшого виявиться згубним для малого бізнесу [57].

«...Розвинені країни зі стійкою економікою велике значення надають розвитку сільського господарства, рибальства та рибництва, обробного виробництва, будівництва, торгівлі, транспорту та зв'язку, що багато в чому забезпечується за рахунок малого та середнього підприємництва. Тому політика держави щодо діяльності суб'єктів малого бізнесу дозволяє оптимізувати податкове навантаження і скоротити витрати на ведення обліку саме малого бізнесу. Однак це не знижує рівень ризиків, у тому числі й податкових, грамотне управління якими є запорукою забезпечення економічної безпеки цього бізнесу» [53, 241].

Наявні в теорії та застосовувані у світовій практиці інструменти розвитку підприємництва досить різноманітні, спрямовані на вирішення

конкретних завдань, які поставлені урядом на конкретному етапі розвитку економіки. Без урахування даних факторів неможливе успішне застосування інструментів оподаткування для стимулювання розвитку малого бізнесу.

У світі немає однозначного поняття підприємства малого бізнесу. Наприклад, у Португалії це поняття окреслюється кількістю зайнятих покупців, оборотом підприємства (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

*Порівняльна таблиця критеріїв, визначальних суб'єктів малого та середнього підприємництва в Європейському Союзі та в Україні\**

Країни	Максимальне значення критеріїв	Категорії підприємств			
		Микро-підприємства	Мілі підприємства	Середні підприємства	Великі підприємства
Європейський Союз	число зайнятих, чол.	< 9	від 10 до 49	від 50 до 249	> 250
	річний оборот, євро	< 2 млн.	< 10 млн.	< 50 млн.	> 50 млн.
	річний підсумок балансу, євро	< 2 млн.	< 10 млн.	< 43 млн.	> 43 млн.
	ступінь незалежності	граничне значення участі в капіталі або прав голосу, що належать іншому підприємству чи організації, становить 25%, за встановленими винятками			
Україна	число зайнятих, чол.	< 15	від 16 до 100	від 101 до 250	> 251
	виручка балансова вартість активів	граничні значення виручки від товарів (робіт, послуг) і балансової вартості активів встановлюються Урядом РФ раз на п'ять років з обліком даних суцільних статистичних спостережень за діяльністю суб'єктів малого та середнього			
	ступінь незалежності	сумарна частка участі у статутному (складеному) капіталі (пайовому фонді) малих та середніх підприємств встановлених категорій власників не може перевищувати 25%			

\*Складено автором на основі [60].

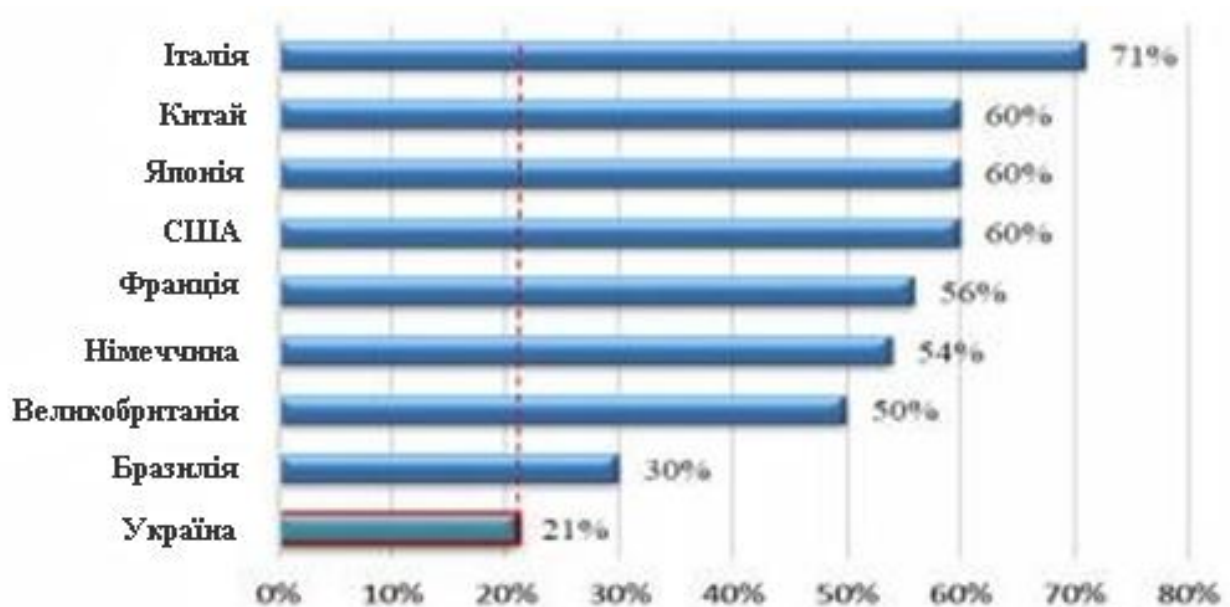
Загальний рівень розвитку бізнесу в Україні на даному етапі істотно



відстає від розвинутих країн, зокрема європейських. Цей пояснюється тим, що в багатьох країнах Європи і світу сектор економіки, що розглядається, відіграє найважливішу роль, а завдяки пильній увазі, підтримці з боку влади за рахунок малого бізнесу забезпечується виробництво близько 50% валового національного продукту [59].

У ряді європейських країн частка малих фірм становить від 80 до 90% у кількості підприємств (в Україні – лише 9-10%).

Світова практика свідчить про те, що в країнах з високорозвиненою економікою малі та середні підприємства виробляють від 50 до 70% валового внутрішнього продукту та забезпечують аналогічний показник зайнятості (рис. 1.1.).



*Рис.1.1. Вклад малого та середнього бізнесу у забезпечення зайнятості в окремих країнах та в Україні\**

\*Складено автором на основі [60].

У міжнародній практиці існує два основних варіанти оподаткування малих підприємств:

- 1) податкові пільги з податку на прибуток, іноді з ПДВ;
- 2) застосування спеціальних податкових режимів.

На Заході система оподаткування має цілісний і системний характер. Ця особливість істотно впливає на податковий тягар малих суб'єктів бізнесу та економічну ситуацію загалом [9, 277].

На рисунку 1.2. представлений порівняльний аналіз податкових ставок на прибуток малих суб'єктів та великих корпорацій деяких країн світу.

Відповідно, найбільші ставки з податку на прибуток спостерігаються у країнах Канада та Франція. Щодо США, то ставка податку на прибуток великих корпорацій перевищує ставку малого бізнесу у 2,27 раза. В Україні ставки стабільні та досягають середнього.



*Рис. 1.2. Порівняльний аналіз ставок податку на прибуток малих та середніх підприємств в Україні і за кордоном*

\*Складено автором на основі [36].

Істотний пільги для суб'єктів бізнесу – це знижені ставки на прибуток організації. Ці пільги вводяться як самостійний напрямок податкової політики держави та існує у вигляді зниженої ставки подку на прибуток. Така практика часто використовується у багатьох розвинених країнах світу [32].

Ця пільга у вигляді зниженої ставки на податок на прибуток дуже значуща для мікроорганізацій. Практика такого пільгування часто

використовується у багатьох розвинених країнах світу.

У США на федеральному рівні для дрібніших корпорацій використовуються дві нижчі ставки - у розмірі 15% при доході до 50 000 доларів і 25% при доході до 75 000 доларів. А якщо обсяг продажу малих підприємств не перевищує 200 000 доларів, встановлено додаткові відрахування сум доходу з метою обчислення податку на доходи [23, 148].

На Заході досить поширена практика надання так званого «бонусу першого року», який діє на підприємствах, що функціонують перший рік.

На основі вищесказаного можна зробити висновок про те, що на даний момент часу не існує єдиної теорії оподаткування суб'єктів малого бізнесу. Кожна країна у своєму економічному та політичному просторі має різні цілі у сфері оподаткування. На даний факт також впливають різні обставини, такі як традиції зі сплати податків, податкова та юридична грамотність громадян, вплив надає наявність і рівень корумпованості владних органів. Всі ці фактори визначають різноманіття підходів до оподаткування малого бізнесу [55, 121].

Звідси можна говорити про те, що чинна на даний момент в Україні податкова система не може оцінюватися як ідеальна і досконала. Незважаючи на те, що у вітчизняній системі присутні досить низькі ставки податків, якщо звичайно порівнювати з розвиненими країнами, а також великі можливості для застосування спеціальних пільгових режимів, все ж таки система нестабільна, в ній часто відбуваються зміни, так само великий вплив має фіскальний характер стягування нбалогів, що лише погіршує становище бізнесу.

## **Висновки до розділу 1**

За результатами розділу сформульовані такі основні висновки та практичні рекомендації:

1. Узагальнено особливості обліку, аналізу та системи оподаткування для малого бізнесу в Україні. Узагальнені теоретичні підходи щодо визначення сутності обліково-податкової політики. З'ясовано, що

обліково-одаткова політика – сукупність дій платниками податків щодо законних способів оптимізації своїх податкових зобов'язань з метою розширеного відтворення основних виробничих фондів.

2. Розглянуті основні цілі обліково-податкової політики малого підприємництва: фінансова ціль, яка забезпечує потреби усіх рівнів влади для проведення економічної та соціальної політики; економічна ціль, яка відповідає за розвиток країни, регіонів, муніципальних утворень та окремих суб'єктів господарювання; соціальна ціль відповідає за балансування рівнів доходів населення. Також проаналізовано спеціальні режими оподаткування у сфері сільського господарства.

3. Встановлено особливості, що істотно впливають на розвиток сільського господарства, а також проаналізовано актуальні проблеми податкової політики під іноземних країн.

4. З'ясовано, що для покращення податкової політики державі необхідно: спростити податкові нормативи, адаптувати податковий кодекс до норм зарубіжного досвіду, поліпшити відносини між податковими органами та платниками податків.

**РОЗДІЛ 2**  
**ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ**  
**ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ З ПЕРЕРОБКИ**  
**СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПРИКЛАДІ**  
**СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ОБСЛУГОВУЮЧОГО КООПЕРАТИВУ**  
**«АГРОСЛАВ»**

**2.1. Економічна характеристика діяльності суб'єкта малого підприємництва СОК «Агрослав»**

СОК «Агрослав» зареєстровано за адресою Львівська обл., Кам'янка-Бузький район, село Жовтанці, вул. І. Франка, будинок 25. Основним видом діяльності компанії є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Також СОК «Агрослав» працює ще за 9 напрямками.

СОК «Агрослав» є сільськогосподарською організацією, створеною відповідно до законів України та здійснює свою діяльність на засадах господарського розрахунку в межах прав, встановлених законодавством.

Підприємство функціонує у вигляді сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу, власником якого є 5 засновників. По організаційну структуру існує поділ на відділи, на чолі яких стоять призначені відповідальні особи [40, 17].

СОК «Агрослав» спеціалізується на вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Допоміжною є галузь рослинництва, необхідна кормовиробництва [79].

Для швидкої переробки продукції введено в експлуатацію сучасна техніка шведських виробників, які є значно зручнішими в експлуатації, а також німецькі машини, що значно продовжує термін зберігання культур.

