

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)
“ ____ ” _____ 20__ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавр
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою Облік, аудит і податковий консалтинг
(назва освітньої програми)

на тему: «Облікове забезпечення та особливості оподаткування діяльності фермерських господарств (на прикладі СФГ «ЛУКА»)»

Виконавець:

студентка ЦЗФВН група 4зф1

Зозуля Карина Костянтинівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

к.е.н., доцент

(науковий ступінь, вчене звання)

Добрунік Тетяна Пилипівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Одеса 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ	6
1.1. Фермерські господарства як особлива форма господарювання в агробізнесі	6
1.2. Облікове забезпечення діяльності фермерських господарств...	14
1.3. Особливості оподаткування фермерських господарств.....	22
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СФГ «ЛУКА».....	28
2.1. Характеристика діяльності та оцінка виробничо-ресурсного потенціалу СФГ «ЛУКА».....	28
2.2. Організація обліку виробничої діяльності СФГ «ЛУКА».....	37
2.3. Податкові аспекти діяльності СФГ «ЛУКА»	46
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО РОЗВИТКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ	53
3.1. Аналіз ефективності та фінансового стану СФГ «ЛУКА».....	53
3.2. Внутрішній контроль як інструмент ефективного управління аграрним підприємством.....	62
3.3. Напрямки підвищення облікового забезпечення ефективності функціонування СФГ «ЛУКА».....	68
ВИСНОВКИ	75
Список використаних джерел	81
Додатки	86

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В процесі реформування аграрного сектора економіки виникли нові форми виробництва, серед яких домінуючу роль і місце по кількості займають фермерські господарства, вони визнанні на законодавчому рівні, існують поряд з іншими суб'єктами підприємницької діяльності в сферах АПК, а також конкурують з ними. На сьогоднішньому етапі свого розвитку фермерські господарства відзначаються більшою гнучкістю до нестабільних умов зовнішнього середовища. Підприємницька діяльність фермерських господарств відзначається високим рівнем диверсифікації сільськогосподарського виробництва. Як суб'єкт аграрного сектору економіки, фермерське господарство має особливі складові ресурсного потенціалу у вигляді сільськогосподарських угідь та біологічних активів. Діяльність фермерських господарств спрямована на виробництво і реалізацію сільськогосподарської продукції. Специфіка функціонування фермерських господарств зумовлює деякі особливості їх облікового забезпечення та оподаткування виробничої діяльності. Відтак, актуальним залишається дослідження практики організації обліку, звітності та оподаткування діяльності фермерських господарств в сучасних умовах господарювання.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Особливості функціонування фермерських господарств, організаційні та практичні аспекти облікового забезпечення їх діяльності та специфіка оподаткування досліджувалася провідними науковцями, серед яких варто відзначити таких як Бірюк О.Г., Коцурпатий М.М., Бленда Н., Чернега, І., Коротєєв М. Бойко Л. Васильєва В.Г., Коновалова О.В., Січева К.В., Гнатишин Л.Б., Прокопишин О.С., Поверляк Т.І. Добрунік Т.П., Загурська А., Ігнатенко М. М., Леваєва Л. Ю., Мармуль Л. О., Здирко Н., Іщенко Я., Коваль Н.І., Мандибуря В.В., Кулинич М Луценко І.С., Дашян А.С., Маркус О., Колесник Ю., Назаренко, О. В., Пархоменко Л., Фротер О., Підопригора І.В., Харіна І.В., Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М., Ревкова, А. В., Сахацький М. Смакота Я. Удова Л. О. та ін. Проте, в умовах сьогодення, яке визначається нестабільністю та зміною

облікового і податкового законодавства, вивчення особливостей облікового забезпечення та оподаткування діяльності фермерських господарств набуває особливого значення.

Мета і завдання дослідження Метою роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку та оподаткування діяльності фермерських господарств, викликаних сучасними реаліями та розробка відповідних рекомендацій, застосування яких покликане покращити господарську діяльність, та обліковий процес зокрема.

Враховуючи мету дослідження, завданнями кваліфікаційної роботи стали:

- визначити сутність та види фермерських господарств, особливості їх функціонування;
- проаналізувати нормативне регулювання організації облікового процесу у фермерських господарствах;
- представити особливості оподаткування фермерських господарств;
- визначити організаційні та економічні питання діяльності СФГ «ЛУКА»;
- висвітлити практичні аспекти облікового процесу діяльності СФГ «ЛУКА»;
- охарактеризувати діючу систему оподаткування сільськогосподарської діяльності СФГ «ЛУКА» ;
- провести аналітичну діагностику фінансового стану підприємства;
- представити організаційні аспекти внутрішнього контролю;
- представити перспективні напрями ефективного розвитку та обліково-податкового забезпечення СФГ «ЛУКА»

Об’єктом дослідження є процес обліку та оподаткування, викликаний сучасними реаліями функціонування фермерського господарства «ЛУКА».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та нормативних засад щодо обліку та оподаткування сільськогосподарської діяльності фермерських господарств задля раціонального функціонування таких в майбутній перспективі.

Методи дослідження. У ході виконання визначених завдань кваліфікаційної роботи, були застосовані загальнонаукові і специфічні методи досліджень такі як: аналізу, синтезу, порівняння, абстрагування, графічний, табличний. З метою групування інформаційних даних, що були зібрані в ході досліджень, а також для побудови таблиць, графіків використовувались сучасні інформаційні технології та пакет прикладних програм Microsoft Excel.

Інформаційною базою дослідження були нормативні документи, що регламентують облік та оподаткування суб'єктів національної економіки: Податковий кодекс України, Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші чинні законодавчі акти. В процесі дослідження опрацьовувалися публікації вітчизняних вчених щодо проблематики розвитку, облікового забезпечення та оподаткування фермерських господарств. Робота виконана за практичними матеріалами СФГ «ЛУКА». В процесі написання роботи використовувалися загальні установчі документи СФГ «ЛУКА», облікові регістри, фінансова, статистична та податкова звітність підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

1.1. Фермерські господарства як особлива форма господарювання в агробізнесі

В аграрному секторі економіки, як і будь-якій іншій сфері національної економіки, суб'єктами господарювання можуть бути як юридичні особи, так і фізичні особи. В залежності від отриманого доходу та кількості працюючих вони можуть бути віднесені до суб'єктів малого підприємництва, у тому числі до суб'єктів мікро підприємництва, середнього або великого підприємництва.

