

ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ
Факультет обліку та фінансів

Мороз Оксана Михайлівна

УДК 657

**МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ФЕРМЕРСЬКИХ
ГОСПОДАРСТВ**

За освітньо-професійною програмою «Облік і оподаткування» за спеціальністю
071 «Облік і оподаткування»

Автореферат
дипломної роботи на здобуття
ступеня вищої освіти магістр обліку і оподаткування

Полтава 2018

Дипломна роботою є рукопис.

Робота виконана в Полтавській державній аграрній академії на кафедрі бухгалтерського обліку

*Науковий керівник **Грибовська Юлія Миколаївна,**
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Полтавська державна аграрна академія*

*Рецензент **Дугар Тетяна Євгеніївна,**
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри організації обліку і аудиту
Полтавська державна аграрна академія*

*Захист відбудеться “_____” грудня 2018 р. о 9³⁰ годині на засіданні
екзаменаційної комісії у ПДАА за адресою: 36003, м. Полтава, вул. Сковороди,
1/3, навчальний корпус 4, аудиторія 434.*

*Відповідальний за
нормо-контроль*

О. В. Лега

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Складності в бухгалтерському обліку доходів і витрат фермерських господарств зумовлені внесенням змін до Податкового кодексу України, Положень (Стандартів) бухгалтерського обліку. Наявність розривів в часі між моментом одержання і подання облікової інформації перешкоджає оперативності визначення доходів і витрат основної діяльності, що в результаті призводить до перекручення даних фінансової звітності.

Враховуючи важливість обліку доходів і витрат та не вирішенні питання щодо особливостей обліку витрат діяльності в умовах застосування різних форм обліку, і була обрана тема дипломної роботи.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дипломна робота виконана в межах програми науково-дослідних робіт кафедри бухгалтерського обліку за темою «Удосконалення системи облікового забезпечення підприємств аграрного сектору економіки».

Мета та завдання дослідження. Мета дослідження полягає у вирішенні наукової проблеми шляхом узагальнення теоретичних і практичних аспектів діючих систем обліку та аналізу щодо формування й визнання доходів і витрат фермерських господарств.

Поставлена мета визначає головні завдання дослідження, які необхідно виконати в даній роботі:

- обґрунтувати економічний зміст та класифікацію доходів і витрат фермерських господарств;
- вивчити нормативно-правові засади обліку доходів та витрат фермерських господарств;
- виокремити актуальні питання обліку доходів і витрат фермерських господарств;
- визначити етапи обліку доходів та витрат фермерських господарств;
- дослідити порядок документування доходів та витрат фермерських господарств;
- узагальнити синтетичний та аналітичний облік доходів і витрат фермерських господарств;
- запропонувати шляхи удосконалення методики аналізу доходів і витрат з метою отримання інформації для потреб управління.

Предмет і об'єкт дослідження. Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних засад, а також діюча практика обліку та аналізу доходів і витрат.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналізу доходів і витрат у фермерському господарстві «Червоні квіти» Кобеляцького району (далі – ФГ «Червоні квіти»).

Методи дослідження. У процесі виконання дипломної роботи використовувались різні наукові методи. При викладенні теоретичних основ і уточненні визначення поняття «доходи» застосовувались методи індукції та дедукції. Здійснюючи аналіз основних економічних показників діяльності та

показників, що характеризують порядок формування доходів і витрат на досліджуваному підприємстві в динаміці, використовувались методи порівняння та монографічний. Для аналізу основних факторів, що впливають на порядок формування доходів і витрат, були використані економіко-математичні методи.

При написанні дипломної роботи були використані нормативні джерела інформації, зокрема Національні стандарти (положення) бухгалтерського обліку та Міжнародні стандарти фінансової звітності, первинні і зведені документи з обліку формування доходів і витрат, а також фінансова та статистична звітність ФГ «Червоні квіти» за 2015 – 2017 рр. Крім того, були використані статті з періодичних фахових видань.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретико-методологічному обґрунтуванні та розробці рекомендацій, спрямованих на вдосконалення обліку та аналізу доходів і витрат фермерських господарств. Наукову новизну дослідження визначають такі основні результати:

- удосконалено: визначення поняття «витрати»; завдання обліку доходів і витрат фермерських господарств; складові елементи облікової політики щодо обліку доходів і витрат фермерських господарств;
- обґрунтовано: витрати періоду та їх класифікацію; порядок ведення обліку за простою і спрощеною формою бухгалтерського обліку; порядок оподаткування виплат доходу у фермерських господарствах;
- рекомендовано: фермерським господарствам скористатися державною підтримкою для забезпечення їх фінансової підтримки.

Практичне значення одержаних результатів полягає у впровадженні основних положень дипломної роботи в практику господарювання підприємства, що забезпечить суттєве поліпшення обліку та аналізу доходів і витрат фермерських господарств. Окремі пропозиції та рекомендації щодо вдосконалення обліку та аналізу доходів і витрат впроваджено в практику облікової роботи ФГ «Червоні квіти».