Так, у рослинництві спостерігається активне впровадження нових технологій, оновлення вітчизняної техніки на зарубіжну, використання

високоврожайних сортів сільськогосподарських культур, щорічне внесення до сільськогосподарських угідь мінеральних та природних добрив, що дозволило збільшити якість виробництва зерна та овочевих культур із порівняно низькою ціною [15].

В останні роки значно змінилася структура кормів молодняку (додатковий вид діяльності) у бік суттєвого збільшення виробництва сінажу із складних травосумішей: вікі, соняшнику, кукурудзи, вівса.

Якість продукції – основа для залучення як постійних, так і нових клієнтів, оскільки вся продукція має великий попит на ринках. Прийнятна ціна та висока якість – ось що приваблює покупців. Вся продукція екологічно чиста і не містить добавок, зберігається згідно нормативів. Наприклад, в овочесховищі встановлено чотири холодильні агрегати, які автоматично підтримують температуру, що задається, і випарники, що відводять з приміщення вологу, звідси імпортна техніка тепер дозволяє зберігати картоплю без паростків до самого літа [51, 40].

З 2005 року незмінним керівником господарства є Онисько Володимир Петрович. Якщо розглядати загалом, то на сучасному розвитку України агропромисловий комплекс так само залишається життєво важливим сектором нашої економіки. Перед сільського господарства припадає 1/6 валового національного продукту, це близько 30%, і 1/4 основних фондів країни, із сільгосппродуктів формується 2/3, тобто 75% споживчих товарів.

Агропромисловий комплекс національної економіки – це сукупність галузей взаємозалежних технологічно та економічно. Загальною метою діяльності цих галузей є: продовольча безпека країни, найбільш повне задоволення потреб населення у продовольстві та споживчих товарах із сільськогосподарської сировини, покращення умов життя та праці села на базі підвищення ефективності функціонування комплексу [44, 245].

Сільське господарство є галуззю, яка найменш приваблива для інвесторів та підприємців. За своїм розвитком сільське господарство поступається харчовій та переробній промисловості, яка використовує імпортну сировину,

обсяг якої зростає швидше, ніж внутрішнє виробництво. Тому державне регулювання та підтримка сільського господарства – об’єктивна необхідність ринкової економіки [46].

Держава за допомогою нормативно-правових та економічних методів та інструментів може комплексно впливати на відтворювальний процес у агропромисловий комплекс. Форми державного регулювання агропромислового комплексу кваліфікуються за кількома ознаками. За рівнем впливу держави на суб’єкти розрізняють форми прямого впливу та форми непрямого впливу.

Перевагою податкових пільг для сільськогосподарських товаровиробників і те, що вони безпосередньо знижують суму податків, які підприємець має перерахувати до бюджету.

За роки роботи СОК «Агрослав» здобув та неодноразово підтвердив довіру численних клієнтів, налагодивши мережу стабільних поставок по всій Львівській та сусідніх областях [49].

Чинниками, які можуть негативно вплинути на збут продукції СОК «Агрослав»:

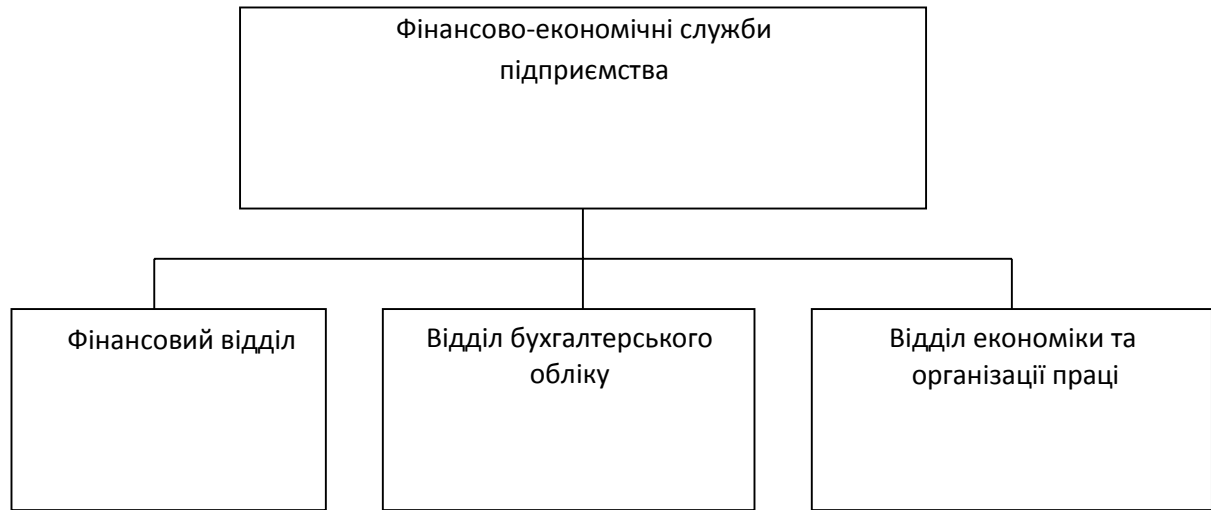
- банкрутство великих покупців продукції;
- неплатоспроможність з боку контрагентів;
- нестійка фінансово-економічна ситуація в регіоні, державі загалом.

Необхідні дії СОК «Агрослав» щодо зменшення такого впливу – пошук нових споживачів, пред’явлення позовів до неплатників, стягнення дебіторської заборгованості.

Структура фінансово-економічних служб підприємства відбито рис. 2.1.

Основні завдання відділу економіки та організації праці:

- ціноутворення на основі інформації, що надається, про облік витрат і калькулювання собівартості;
- розрахунок рентабельності основних видів продукції;
- складання планів та кошторисів, з метою визначення операційних витрат та величини передбачуваного прибутку [37, 258].



*Рис. 2.1 Структура фінансово-економічних служб підприємства*

\*Складено автором на основі [50].

Відсутність план-фактного аналізу призводить до того, що не визначаються величини відхилень та причини їхнього утворення, тобто. не враховуються поточні зміни у напрямках діяльності підприємства та планованих програмах. Відповідно дуже складно виявити проблемні галузі, які потребують першочергової уваги, а з іншого боку, потенційні можливості, які можуть підвищити фінансовий результат.

БРГК складається лише на місяць та довідково на квартал. Відсутнє щоденне виконання БРГК (бюджет руху грошових коштів у день, тиждень, місяць...). Звіти щодо руху коштів, незважаючи на те, що містять практично всю необхідну інформацію, відрізняється тим, що [34]:

1. Усі суми обробляються вручну. Документ готується у Word.
2. Немає узагальненого грошового потоку на підприємстві. Звіт складається з кількох файлів, що відбивають різні типи потоків. План-фактний аналіз не проводиться. Крім іншого, у компанії відсутня проектна культура та формалізація даного процесу [13].

У сукупності, на підприємстві є значний обсяг не ефективностей і внутрішніх обмежень, що не дозволяє з одного боку досягти прийнятних фінансово-економічних показників, а з іншого боку, що приховують за собою значний потенціал зростання ефективності компанії та її капіталізації.



До факторів зовнішнього середовища, які негативно впливають на вартість бізнесу СОК «Агрослав» можна віднести:

- нестійкий розвиток економіки;
- падіння обсягів виробництва;
- зниження попиту продукції з боку замовника;
- зміна цін на товари та послуги, які підприємства використовують у своїй діяльності.

Для активізації діяльності необхідно спрямувати зусилля на пошук нових каналів збуту продукції, розширення можливостей щодо збільшення обсягів виробництва, зниження цін на продукцію, підвищення конкурентоспроможності [11, 64].

Динаміку фінансових результатів діяльності СОК «Агрослав» відповідно до бухгалтерської звітності за 2018 – 2020 роки відображає таблиця 2.1.

*Таблиця 2.1*

*Аналіз рівня та динаміки показників фінансових результатів діяльності*

*СОК «Агрослав», тис. грн. \**

Показник	2018 рік	2019 рік	Зміни (+, -)	2020 рік	Зміни (+, -)
Виручка	333092	429783	96688	154066	-275716
Собівартість	207939	333832	125893	130106	-203726
Валовий прибуток	125154	95950	-29204	23959	-71991
Комерційні витрати	37017	32856	-4161	12210	-20646
Управлінські витрати	42360	49956	7596	44757	-5199
Прибуток (збиток) від продаж	45777	13138	-32639	-33008	-46146
Проценти до сплати	1174	1783	609	6314	4531
Інші доходи	24371	7945	-16426	8392	447
Інші витрати	27531	11274	-16257	17418	6144

## Продовження таблиці 2.1

Прибуток (збиток) від оподаткування	41443	8026	-33417	-48348	-56374
Відкладені податкові активи	7405	32	-7373	8727	8695
Відкладені податкові обов'язки	2688	326	-2362	54	-272
Чистий прибуток	30458	4227	-26231	-41889	-46116

\*Складено автором на основі [49].

Основні завдання відділу економіки та організації праці:

- ціноутворення на основі інформації, що надається, про облік витрат і калькулювання собівартості;
- розрахунок рентабельності основних видів продукції;
- складання планів та кошторисів, з метою визначення операційних витрат та величини передбачуваного прибутку [43, 41].

Динамика фінансових результатів СОК «Агрослав» в 2018 – 2020 роках зображені на рисунку 2.2.

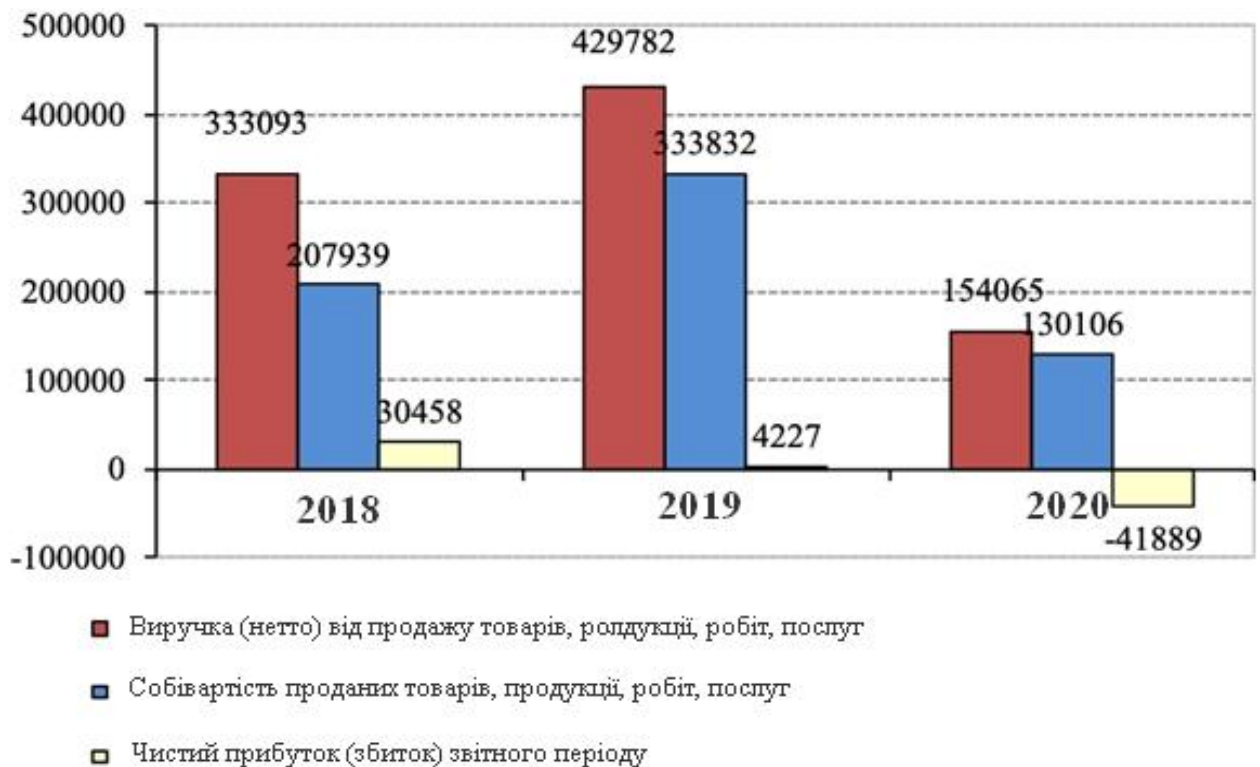


Рис. 2.2. Динаміка фінансових результатів діяльності СОК «Агрослав» у 2018-2020 роках\*

\*Складено автором на основі [49].

