

Abstract.

Kornietskyi O., Orel V., Kolpachenko N. Organization of tourism business.

The article determines that the tourism business is an important component of the national economy. The tourism sector combines various branches of the economy, such as culture, transport, construction, education, and many others, thereby stimulating their development. It was investigated that the organization of tourism business does not require large investments, which is attractive for entrepreneurs. The state pays considerable attention to the development of tourism as a promising and profitable industry. The main types of tourism business are considered. The main stages of the tourism company's operation are analyzed and structured. It is established that tourism business in Ukraine is developing rapidly, therefore further researches need to be analyzed in detail and remain relevant.

Key words: *tourism, organization of tourism business, tourist enterprise, types of tourism.*

УДК: 631.162

**ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ
ОБАЛІКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ**

**КРИВЕНКО С.В., К.Е.Н, ДОЦЕНТ,
ПОНОМАРЕНКО Т.В., СТАРШИЙ ВИКЛАДАЧ,
ПОЛТАВСЬКИЙ ІНСТИТУТ БІЗНЕСУ ПВНЗ «МНТУ»
НАКІСЬКО О.В., К.Е.Н, ДОЦЕНТ,
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ІМЕНІ ПЕТРА ВАСИЛЕНКА**

Постановка проблеми у загальному вигляді. Основною економічного покращення держави в умовах ринкового середовища є розвиток підприємництва. Будь-яка підприємницька діяльність здійснюється з метою отримання прибутку. Не виключенням є і суб'єкти малого бізнесу, однак, поряд з великими компаніями «малюкам» тяжко вижити. З метою їх підтримки в областях розробляються регіональні комплексні програми розвитку малого та середнього підприємництва. Такі програми мають на меті створення сприятливих умов для розвитку такого бізнесу шляхом спрямування дій місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, суб'єктів підприємництва, громадських організацій та об'єднань підприємців для підвищення їх ролі у вирішенні завдань соціально-економічного розвитку та забезпечення конкурентоспроможності області. Суттєвої підтримки з боку держави

також потребують і сільськогосподарські фермерські господарства.

Фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, здійснювати її переробку та реалізацію з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм у власність та/або користування, у тому числі в оренду, для ведення фермерського господарства, товарного сільськогосподарського виробництва, особистого селянського господарства, відповідно до закону [4].

Фермерське господарство веде бухгалтерський облік результатів своєї роботи і подає відповідним органам фінансову звітність. Саме за даними бухгалтерського обліку формується інформація про фінансові результати діяльності підприємства, а правильно організований облік є запорукою достовірного, повного та об'єктивного відображення господарської діяльності.

У більшості малих сільськогосподарських фермерських господарствах бухгалтерський облік веде сам фермер або члени його сім'ї, які не мають достатньої обізнаності у цих питаннях, а відтак, виникають труднощі у виборі форми ведення обліку, визначенні фінансового результату, складанні фінансової звітності. Інформація, яка представлена у звітності таких господарств може не відповідати вимогам П(С)БО та правилам складання фінансової звітності, а прибуток наведений у звітності не відображає реальної картини.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проведений аналіз наукової та навчально-методичної літератури дає підстави стверджувати, що питання організації обліку у фермерських господарствах розглядалися у працях М. Я. Дем'яненка, В. М. Жука, О.С. Кривоконя, В.Г. Лінника, П.Т. Саблука, та інших фахівців.

Н. І. Коваль та В. В. Мандибуря вивчали зарубіжний досвід організації обліку фермерських господарств. Вони виявили, що більшість польських фермерів взагалі не ведуть бухгалтерський облік, а прибуток визначають за залишком коштів у кишені [5].

В. М. Жук зазначає, що «відсутність державних запитів і контролю визначення прибутку від сільськогосподарської діяльності не тільки викривляє фінансову і статистичну звітність, а й, що важливіше, погіршує економічну роботу на підприємствах і тим самим підриває конкурентоспроможність аграрної галузі» [2].

У відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

– введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

– користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

– ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

– самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства [3].

О.С. Кривоконь пропонує з приводу ведення бухгалтерського обліку невеликим фермерських господарствам звертатися до сільськогосподарських дорадчих служб або створювати обслуговуючі кооперативи [6].

Допомога професійного фахівця фермерам дійсно є необхідною, але на практиці застосовується вкрай рідко.

На нашу думку, необхідним є навчити підприємця-фермера правильно організувати бухгалтерський облік свого господарства, зокрема правильно вибрати форму ведення бухгалтерського обліку.

Отже, у науковій літературі залишається суперечливим вибір форми ведення бухгалтерського обліку фермерських господарств, яка посилюється в умовах неузгодженості нормативно-правових актів та впливає на правильність показників фінансової звітності.

Формування цілей статті. Метою дослідження є обґрунтування вибору форм ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах для правильного формування показників фінансової звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно чинного законодавства суб'єкти малого підприємництва до яких переважно відносяться і фермерські господарства ведуть облік за простою або спрощеною формою.

З приводу вибору форми ведення обліку у фермерських господарствах В.С. Лень і Д.В. Зоценко виділяють такі фактори: юридичний статус, розмір підприємства, дохід від підприємницької діяльності, розмаїття діяльності, кількість членів фермерського господарства, наявність і чисельність найманих працівників, відносини із системою оподаткування, рівень кваліфікації з бухгалтерського обліку, тактика і стратегія розвитку підприємства, наявність технічного оснащення функції управління, одержання субсидій, відносини з державною службою статистики, зміст форм звітності, вартість та якість аутсорсінгу [7].

Форми ведення бухгалтерського обліку фермерських господарств визначені у Методичних рекомендаціях з організації та ведення обліку в селянських фермерських господарствах затвержені наказом Міністерства аграрної політики України № 189 від 02.07.2001 р [8].

Підприємства, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат та не зареєстровані платниками податку на додану вартість, можуть узагальнювати інформацію в регістрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису [3].

Якщо у господарстві працює власник і члени його родини методичними рекомендаціями пропонується ведення обліку за допомогою книги обліку доходів і витрат, без подвійного запису. При цьому придбані матеріальні цінності списують у виробництво за фактом придбання, а не використання.

Фінансовий результат в даному випадку визначають порівнявши доходи і витрати фермерського господарства. У Книзі не зазначається ні внутрішньогосподарський оборот, ні споживання власної продукції.

До одержаного доходу додають суму залишків готової продукції (в оцінці за справедливою вартістю) та вартість незавершеного виробництва (за фактично понесеними витратами) та від витрат віднімають залишки запасів (в оцінці згідно до П(С)БО 9 «Запаси» за меншою з оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації). Інформацію про залишки запасів і готової продукції визначають за даними інвентаризаційних описів.

За даними інвентаризації також складають Опис майна та Баланс на звітну дату.

Зарубіжна практика організації бухгалтерського обліку свідчить, що найбільш доцільним для застосування в умовах селянських (фермерських) господарств є метод обліку американського економіста В. Леонтьєва «витрати-випуск». Концептуальною основою цього методу є порівняння обсягу випущеної продукції з витратами на її виробництво і реалізацію. При цьому зникає необхідність трудомісткої процедури обчислення собівартості продукції, що значно спрощує облік і зменшує його обсяг [12].

Дана форма проста, але на її підставі досить складно скласти фінансову звітність фермерського господарства. В момент складання річної звітності у фермерів можуть бути завищені доходи, оскільки, фермерські господарства продають свою продукцію навесні, коли збільшується на неї ціна, а тому тільки в цей період виникає чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), який і повинен

бути відображений у Звіті про фінансові результати, а відповідно і витрати пов'язані з її виробництвом.

Так як більшість фермерів є платниками єдиного податку четвертої групи, що залежить від за нормативної грошової оцінки земельної ділянки, визначений за простою формою фінансовий результат лише викривлює реальну картину, але не впливає на податковий облік.