Особистий внесок здобувача. Дипломна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Підсумки наукового дослідження:

1. Доповідались автором на науково-практичних конференціях: IV Всеукраїнській науково-практичній конференції «Актуальні проблеми соціально-економічних систем в умовах трансформаційної економіки», 12 – 13 квітня 2018 р., м. Дніпро (НМетАУ); Студентській науковій конференції, 25 – 26 квітня 2018 р., м. Полтава (ПДАА).

2. Опубліковано наукову статтю у Збірнику наукових праць за результатами наукової роботи факультету обліку та фінансів «Економіка і підприємництво: організаційно-методологічні аспекти обліку, фінансів, аудиту та аналізу», Вип. 18, Том 1, 2018 р., м. Полтава (ПДАА).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 3 наукові праці загальним обсягом 0,40 др. арк., в тому числі 1 стаття обсягом 0,22 др. арк та 2 тези доповіді у матеріалах конференцій – обсягом 0,18 др. арк.

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається з вступу, чотирьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел, що нараховує 73 найменування, містить 35 таблиць, 14 рисунків, 20 додатків. Основний зміст дипломної роботи викладено на 113 сторінках друкованого тексту.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дипломної роботи, відображено мету, основні завдання, об'єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення, наведено дані про апробацію одержаних результатів.

У першому розділі **«Теоретико-методичні основи обліку доходів та витрат фермерських господарств»** узагальнено сутність категорій «фермерське господарство», «доходи», «витрати», їх нормативно-інформаційне забезпечення обліку.

Фермерське господарство є самостійною організаційно-правовою формою ведення товарного сільськогосподарського виробництва. На даний час фермерські господарства ефективно функціонують в Україні. Так, станом на 1 січня 2018 року в Україні кількість діючих фермерських господарств становила близько 34 тисяч одиниць.

Оскільки, метою діяльності фермера, як і будь-якого іншого суб'єкта підприємництва, є отримання прибутку, облік доходів і витрат діяльності повинен забезпечити своєчасне документування, повне і достовірне відображення витрат в обліку та звітності, контроль за раціональним використанням активів господарства, а також повинен сприяти проведенню аналізу фактично понесених витрат з метою виявлення шляхів їх скорочення.

Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, що призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників). П. 5 П(С)БО 15 «Дохід» передбачено дві обов'язкові умови визнання доходу: збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу за рахунок внесків учасників підприємства; оцінка доходу може бути достовірно визначена [42].

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Витрати визнають, якщо вони можуть бути достовірно оцінені. Їх відображають у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів (реалізація продукції, робіт, послуг) або збільшенням зобов'язань (нарахування заробітної плати працівникам).

У практичній діяльності більшість фермерських господарств при організації та веденні бухгалтерського обліку доходів і витрат орієнтуються на Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджених наказом

Мінагрополітики від 02.07.01 р. № 189, які базується на моделі «витрати-випуск», основою якої є порівняння доходів (випуск продукції) з витратами.

Оскільки переважна більшість фермерських господарств має статус малих підприємств, як варіант вони можуть використовувати Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені наказом Мініфіну від 25.06.03 р. № 422.

Фермерські господарства можуть використовувати спрощений або загальний план рахунків. Наведемо порівняльну характеристику основних критеріїв ведення бухгалтерського обліку в фермерських господарствах за простою формою відповідно до Методрекомендацій № 189 та № 422, табл. 1, 2.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика порядку ведення бухгалтерського обліку за простою формою

Згідно з Методрекомендаціями № 189	Згідно з Методрекомендаціями № 422
<i>Застосування подвійного запису</i>	
Без застосування подвійного запису	Із застосуванням подвійного запису
<i>План рахунків</i>	
Не застосовують	План рахунків бухобліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій СМП
<i>Ведення первинного обліку</i>	
Передбачено	
<i>Синтетичний облік</i>	
Книга обліку доходів та витрат	Журнал обліку господарських операцій
<i>Аналітичний облік</i>	
За бажанням власника можна вести аналітичний облік окремих видів засобів і зобов'язань шляхом використання Відомостей обліку: основних засобів, тварин та птиці, багаторічних насаджень, витрат незавершеного виробництва за видами діяльності, розрахунків тощо	Для аналітичного обліку розрахунків з оплати праці, з дебіторами і кредиторами малі підприємства застосовують Відомість 3-м, підсумкові дані якої (без повторення записів) заносяться до Журналу обліку господарських операцій з позначенням у гр. 3 - «Відомість 3-м»

Із табл. 1 можна побачити, що однією з основних відмінностей між Методрекомендаціями № 189 та № 422 є застосування подвійного запису, адже це значною мірою визначає організацію обліку в фермерських господарствах і, відповідно, впливає на затрати на його ведення. На нашу думку, просту форму ведення обліку без здійснення подвійного запису мають застосовувати лише сімейні фермерські господарства, у яких немає найманих працівників.