Як показують дані таблиці 2.1 у 2019 році спостерігається зниження виручки (валового доходу) від реалізації продукції (робіт, послуг) на 29 204 тис. грн., У 2020 році зниження валового доходу склало 71 991 тис. грн. зі зниженням собівартості порівняно з 2017 роком на 203 726 тис. грн.

Незважаючи на збільшення виручки від продажу товарів, продукції, робіт, послуг у 2019 році на 96689 тис. грн. спостерігається непропорційне зниження чистого прибутку у звітному періоді на 26 231 тис. грн.

У 2020 році обсяг виручки від продажу продукції знизився на 275 717 тис. грн. та підприємство зазнало збитків у розмірі 41889 тис. руб. За результатами фінансово-господарської діяльності досліджуване підприємство має кризове фінансове становище.

Характеризуючи ліквідність балансів СОК «Агрослав», слід зазначити, що трирічний період спостерігається платіжний недолік коштів покриття найбільш термінових зобов'язань. У 2020 році надходження від дебіторів ТОВ СОК «Агрослав» були більш короткостроковими за кредити та позикові кошти відповідно на 13230 тис. грн. Звідси випливає, що короткострокові зобов'язання покривалися активами, що швидко реалізувалися.

Таблиця 2.2.

*Аналіз ліквідності та платоспроможності СОК «Агрослав»*

Найменування показників	2018 рік	2019 рік	2020 рік
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,04	0,01	0,01
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,37	0,3	0,28
Коефіцієнт теперішньої ліквідності	1,05	1,07	0,75
Коефіцієнт покриття оборотних ресурсів Власними коштами	0,04	0,08	-0,35
Коефіцієнт втрати платоспроможності	–	Структура балансу – незадовільна	Структура балансу – незадовільна

\*Складено автором на основі [49].

Коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2018 році становив 0,03, у 2019 – 2020 році він зменшився до 0. Це означає, що у 2017 році 3% короткострокових зобов'язань підприємства могло бути негайно погашено за рахунок коштів та короткострокових фінансових вкладень. Зниження цього показника викликає недовіру з боку постачальників і також свідчить про низький рівень платоспроможності підприємства у 2020 році та 2018 році.

Коефіцієнт відновлення (втрати) платоспроможності свідчить про незадовільну структуру балансу СОК «Агрослав» за 2018 – 2020 роки.

Значення коефіцієнта швидкої ліквідності у 2018 році становило нижче нормативного 0,36, 2019 року значення цього показника продовжує знижуватися до 0,3, а 2020 року – становило 0,29. Це означає, що у 2018 році підприємство за рахунок дебіторської заборгованості, у разі її виплати, могло б погасити 36% кредиторської заборгованості, у 2019 році становище погіршилося підприємство змогло б виплатити лише 30%, надалі 29%, тобто можна стверджувати, що підприємство має у своєму розпорядженні не достатній обсяг вільних ресурсів, сформованих за рахунок власних джерел.

Коефіцієнт поточної ліквідності та коефіцієнт покриття показує, що на підприємстві на 1 рубль короткострокових зобов'язання припадало у 2018 році – 1,04 грн., У 2019 – 1,08 грн., У 2020 році – 0,74 грн. Це говорить про недостатній рівень платоспроможності. Таким чином, можна дійти невтішного висновку: у 2018-2020 роках недостатня ліквідність балансу СОК «Агрослав» дає висновок про кризовий фінансовий стан підприємства [49].

Узагальнюючим абсолютним показником фінансової стійкості є надлишок або нестача джерел засобів формування запасів і витрат, що отримується у вигляді різниці між величиною джерел коштів та величиною запасів та витрат.

У таблиці 2.3 представлено діагностику фінансового стану СОК «Агрослав» за допомогою фінансових коефіцієнтів. Рейтингова експрес –

оцінка фінансового стану СОК «Агрослав» наочно ілюструє зниження рейтингового числа у 2020 році, що свідчить про погіршення фінансового стану підприємства (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3.

*Діагностика фінансового стану СОК «Агрослав»\**

Показник	Значення		
	2018 рік	2019 рік	2020 рік
1. Коефіцієнт забезпеченості	0,04	0,07	-0,34
2. Коефіцієнт теперішньої ліквідності	1,04	1,08	0,74
3. Коефіцієнт інтенсивності	X	2,97	1,10
4. Коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції	13,74%	3,06%	-21,42%
5. Коефіцієнт прибутковості	X	0,31	-6,68
6. Рейтингове число	X	0,82	-7,30

\*Складено автором на основі [49].

Узагальнивши вищесказане, можна зробити висновок про те, що за результатами фінансово-господарської діяльності досліджуване підприємство перебуває у нестійкому фінансовому положенні з тенденцією до зниження ефективності діяльності у 2020 році.

## **2.2. Організація обліку та порядок формування показників фінансової звітності СОК «Агрослав» у сучасних умовах господарювання**

У СОК «Агрослав» ведення бухгалтерського обліку та зберігання документів бухгалтерського обліку організуються директором підприємства. Ведення бухгалтерського обліку в досліджуваній організації відповідно до наказу директора покладено головного бухгалтера.

Бухгалтерський облік у СОК «Агрослав» у 2020 році здійснювався із застосуванням Плану рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності організацій та Інструкції щодо його застосування. Позитивним

фактом і те, що у СОК «Агрослав» використовують автоматизовану форму ведення бухгалтерського обліку, переважно з допомогою спеціалізованої програми 1С. Перед складанням річного звіту бухгалтерська служба СОК «Агрослав» проводить низку підготовчих заходів (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4

*Підготовчі роботи перед складанням річного звіту за 2018 рік  
у СОК «Агрослав»*

Зміст роботи	Строк виконання
1. Перевірка правильності відображення в обліку результатів інвентаризації коштів, матеріальних коштів, матеріальних цінностей та розрахунків проведених протягом року.	до 25 грудня
2. Інвентаризація основних засобів та розрахунків та д.р.	за планом інвентаризації
3. Перевірка правильності розподілу робіт та послуг допоміжних проваджень між основним виробництвом та ТКГ, відображення в обліку результатів перевірки.	до 25 грудня
4. Завершення облікових записів за операціями за грудень.	до 10–12 січня
5. Укладання балансових рахунків в аналітичних та синтетичних облікових регістрах та складання перевіряється балансу на 1 січня	до 25 січня
6. Обчислення собівартості робіт та послуг різних виробництв.	до 20 січня
7. Розподіл – витрат	до 10 січня
8. Розподіл загальновиробничих та загальногосподарських видатків.	до 10 січня
9. Обчислення собівартості продукції.	до 10 січня
10. Заповнення форм річного звіту у встановлені строки, інших форм та взаємопов'язання показників звітності.	до 10 березня

\*Складено автором на основі [52].

Після відображення на рахунку 90 «Собівартість реалізації» перерахованих операцій виявляється фінансовий результат (прибуток, збиток), який списується на рахунок обліку прибутків та збитків.

До рахунку 90 «Собівартість реалізації» відкриваються субрахунки: 1 «Собівартість реалізованої готової продукції», 2 «Собівартість реалізованих товарів», 3 «Собівартість реалізованих робіт, послуг». На субрахунку 1 враховуються доходи, які визнаються виручкою від продажу сільськогосподарської продукції; на субрахунку 2 - собівартість проданої продукції, послуг, якими попередньому субрахунку визнано виручка; на субрахунку 3 - сума податку, що належить до отримання від покупців [41].

Записи за перерахованими субрахунками проводяться в накопичувальному порядку протягом звітнього року. Щомісяця зіставленням дебетового обороту за субрахунками 2 «Собівартість реалізованих товарів», 3 «Собівартість реалізованих робіт, послуг» та кредитового обороту за субрахунком 1 «Собівартість реалізованої готової продукції» визначається фінансовий результат від продажів за звітний місяць, що списується потім із рахунку 79 «Фінансові результати» на рахунок обліку прибутків та збитків. В результаті цього бухгалтерського запису синтетичний рахунок 90 «Собівартість реалізації» закривається, а субрахунки залишаються відкритими, на них залишаються дані, що накопичилися з початку року. Закриття субрахунків відбувається після закінчення року оборотами за грудень внутрішнім бухгалтерським записом: дебет субрахунку 1 «Собівартість реалізованої готової продукції» та кредит субрахунків 2 «Собівартість реалізованих товарів», 79 «Фінансовий результат». Такий запис робиться при отриманні видавництвом прибутку. Якщо отримано збиток, то дебетується субрахунок 1 «Собівартість реалізованої готової продукції» і кредитується субрахунки, що кореспондують з ним [16, 81].

Операції, які формують виторг компанії, бухгалтер проводить щодня, на підставі касового звіту. У річному звіті про фінансові результати відображаються всі доходи та витрати, визнані у звітному періоді.

СОК «Агрослав» є суб'єктом малого підприємництва, тому вона має право застосовувати спрощену форму Звіту про фінансові результати.

Звіт про фінансові результати визначає такі види прибутку (збитку) [21,

182]:

1. Прибуток (збиток) від продажів;
2. Прибуток (збиток) до оподаткування;
3. Чистий прибуток (збиток) [47].

Дані для складання звіту про фінансові результати містяться у таких облікових регістрах організації:

1. Оборотно-сальдова відомість за рахунком 90 «Собівартість реалізації».
2. Оборотно-сальдова відомість за рахунком 91 «Загальновиробничі витрати».
3. Оборотно-сальдова відомість за рахунком 91 «Загальновиробничі витрати» [43, 41].

Далі розглянемо порядок формування кожного рядка звіту про фінансові результати.

У рядку 2110 звіту про фінансові результати відображається «Виручка».

Значення показника формується як різниця між кредитовим оборотом за рахунком 90 «Собівартість реалізації», субрахунок «Виручка» та дебетовим оборотом за рахунком 90 «Собівартість реалізації», субрахунок «ПДВ».