Отже, проста форма обліку згідно Методичних рекомендацій № 189 суперечить П(С)БО та принципу бухгалтерського обліку нарахування та відповідність доходів і витрат. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Ми згодні з твердженням Н.О. Шевченко, що бухгалтерський облік в умовах фермерського господарства, безумовно, потребує спрощення, однак до певної межі [12].

Спрощену форму обліку запропонована Методичними рекомендаціями № 189 застосовують фермерські господарства із середньообліковою чисельністю працюючих за звітний період до 10 осіб та обсягом виручки, що не перевищує 500 тис. грн. Дана форма передбачає складання Журналу реєстрації господарських операцій та наявність подвійного запису.

Отже, Методичні рекомендації № 189 є застарілими, а тому можуть використовуватися лише в тій частині, яка не суперечить іншим законодавчим актам та враховуватиме специфіку сільського господарства.

Практикуючі бухгалтери радять фермерським господарствам використовувати форми реєстрів самостійного виготовлення для узагальнення інформації про господарські операції щодо окремих активів, зобов'язань, капіталу, доходів та витрат, підсумкові дані з яких переносяться до відповідних граф журналів.

Фермерські господарства можуть також використовувати також просту або спрощену форму бухгалтерського обліку, яка визначена Методичними рекомендаціями по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджених наказом Міністерства фінансів України № 422 від 25.06.2003р [9].

Проста форма бухгалтерського обліку передбачає ведення Журналу обліку господарських операцій на підставі первинних та зведених документів та передбачає здійснення подвійного запису господарських операцій. Спрощена форма обліку за Методичними

рекомендаціями № 422 передбачає відображення інформації про факти господарської діяльності у Відомостях (1 м-5 м). На підставі цих даних формується оборотна-сальдова відомість і Звіт суб'єкта малого підприємництва [10].

Комп'ютерна форма обліку для фермерських господарств має звичайно певні переваги над ручними формами. З огляду на незначну кількість господарських операцій фермерським господарствам пропонуємо використовувати табличний редактор Microsoft Office Excel.

Висновки. Отже, правильність представлення інформації у Звіті суб'єкта малого підприємництва фермерського господарства залежить від вибору форми ведення бухгалтерського обліку. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах № 189 від 02.07.2001 р. не враховують вимоги П(С)БО та ускладнюють процес складання звітності. Однак, і використання системи бухгалтерського обліку великих сільськогосподарських підприємств ускладнює роботу фермера. Його цікавить простота ведення обліку, але вона не повинна суперечити нормативним актам та відображати реальний достовірний об'єктивний стан його діяльності. Вибір форми ведення обліку слід закріпити в обліковій політиці.

Література.

1. **Довбуш А.В.** Визначення фінансових результатів фермерських господарств / **А.В. Довбуш** // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – 2013. – Вип. 21. – С. 170-174.

2. **Жук В.М.** Стан та розвиток спеціальних режимів оподаткування аграрного бізнесу / **В.М. Жук** // Фінанси України. – 2011. – № 7. – С. 33-42.

3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 лип.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

4. Закон України «Про фермерське господарство» № 973-IV від 19 черв. 2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/973-15?nreg=973-15&find=1&text=%EE%>.

5. **Коваль Н.І.** Удосконалення організації обліку фермерських господарств: зарубіжний досвід / **Н.І. Коваль, В.В. Мандибура** // Глобальні та національні проблеми економіки – 2015. – № 3. – С. 877-882.

6. **Кривоконь О.С.** Організація обліку та контролю діяльності фермерських господарств : автореф. дис. канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / **О.С. Кривоконь**; К.: Нац. аграр. ун-т, 2006. – 21 с.

7. **Лень В.С.** Щодо вибору форми бухгалтерського обліку в фермерських господарствах / **В.С. Лень, Д.В. Зоценко** // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – 2014. – № 1. – С. 237-246.

8. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах № 189 від 02 липня 2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99>.

9. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджених наказом Міністерства фінансів України № 422 від 25 черв. 2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=32333.

10. **Лузан Ю.Я.** Облікова політика підприємства: [навчальний посібник] / Ю.Я. Лузан, В.М. Гаврилюк, В.М. Жук. та ін. – К. : ТОВ «Ор-Агро-Веста», 2009. – 328 с.

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Міністерства фінансів України №39 від 25 лют. 2000 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.

12. **Шевченко Н.О.** Оптимізація системи бухгалтерського обліку фермерських господарств / **Н.О. Шевченко** // Збірник наукових праць Уманський національного університету садівництва. – 2012. – Вип. 79 Ч. 2. – С. 146-151.

13. **Бачикина Е.И.** Формы управления сельского хозяйства и продовольствия за рубежом / **И.Е. Бачикина**. – М. . Дело-С, 2006. – С. 13-16.

References.

1. **Dovbush A.V.** (2013). Vznachennja finansovih rezul'tativ fermers'kih gospodarstv [Vznachennya finansovyh result of farmer's states]. *Zbirnik naukovih prac' Podil's'kogo derzhavnogo agrarno-tehnicnogo universitetu - Collection of scientific works of the Podilsky state agricultural and technical university*, Issue 21, pp. 170-174 [in Ukrainian].

2. **Zhuk V.M.** (2011). Stan ta rozvitok special'nih rezhimiv opodatkuvannja agrarnogo biznesu [Status and development of special tax regimes for agribusiness]. *Finansi Ukraini – Finance of Ukraine*, No 7, pp. 33-42 [in Ukrainian].

3. Zakon Ukraini «Pro buhgalters'kij oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini» № 996-III vid 16 lip.1999 [Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine» No. 996-III of July 16, 1999]. (1999, 16 July). [zakon1.rada.gov.ua](http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14). Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> [in Ukrainian].

4. Zakon Ukraini «Pro fermers'ke gospodarstvo» №973-IV vid 19 chervnja 2003 [Law of Ukraine «On Agriculture» No.973-IV of June 19, 2003.]. (2003, 19 June). zakon3.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/lashhs/shoshh/973-15?nreg=973-15&find=1&teht=%EE%> [in Ukrainian].

5. **Koval' N.I., Mandibura V.V.** (2015). Udoskonalennja organizacii obliku fermers'kih gospodarstv: zarubizhnij dosvid [Improving the organization of accounting for farms: foreign experience]. *Global'ni ta nacional'ni problemi ekonomiki - Global and national problems of the economy*, No 3, pp. 877-882 [in Ukrainian].

6. **Krivokon' O.S.** (2006). Organizacija obliku ta kontrolju dijnal'nosti fermers'kih gospodarstv [Organization of accounting and control of the activity of farms]. *Abstract of dissertation of candidate of economic Sciences*. Kiev p. 21 [in Ukrainian].

7. **Len' V.S., Zocenko D.V.** (2014). Shhodo viboru formi buhgalters'kogo obliku v fermers'kih gospodarstvah [Concerning the choice of the form of accounting in farms]. *Visnik Chernigiv'skogo derzhavnogo tehnologichnogo universitetu – Bulletin of the Chernihiv State Technological University*, No 1, pp. 237-246 [in Ukrainian].

8. Metodichni rekomendacii z organizacii ta vedennja buhgalters'kogo obliku v seljans'kih (fermers'kih) gospodarstvah № 189 vid 02 lipnja 2001 [Methodical recommendations on the organization and keeping of accounting in the peasant (farmer) farms № 189 of July 2, 2001]. (2001, 02 July). *zakon1.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99> [in Ukrainian].