На нашу думку, порядок ведення бухобліку за спрощеною формою з використанням регістрів, передбачених Методрекомендаціями № 422, є більш ефективним, адже вони повніше відображають результати господарської діяльності та на їх підставі простіше заповнити фінансову звітність. Але, оскільки облік фермерських господарств має певну специфіку, пов'язану з особливостями сільгоспвиробництва, регістри слід доповнити та підкоригувати під потреби конкретного господарства.

Основними нормативними документами які регулюють діяльність фермерських господарств, їх доходи та витрати, є: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і

господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30 лист. 1999 р., Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах від 02.07.2001 р. № 189.

Таблиця 2

Порівняльна характеристика порядку ведення бухгалтерського обліку за спрощеною формою

Характерні ознаки	Згідно з Метод-рекомендаціями № 189	Згідно з Методрекомендаціями № 422
Застосування подвійного запису	Із застосуванням подвійного запису	
План рахунків	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій СМП	
Ведення первинного обліку	Передбачено	
Регістри обліку	Опис майна	Відомість 1-м: I «Облік готівки і грошових документів»; II (зворотна сторона). «Облік коштів та їх еквівалентів»
	Журнал реєстрації господарських операцій	Відомість 2-м «Облік запасів»
	Відомість обліку розрахунків	Відомість 3-м: розд. I «Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами за податками й платежами, довгостроковими зобов'язаннями і доходів майбутніх періодів»; II (зворотна сторона) «Облік розрахунків з оплаті праці»
	Відомість обліку основних засобів і нарахування амортизації	Відомість 4-м: розд. I «Облік необоротних активів та амортизації (знос)»; II (зворотна сторона) «Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів»
	Відомість обліку витрат виробництва	Відомість 5-м: I «Облік витрат»; II «Облік витрат на виробництво»; III «Облік доходів і фінансових результатів»; IV «Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів»
	Журнал-головна	Оборотно-сальдова відомість

Відкритим для дослідження залишається питання оподаткування виплат доходу у фермерському господарстві. Доходи членів фермерських господарств, одержані від виконання трудової функції оподатковуються ПДФО за ставкою 18 % та військовим збором – 1,5 %. Також фермерські господарства сплачують єдиний соціальний внесок (ЄСВ) починаючи з 01.01.2018 р.

Складний фінансовий стан переважної більшості фермерських господарств вимагає пошуку ефективних джерел їх фінансового забезпечення, зокрема за рахунок державної підтримки.

Порядок використання коштів, передбачених у державному бюджеті для надання фінансової підтримки розвитку фермерських господарств, затверджений постановою кабінету міністрів України від 07.02.2018 р. № 106 передбачає виділення бюджетних коштів для фермерського господарства, у власності та/або користуванні якого перебуває не більше ніж 500 га земель сільськогосподарського призначення та яке має чистий дохід (виручку) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за останній рік до 15 млн грн.

Порядком № 106 передбачено чотири напрями державної підтримки для фермерських господарств:

1. Компенсація вартості насіння. Фінансова підтримка полягає у частковій компенсації вартості насіння, закупленого в суб'єктів насінництва, а саме – насіння сільськогосподарських рослин вітчизняної селекції категорій базове, сертифіковане.

2. Часткова компенсація вартості придбаної сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва через державний банк. Міністерством економічного розвитку і торгівлі України затверджено Перелік вітчизняної техніки та обладнання для агропромислового комплексу, вартість яких частково компенсується за рахунок коштів державного бюджету. Фермерські господарства можуть отримати компенсацію в розмірі 40 % вартості сільськогосподарської техніки.

3. Здешевлення кредитів. Здійснюється шляхом надання часткової компенсації відсоткової ставки залучених у національній валюті кредитів, наданих державним банком. Держава повертає фермерському господарству нараховані та сплачені в поточному році відсотки за користування кредитами в розмірі 1,5 облікової ставки НБУ, що діє на дату нарахування відсотків, але не більше розміру, передбаченого кредитним договором, зменшеного на один відсотковий пункт.

4. Часткова компенсація витрат сільськогосподарським дорадчим службам, пов'язаним із наданням дорадчих послуг за напрямками: агрономія; ветеринарія; зоотехнія; бухгалтерський облік; маркетинг; юридичні консультації. Компенсація становить 90 % вартості послуг, але не більше ніж 10 тис. грн.

У другому розділі **«Фінансово-економічна характеристика діяльності підприємства»** проведено аналіз фінансово-економічної діяльності ФГ «Червоні квіти» та вивчено основні аспекти облікової політики.