Розглянемо проведення за рахунком 90 СОК «Агрослав». У таблиці 2.5 представлені проведення за рахунком 90 за 2019 рік.

Таблиця 2.5

*Картка рахунку 90 за 2019 рік\**

ДЕБЕТ	КРЕДИТ
68. 19213	62 429 782
20. 333 832	
44. 6336	
99. 95 950	
429 782	429 782

\*Складено автором на основі [62].

За результатами аналізу картки рахунку 90 загальний оборот за рахунком становив 429 782 тис.грн. 2019 року. При цьому відзначаються такі операції:



1. Нарахований ПДВ за проданими автомобільними деталями у сумі 19213 тис. грн. (Дт.90 - Кт. 68).

2. Списано фактичну собівартість проданого товару у сумі 333 832 тис. грн. (Дт. 90 - Кт. 20).

3. Списані витрати звернення у сумі 6336 тис. грн. (Дт. 90 - Кт.44).

4. Відбито прибуток від проданого товару у сумі 95 950 тис. грн. (Дт. 90 – Кт. 99).

5. Визнано суму виручки у сумі 429 782 тис. грн. (Дт.62 - Кт.90).  
Аналогічно у таблиці 2.6 наведено картку рахунку 90 за 2020 рік.

Таблиця 2.6

Картка рахунку 90 за 2020 рік

ДЕБЕТ	КРЕДИТ
68. 10028	62 65741
20. 130106	
44. 6851	
99. 23959	
154 065	154 065

\*Складено автором на основі [49].

У 2020 році загальний оборот за рахунком 90 склав 154 065 тис. грн.

1. Нарахований ПДВ за проданими автомобільними деталями у сумі 10028 тис. грн. (Дт.90 - Кт. 68).

2. Списано фактичну собівартість проданого товару у сумі 130 106 тис. грн. (Дт. 90 - Кт. 20).

3. Списані витрати звернення у сумі 6851 тис. грн. (Дт. 90 - Кт.44).

4. Відбито прибуток від проданого товару у сумі 23 959 тис. грн. (Дит. 90 – Кт. 99).

5. Визнано суму виручки у сумі 154 065 тис. грн. (Дт.62 - Кт.90).

Для проведення аналізу інших доходів та витрат проведено аналіз картки рахунку 91 (таблиця 2.7).

Загальний оборот за рахунком 91 у 2018 році становив 6106 тис. грн.

Розглянемо основні операції з рахунку:

1. Нараховано відсотки по короткостроковій позиції у сумі 3236 тис. грн. (Дт.91 - Кт. 66).
2. Списані витрати обслуговуючого господарства у сумі 12 тис. грн. (Дт. 91 - Кт. 29).
3. Списано на збитки сума дебіторської заборгованості у сумі 850 тис. грн. (Дт. 91 - Кт.62).

Таблиця 2.7

## Картка рахунку 91 за 2019 рік

ДЕБЕТ	КРЕДИТ
66. 3236	51..71
29...12	60...1237
62. 850	62.. 530
60. 114	10...250
02...1700	99...3854
51. 30	
6106	6106

\*Складено автором на основі [49].

4. Проведено переоцінку кредиторську заборгованість у сумі 114 тис. грн. (Дт. 91 - Кт. 60).
  5. Відбито витрати від здачі майна у найм у сумі 1700 тис. грн. (Дт. 91 - Кт. 02).
  6. Зарахування інших доходів на розрахунковий рахунок у сумі 30 тис. грн. (Дт. 91 - Кт. 51).
  7. Нараховано відсотки банку у сумі 71 тис. грн. (Дт.51 - Кт.91).
  8. Списано заборгованість перед постачальником у сумі 1237 тис. грн. (Дт. 62 - Кт. 91).
  9. Оприбутковані запасні частини у сумі 250 тис. грн. (Дт. 10 - Кт. 91).
  10. Відбито збиток інших операцій у сумі 3854 тис. грн. (Дт. 99 - Кт. 91).
- Загальний оборот за рахунком 91 у 2019 році становив 6106 тис. грн.
- Розглянемо основні операції з рахунку:
1. Нараховано відсотки по короткостроковій позиції у сумі 3236 тис. грн. (Дт.91 - Кт. 66).

2. Списані витрати обслуговуючого господарства у сумі 12 тис. грн. (Дт. 91 - Кт. 29).

Далі у таблиці 2.8 наведено картку рахунку 91 за 2020 рік.

Таблиця 2.8

Картка рахунку 91 за 2020 рік

ДЕБЕТ	КРЕДИТ
66. 1228	51..76
66....4200	60...1281
62. 360	62.. 570
02. 675	10...430
51. 31	99...4137
6494	6494

\*Складено автором на основі [49].

Загальний оборот за рахунком 91 у 2020 році становив 6106 тис. грн.

Розглянемо основні операції з рахунку:

1. Нараховано відсотки по короткостроковій позиції у сумі 3236 тис. грн. (Дт.91 - Кт. 66).

2. Списані витрати обслуговуючого господарства у сумі 12 тис. грн. (Дт. 91 - Кт. 29).

3. Списано на збитки сума дебіторської заборгованості у сумі 850 тис. грн. (Дт. 91 - Кт.62).

4. Проведено переоцінку кредиторську заборгованість у сумі 114 тис. грн. (Дт. 91 - Кт. 60).

5. Відбито витрати від здачі майна у найм у сумі 1700 тис. грн. (Дт. 91 - Кт. 02).

1. Нараховано відсотки за короткостроковою позикою у сумі 5428 тис. грн. (Дт.91 - Кт. 66).

3. Списано на збитки сума дебіторської заборгованості на суму 360 тис. грн. (Дт. 91 - Кт.62).

5. Відбито витрати від здачі майна у найм у сумі 675 тис. грн. (Дт. 91 - Кт.

02).

6. Зарахування інших доходів на розрахунковий рахунок у сумі 31 тис. грн. (Дт. 91 - Кт. 51).

7. Нараховано відсотки банку у сумі 76 тис. грн. (Дт.51 - Кт.91).

8. Списано заборгованість перед постачальником у сумі 570 тис. грн. (Дт. 62 - Кт. 91).

9. Оприбутковано запасні частини у сумі 430 тис. грн. (Дт. 10 - Кт. 91).

10. Відбито збиток інших операцій у сумі 4137 тис. грн. Загальний оборот за іншими доходами та витратами збільшився у 2019 році на 388 тис. грн.

Рядок 2300 «Прибуток (збиток) до оподаткування» заповнюється за такими правилами:

1. Якщо у рядку 2200 відображено прибуток (показник без дужок), у рядку 2300 вказується значення, що визначається як сума рядків 2200, 2310, 2320 за мінусом рядка 2330 та рядка 2340 за мінусом рядка 2350.

При отриманні негативного результату (збитку) вказується його значення у дужках.

2. Якщо у рядку 2200 відображено збиток (показник у дужках), рядку 2300 у дужках вказується значення, що визначається як різниця рядків 2200, 2310, 2320, 2340 та сума рядків 2330 та 2350.

При отриманні негативного результату (прибутку) значення вказується без дужок.

Перевірити, чи правильно розрахований показник рядка 2300, можна склавши рядок 2200 з дебетовим оборотом за рахунком 91 «Загальновиробничі витрати» у кореспонденції з рахунком 99 за мінусом кредитового обороту за рахунком 91 «Загальновиробничі витрати» у кореспонденції.

Рядок 2410 «Поточний податок на прибуток» заповнюється за такими правилами:

1. Організація є платником податку на прибуток, у дужках зазначається значення з рядка 180 Листа 02 декларації з податку на прибуток за звітний рік.

2. Якщо організація перебуває на спрощеній системі оподаткування, у

рядку 2410 ставиться прочерк.

При отриманні позитивного результату значення вказується у дужках, негативного – без дужок.

У рядку 2430 «Зміна відстрочених податкових зобов'язань» відображається значення, яке розраховується як різниця між кредитовим та дебетовим оборотом за рахунком 64.

При отриманні позитивного результату значення вказується у дужках, негативного – без дужок.

У рядку 2450 «Зміна відстрочених податкових активів» зазначається значення, яке розраховується як різниця між дебетовим та кредитовим оборотом за рахунком 09.

При отриманні позитивного результату значення вказується у дужках, негативного – без дужок.

Розглянемо картку рахунку 99 за 2019 (таблиця 2.9).

*Таблиця 2.9*

*Картка рахунку 99 за 2019 рік*

ДЕБЕТ	КРЕДИТ
91..3854...	90...3927
68..565	77...43
84...0	09..519
4 227	4 227

\*Складено автором на основі [55].

Загальна величина прибутку за 2019 рік склала 4227 тис. грн.

Розглянемо господарські операції:

1. Відбито збиток інших операцій у сумі 3584 тис. грн. (Дт. 99 - Кт. 91).
2. Нараховано суму прибуток у сумі 2 631 тис. грн. (Дт. 99 - Кт. 68).
3. Відбито прибуток від проданих товарів у сумі 8 026 тис. грн. (Дт. 90 - Кт. 99).
4. Списано суму відстрочених податкових зобов'язань у сумі 43 тис. грн. (Дт. 77 - Кт. 99)

5. Коригування відстрочених податкових активів у сумі 1168 тис. грн.  
(Дт. 09 - Кт. 99). У таблиці 2.10. подано картку рахунку 99 за 2020 рік.

Таблиця 2.10

## Картка рахунку 99 за 2020 рік

ДЕБЕТ	КРЕДИТ
99...48 348	90...17 418
68..0	77...6459
09...524	
84...145	
41 889	41 889

\*Складено автором на основі [55].

Загальна величина прибутку за 2020 рік склала -41889 тис. грн.

Розглянемо господарські операції:

1. Відбито збиток інших операцій у сумі 17 418 тис. грн. (Дт. 99 - К. 91).
2. Нараховано суму податку з прибутку у сумі 0 тис. грн. (Дт. 99 - Кт. 68).
3. Відбито прибуток від продажу товарів у сумі 48 348 тис. грн. (Дит. 90 – Кт. 99).
4. Списано суму відстрочених податкових зобов'язань у сумі 6459 тис. грн. (Дт. 77 - Кт. 99).

Рядок 2400 «Чистий прибуток (збиток)» заповнюється за дотримання таких правил:

1. При відображенні у рядку 2300 прибутку (показник без дужок), у рядку 2400 вказується значення, що розраховується як різниця рядків 2300, 2410, рядків 2430, 2450, 2460, якщо їх значення вказано у круглих дужках, додаючи значення 2460, вказаних без круглих дужок.

При отриманні позитивного результату значення вказується у дужках

2. Якщо у рядку 2300 відображено збиток (показник у дужках), у рядку 2400 у дужках вказується значення, що визначається як сума рядків 2300, 2410, рядків 2430, 2450, 2460, якщо їх значення вказано в круглих дужках, 2450 та 2460, зазначених без круглих дужок.

При отриманні позитивного результату значення вказується у дужках.

Для перевірки порівнюється показник рядка 2400 з оборотом за рахунком 99 у кореспонденції з рахунком 84 «Інші операційні витрати». Вони мають бути

рівними. Синтетичний облік фінансових результатів для СОК «Агрослав» ведеться на рахунках 90, 99 [49].