За останні роки відбулися деякі зміни у структурі суб'єктів господарювання у галузі сільського, лісового та рибного господарства (табл. 1.1)

Таблиця 1.1

Кількість діючих підприємств та фізичних осіб-підприємців за розмірами за
видом економічної діяльності «сільське, лісове та рибне господарство

(одиниць)

суб'єкти підприємництва	2020 р	2021 р	2022 р
1	2	3	4
суб'єкти великого підприємництва, у т.ч.	36	49	39
підприємства	36	49	39
фізичні особи-підприємці	-	-	-
суб'єкти середнього підприємництва, у т.ч.	2137	2095	1687
підприємства	2134	2091	1683
фізичні особи-підприємці	3	4	4
суб'єкти малого підприємництва, у т.ч.	71195	68659	51555
підприємства	47282	45613	31122
фізичні особи-підприємці	23913	23046	20433
з них суб'єкти мікропідприємництва, у т.ч.	65753	63051	46622
підприємства	42042	40185	26338
фізичні особи-підприємці	23711	22866	20284

Джерело: складено за даними [13]

Отже, у сфері сільського господарства превалюють суб'єкти малого підприємництва, з яких більшість належить до мікропідприємств. Також

домінують у сфері агробізнесу юридичні особи - сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм (агрохолдингові компанії, фермерські господарства, сільськогосподарські кооперативи, сільськогосподарські акціонерні товариства, сільськогосподарські товариства з обмеженою відповідальністю, сільськогосподарські приватні підприємства)

Особливою формою господарювання в аграрному секторі економіки виступають фермерські господарства, які незважаючи на політико-економічну нестабільність у країні, мають стійку тенденцію до зростання. В Україні станом на 1 січня 2023 року зареєстровано 49567 фермерських господарств, в той час, коли на аналогічну дату 2022 року – 48868 господарства, 2021 року – 47803 господарства [13]. Фермерські господарства є однією з найпоширеніших форм підприємництва в аграрному секторі, питома вага яких у структурі суб'єктів господарювання в аграрному підприємстві складає 67 %. Фермерські господарства можуть функціонувати як у статусі юридичної особи так і бути фізичними особами-підприємцями [13]. Також у сфері агробізнесу впроваджують свою діяльність такі суб'єкти як особисті селянські господарства, які можуть бути зареєстровані як фізичні особи-підприємці (ФОП).

За визначенням провідних науковців та фахівців практиків, великий агробізнес контролює 53,9% (або 18 млн га) орних земель і забезпечує 54,5% валового внутрішнього сільськогосподарського виробництва України, головним чином спеціалізуючись на виробництві зернових та олійних культур на експорт. Приблизно 40% цих компаній інкорпоровані в агрохолдинги, які є найбільшими землекористувачами в Україні. Топ-10 найбільших агрохолдингів контролюють 2,6 млн га сільськогосподарських угідь, що становить 8% усіх орних земель України. Іншу частку, 46,1% сільськогосподарської продукції, забезпечують різноманітні малі і середні сімейні фермерські господарства і особисті селянські господарства, які обробляють 45,5% землі, вирощуючи картоплю, овочі, фрукти, зерно та виробляючи молочну та м'ясну продукцію для особистого споживання та продажу на внутрішніх ринках [21, с 6].

Ринкові перетворення в економіці України зумовили формування багатоукладної системи господарювання в аграрному секторі, де поряд з державними, колективними, приватними, орендними підприємствами, виробничими кооперативами, господарськими товариствами отримали розвиток фермерські господарства. Формування і функціонування таких форм господарювання у сучасних ринкових умовах об'єктивно потребує відповідної стратегічної орієнтації та постійної адаптації до мінливих умов внутрішнього і зовнішнього конкурентного середовища.

Це в свою чергу зумовлює необхідність формування переваг у виробництві і реалізації якісної, доступної за ціною сільськогосподарської продукції. У конкурентному ринковому середовищі успішне функціонування та розвиток фермерських господарств значною мірою залежать від вміння орієнтуватися в ринковому середовищі та оперативно реагувати на зміни ринкової інфраструктури.

Саме фермерське господарство є найкращим рішенням для сільської родини, бо в такому випадку вона може сама розпоряджатися плодами своєї праці. При вмілому господарюванні люди стають заможними і розширюють бізнес. Діти набувають корисних навиків і виростають в пошані до праці. Співпраця (кооперація) із сусідніми фермерами дає змогу здешевлювати виробничі витрати й успішно збувати продукцію. А також допомагати розвивати інфраструктуру та підвищувати культурний рівень села. Лише приватні фермерські господарства здатні зупинити обезлюднення і деградацію українських сіл.

Фермерське господарство може бути створене в одній із двох організаційно-правових форм за рішенням засновника:

- 1) як юридична особа або
- 2) як фізична особа-підприємець (ФОП).

Декілька років тому в юридичну термінологію ввели поняття «сімейне фермерське господарство». Отримати цей статус можна за таких умов:

– використання при здійсненні господарської діяльності праці виключно членів однієї сім'ї. При цьому залучення інших громадян може здійснюватися тільки для виконання сезонних та окремих робіт;

– головою сімейного фермерського господарства може бути лише член відповідної сім'ї.

Фермерське господарство може бути створене одним або кількома громадянами України, які є родичами або членами сім'ї, відповідно до закону. Тобто, діюче законодавство не встановлює обмежень щодо кількості осіб, які можуть виступати його засновниками (рис. 1.1).

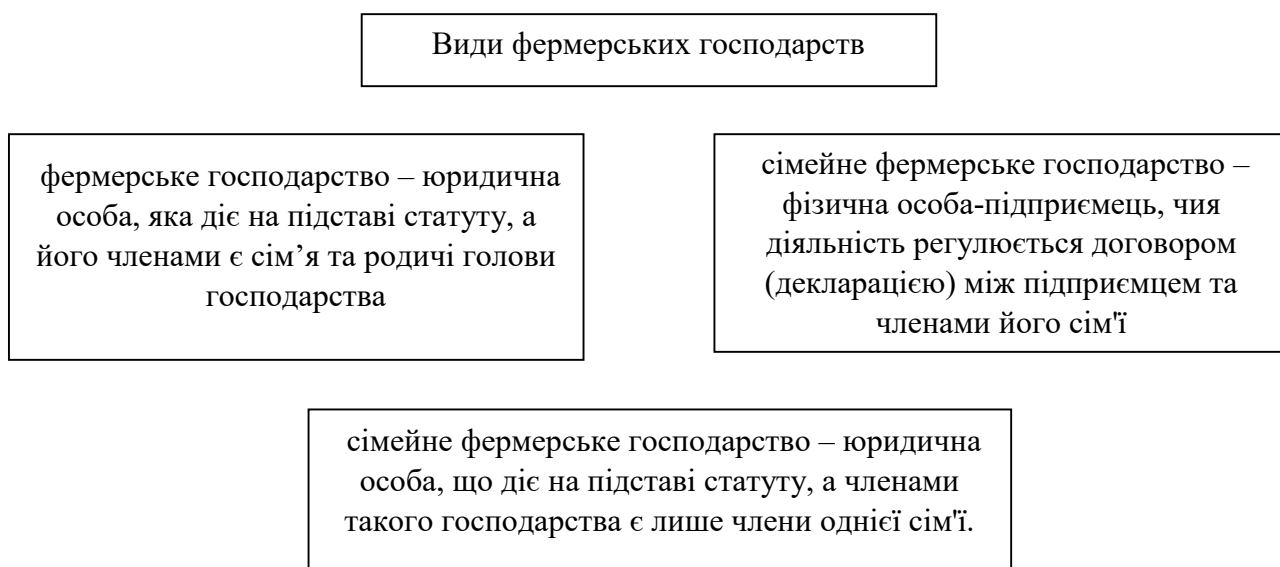


Рис. 1.1. Види фермерських господарств

Джерело: складено за даними [36]

Моніторинг Закону України «Про фермерське господарство» свідчить, що можуть існувати на такі форми організації фермерського господарства :

I. Фермерське господарство може бути створене одним громадянином України, без статусу юридичної особи – має бути обов'язкова реєстрація громадянина України як суб'єкта підприємницької діяльності.