В результаті аналізу фінансового стану ФГ «Червоні квіти» встановлено:

- вартість майна у 2017 р. порівняно з 2015 роком збільшилася у 3,7 рази. У структурі майна ФГ «Червоні квіти» за 2015 та 2016 рр. переважає питома вага оборотних активів – 85,6% та 68%. У 2017 переважає частка необоротних активів – 59,6%;

- сума власного капіталу підприємства зросла у 2,8 рази за рахунок суми нерозподіленого прибутку. Величина зобов'язань та забезпечень у 2017 році порівняно з 2015 роком зросла у 17,6 рази. У структурі пасивів протягом досліджуваних років переважає питома вага власного капіталу підприємств – 94,3%, 95% та 72,3%;

- аналіз ліквідності балансу показав, що протягом досліджуваних років баланс ФГ «Червоні квіти» має ознаки ліквідності;

- загальний коефіцієнт покриття протягом 2015 – 2017 рр. є вище нормативного, на 1 грн поточних зобов'язань припадає відповідно 14,9 грн., 4422,1 грн. та 4,6 грн. оборотних активів підприємства (при нормативі > 1,5);

- результати виконаних розрахунків свідчать про високий рівень фінансової стійкості ФГ «Червоні квіти» за показниками структури джерел

формування капіталу.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності.

Питання обліку витрат, доходів та фінансових результатів у обліковій політиці є важливими, оскільки організація обліку саме цих об'єктів пов'язано з визначенням чистого прибутку (збитку). На нашу думку, для Наказу про облікову політику доцільно ввести окремо розділ «Організація бухгалтерського обліку фінансових результатів» з виділенням підрозділів та їх змістом: 1. Нормативна база; 2. Загальні положення (розглядається політика визначення і бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності підприємства); 3. Бухгалтерський облік (рахунки, кореспонденція рахунків тощо).

У третьому розділі **«Облік доходів та витрат фермерського господарства»** висвітлено порядок обліку доходів та витрат ФГ «Червоні квіти».

Фермерське господарство «Червоні квіти» є невеликим за розміром господарством. Але для первинного обліку документи ведуться на стандартних бланках в паперовому та автоматизованому вигляді. Але є також факт складання документів у довільному вигляді. Це є одним з недоліків ведення бухгалтерського обліку у ФГ «Червоні квіти», тому що втрачаються дані, які могли б вплинути на собівартість продукції і як наслідок неправильне визначення прибутку чи збитку.

Організація первинного обліку витрат діяльності ФГ «Червоні квіти» залежить від виду діяльності. Якщо брати до уваги витрати виробництва основної операційної діяльності, то варто зазначити, що перш за все на організацію облікового процесу впливає галузь діяльності. У ФГ «Червоні квіти» операційна діяльність включає витрати виробництва (рахунки 23 «Виробництво» і 91 «Загальновиробничі витрати») та витрати діяльності (рахунки 92 «Адміністративні витрати», 94 «Інші витрати операційної діяльності»). Первинні документи з обліку виробництва продукції рослинництва за статтями витрат представлено в табл. 3.

Таблиця 3

Первинні документи з обліку виробництва продукції рослинництва

Статті витрат	Первинні документи
1	2
Витрати на оплату праці	Табель обліку робочого часу, Обліковий лист праці й виконаних робіт, Обліковий лист тракториста-машиніста, Розрахунково-платіжна відомість
Насіння і садивний матеріал	Лімітно-забірна картка, Накладна внутрішньогосподарського призначення, Акт на списання насіння і садивного матеріалу
Добрива	Лімітно-забірна картка, Накладна внутрішньогосподарського призначення, Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, пестицидів і гербіцидів
Засоби захисту рослин	Лімітно-забірна картка, Накладна внутрішньогосподарського призначення, Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, пестицидів і гербіцидів

1	2
Роботи та послуги	Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Подорожний лист, Обліковий лист праці й виконаних робіт
Витрати на утримання основних засобів	Відомість нарахування амортизаційних відрахувань
Інші витрати	Рахунок, Довідка бухгалтерії, Звіт про рух матеріальних цінностей
Витрати на організацію виробництва і управління	Довідка бухгалтерії

Вироблену продукцію рослинництва ФГ «Червоні квіти» реалізує вітчизняним покупцям.

Послідовність операцій з обліку доходів і фінансових результатів зображено на рис. 1.



Рис. 1. Схема процесу бухгалтерського обліку доходів та фінансових результатів ФГ «Червоні квіти»

ФГ «Червоні квіти» отримує найбільшу частку доходів від реалізації сільськогосподарської продукції, а також незначну суму інших операційних доходів та доходів від іншої звичайної діяльності. Доходів від фінансової діяльності на даний час підприємство не отримує.

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу призначено рахунок 70 «Доходи від реалізації». Це рахунок пасивний, номінальний, операційний, розподільний. За кредитом відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – суми непрямих податків і списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік доходів від реалізації ФГ «Червоні квіти» щодо

кожного об'єкта, для якого відкривається окремий субрахунок: 701.1 – дохід від реалізації озимої пшениці; 701.2 – дохід від реалізації ярого ячменю; 701.3 – дохід від реалізації кукурудзи; 701.4 – дохід від реалізації соняшнику; 701.5 – дохід від реалізації сої.