В обліковій політиці визначено порядок оцінки, інвентаризації та обліку основних засобів та нематеріальних активів до яких належить фірмовий сайт компанії, логотип та деякі інші значущі об'єкти, облік власних витрат (оренда приміщення, заробітна плата працівників, страхові внески, матеріальні та інші витрати) [64, 94].

Своєчасність надходження документів від постачальників оформлено відповідним розпорядженням із призначенням відповідальних осіб. Наприклад, встановлено кожному контрагенту свій графік приходу документів відповідно до специфікою роботи з ним (табл. 2.11).

*Таблиця 2.11*

*Розпорядження про призначення відповідальної особи, яка відстежує надходження документів від постачальників\**

Відділ	Контрагент	Відповідальний	Строки	Документи	Відмітка про виконання (заповняється бухгалтерією)
Відділ маркетингу	ВАТ «Мобільні телесистеми»	Лушко Н. Ф.	До 15-го числа кожного місяця	Акт про виконані роботи	

\*Складено автором на основі [55].

У кожному відділі призначено відповідальну особу, яка відстежує надходження документів за графіком (табл. 2.12).

У результаті слід зазначити, що, узагальнивши дані щодо внутрішнього та зовнішнього надходження документів, головний бухгалтер розробив графік документообігу контролю за загальним потоком документів у організації. Система знаходження та використання необхідних документів організована зручно.



Таблиця 2.12

*Відповідальна особа, яка відстежує надходження документів за графіком*

Відділ	Відповідальний	Наявність документу у відповідності з реєстром бухгалтерського обліку
Відділ збуту	Макарьян В. Ф.	Накладна № 341 от 15.03.120 на 154000 грн. – (відмітка) Рахунок-фактура № 564 від 15.03.20 на 154000 грн. – (відмітка)

\*Складено автором на основі [49].

Для цього документи впорядковано за найменуваннями контрагентів, дільницями обліку або періодами, складено реєстри по кожному контрагенту з деталізацією за датами, операціями та розрахунками. У СОК «Агрослав» бухгалтерська фінансова звітність формується комп'ютерним способом за допомогою програмного забезпечення «Бухгалтерія 1С». «1С: Бухгалтерія» є універсальною бухгалтерською програмою. Програма веде облік у кількісному та сумовому виразах [65].

## Висновки до розділу 2

Проведене у розділі дослідження дозволило сформулювати наступні висновки та рекомендації:

1. Проведено аналіз діяльності сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу «Агрослав». Через кризу та складну економічну ситуацію, маємо негативний вплив на загальний розвиток, але загалом господарська одиниця функціонує.

2. Встановлено, що розвиток сільськогосподарської галузі відбувається за рахунок внутрішнього ринку. Таким чином є можливості для розвитку галузі. Для цього потрібно проводити структуру попиту на її

продукцію на ринках та впроваджувати програму модернізації основних фондів з метою виробництва конкурентоспроможної продукції, орієнтованої на задоволення попиту.

3. Проведено аналіз ефективності податкової політики СОК «Агросла». Аналіз показує, що на підприємстві ефективність податкової політики постійно змінюється. Слід зазначити, що спад ефективності податкової політики вищий ніж зростання. Підприємство повинні переглянути свою податкову політику, розробити нову податкову стратегію.

4. Встановлено, що є ризики, які загрожують повноцінній діяльності підприємства, а саме: операційні, планування і відповідності. До цих ризиків входять багато підкласів. Це означає, що підприємству потрібно розробляти якісну стратегію розвитку. Через неправильну податкову стратегію підприємства можуть втрачати інвестиції і прибуток.

5. Встановлено вплив тактичного та стратегічного планування на ефективність обліково-податкової політики підприємств. Саме планування захищає підприємство від ризиків.

6. Удосконалено аналіз впливу різного роду ризиків на діяльність підприємства, що, на відміну від існуючих, пропонує кроки їх подолання шляхом розробки стратегії уникнення ризиків як окремий план боротьби з ними, що дозволить підприємствам виявити об'єктивні та суб'єктивні чинники.

## РОЗДІЛ 3

### ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ З ПЕРЕРОБКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

#### 3.1. Основні проблеми аналізу, обліку та податкового навантаження СОК «Агрослав»

Розрахуємо зміну податкового навантаження У СОК «Агрослав» залежно від системи оподаткування, що використовується. Для порівняння порівняємо дані про фінансові результати діяльності у СОК «Агрослав» при використанні основної системи оподаткування у 2018-2020 роках (табл. 3.1).

*Таблиця 3.1*

*Фінансові показники діяльності СОК «Агрослав» при застосуванні основної системи оподаткування у 2018-2020 роках.*

Показники	2018 р.	2019 р.	Зміна (+, -)	2020 р.	Зміна (+, -)
Виручка від продажу товарів, робіт, послуг	333093	429782	96689	154065	-275717
ПДВ	66661,02	76271,19	9610,17	102661,02	94989,83
Податок на прибуток	0	0	0	0	0
Податок на майно	33000	55000	22000	68000	13000
Страхові внески	22097,53	24261,38	2163,85	25991,38	1730
Всього податків і платежів	121 758,55	155 532,57	33 774,02	267 551,05	112 018,48

\*Складено автором на основі [55].

Для визначення податкового навантаження підприємства Департаментом податкової політики Мінфіну України розроблено власну методику. Тяжкість податкового навантаження, за цією методикою, прийнято оцінювати

ставленням всіх сплачуваних податків до виручки від реалізації, включаючи виручку від іншої реалізації (у відсотках) [63]. Податкове навантаження СОК «Агрослав» відповідно до методики Департаменту податкової політики Мінфіну України склало:

- у 2018 = 27,86%;
- у 2019 = 31,11%;
- у 2020 = 39,75%.

Якщо розглядати основні показники діяльності СОК «Агрослав» за 2018 – 2020 роки, можна відзначити підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. Виручка від продажу товарів, робіт та послуг збільшилася у 2021 році порівняно з 2020 роком на 96 689 грн. склавши на кінець року 429 782 грн. У 2020 році виторг від продажу товарів, робіт і послуг знизився порівняно з 2019 роком на 275 717 грн. склавши наприкінці року 154065 грн., що з зниженням попиту продукцію сільськогосподарського підприємства. Усього податків на оду гривню виплаченого на руки доходу припадає 43 коп.

*Таблиця 3.2*

*Розрахунок податкового навантаження СОК «Агрослав» при застосуванні спрощеної системи оподаткування 6% у 2018-2020 роках, грн.*

Показники	2018 р.	2019 р.	Зміна (+, –)	2020 р.	Зміна (+, –)
Виручка від продажу товарів, робіт, послуг	333093	429782	96689	154065	-275717
Внески в небюджетні фонди	22097,53	24261,38	2163,85	25991,38	1730
Внески в Пенсійний фонд	18698,48	20610,8	1912,32	23086,48	1730
Страхова частина страхових внесків	18698,48	20610,8	1912,32	23086,48	1730
Внески в фонд обов'язкового медичного страхування	3399,05	3650,58	251,53	3 796,85	0
Дохід після оподаткування	4122,47	5738,62	1616,15	14388,62	8650
Доход после налогообложения	410780	470000	59220	632875	162620

\*Складено автором на основі [49].

Дані таблиці 3.2 відображають, що, незважаючи на щорічне збільшення сум сплачуваних внесків у позабюджетні фонди, дохід після оподаткування при застосуванні спрощеної системи оподаткування 6% у 2018-2020 роках залишається високим. Враховуючи, що витрати на діяльність СОК «Агрослав» незначні, дана система оподаткування є досить вигідною. Усього податків на одну виплаченого на руки доходу припадає у 2018 році 6 коп.

2018 = 0,94%

2019 = 1,15%

2020 = 2,14%

Розрахунок податкового навантаження СОК «Агрослав» під час застосування спрощеної системи оподаткування 15% у 2018-2020 роках відображає таблиця 3.3

*Таблиця 3.3.*

*Розрахунок податкового навантаження СОК «Агрослав» при застосуванні спрощеної системи оподаткування 15% у 2018-2020 роках, грн.*

Показники	2018 р.	2019 р.	Зміна (+, -)	2020 р.	Зміна (+, -)
Виручка від продажу товарів, робіт, послуг	333093	429782	96689	154065	-275717
Витрати (всього)	207939	333832	125893	130106	-203726
Внески у небюджетні фонди	22097,53	24261,38	2163,85	25991,38	1730
Внески у Пенсійний фонд	18698,48	20610,8	1912,32	23086,48	1730
Страхова частина страхових внесків	18698,48	20610,8	1912,32	23086,48	1730
Внески в фонд обов'язкового медичного страхування	3399,05	3650,58	251,53	3650,58	0
Податкова база	144902,47	145738,62	1616,15	297008,62	8650
Єдиний податок	21735,37	21860,79	63000	44551,29	173000
Дохід після оподаткування	123167,10	123877,83	2163,85	251711,75	1730

\*Складено автором на основі [49].

Дані таблиці 3.3 відображають, що при застосуванні спрощеної системи оподаткування «Доходи-витрати» у 2018-2020 роках дохід після оподаткування значно нижчий, ніж при застосуванні спрощеної системи оподаткування «Доходи».

2018 = 4,97%

2019 = 4,37%

2020 = 6,62%

В результаті слід зазначити, що право вибору, що надається виробнику сільськогосподарської продукції, дозволяє підтримувати оптимальний податковий облік на підприємстві, що, у свою чергу, дозволить оптимізувати (мінімізувати) платежі до бюджету, привести бухгалтерську документацію відповідно до вимог податкових органів та зрештою зміцнити фінансове становище підприємства. Система оподаткування, обрана організацією, суттєво впливає фінансовий результат її діяльності. Оптимальним податковим навантаженням найбільших фінансових результатів діяльності є великі сільськогосподарські збутові організації у різних податкових системах. При застосуванні єдиного сільськогосподарського податку середнє податкове навантаження нижче, ніж у організацій, які застосовують загальну систему оподаткування, що відбивається як у фінансових показниках діяльності, і їх платоспроможності [61].

### **3.2. Напрями оптимізації запропонованих рекомендацій щодо обліку та оподаткування та їх вплив на СОК «Агрослав»**

Малий бізнес є найчастішою формою організації бізнесу, дана тема актуальна у існуючій економічній системі. В цілому малий бізнес є важливим елементом у будь-якій країні незалежно від рівня її розвитку: він забезпечує зайнятість населення, породжує здорову конкуренцію, насичує ринок новими товарами та послугами та забезпечує потреби великих підприємств [10].

Вітчизняними дослідниками у сучасних реаліях написано чимало робіт з розвитку малого підприємництва в країні та запропоновано різноманітні заходи щодо його модернізації. Але слід зазначити, що рівень розвитку малого та середнього бізнесу в Україні поки що суттєво відстає від економічно розвинутих країн.

Перебіг економічних процесів у галузях народного господарства потребує розвитку та вдосконалення всіх форм діяльності. Розвитку малого підприємництва України приділяється значну, але недостатню увагу [63].

Перехід економіки на нові ринкові відносини та запровадження політики імпортозаміщення значною мірою посилюють значущість та роль малого підприємництва на регіональному та муніципальному рівнях. Недостатня увага та співробітництво з представниками малого бізнесу з боку державних органів стримує розвиток малого бізнесу на регіональному, муніципальному рівнях.