II. Фермерське господарство може бути створене без статусу юридичної особи декількома громадянами України - членами однієї сім'ї. В сімейному

фермерському господарстві використовується лише праця членів однієї сім'ї. Для створення цієї форми фермерського господарства також повинна бути реєстрація одного з членів сім'ї як суб'єкта підприємницької діяльності.

III. Фермерське господарство, створене одним громадянином України і зареєстроване як юридична особа.

IV. Фермерське господарство, створене кількома громадянами України і зареєстроване як юридична особа.

Створення фермерського господарства відбувається у такі етапи:

- визначення юридичної форми;
- призначення голови фермерського господарства та визначення членів, які будуть залучені до спільної діяльності;
- виділення земельної ділянки, на якій буде працювати фермерське господарство;
- державна реєстрація фермерського господарства.

Відкрити фермерське господарство може один або декілька громадян України, які досягли повноліття та мають родинні зв'язки. Для цього потрібно зареєструватися як фізична особа підприємець або юридична особа.

Одним із факторів забезпечення ефективного розвитку фермерських господарств є їх розмір землекористування. У сільському господарстві виробництво тісно переплітається із природою. Ключовим природним чинником, що визначає формування конкурентоспроможності фермерських господарств, є земельні ресурси. Масштаби землекористування, конфігурація земельної території, меліоративний стан, якість землі, її родючість та вміст поживних речовин визначають структуру посівних площ, продуктивність землі та економічні показники виробництва фермерського господарства

Великі фермерські господарства з площею більше як 1000 га здебільшого розташовано в регіонах Степу, де їх частка в загальному земельному масиві в цій групі становить 62,3%, тоді як частка регіонів Лісостепу становить 28,8% і Полісся — 8,9% (рис. 1.2).

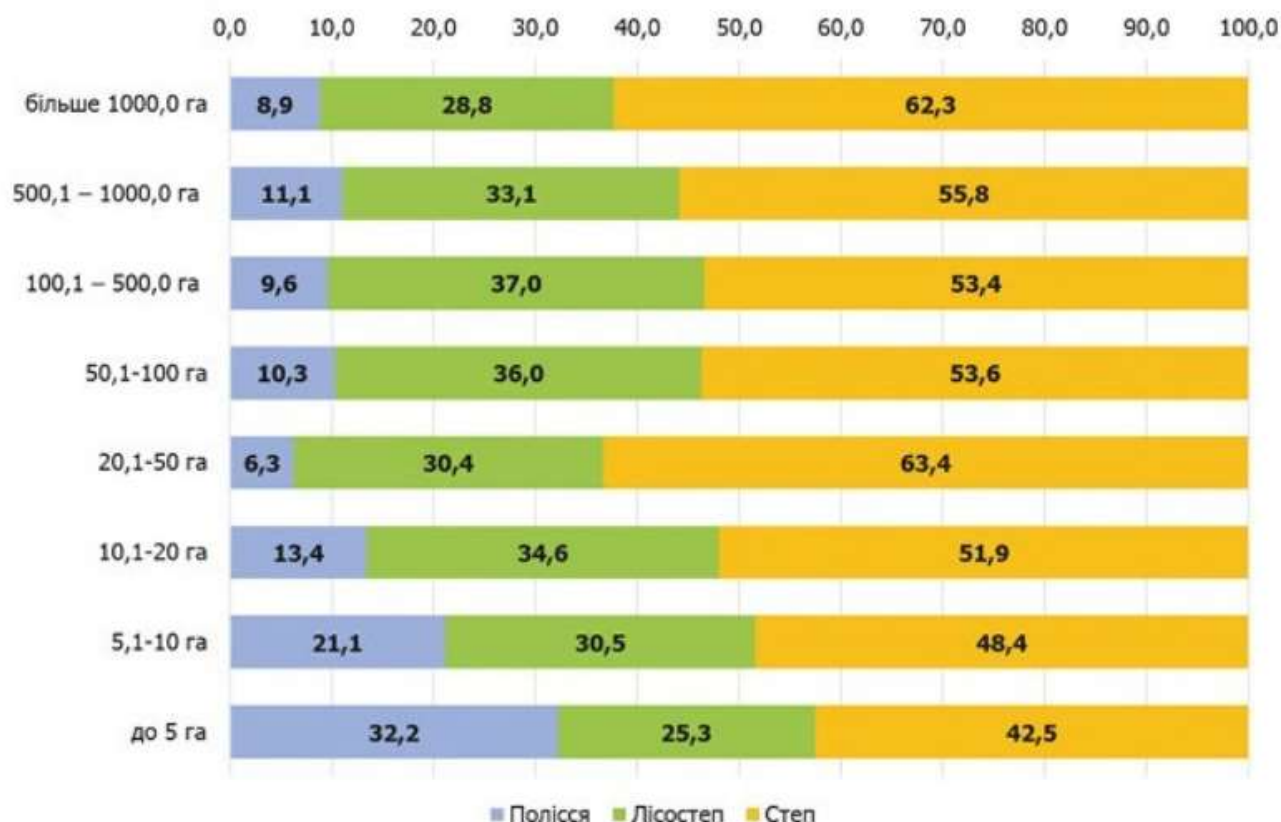


Рис. 1.2. Землекористування фермерських господарств за регіонами

Джерело: складено за даними

Невеликі фермерські господарства з площею до 5% мають розташування в Поліссі, де вони мають земель до 32,2% усіх угідь у цій групі землекористування. Більш велика кількість фермерських господарств які мають менше земель, знаходиться в Одеській (468), Закарпатській (390), Чернівецькій (163), Миколаївській (114), а також Вінницькій (97) областях. Більш малі ФГ з землекористуванням до 3–4 га угідь, спеціалізуються на вирощуванні зернових, зернобобових і олійних культур. При цьому в окремих регіонах у структурі посівних площ переважають технічні культури і зовсім невелика частка припадає на кормові культури [39].

Слід зазначити, що фермерські господарства часто вважаються пріоритетною формою аграрного товаро виробництва з кількох причин.