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності і надзвичайних подій призначено рахунок 79 «Фінансові результати» (рис. 2).



Рис. 2. Формування даних на рахунку 79 «Фінансові результати»

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Загальний фінансовий результат визначається як різниця між усіма доходами і поточними витратами;

$$\text{Фрз} = \text{Д} - \text{Вп} \quad (8),$$

де Фрз – загальний фінансовий результат; Д – доходи; В – поточні витрати.

Загальний фінансовий результат відображається у Балансі господарства, показує суму прибутку, яка отримана за результатами діяльності.

Чистий фінансовий результат (прибуток чи збиток) визначається як різниця між усіма доходами та усіма витратами господарства за звітний період:

$$\text{Фро} = \text{Д} - \text{Вп} - \text{Вд} \quad (9)$$

де Фр – фінансовий результат; Д – доходи; В – поточні витрати; Вд – витрати за рахунок доходу (авансові витрати прибутку протягом року: вартість товарно-матеріальних цінностей та продукції, використаних на утримання сім'ї фермера та благодійні цілі).

Фермерське господарство «Червоні квіти» веде облік у системі оподаткування згідно чинного податкового законодавства, основою якого є Податковий кодекс України.

Облік розрахунків за податками та платежами у досліджуваному підприємстві ведуть на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету. Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством.

ФГ «Червоні квіти» є підприємством, яке виробляє сільськогосподарську

продукцію, має в оренді сільськогосподарські угіддя та доходи від реалізації продукції власного виробництва становить більше 75 % у структурі загальних доходів. Це є підставою для перебування досліджуваного підприємства на спрощеній системі обліку, звітності та оподаткування, а саме єдиний податок 4 групи.

Основні елементи єдиного податку 4 групи для ФГ «Червоні квіти» представлено у табл. 4.

Таблиця 4

Елементи єдиного податку 4 групи платника податку - ФГ «Червоні квіти»

Елемент	Визначення
Об'єкт оподаткування	площа сільгоспугідь (ріллі, сіножатей, пасовищ), що перебуває у власності або надана йому у користування
База оподаткування	нормативна грошова оцінка ріллі в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року
Ставки податку	рілля, сіножаті і пасовища 0,95 %
Документальне забезпечення	
Облікова інформація	Відомість (довідка) про наявність земельних ділянок, дані державного земельного кадастру та/або дані з державного реєстру речових прав на нерухоме майно, довідки бухгалтерії
Звітно-декларативна	Податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи, Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва, Відомість (довідка) про наявність земельних ділянок
Кореспонденція рахунків	
Нарахування	Дт 91 Кт 641
Сплата	Дт 641 Кт 311
Податковий період	Рік
Сплата податку	Щоквартально протягом 30 календарних днів у таких розмірах: у I і II кварталі – 10 %; у III кварталі – 50 %; у IV кварталі – 30 %

Операції, пов'язані з витратами у податковому аспекті пов'язані із визнанням податкового кредиту при придбанні, та нарахуванням податку на додану вартість при реалізації.

Платником ПДФО ФГ «Червоні квіти» є працівники підприємства, які отримують заробітну плату та інші виплати, які підлягають оподаткуванню. ФГ «Червоні квіти» є податковим агентом, який утримує ПДФО та ВЗ, сплачує та подає податкову звітність.

У Звіті про фінансові результати (форма 2-м) суб'єкти малого підприємництва відображають доходи, витрати, прибутки або збитки від господарської діяльності за звітний період. Метою складання цієї форми звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про результати здійснення фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємництва.

Технологія заповнення Звіту про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва (ф. №2-м) представлено у табл. 5.

Отже, Звіт про фінансові результати (сукупний дохід) призначений для обчислення чистого прибутку (збитку) звітного періоду. Цей звіт є своєрідним ланцюгом між балансами початку та кінця звітного періоду. Головна мета звіту

про фінансові результати - продемонструвати менеджерам та зовнішнім користувачам, які доходи отримав банк та які він мав витрати за певний звітний (обліковий період).

Таблиця 5

Технологія заповнення Звіту про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва (ф. №2-м)

Стаття	Код	Інформація, яка відображається
Чистий дохід від реалізації продукції	2000	дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг без непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу
Інші операційні доходи	2120	суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття
Інші доходи	2240	дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від операційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.
Разом доходи		2000 + 2120 + 2140
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначена відповідно до П(С)БО16 «Витрати»
Інші операційні витрати	2180	адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів.
Інші витрати	2270	витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.
Разом витрати		2050 + 2180 + 2270
Фінансовий результат до оподаткування	2290	відображається різниця між чистими доходами та витратами підприємства
Податок на прибуток	2300	сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період.
Чистий прибуток (збиток)	2350	різниця між сумою фінансового результату до оподаткування і сумою витрат з податку на прибуток

У четвертому розділі «Аналіз доходів і витрат фермерських господарств» узагальнено методику аналізу складу, структури та динаміки

доходів, витрат та фінансових результатів ФГ «Червоні квіти».