9. Metodichni rekomendacii po zastosuvannju registriv buhgalters'kogo obliku malimi pidpriemstvami, zatverdzenih nakazom Ministerstva finansiv Ukraïni № 422 vid 25 chervnja 2003 [Methodical recommendations on the application of registers of accounting by small enterprises, approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine No 422 of June 25, 2003.]. (2003, 25 June). *minfin.kmu.gov.ua*. Retrieved from http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=32333 [in Ukrainian].

10. **Luzan Ju.Ja., Gavriljuk V.M., Zhuk V.M.** et al. (2009). *Oblikova politika pidpriemstva: [Accounting policy of the enterprise]*. Kiev: TOV «Jur-Agro-Vesta», p. 328 [in Ukrainian].

11. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 25 «Finansovij zvit sub'ekta malogo pidpriemnictva», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukraïni №39 vid 25 ljutogo 2000 [Regulation (standard) of accounting 25 «Financial report of the subject of small business», approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine No. 39 of February 25, 2000.]. (2000, 25 February). *zakon0.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> [in Ukrainian].

12. **Shevchenko N.O.** (2012). Optimizacija sistemi buhgalters'kogo obliku fermers'kih gospodarstv x Optimization of the accounting system of farms]. *Zbirnik naukovih prac' Umans'kij nacional'nogo universitetu sadivnictva - Scientific works of Uman National University of Horticulture*, issue 79, part 2, pp. 146-151 [in Ukrainian].

13. **Bachikina E.I.** (2006). *Formy upravljenja sel'skogo hozjajstva i prodovol'stvija za rubezhom [Forms of agriculture and food management abroad]*. Moscow: Delo-S, pp. 13-16 [in Russian].

Анотація.

Кривенко С.В., Пономаренко Т.В., Накісько О.В. Організаційні аспекти обліку фермерських господарств.

В статті розкрито теоретико-методичні принципи та положення стосовно організаційних положень бухгалтерського обліку фермерських господарств. Теоретичною і методологічною основою статті є положення наукових думок вітчизняних та зарубіжних вчених. Були застосовані методи: аналізу і синтезу – для вивчення об'єкта і предмета дослідження; абстрактно-логічний (теоретичні узагальнення та формулювання висновків). Внесені пропозиції щодо удосконалення існуючих методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в фермерських господарствах у межах досліджування. Висвітлено зарубіжний і вітчизняний досвід організації обліку фермерських господарств.

Ключові слова: фермерське господарство, бухгалтерський облік, фінансова звітність, реєстр, форма ведення бухгалтерського обліку.

Аннотация.

Кривенко С.В., Пономаренко Т.В., Накісько А.В. Организационные аспекты учета фермерских хозяйств.

В статье раскрыты теоретико-методические принципы и положения, касающиеся организации бухгалтерского учета фермерских хозяйств. Теоретической и методологической основой статьи является положение научных мыслей отечественных и зарубежных ученых. Были применены методы: анализа и синтеза – для изучения объекта и предмета исследования; абстрактно-логический (теоретические обобщения и формулирования выводов). Внесены предложения по совершенствованию существующих методических рекомендаций по организации и ведению бухгалтерского учета в фермерских хозяйствах в пределах исследования. Освещены зарубежный и отечественный опыт организации учета фермерских хозяйств.

Ключевые слова: фермерское хозяйство, бухгалтерский учет, финансовая отчетность, реестр, форма ведения бухгалтерского учета.

Abstract.

Krivenko S.V., Ponomarenko T.V., Nakisko O.V. Organizational aspects of pharmaceutical.

The article deals with theoretical and methodological principles and provisions concerning the organizational provisions of the accounting of farms. The theoretical and methodological basis of the article is the position of scientific opinions of domestic and foreign scientists. Were used methods: analysis and synthesis – to study the object and subject of research; Abstract-logical (theoretical generalizations and formulation of conclusions). Proposed proposals on improvement of existing methodological recommendations on organization and keeping of accounting in farms within research. The foreign and domestic experience of accounting of farms is highlighted.

Key words: farm, accounting, financial reporting, register, form of accounting.