Гнучкість і маневреність: Фермерські господарства зазвичай мають невеликі розміри порівняно з великими агропромисловими комплексами. Це

дозволяє їм бути більш гнучкими і швидше адаптуватися до змін у ринкових умовах, попиті на товари та інші зміни у галузі.

Різноманітність виробництва: Фермерські господарства часто спеціалізуються на різних види продукції, що дозволяє їм диверсифікувати ризики і виробляти ширший спектр товарів для ринку.

Екологічна стійкість: Багато фермерських господарств приділяють увагу сталому або органічному сільському господарству, що робить їх більш екологічно стійкими і придатними для забезпечення якісної та здорової продукції.

Збереження сільськогосподарської культури: Фермерські господарства допомагають зберегти різноманітність сільськогосподарських культур, включаючи традиційні сорти, які можуть бути менш економічно вигідними для великих агропромислових комплексів.

Місцевий розвиток: Фермерські господарства часто знаходяться в маленьких або сільських спільнотах, що сприяє місцевому економічному розвитку та збереженню сільських районів

Отже, фермерські господарства більш гнучкі до змін зовнішнього середовища. Наявність їх ресурсного потенціалу сприяє більшим можливостям до диверсифікації виробництва. Загалом, фермерські господарства відіграють важливу роль у сільському господарстві, забезпечуючи різноманітність, стійкість і сталість у виробництві продуктів харчування.

Проте, у період воєнного стану більшість фермерських господарств стикалися з певними складнощами. Основними точками вразливості для аграрного сектора стали такі: неможливість проведення польових робіт у зоні конфлікту; руйнування виробничої інфраструктури, логістики та зберігання сільськогосподарської продукції; погіршення забезпеченості фермерських господарств фінансовими ресурсами та матеріально-технічними засобами.

Сучасний агробізнес у різних регіонах досить суттєво відрізняється як за розмірами землекористування, так і напрямками економічної діяльності. Відтак, Держава повинна обов'язково враховувати специфіку функціонування

фермерських господарств, розробляючи програми підтримки та розвитку сільськогосподарського виробництва.

Як зазначає Гнатишин Л.Б., «динамічність зовнішнього середовища, у якому функціонують фермерські господарства, вимагає від них швидкого реагування для прийняття оперативних рішень, повсякчасної розробки та коригування тактичних дій і стратегічних намірів» [9, с 31].

Велике значення для розвитку фермерських господарств та становлення їх ефективного економічного розвитку має державна підтримка. Державна підтримка розвитку малих аграріїв та фермерських господарств від час воєнних дій була за такими напрямками та у такому розмірі:

- бюджетна субсидія у розмірі до 4 тис. грн на 1 га аграріям, які обробляють до 120 га земель сільськогосподарського призначення.
- окрема бюджетна субсидія у розмірі 8 тис. грн на 1 га для аграріїв з деокупованих територій та тих територій, на яких завершені бойові дії.
- спеціальна бюджетна дотація для утримання великої рогатої худоби (корів) усіх напрямів продуктивності. Фермери, що утримують до 100 корів, зможуть отримати 7 тисяч гривень на одну голову;
- спеціальна бюджетна дотація для утримання маточного поголів'я кіз та/або овець - 2 тис. грн на одну голову для тих, хто вирощує від 5 до 500 голів кіз та овець [45].

Отже, фермерські господарства є пріоритетною формою господарювання в агробізнесі та потребують окремого стимулювання їх розвитку як у сфері фінансування діяльності так і надання обліково-податкових преференцій.

1.2. Облікове забезпечення діяльності фермерських господарств

Організація обліку у фермерських господарствах є важливою складовою ефективного управління діяльністю господарства. Розрізняють такі види та напрямки обліку (рис. 1.3).

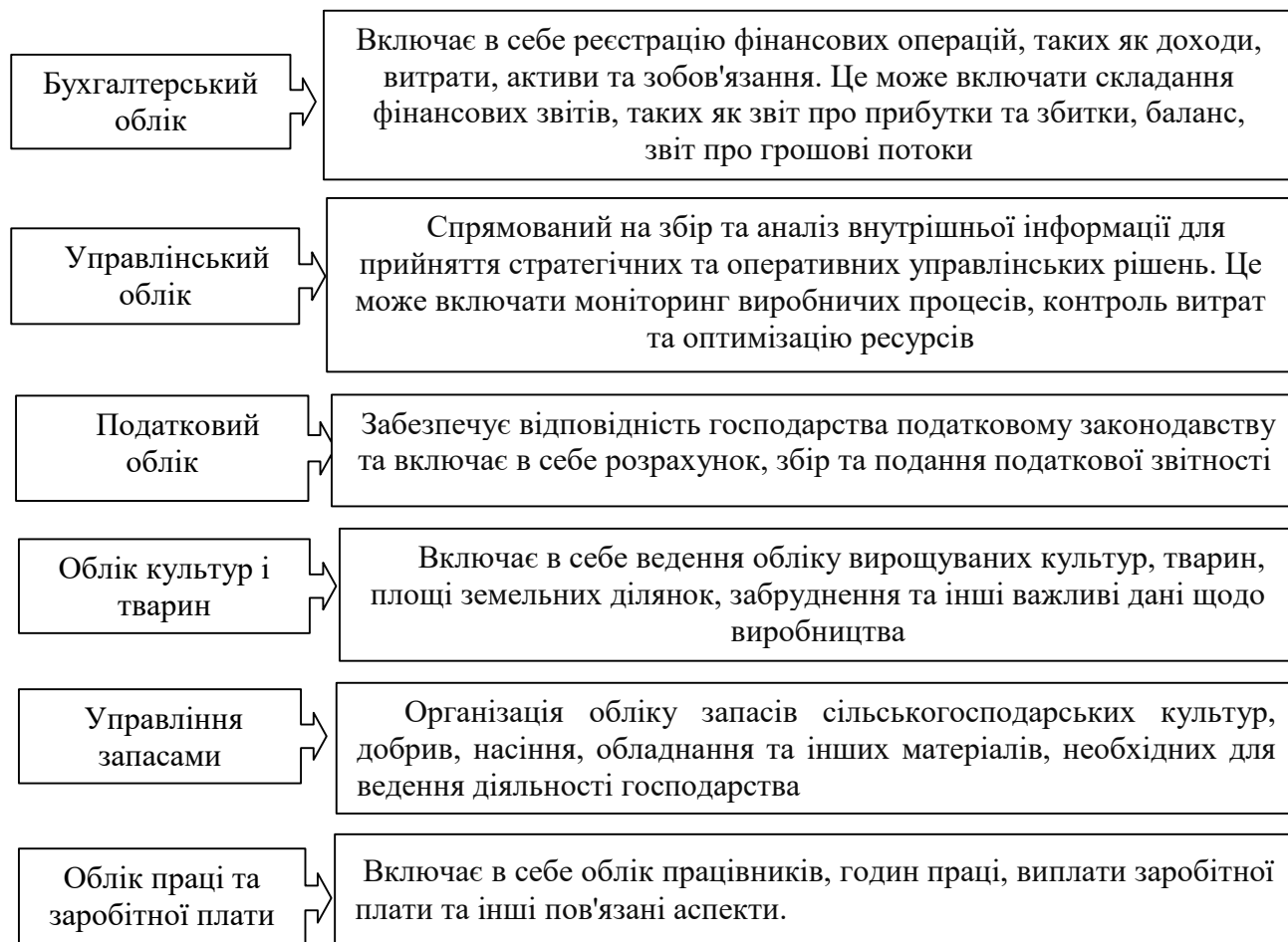


Рис. 1.3. Основні напрямки організації облікового забезпечення фермерських господарств