Кількість фермерських господарств скоротилася на 40% протягом останніх 10 років (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

## Кількість фермерських господарств

Найменування категорії сільськогосподарських об'єктів	сільськогосподарських об'єктів, тис. од.		Загальна площа землі в середньому на один об'єкт сільського господарства, га	
	2008	2018	2008	2018
Сільськогосподарські	59,2	36,4	6930,1	6018,0
в тому числі:				
великі та середні	27,8	15,2	11858,5	12107,8
малі	20,4		3740,0	
мікропідприємства		17,0		1597,6
підсобні господарства	11,0	4,1	390,9	1749,2
Фермерські господарства та індивідуальні підприємці – всього	285,1	174,6	103,0	240,9
в тому числі:				
фермерські господарства	253,1	136,6	102,6	268,9





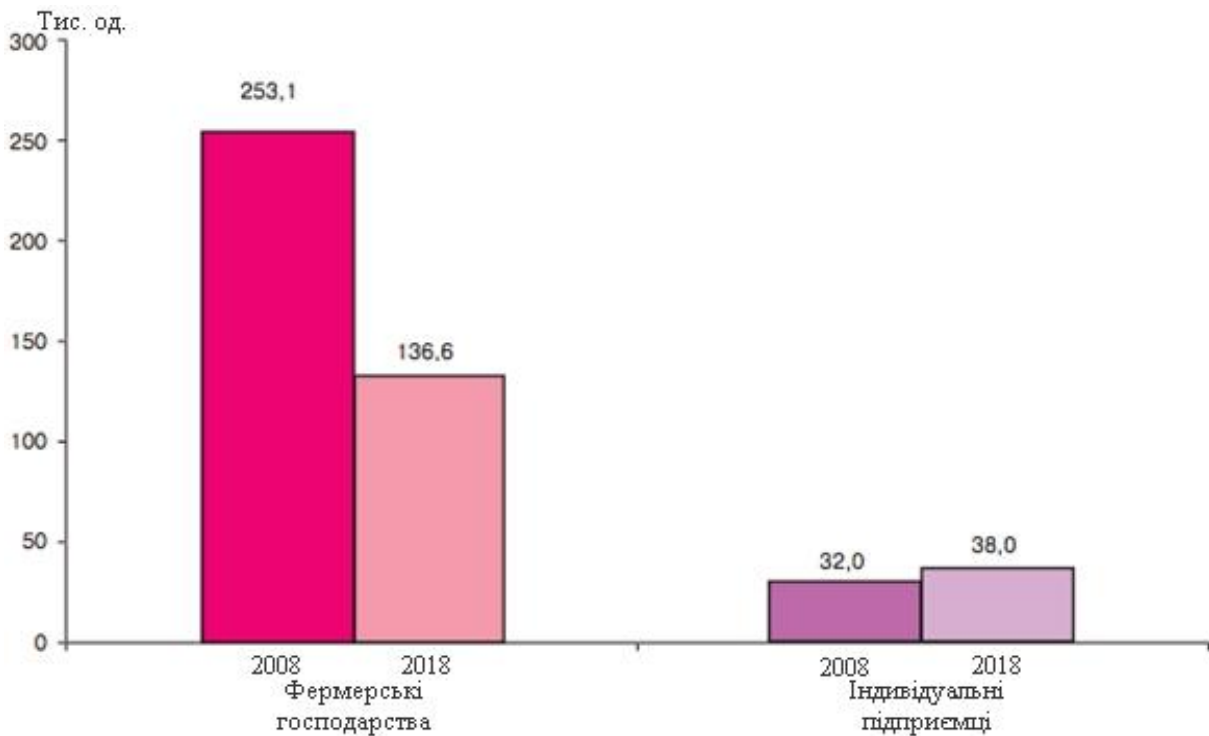
## Продовження таблиці 3.4

індивідуальні підприємці	32,0	38,0	106,2	140,0
Особисті підсобні та інші індивідуальні	22,8	18,2	0,4	0,7
в тому числі:				
в сільських поселеннях	14,8	15,0	0,6	0,8
В міських поселеннях	8,0	3,2	0,1	0,3
Некомерційні об'єднання громадян – всього	79,8	76,3	15,1	14,6
в тому числі:				
садові	73,3	67,2	15,3	14,6
земляні	5,5	3,0	12,0	10,0
дачні	1,0	6,1	17,9	16,0

\*Складено автором на основі [8].

Наочно чисельність селянських господарств та індивідуальних підприємців в Україні відображає рисунок 3.1.

У 2018 році в Україні було відновлено понад 28 тисяч селянських та фермерських господарств. Але в цей же час загальна чисельність селянських господарств у країні за підсумками року скоротилася на 888 ферм та станом на 1 січня 2020 року, згідно зі статистичними даними, становила 174 тисячі. Однією з головних причин цього стала система оподаткування селянських господарств.



*Рис. 3.1. Число фермерських господарств та індивідуальних підприємців в Україні\**

\*Складено автором на основі [8].

Під час організації племінного господарства СОК «Агрослав» засновник вибрав загальну систему оподаткування. При цій системі підприємство сплачує федеральні, регіональні та місцеві податки. СОК «Агрослав» незрівнянно сплачуватиме найбільшу кількість податків у цій податковій системі, крім податку на майно та податку на прибуток, оскільки є сільськогосподарським підприємством з 70% реалізацією продукції. Але є й такі селянські господарства, які працюють, перебуваючи в особливому режимі оподаткування, і сплачують ще менше сумарної кількості податків [58].

Щоб зрозуміти, яка з існуючих на сьогодні систем оподаткування більш вигідна даному підприємству, необхідно провести аналіз методом занурення даного підприємства в різні системи та провести необхідні розрахунки [48].

Розглянемо єдиний сільськогосподарський податок. Якщо СОК «Агрослав» перейде на цю систему, працюватиме на базі гол. 26 Податкового кодексу, який передбачає скасування податку на прибуток та ПДВ, причому згадаємо, що на даний момент підприємство не сплачує податок на прибуток.

СОК «Агрослав» має право перейти на оплату ЄСП (єдиний сільськогосподарський податок), якщо протягом дев'яти місяців року, протягом якого сільськогосподарський товаровиробник подає заявку на переведення на ЄСП, у загальному виторгу частка доходу від продажу виробленої ними сільськогосподарської продукції становить не менше 70%, на даний момент часу ця умова виконується [49].

Оцінка основних переваг та недоліків застосування ЄСП відображена у таблиці 3.5.

Незважаючи на суттєву низку переваг, у цій галузі також існує ряд проблем, що ускладнюють використання цього режиму.

Перша та найбільш вагома проблема, на мій погляд, це проблема орієнтації системи оподаткування для сільськогосподарських виробників на реалізацію фіскальної функції, ніж стимулюючої, оскільки існуюча система не дозволяє повністю інвестувати фінансові потоки у сільськогосподарську галузь, щоб стимулювати її розвиток [28].

Таблиця 3.5

## Оцінка основних переваг та недоліків застосування ЄСП\*

Переваги	Недоліки
1. Перехід до ЄСП чи повернення інші режими оподаткування здійснюється у добровільному порядку	1. Не всі організації можуть застосовувати ЄСП, оскільки існують обмеження
2. Звільняються від сплати таких податків: податок на прибуток; податок на майно; ПДВ	2. Встановлено обмеження за часткою доходу від сільськогосподарської діяльності у сумі – не більше 70%
3. Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності, а також зниження складу податкової звітності. платника податків	3. Існують певні правила обліку сум ПДВ, витрат і доходів у разі переходу на загальний режим з ЄСП або загального режиму на ЄСП, які не завжди звернені на користь платника податків
4. Податкова база з єдиного податку може бути зменшена у сумі збитків протягом 10 наступних років за тим податковим періодом, у якому отримано цей збиток	4. Не всі витрати можуть бути враховані при обчисленні податкової бази Доходи, зменшені величину витрат», оскільки перелік витрат є закритим
5. Знижується податкове навантаження при переході на ЄСП	5. У разі втрати права на застосування ЄСП платник податків зобов'язаний нарахувати та сплатити податки, які не сплачувались у зв'язку із застосуванням спеціального режиму
6. Зручні терміни оплати єдиного податку (звітний період – півріччя, податковий період – календарний рік)	6. Існує необхідність дотримання встановлених правил при переході на ЄСП з обчислення ПДВ та отримання податкових відрахувань, якщо раніше платник податків застосовував режим оподаткування

\*Складено автором на основі [5].

Другою проблемою є досить високий поріг, як згадувалося раніше – це 70%, який дозволяє сільськогосподарським організаціям застосовувати цей податковий режим. Для вирішення цієї проблеми державі необхідно скоротити цей відсотковий поріг застосування ЄСП.

Загалом перехід на єдиний сільськогосподарський податок вигідний тільки тим підприємствам, чії потоки товарно-грошових потоків менші прив'язані до платників податку на додану вартість (як у постачальників, так і покупців). СОК «Агрослав» до такого типу підприємств не належить, оскільки основним критерієм вибору контрагентів є робота з ПДВ, бо суспільство отримує відшкодування та відновлення сплаченого ПДВ.

Взагалі специфікою оподаткування агропромислового комплексу і те, що селянські господарства, зазвичай, підпадають під спеціальний податковий режим. Сільськогосподарські підприємства можуть самі вибирати, працювати на загальному режимі оподаткування або переходити на спеціальні системи оподаткування [33].

Якщо звернеться до практики, можна зробити висновок і те, що єдиної методології для обґрунтування ефективності застосовуваних податкових систем немає. При виборі системи оподаткування кожен керівник організації повинен враховувати як заощадження по податкових платежах, а й негативні аспекти застосування певного режиму, що визначається як втрачені чи втрачені вигоди [14].

Як уже говорилося раніше, СОК «Агрослав», будучи сільськогосподарським товаровиробником, міг би застосувати систему сплати єдиного сільськогосподарського податку. При цьому підприємство звільнилося від обов'язку сплачувати податок на прибуток і на майно (не платять і при загальному режимі), а також ПДВ. Податкова ставка у разі було б встановлено у вигляді 6,0 %.

Порівняльний аналіз застосування ЄСП із спрощеною системою оподаткування та загальною системою оподаткування показав, що, незважаючи на щорічне збільшення сум сплачуваних внесків до позабюджетних фондів дохід після оподаткування при застосуванні спрощеної системи оподаткування 6% у 2019-2021 високим. Враховуючи, що витрати на діяльність СОК «Агрослав» незначні, дана система оподаткування є досить вигідною.

Право вибору, що надається виробнику сільськогосподарської продукції,

дозволяє підтримувати оптимальний податковий облік на підприємстві, що, у свою чергу, дозволить оптимізувати (мінімізувати) платежі до бюджету, привести бухгалтерську документацію відповідно до вимог податкових органів та зрештою зміцнити фінансовий стан підприємства [12]. Система оподаткування, обрана організацією, суттєво впливає фінансовий результат її діяльності. Оптимальним податковим навантаженням найбільших фінансових результатів діяльності є великі сільськогосподарські збутові організації у різних податкових системах.