Аналіз складу, структури і динаміки доходів ФГ «Червоні квіти» відображено в табл. 6.

Таблиця 6

Структура і динаміка доходів ФГ «Червоні квіти» за 2015 - 2017 рр.

Види доходів	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення 2017 р. (+,-) до 2015 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %
1. Чистий до- хід від основ- ної операцій- ної діяльності	4385,4	90,9	10371,4	97,9	12514,8	100,0	+8129,4	У 2,9 р.
2. Дохід від ін- шої операцій- ної діяльності	439,6	9,1	221,1	2,1	-	-	-439,6	-100,0
Усього доходів	4825	100,0	10592,5	100,0	12514,8	100,0	+7689,8	У 2,6 р.

За період 2015 - 2017 рр. сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась у 2,9 рази. В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ФГ «Червоні квіти» зросли у 2017 році порівняно з 2015 роком на 7 млн. 689,8 тис. грн., або у 2,6 рази. У структурі доходів діяльності ФГ «Червоні квіти» протягом досліджуваних років переважає частка суми чистого доходу від основної операційної діяльності, зокрема на кінець 2017 року вона склала 100 %.

Загальна сума доходів від реалізації продукції рослинництва ФГ «Червоні квіти» зросла у 4,1 рази за рахунок всіх складових: пшениці озимої у 2,4 рази, кукурудзи на зерно у 3,3 рази, ярого ячменю на 77,1 %, соняшнику у 4,8 рази, ріпаку озимого на 1 млн 890,3 тис. грн. У структурі доходів від реалізації продукції рослинництва ФГ «Червоні квіти» протягом досліджуваних років переважає частка доходів соняшнику – відповідно 42,6 %, 52,9 %, 50 %.

Аналіз формування, структури і динаміки витрат і відрахувань ФГ «Червоні квіти» наведено в табл. 7.

Таблиця 7

**Динаміка та структура витрат і відрахувань
ФГ «Червоні квіти» за 2015 - 2017 рр.**

Види витрат і відрахувань	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення (+;-) 2017 р. до 2015 р.	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн.	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
1. Собівартість реалізованої продукції	1780,4	96,9	4502,6	91,4	8811,1	93,5	+7030,7	У 4,9
2. Інші опера- ційні витрати	39,8	2,2	256,9	5,2	120,6	1,3	+80,8	У 3 р.
3. Інші витрати	17,8	1,0	167,3	3,4	490,5	5,2	+472,7	У 27,6 р.
Усього витрат	1838	100,0	4926,8	100,0	9422,2	100,0	+7584,2	У 5,1 р.

Аналіз витрат ФГ «Червоні квіти» показав, що у 2017 р. порівняно з 2015 р. їх сума збільшилася на 7 млн. 584,2 тис. грн. або у 5,1 рази за рахунок собівартості реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) та інших

операційних витрат, що зросли на 7 млн. 30,7 тис. грн., або у 4,9 рази та 80,8 тис. грн., або у 3 рази відповідно, також збільшились інші витрати на 472,7 тис. грн., або у 27,6 рази.

На рис. 3 прослідкуємо динаміку доходів та витрат ФГ «Червоні квіти»

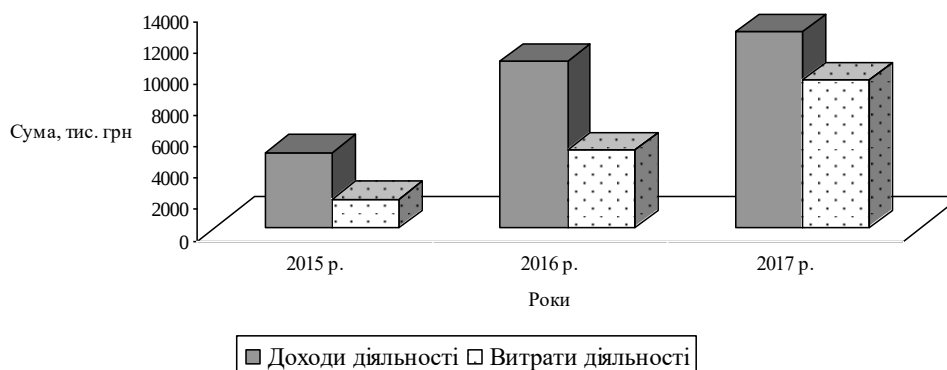


Рис. 3. Динаміка доходів та витрат ФГ «Червоні квіти» за 2015 – 2017 рр.

Згідно графічного зображення протягом досліджуваних років переважають доходи підприємства проти його витрат, що говорить про отримання підприємством чистого прибутку.