Джерело: узагальнено автором

Загальний підхід до організації бухгалтерського обліку у фермерських господарствах полягає у впровадженні систематичного та точного обліку всіх фінансових та економічних операцій з метою забезпечення ефективного управління господарством. Організація бухгалтерського обліку у фермерських господарствах є важливою для ефективного управління фінансами та ресурсами.

Деякі ключові аспекти організації бухгалтерського обліку у фермерських господарствах наведено на рис. 1.4

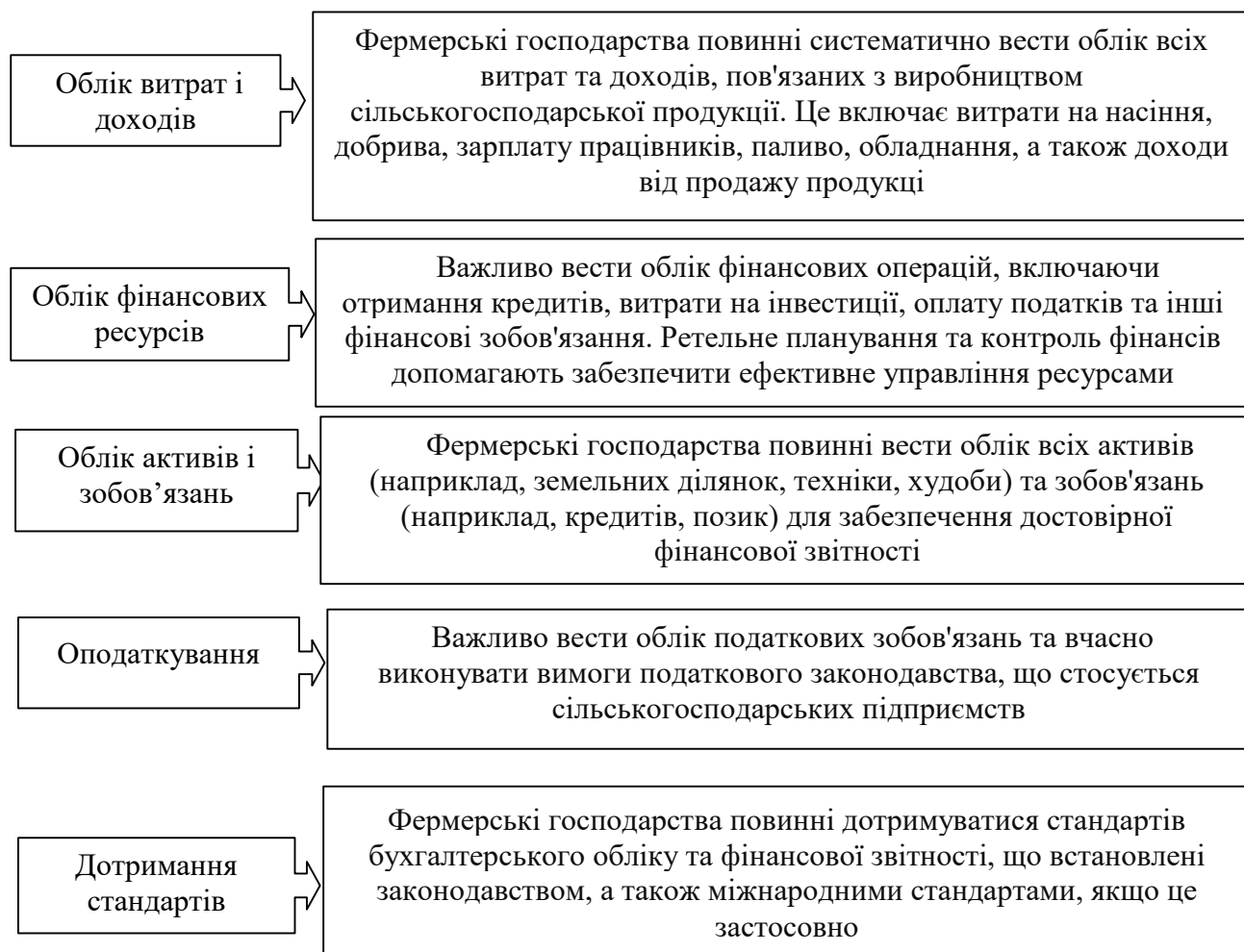


Рис. 1.4. Основні складові облікового забезпечення фермерських господарств
Джерело: узагальнено автором

Значення і необхідність обліку у фермерських господарствах (далі – ФГ) обумовлюється, з одного боку, потребою в інформації про наявне в господарстві майно, обсяги виробництва продукції, доходи і витрати, а з іншого – зобов'язанням подавати інформацію про результати фінансово-господарської діяльності до відповідних державних установ.

Облік у ФГ має свої особливості, серед яких визначальними є такі аспекти: засновники ФГ здебільшого вносять до складеного капіталу не майно, а права користування ним; як правило, членам господарства виплачується не заробітна

плата, а певна частка з отриманого господарством доходу; особливості ведення сільгоспдіяльності. Отже, при веденні бухгалтерського обліку господарство має враховувати всю облікову сільськогосподарську специфіку.

Сучасне національне законодавство, що регулює бухгалтерський облік та оподаткування фермерських господарств, являє собою багаторівневу систему, що знаходиться на стадії активного формування залежно від призначення і статусу, нормативних документів тощо. У загальному вигляді систематизація в обліку та фінансовій звітності діяльності фермерських господарств, які зареєстровані у статусі юридичної особи врегульовано такими нормативними документами (рис. 1.5)