Таблиця 3.6

*Розрахунок податкового навантаження СОК «Агрослав» при застосуванні ЄСП у 2018-2020 роках, грн.\**

Показники	2018 р.	2019 р.	Зміна (+, -)	2020 р.	Зміна (+, -)
Доходи (всього)	333093	429782	96689	154065	-275717
Витрати (всього)	207939	333832	125893	130106	-203726
Внески в небюджетні фонди	22097,53	24261,38	2163,85	25991,38	1730
Внески в Пенсійний фонд	18698,48	20610,8	1912,32	23086,48	1730
Страхова частина страхових внесків у ПФ	18698,48	20610,8	1912,32	23086,48	1730
Внески в фонд обов'язкового медичного страхування	3399,05	3650,58	251,53	3650,58	0
База оподаткування по ЄСП	144902,47	145738,62	1616,15	127008,62	8650
Сума до сплати ЄСП	8694,15	8744,32	50,17	17820,52	9076,2
Дохід після оподаткування	136208,32	136994,3	785,98	279188,1	142193,8

\*Складено автором на основі [49].

Для визначення податкового навантаження підприємства Департаментом податкової політики Мінфіну розроблено власну методіку. Тяжкість податкового навантаження, за цією методикою, прийнято оцінювати

ставленням всіх сплачуваних податків до виручки від реалізації, включаючи виручку від іншої реалізації (у відсотках) [14]. Податкове навантаження СОК «Агрослав» відповідно до методики Департаменту податкової політики Мінфіну Ункаїни склало:

2018 = 1,99%

2019 = 1,75%

2020 = 2,65%

СОК «Агрослав» на 2020 р. податкова база з ЄСП склала 297008,62 грн. Далі розраховується безпосередньо сума ЄСП до сплати. Згідно з Податковим Кодексом України податкова ставка за ЄСП становить 6,0%, отже, здійснивши розрахунок, сума ЄСП становитиме 17820,52 грн. Сума округляється до карбованців. Після заповнення реєстру з розрахунку ЄСП головний бухгалтер надає його для ознайомлення та підпису керівнику організації, потім ставиться печатка СОК «Агрослав» та дата складання податкового реєстру. Документ вважається заповненим та повною мірою відображає облікову інформацію щодо єдиного сільськогосподарського податку після перевірки та підписання посадовими особами [49].

Для податкової мотивації розвитку сільськогосподарського виробництва в Україні з використанням підприємництва в малих організаційно-економічних формах господарювання пропонується [2]:

- внести зміни до чинного порядку оподаткування із застосуванням ЄСП з урахуванням регіональних особливостей, специфіки сільськогосподарського виробництва (за його видами), кліматичних та природних умов;

- встановити механізм нульової ставки «вхідного ПДВ» на придбані сировину, матеріали, техніку, запасні частини, послуги, надані таким сільськогосподарським товаровиробникам, що забезпечить зниження рівня витрат та додаткові фінансові потоки, що надають можливість стратегічного мислення суб'єктами малого підприємництва;

- змінити поріг формованого доходу: для новостворюваних сільськогосподарських малих підприємств (або індивідуальних підприємців) -

знизити при переході; для чинних суб'єктів - підвищити гранично-допустимі значення [25].

Проведене дослідження показало, що при застосуванні ЄСП податкове навантаження підприємців агробізнесу мінімальне, оскільки найчастіше витрати у сільському господарстві перевищують доходи і, отже, податок мінімальний чи не сплачується. Однак деякі господарства обирають загальний режим оподаткування, а не спеціальний режим, оскільки він вигідний для них у зв'язку із застосуванням нульової ставки з податку на прибуток та звільненням від сплати податку на майно за регіональним законодавством. Інша частина господарств не застосовує ЄСП у зв'язку з високою часткою виручки від переробки продукції сільського господарства і, як наслідок, не підтверджує статусу сільгосп товаровиробника [1].

### **Висновки до розділу 3**

За результатами розділу сформульовані такі основні висновки та практичні рекомендації:

1. Досліджено проблеми обліку та оподаткування досліджуваного нами підприємства СОК «Агрослав».
2. Розроблено методику справляння податків підприємства, яка враховує багато чинників, що спростить декларування податків і покращить навколишнє середовище.
3. Удосконалено напрями покращення обліку та оподаткування досліджуваного суб'єкта господарювання.
4. Розроблено комплекс інструментів покращення податкової політики для розвитку інноваційної діяльності досліджуваного підприємств, до яких входять зменшення податкового навантаження по податку на прибуток, зменшення податкової бази, введення податкових канікул для інноваційної діяльності та пільгове адміністрування підприємств.



## ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У дипломній роботі наведене вирішення актуального завдання – вдосконалення теоретичної, облікової та методичної бази податкової політики малих сільськогосподарських підприємств. В результаті дослідження тримані певні наукові результати, сформульовані висновки та розроблені рекомендації:

1. Узагальнено особливості обліку, аналізу та системи оподаткування для малого бізнесу в Україні. Узагальнені теоретичні підходи щодо визначення сутності обліково-податкової політики. З'ясовано, що обліково-податкова політика – сукупність дій платниками податків щодо законних способів оптимізації своїх податкових зобов'язань з метою розширеного відтворення основних виробничих фондів.

2. Розглянуті основні цілі обліково-податкової політики малого підприємництва: фінансова ціль, яка забезпечує потреби усіх рівнів влади для проведення економічної та соціальної політики; економічна ціль, яка відповідає за розвиток країни, регіонів, муніципальних утворень та окремих суб'єктів господарювання; соціальна ціль відповідає за балансування рівнів доходів населення. Також проаналізовано спеціальні режими оподаткування у сфері сільського господарства.

3. Встановлено особливості, що істотно впливають на розвиток сільського господарства, а також проаналізовано актуальні проблеми податкової політики під іноземних країн.

4. З'ясовано, що для покращення податкової політики державі необхідно: спростити податкові нормативи, адаптувати податковий кодекс до норм зарубіжного досвіду, поліпшити відносини між податковими органами та платниками податків.

5. Проведено аналіз діяльності сільськогосподарського обслуговуючого кооперативу «Агрослав». Через кризу та складну економічну ситуацію, маємо негативний вплив на загальний розвиток, але загалом

господарська одиниця функціонує.

6. Встановлено, що розвиток сільськогосподарської галузі відбувається за рахунок внутрішнього ринку. Таким чином є можливості для розвитку галузі. Для цього потрібно проводити структуру попиту на її продукцію на ринках та впроваджувати програму модернізації основних фондів з метою виробництва конкурентоспроможної продукції, орієнтованої на задоволення попиту.

7. Проведено аналіз ефективності податкової політики СОК «Агросла». Аналіз показує, що на підприємстві ефективність податкової політики постійно змінюється. Слід зазначити, що спад ефективності податкової політики вищий ніж зростання. Підприємство повинні переглянути свою податкову політику, розробити нову податкову стратегію.

8. Встановлено, що є ризики, які загрожують повноцінній діяльності підприємства, а саме: операційні, планування і відповідності. До цих ризиків входять багато підкласів. Це означає, що підприємству потрібно розробляти якісну стратегію розвитку. Через неправильну податкову стратегію підприємства можуть втрачати інвестиції і прибуток.

9. Встановлено вплив тактичного та стратегічного планування на ефективність обліково-податкової політики підприємств. Саме планування захищає підприємство від ризиків.

10. Удосконалено аналіз впливу різного роду ризиків на діяльність підприємства, що, на відміну від існуючих, пропонує кроки їх подолання шляхом розробки стратегії уникнення ризиків як окремий план боротьби з ними, що дозволить підприємствам виявити об'єктивні та суб'єктивні чинники.

11. Досліджено проблеми обліку та оподаткування досліджуваного нами підприємства СОК «Агрослав».

12. Розроблено методику справляння податків підприємства, яка враховує багато чинників, що спростить декларування податків і покращить навколишнє середовище.

13. Удосконалено напрями покращення обліку та оподаткування

досліджуваного суб'єкта господарювання.

14. Розроблено комплекс інструментів покращення податкової політики для розвитку інноваційної діяльності досліджуваного підприємств, до яких входять зменшення податкового навантаження по податку на прибуток, зменшення податкової бази, введення податкових канікул для інноваційної діяльності та пільгове адміністрування підприємств.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Белебеха І. О., Бакум В. В. Самоорганізація сільських громад. Вісник аграрної науки. 2008. № 9. С. 59-61.
2. Біла Л. М. Формування системи фінансової звітності сільськогосподарських підприємств. Автореф. ... канд. екон. Наук. Київ: ННЦ „Інститут аграрної економіки”, 2005. 21 с.
3. Біла І. С. Вплив податкової політики на розвиток підприємницького сектору в Україні. Науковий часопис НПУ імені М. П. Драгоманова. Серія 18: Економіка і право. 2011. Вип. 14. С. 18 - 24.
4. Володькіна М. В. Економіка промислового підприємства. Навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2004. 194 с.
5. Гайворонський В. М. Аграрне право України: підручник для студентів юридичних спеціальностей / за ред. Гайворонського В. М., Жушмана В. П. Харків: Право, 2003. 240 с.
6. Гриньов, А. В., 2014. Формування податкової політики в сучасних умовах. Науковий вісник НЛТУ України, Вип. 22 (2), с. 207-212.
7. Гушан О. В. Проблеми і перспективи розвитку оподаткування в Україні. Молодий вчений. 2017. Вип. № 4. С. 651 - 653.
8. Гуцаленко Л. В. Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності сільськогосподарських підприємств: моногр. Київ: ННЦ ІАЕ, 2009. 372 с.
9. Жук В. М. Облік сільськогосподарської діяльності: навч. Посібник / За ред. В. М. Жука. Київ, 2007. 368 с.
10. Жук В. М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика: Наукова доповідь. Київ: Інститут аграрної економіки, 2008. 90 с.
11. Жук Н. Л., Мельничук В. Б., Стецюк Л. С. Річна звітність сільськогосподарських підприємств: практичний посібник. Київ: ТОВ „Всеукраїнський інститут права і оцінки”, 2013. 72 с.
12. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в

Україні” від 16 липня 1999 року № 996-14 (зі змінами, внесеними згідно з Законами № 1702-VII (1702-18) від 14.10.2014). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

13. Давидов Г. М., Шалімова Н.С. Звітність підприємств: навчальний посібник – 2-ге видання. Київ: Знання, 2011. 623 с.

14. Девід Заха, Олександра Бетлій. Аналітична записка. Оподаткування розподіленого прибутку: міжнародний досвід. Берлін/Київ. URL: [https://www.german-economic-team.com/ukraine/wp-content/uploads/sites/7/PB\\_03\\_2017\\_ukr.pdf](https://www.german-economic-team.com/ukraine/wp-content/uploads/sites/7/PB_03_2017_ukr.pdf)

15. Івахів Ю. О. Аналітичні показники рентабельності: сутність і методика розрахунку. Бухгалтерський облік і аудит. 2011. С. 29-37.

16. Івахів Ю. О. Облікові методи визнання результатів діяльності підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2012. №1. С. 79-83.

17. Кірейцев Г. Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України: наукова доповідь на міжнар. наук-практ. конф. Подільського держ. аграрно-техніч. ун-ту 24-25 вересня 2009 р. Кам'янець-Подільський, 2009. 32 с.