Чистий прибуток ФГ «Червоні квіти» збільшився у 2017 році порівняно з 2015 роком на 105,6 тис. грн у зв'язку із збільшенням операційного доходу на 7 млн 689,8 тис. грн. На зниження фінансового результату вплинуло зростання операційних витрат на 7 млн 584,2 тис. грн.

Для підвищення рентабельності підприємства потрібно збільшувати прибуток і цього можна досягти наступними методами: нарощувати обсяги виробництва та реалізації товарів, робіт, послуг; зменшувати витрати на виробництво (реалізацію) продукції, тобто знижувати її собівартість; з максимальною віддачею використовувати потенціал, що є в розпорядженні підприємства, в тому числі і фінансові ресурси; вміти найдоцільніше розміщувати (вкладати) одержаний раніше прибуток з точки зору досягнення оптимального ефекту.

ВИСНОВКИ

У ході дослідження теоретико-методичних засад обліку доходів та витрат фермерських господарств на прикладі фермерського господарства «Червоні квіти» Кобеляцького району встановлено:

1. Результатами дослідження підтверджено, що доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу. Фінансові результати – це різниця між доходами і витратами або приріст (зменшення) власного капіталу підприємства, створеного в процесі підприємницької діяльності за звітний період за виключенням зміни капіталу за рахунок внесків або вилучення власниками.

2. Визначено нормативно-інформаційну базу обліку доходів та фінансових результатів фермерських господарств. Облік доходів та витрат регламентується П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати». Своє

відображення вони знаходять у формі № 2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати», яка складається відповідно до П(С)БО 25 «Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва».

3. Проаналізовано основні положення Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для надання фінансової підтримки розвитку фермерських господарств, а саме в частині компенсації вартості насіння; часткової компенсації вартості придбаної сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва через державний банк; здешевлення кредитів; часткової компенсації витрат сільськогосподарським дорадчим службам, пов'язаним із наданням дорадчих послуг за напрямками: агрономія; ветеринарія; зоотехнія; бухгалтерський облік; маркетинг; юридичні консультації.

4. Дослідження доходів та витрат та діючої практики їх обліку проводилося на матеріалах ФГ «Червоні квіти». В ході фінансового аналізу показників діяльності господарства з'ясовано, що підприємство є прибутковим і фінансово стійким.

5. Дослідження організації обліку ФГ «Червоні квіти» виявило недоліки у внутрішній регламентації господарства, відсутній Наказ про облікову політику. Визначено основні аспекти наказу про облікову політику, в якому зазначені принципи організації обліку доходів і витрат діяльності на підприємстві.

6. В результаті узагальнення синтетичного обліку фермерського господарства виявлено відсутність реєстрів синтетичного обліку доходів та фінансових результатів. Необхідно запровадити реєстр синтетичного обліку, який є оптимальним для обліку фермерських господарств. Визначено переваги Журналу реєстрації господарських операцій перед іншими реєстрами, для ведення обліку фермерських господарств. Такий підхід до узагальнення даних сприятиме підвищенню інформативності облікових реєстрів, посилить контроль за повнотою і своєчасністю їх відображення.

7. При проведенні дослідження узагальнення господарських операцій на рахунках обліку виявлено невідповідність згідно з стандартами бухгалтерського обліку. Для достовірного ведення обліку доходів та фінансових результатів необхідно дотримуватися всіх П(С)БО, зокрема П(С)БО 30 «Біологічні активи».

8. Встановлено, що особливостями обліку доходів та витрат є:

- для обліку реалізації готової продукції ФГ «Червоні квіти» використовує рахунки 70 «Доходи від реалізації», 90 «Собівартість реалізації», 93 «Витрати на збут». Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами продукції, товарів, робіт та послуг, регіонами збуту або іншими напрямками, визначеними підприємством). У дипломній роботі рекомендовано групи доходів від реалізації продукції для ФГ «Червоні квіти»;
- списання кінцевого сальдо чистого доходу від реалізації готової продукції та іншого операційного доходу на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» заключними записами за звітний рік;
- списання по підсумку за рік на зменшення одержаного чистого

доходу підприємства виробничої собівартості реалізованої сільськогосподарської продукції;

- списання в установленому порядку на зменшення чистого доходу кінцевого сальдо витрат підприємства на збут продукції за звітний рік;
- протягом звітного року доходи ФГ «Червоні квіти» від реалізації продукції щомісячно відображаються в обліку записами на синтетичних рахунках та відповідних субрахунках;
- формування фінансових результатів у Звіті про фінансові результати.

9. Проаналізовано динаміку та структуру доходів та визначено, що підприємство формує доходи переважно в процесі основної операційної діяльності, найбільша частка доходів припадає на дохід від реалізації продукції. Проаналізувавши склад і структуру витрат, визначено, що структурі витрат переважає собівартість реалізованої продукції. За винятком операційної діяльності, в цілому спостерігається позитивна динаміка фінансових результатів діяльності ФГ «Червоні квіти». Господарство має високий рівень спеціалізації. Найбільшу питому вагу в галузі рослинництва в структурі товарної продукції займають зернові і зернобобові.