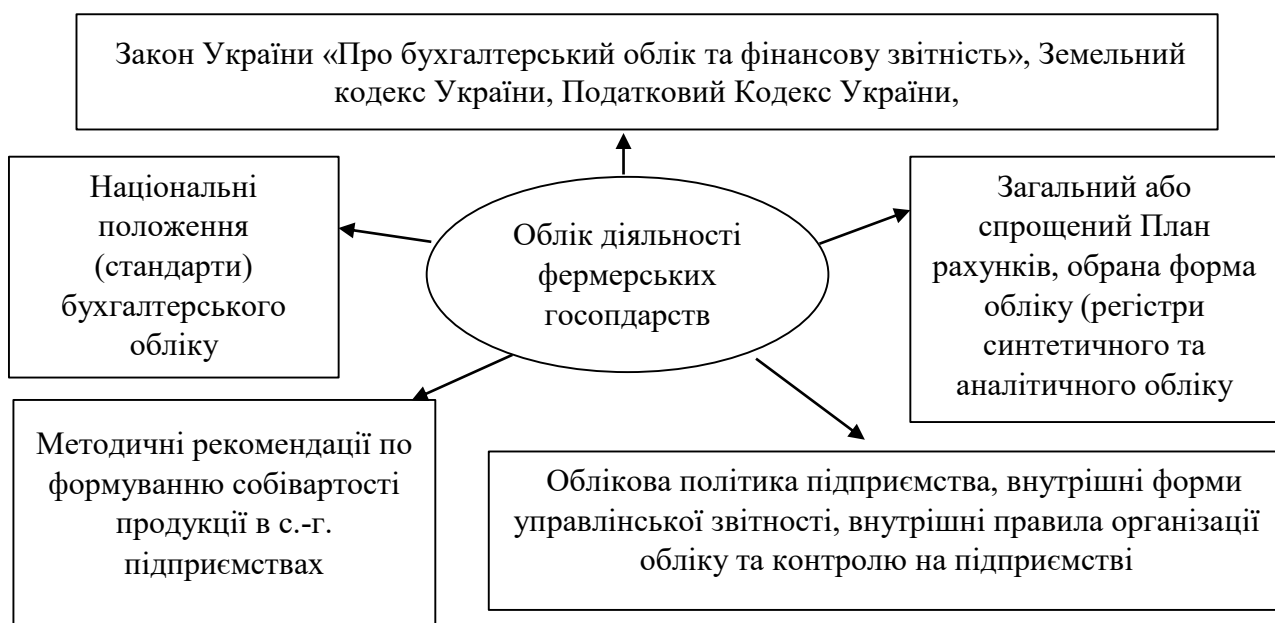


Рис. 1.5. Основні нормативні документи з регламентації формування облікового забезпечення діяльності фермерських господарств

Джерело: узагальнено автором

Фермерські господарства у вигляді юридичної особи можуть форму організації бухгалтерського обліку:

1. ФГ можуть за своїм рішенням ввести до штату підприємства посади бухгалтера або створити відділ бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером.

2. ФГ можуть користуватися послугами ФОП, яких спеціалізується на наданні послуг з ведення обліку,

3. ФГ можуть забезпечити ведення обліку на договірних засадах з аудиторською фірмою.

4. Керівник ФГ може самостійно вести облік, складати фінансову та податкову звітність

Фермерські господарства усі методичні та організаційні аспекти ведення облікових процедур свої діяльності мають зазначити в Наказі про облікову політику. Саме у цьому внутрішньому документі затверджуються:

- організаційно-технічні аспекти обліку, такі як: форма ведення бухгалтерського обліку, тобто визначена система реєстрів обліку, порядку, способу реєстрації та обробки облікової інформації;

- робочий план рахунків із зазначенням синтетичних та аналітичних рахунків обліку (як додаток);

- графік документообігу (як додаток); форми первинних документів для фіксації тих господарських операцій, для яких не затверджено типові та спеціалізовані форми первинних і зведених документів, які використовуються для накопичення облікової інформації (як додаток);

- перелік посад матеріально відповідальних осіб (як додаток);

- порядок і строки проведення інвентаризації за кожним з активів і зобов'язань підприємства із затвердженням складу постійно діючої інвентаризаційної комісії (як додаток); порядок ведення архіву підприємства;

- інші організаційні моменти залежно від потреб підприємства.

Також в обліковій політиці зазначаються методичні складові, щодо ведення обліку окремих об'єктів: основних засобів (у частині вибору методів нарахування амортизації); біологічних активів (у частині вибору методу їх оцінки при первісному визнанні та на дату балансу); готової сільськогосподарської продукції (у частині методу оцінки при первісному визнанні); формування доходів, витрати та фінансових результатів, а також

порядок оподаткування окремих операцій та порядок визначення фактичної собівартості сільськогосподарської продукції.

Для систематизації облікової інформації фермерські господарства можуть використовувати загальний План рахунків відповідно до Наказу міністерства фінансів України № 291., Спрощений План рахунків, затверджений Наказом міністерства фінансів України № 186.

Для забезпечення ведення обліку суб'єкти малого бізнесу повинні обрати форму бухгалтерського обліку – сукупність облікових регістрів, що використовуються для систематизації облікової інформації. Стосовно форм бухгалтерського обліку, на сьогодні діють три нормативні документи, які регулюють порядок застосування регістрів бухгалтерського обліку (табл.1.2)

Таблиця 1.2

Нормативні документи щодо форм бухгалтерського обліку для
фермерських господарств

назва документа	категорія фермерських господарств	форма обліку
Методичні рекомендації із застосування загальних регістрів обліку для сільськогосподарських підприємств	для підприємств і організацій (крім банків і бюджетних установ), їх філій, відділень, представництв незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності	Журнально-ордерна
Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені наказом МФУ від 25.06.2003 р. № 422	для юридичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності будьякої організаційно-правової форми та форми власності (крім банків) з ознаками малих підприємств, а також юридичними особами (крім бюджетних установ), що не займаються підприємницькою (комерційною) діяльністю	Проста, спрощена
Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами,	для суб'єктів малого підприємництва - юридичних осіб, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат, та не зареєстровані платниками податку на додану вартість	Спрощена без застосування подвійного запису

Джерело: складено автором

Організація та ведення обліку фермерськими господарствами має свої особливості, серед яких визначальними є сама форма організації фермерського господарства, а саме чи є фермерське господарство юридичною особою, чи

працює як фізична особа-підприємець. Специфікою також є облік самої сільськогосподарської діяльності, яка спрямована на виробництво аграрної продукції із використанням таких специфічних активів як земельні ресурси та біологічні активи. Відтак, фермерське господарство при веденні обліку має застосовувати галузеві методичні рекомендації щодо визначення собівартості сільськогосподарської продукції та визнання біологічних активів. Враховуючи статус підприємницької діяльності, фермерське господарство може обирати загальну, спрощену або просту форму ведення бухгалтерського обліку. Отже, при веденні бухгалтерського обліку господарство має враховувати всю облікову сільськогосподарську специфіку. Фермерські господарства можуть вести облік відповідно до таких регламентацій (табл. 1.3)