18. Коваленко А. В. Сутність податкової політики. Вісник Запорізького національного університету: збірник наукових праць. Економічні науки. 2018. №3 (39), с. 122-127.

19. Коваленко А. В. Ефективність реформування податкової системи України у контексті європейської інтеграції. Науковий вісник Одеського національного економічного університету: збірник наукових праць. 2018. №6 - 7 (258-259). С. 54 - 74.

20. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Микитюк Н. Я. та ін. Фінансовий облік [Текст]: підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк – 2-ге вид., доп. і перероб. Київ: Кондор-Видавництво, 2013. 551 с.

21. Крушельницька І. Г. Звітність підприємств. Навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 232 с.

22. Лебедева А. М. Методичні аспекти аналізу рентабельності

діяльності підприємства. Вісник ОНУ ім. І. І. Мечникова. 2012. Вип. 3-4. С. 29-36.

23. Лень В. С. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ.: Академія, 2011. 608 с.

24. Мельник В. М. Еволюція поглядів на дохід і прибуток підприємства як потенційні об'єкти оподаткування. Фінанси України. 2011. № 10. С. 32-43.

25. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 2 липня 2001 р. № 189. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN3048.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN3048.html)

26. 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. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN2842.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN2842.html)

27. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN48748.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN48748.html)

28. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2014. Пер. з англ. / За ред. С. Ф. Голова. К., 2014. 1272 с.

29. Муляр Т. С. Особливості управління витратами сільськогосподарських підприємств. Економіка та держава. 2014. № 6. С. 74-77.

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

31. Орлов О. А. Планування діяльності промислового підприємства: Підручник. Київ: Скарби, 2002. 336 с.

32. Пархоменко В. Розвиток бухгалтерського обліку: від реформування до адаптації та застосування. Бухгалтерський облік і аудит. 2009. №8-9. С. 3-21.

33. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Бруханський Р. Ф., Хомин П. Я.

Первинний та аналітичний облік на підприємстві: навчальний посібник. Тернопіль. 2005. 464 с.

34. Петренко Н. І., Філозоп О. В. Правова основа організації внутрішнього аудиту в Україні. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип 1 (16) / Відпов. ред. Ф. Ф. Бутинець. Житомир: ЖДТУ, 2010. С. 219-228.

35. Петришина Н. С. Гончарук Н. С. Класифікація витрат. Наука й економіка. 2014. №3 (35). С. 60-63.

36. Пістун І. П., Березовецький А. П., Березовецький С. А. Охорона праці в галузі сільського господарства: Навч. посіб. Суми: Університетська книга, 2009. 368 с.

37. Пічугіна Т. С., Шубіна С. В., Мірошник О. Ю. Фінансовий аналіз у схемах і таблицях: [навчальний посібник]. Львів „Новий Світ – 2000”. 2011. 328 с.

38. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування // Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (з врахуванням змін і доповнень, останні з яких внесені наказом Міністерства фінансів України № 48 від 08.02.2014 р.). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>

39. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. (з врахуванням змін і доповнень, останні з яких внесені Законом України № 344-VIII від 21.04.2015 р.). URL :<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

40. Подолянчук О. А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: Автореф. дис. канд. екон. Наук. Національний науковий центр „Інститут аграрної економіки” УААН, К., 2009. 21с.

41. Практикум з фінансового та управлінського обліку за національними стандартами: навчальний посібник / за ред. проф. М. Ф. Огійчука. - 2-ге вид., перероб. і доп. Київ: Алерта, 2013. 608 с.

42. Приступа К. П. Оцінка в системі оперативного контролю сільськогосподарських підприємств. „Економічні науки”. Серія „Облік і фінанси”. Випуск 7 (25). Ч. 3. 2010. С. 41- 46.
43. Пустова І. В. Методи управління витратами в сучасних умовах: ефективність застосування, переваги та недоліки. Інвестиції: практика та досвід. 2013. №11. С. 39-42.
44. Пушкар М. С., Щирба М. Т. Теорія і практика формування облікової політики: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2009. 260 с.
45. Романчук А. Л. Контроль фінансових результатів на підприємствах споживчої кооперації. IV Всеукр. студ. Інтернет- конференція. 2013. С. 23-25.
46. Рябенко Г. М., Резніченко Ю. С. Щодо економічної сутності витрат та їх класифікації. Інноваційна економіка. 2013. №6. С. 319-321.
47. Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2013. 688 с.
48. Сакун М. М., Нагорнюк В. Ф. Охорона праці при вирощуванні сільськогосподарських культур: Навчальний посібник. Одеса „Видавництво”, 2009. 184 с.
49. Сільськогосподарський обслуговуючий кооператив «Агрослав». URL:<https://lvovskaya-oblast.bizly.ru/1375220624-sok-agroslav>
50. Скирпан О. П., Палюх М. С. Фінансовий облік: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2008. 407 с.
51. Сук Л. К., Сук Л. П. Організація бухгалтерського обліку підручник. Київ: Каравела, 2009. 624 с.
52. Сук Л. К., Сук Л. П. Фінансовий облік: навч. посіб. – [2-е вид., перероб. і доп.]. Київ, 2012. 647 с.
53. Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект: колективна монографія у 2 т. / за ред. П. Й. Атамас. Дніпропетровськ: „Герда”, 2013. Т. 1. 358 с.
54. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: навчальний посібник. Київ: Алерта, 2011. 923 с.



55. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник-6-те вид., доп. і перероб. К.: Алерта, 2013. 982 с.
56. Тлучкевич Н. В. Звітність за сегментами в сільському господарстві. Економіка АПК. 2006. №12. С. 100-105.
57. Турило А. М., Зінченко О. А. Теоретико-методологічні підходи до визначення прибутку підприємства як фінансової категорії. Актуальні проблеми економіки. 2008. №3. С. 109-112.
58. Хачатрян В. Формування механізму внутрішнього контролю за використанням прибутку підприємств. Економічний аналіз. 2011. С. 322-340.
59. Шафорост Я. П. Зниження витрат виробництва та собівартості продукції як важливий фактор зростання прибутку підприємства. Формування ринкових відносин в Україні. 2011. №2. С. 155-159.
60. Шевченко Н. О. Теоретичні проблеми обліку витрат виробництва. Інноваційна економіка. 2012. № 9. С. 276-279.
61. Шило В. П., Верхоглядова Н. І., Ільїна С. Б. Бухгалтерський облік: концептуальні основи теорії: навчально-практичний посібник. Київ.: Кондор, 2011. 172 с.
62. Шило В. П., Сопко В. В., Ільїна С. Б., Васьков В. Н. Організація обліку у підприємствах сільськогосподарської галузі: навчальний посібник. Київ: Кондор, 2010. 268 с.
63. Шипіна С. Б. Фінансові результати як об'єкт внутрішнього контролю. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. № 1 (22). С. 400-408.
64. Юрківський О. Й. Роль управлінського обліку в підвищенні ефективності функціонування сільськогосподарських підприємств. Економіка АПК. 2004. №1. С. 93-95.
65. Юрченко О. А. Методика внутрішнього контролю витрат іншої операційної діяльності. ЕКОНОМІЧНИЙ ЧАСОПИС-XXI: Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2013. №2. С. 52-55.

*Переваги та недоліки систем оподаткування\**

Система оподаткування	Переваги	Недоліки
<p align="center">Загальна система оподаткування</p>	<p>1. Об'єктом оподаткування є прибуток, розрахований за даними бухгалтерії. Тобто порівняно з ЄП (і третьою, і четвертою групами єдинників) податок на прибуток є більш об'єктивним, оскільки до уваги береться фінрезультат діяльності підприємства. Наприклад, якщо рік видався неврожайним або собівартість сільгосппродукції більша за реалізаційні ціни на неї, то сума прибутку може бути відносно невеликою. У такому разі підприємство сплатить незначну суму податку або зовсім не буде його сплачувати (якщо за даними бухгалтерії отримає збиток).</p> <p>2. Для платників податку на прибуток установлено знижену ставку ПДФО при виплаті дивідендів. Так, виплачуючи дивіденди своїм засновникам (учасникам), вони утримують із них ПДФО за ставкою 5 % (пп. 167.5.2 ПК), тоді як спрощенці утримують податок за ставкою 9 %. Щоправда, ця перевага не стосується прямо сільгосппідприємств – це більше плюс для його членів (засновників).</p>	<p>1. Платники податку на прибуток не звільняються від сплати земельного податку. Це може бути значною перепоною для перебування на загальній системі, адже сільгоспдіяльність передбачає використання земель сільгосппризначення. Тому, якщо ФГ має у власності значні площі землі, йому доведеться сплачувати чималий земельний податок.</p> <p>2. Фізичні особи, які здають земельні ділянки сільгосппризначення в оренду сільгосппідприємствам-загальносистемникам, не мають пільги зі сплати земельного податку.</p>

Спрощена система зі сплатою ЄП у третій групі	<p>1. Єдинники третьої групи мають право обирати ставку ЄП та самостійно вирішувати, бути їм платниками ПДВ чи ні.</p> <p>2. Звільнення від сплати земельного податку та ПДВ (у разі обрання ставки ЄП у розмірі 5 %).</p>	<p>1. Платникам ЄП третьої групи заборонено проводити бартерні операції: згідно з п. 291.6 ПК розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) здійснюються виключно в грошовій формі (готівковій чи безготівковій). Така заборона поширюється і на вексельні розрахунки за реалізовані товари, взаємозалік, виплату зарплати в натуральній формі. За порушення цього правила єдинник буде переведений на загальну систему із 1-го числа місяця, що настає за податковим (звітним) періодом, у якому здійснено негрошові розрахунки (пп. 298.2.3 ПК), а суми доходу, отримані від заборонених операцій, доведеться обкласти подвійною ставкою ЄП (п. 293.5 ПК).</p> <p>2. Сума ЄП не залежить від результатів діяльності. При визначенні об'єкта оподаткування враховуються всі доходи в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі. Тобто витрати не беруться до уваги взагалі. Тому, якщо підприємство отримає збитки, йому доведеться сплатити ЄП з усієї виручки.</p> <p>3. Фізичні особи, що здають землю в оренду підприємству-єдиннику, не мають пільги зі сплати земельного податку.</p>
Спрощена система зі сплатою ЄП у четвертій групі	<p>1. Єдинники четвертої групи звільнені від обов'язку нарахування, сплати та подання звітності: із податку на прибуток; податку на майно (у частині земельного податку). Але вони повинні сплачувати податок за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільгосптоваровиробництва; рентної плати за спецводокористування.</p> <p>2. Фізособи, які здають сільгоспугіддя в оренду єдинникам четвертої групи, звільнені від сплати земельного податку (п. 281.3 ПК).</p> <p>3. Єдинники четвертої групи подають звітність раз на рік.</p>	<p>Сума ЄП не залежить від результатів діяльності сільгосптоваровиробника (хоча для високорентабельного підприємства це може бути перевагою). Тобто якщо підприємство спрацювало у збиток чи отримало маленький прибуток, воно все одно має сплатити ЄП, виходячи з площі землі, яка йому належить на праві власності чи на умовах оренди.</p>

\*Складено автором на основі [19].