З метою вдосконалення обліку доходів та витрат ФГ «Червоні квіти» рекомендується:

- для удосконалення внутрішньої регламентації обліку ввести в дію Наказ про облікову політику щодо уточнення складових фінансових результатів, а саме про те, що облікова політика щодо визнання доходу, включаючи спосіб визначення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від виконання і надання яких визнається за ступенем їх завершеності та додатків до наказу;
- використовувати розроблений робочий план рахунків, який передбачає особливості обліку фермерських господарств та власні потреби підприємства у фінансовій інформації про характер управління відповідними процесами;
- використовувати, як додаток до наказу про облікову політику графік документообороту, в якому розподілено функції між працівниками підприємства на різних стадіях обробки документів від створення до передачі в архів;
- з метою забезпечення адекватного відображення доходів та витрат ФГ «Червоні квіти» в обліку і звітності підприємству пропонується врахувати вимоги П(С)БО 30 «Біологічні активи», господарству запропоновано ввести в облік рахунок 710 «Дохід від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» та рахунок 940 «Втрати від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю».
- для узагальнення обліку доходів ми пропонуємо господарству вести Журнал реєстрації господарських операцій, що забезпечить автоматичний контроль арифметичних помилок, ведення записів максимально пристосоване для складання форм балансу і звітності.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ РОБОТИ

1. Мороз О. М. Державна підтримка розвитку фермерських господарств / О. М. Мороз, Ю. М. Грибовська // Економіка і підприємництво: організаційно-методологічні аспекти обліку, фінансів, аудиту та аналізу [Текст] : зб. наук. пр. / ПДАА. – Вип. 18. Том 1. – Полтава, 2018. – С. 138 – 141.
2. Мороз О. М. Оподаткування виплат доходу у фермерському господарстві / О. М. Мороз // Матеріали студентської наукової конференції Полтавської державної аграрної академії, 25 – 26 квітня 2018 р. Том I. – Полтава : РВВ ПДАА, 2018. – С. 338 – 340.
3. Мороз О. М. Особливості обліку витрат діяльності фермерського господарства / О. М. Мороз, Ю. М. Грибовська // Актуальні проблеми соціально-економічних систем в умовах трансформаційної економіки : Збірник наукових статей за матеріалами IV Всеукраїнської науково-практичної конференції, 12 – 13 квітня 2018 р. Частина 2. Дніпро : НМетАУ, 2018. – С. 182 – 186.

АНОТАЦІЯ

Мороз О. М. Методика обліку та аналіз доходів і витрат фермерських господарств. – Рукопис.

Дипломна робота на здобуття ступеня вищої освіти «Магістр обліку і оподаткування» за освітньо-професійною програмою «Облік і оподаткування» зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування». – Полтавська державна аграрна академія, Полтава, 2018.

Дипломна робота присвячена дослідженню теоретичного та практичного аспектів методики обліку доходів та витрат фермерських господарств, а також розробці перспективних напрямів удосконалення їх обліку для досліджуваного підприємства.

Результати дослідження полягають в узагальненні та систематизації сутності доходів та витрат у діяльності фермерських господарств. Обґрунтовано актуальні питання обліку у фермерських господарствах, зокрема в частині положень Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для надання фінансової підтримки розвитку фермерських господарств. Висвітлено порядок обліку доходів та витрат у досліджуваному фермерському господарстві від документального забезпечення до розкриття інформації у Звіті про фінансові результати. Побудовано модель аналізу доходів, витрат та фінансових результатів досліджуваного підприємства та визначено шляхи підвищення прибутковості.

Ключові слова: доходи, витрати, фінансові результати, фермерське господарство, облік, аналіз, прибуток.

ANNOTATION

Moroz O. M. The method of accounting and analysis of income and expenditure of farms. - The manuscript.

Diploma work on obtaining a higher education «Master of Accounting and

Taxation» for the educational and professional program «Accounting and Taxation» on the specialty 071 «Accounting and taxation». - Poltava State Agrarian Academy, Poltava, 2018.

The thesis is devoted to the study of theoretical and practical aspects of the methodology of accounting for incomes and expenditures of farms, as well as the development of perspective directions for improving their accounting for the investigated enterprise.

The results of the study consist of generalization and systematization of the essence of income and expenditure in the activities of farms. The author has substantiated the actual issues of accounting in farms, in particular, in relation to the provisions of the Procedure for using funds provided for in the state budget to provide financial support for the development of farms. The order of accounting of incomes and expenses in the investigated farm from documentary support to information disclosure in the Statement of financial results is highlighted. The model of the analysis of incomes, expenses and financial results of the investigated enterprise was constructed and ways of increase of profitability were determined.

Key words: income, expenses, financial results, farm, accounting, analysis, profit.