Таблиця 1.3

Організація обліку та звітності фермерських господарств

загальна система оподаткування	Спрощена система оподаткування	
	Варіант 1	Варіант 2
Застосування Плану рахунків		
Загальний план рахунків, затверджений наказом МФУ № 291	Спрощений План рахунків, наказ МФУ № 186	Спрощений План рахунків, затверджений наказом МФУ № 186
Застосування обліковий регістрів		
Журнальна форма обліку відповідно до Методичних рекомендацій № 356	Облікові регістри, передбачені Наказом МФУ № 422	
	Проста	Спрощена
	Журнал Реєстрації господарських операцій; Відомість 3-м	Відомості 1-м, 2-м, 3-м, 4-м, 5-м; Оборотносальдова відомість
Облікові регістри, передбачені Наказом МФУ № 720 : Журнали 1-мс, 2-мс 3-мс, 4-мс, Відомості 1.1-мс, 1.2-мс, 2.1- мс, 2.2-мс, 4.1-мс		
Фінансова звітність		
Згідно з НП(С)БО №1 та іншими законодавчими актами: форма 1 «Звіт про фінансовий стан», форма 2 «Звіт про фінансові результати», форма 3 «Звіт про рух грошових коштів», форма 4 «Звіт про власний капітал», форма 5 «Примітки до річної фінансової звітності»	Згідно з НП(С)БО 25 – складання Фінансового звіту, що включає Звіт про фінансовий стан (форма № 1-м) і Звіт про фінансові результати (форма № 2-м)	Згідно з П(С)БО 25 складання Спрощеного фінансового звіту, що включає Звіт про фінансовий стан (форма №1-мс) і Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс).

Джерело: складено за даними [28]

Отже, в залежності від організаційної форми функціонування та статусу суб'єкта підприємницької діяльності фермерські господарства можуть вести облік своєї діяльності з використанням таких організаційних принципів.

1. За простою формою (без використання подвійного запису). Її застосовують сімейні ФГ – суб'єкти мікропідприємництва, у яких працюють засновники (голова) та члени родини (без постійного залучення найманих працівників) загальною кількістю не більше 10 осіб і з річним доходом, який не перевищує 2 млн євро (в еквіваленті).

2. За спрощеною формою. Її рекомендується застосовувати ФГ – суб'єктам малого підприємництва із середньообліковою чисельністю постійно й тимчасово працюючих за звітний період до 50 осіб (включаючи членів сім'ї) та обсягом виручки за рік, що не перевищує 10 млн євро (в еквіваленті).

3. Якщо ФГ відповідають статусу середніх підприємств (із середньообліковою чисельністю членів ФГ, постійних і тимчасових працівників за звітний період від 50 до 250 осіб та обсягом виручки від реалізації у сумі від 10 до 50 млн євро (в еквіваленті), то їм доцільно вести бухгалтерський облік за спрощеним Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, затвердженим наказом Мінфіну від 19.04.01 р. № 186, і складати фінзвітність відповідно до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

4. ФГ, у яких чисельність постійних і тимчасових працюючих перевищує 250 осіб, а річний дохід від діяльності перевищує 50 млн євро (в еквіваленті), то їм варто вести бухоблік за стандартним Планом рахунків № 291, чинними НП(С)БО та П(С)БО.

Основними регістрами за простою формою обліку у ФГ є Опис майна, Баланс та Книга обліку доходів та витрат. У Книзі обліку доходів та витрат здійснюють реєстрацію даних господарських операцій за первинними документами відповідно до видів доходів і витрат з метою визначення результатів господарювання. У кінці звітного періоду (року) обов'язково потрібно провести інвентаризацію та скласти інвентаризаційний опис, а на

підставі даних про фактичну наявність запасів уточнити суму витрат та перехідні залишки запасів. За даними інвентаризації також складають Опис майна та Баланс на звітну дату. Загальний фінансовий результат визначається в кінці звітного періоду або ж, у разі припинення діяльності ФГ, як різницю між загальною сумою доходу та уточненою сумою витрат. За даними Книги складають Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс) та, за потреби, відповідні форми статистичної звітності. Для більш якісного інформаційного забезпечення управління ФГ можна додатково вести аналітичний облік окремих видів майна і зобов'язань шляхом використання таких відомостей обліку: тварин та птиці, основних засобів, багаторічних насаджень, витрат незавершеного виробництва за видами діяльності, розрахунків тощо.

Сімейні ФГ у разі ведення обліку за простою формою можуть одержувати більш аналітичну інформацію про свою діяльність за умови використання Журналів обліку господарських операцій (основних, додаткових і самостійно виготовлених). Спрощена форма обліку яка регламентована Методрекомендаціями № 189, передбачає використання двох основних регістрів на вибір ФГ: Журнал реєстрації господарських операцій фермерського (селянського) господарства або Журнал-Головна. Для ведення аналітичного обліку окремих господарських об'єктів (витрат, розрахунків, тварин тощо) можна використовувати додаткові регістри: Відомість обліку основних засобів та нарахування амортизації; Відомість обліку розрахунків; Відомість обліку витрат виробництва. Господарські операції в Журналі (Журнал-Головна) відображаються за принципом подвійного запису. Ці регістри є підставою для складання форм фінзвітності № 1-мс «Баланс» та № 2-мс «Звіт про фінансові результати» [28].

Отже, організація та ведення обліку фермерськими господарствами має свої особливості, серед яких визначальними є сама форма організації фермерського господарства, а саме чи є фермерське господарство юридичною особою, чи працює як фізична особа-підприємець.

1.3. Особливості оподаткування фермерських господарств

Оподаткування фермерських господарств, які можуть бути представлені як юридичними особами, так і фізичними особами, регламентовано Податковим кодексом України.

Відповідно до особливостей створення та функціонування фермерські господарства можуть бути:

- платниками загальної системи оподаткування зі сплатою податку на прибуток (юридичні особи)
- платниками загальної системи оподаткування зі сплатою ПДФО з підприємницького чистого оподатковуваного доходу (фізичні особи)
- платниками єдиного податку 2 групи – тільки фізичні особи
- платниками єдиного податку 3 групи – як фізичні особи так і юридичні особи
- платниками єдиного податку 4 групи – як юридичні особи, так і фізичні особи – фермери.

Загальний механізм оподаткування для фермерських господарств на спрощеній системі платників єдиного податку 2-3 групи майже однаковий, тобто враховуються обмеження за максимальною сумою отриманого доходу, за кількістю найманих працівників, за дозволеними видами економічної діяльності, способами розрахунків з контрагентами. Для 2 групи встановлено фіксовану максимальну ставку у процентному відношенні до мінімальної заробітної плати. Тобто, для платників 2 групи обсяг доходів не є об'єктом оподаткування, а враховується тільки для можливості перебування у групі. Отриманий дохід за результатами підприємницької діяльності є об'єктом оподаткування для платників 3 групи із застосуванням ставки 5% та 3% до отриманого доходу. Щодо статусу платника ПДВ, то такими обов'язково є фізичні та юридичні особи 3 групи, які обрали ставку 3% від отриманого доходу незалежно від граничної суми доходу для обов'язкової реєстрації платником ПДВ. Особливим для фізичних осіб-підприємців є дата визнання отриманого доходу, яка визначається

за датою надходження грошових коштів, а не за датою відвантаження товарів, виконання робіт або надання послуг. Це так званий «касовий метод» [15].

Більш деталізована інформація щодо застосування спрощеної системи для фермерів наведена в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Спрощена система оподаткування для фермерських господарств в Україні
станом на початок 2024 року

Критерій	Групи платників		
	2 група тільки ФОП	3 група ФОП і юрособи	4 група фермери (ФОП) і юридичні особи
Ставки єдиного податку	не більше 20% МЗП* (у 2024р. – 1420,00 грн)	3% доходу для платників ПДВ; 5% доходу для неплатників ПДВ	Ставки від 0,19% до 6,33 в залежності від виду земельної ділянки та НГО
Максимальна сума доходу	до 834 МЗП* у 2024 р. – 5921400,00 грн	до 1167 МЗП* у 2024 р. – 8285700,00 грн	не обмежено
Кількість працівників	не повинна перевищувати 10 осіб	без обмежень	Для фермерів (ФОП) існує заборона на найманих працівників
дозволена сфера діяльності		усі види діяльності, крім заборонених у п. 291.5 ПК	для юридичних осіб доля сільгосп-виробництва має бути не менше 75%, у загальній сумі доходу; фермери (ФОП) – виключно сільськогосподарська діяльність
статус контрагента	платники єдиного податку та/або населення	без обмежень	без обмежень
способи розрахунків	розрахунки виключно в грошовій формі (готівковій та або безготівковій); заборонені бартер, виплата заробітної плати в натуральній формі)		будь-яка форма розрахунків: грошова, бартер, виплата в натуральній формі
МЗП* - розмір мінімальної заробітної плати, встановлений на 01.01.2024р			

Джерело: складено за даними [32]

Більшість суб’єктів агробізнесу обирають спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку 4 групи, якщо їх діяльність відповідає вимогам щодо застосування такої системи оподаткування (рис. 1.6).

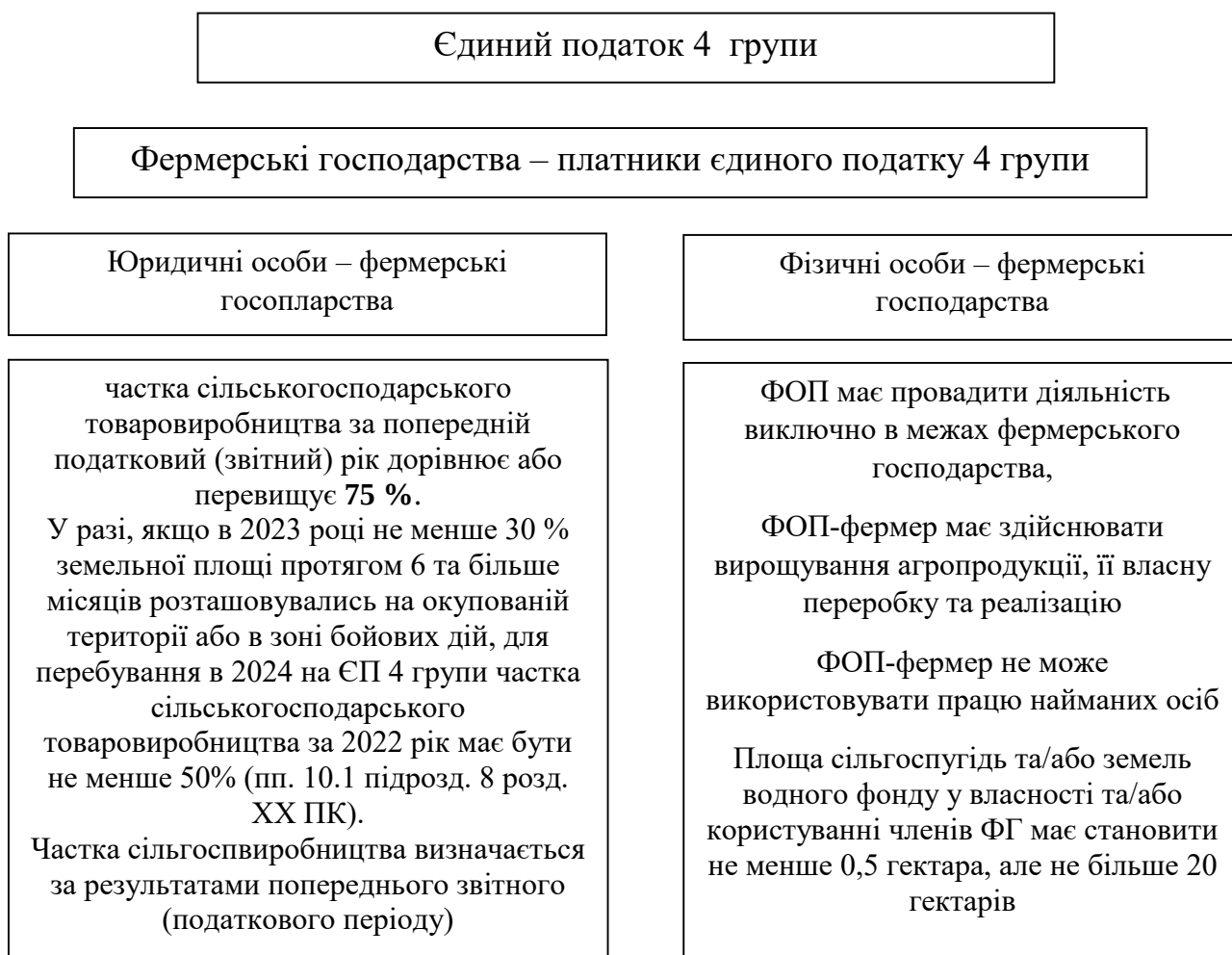


Рис. 1.6. Умови перебування фермерських господарств на спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку 4 групи

Джерело: складено за даними [32]

Отже, якщо фермерське господарство зареєстровано у формі юридичної особи, то воно має обов'язково дотримуватися обсягу доходу від реалізації саме сільськогосподарської продукції, а от фермери ФОПи повинні займатися тільки виробництво аграрної продукції. Специфічним для «аграрної» групи ССО при обчисленні єдиного податку є застосування об'єкту та бази оподаткування. Об'єктом оподаткування є сільськогосподарські угіддя та землі водного фонду, базою – нормативна грошова оцінка земельної ділянки. При цьому с/г угіддя можуть перебувати як у власності так і в оренді, тобто визначальним є саме

користування сільськогосподарськими угіддями та землями водного фонду з метою виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції.

Ставки єдиного податку 4 групи диференційовані з урахуванням виду сільськогосподарських угідь та земель водного фонду: для ріллі, сіножатей, пасовищ – 0,95%; для багаторічних насаджень – 0,57%; для земель водного фонду – 2,43%; для с.-г. угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту – 6,33% від НГО землі [33].

Отже, фермерські господарства, які є платниками єдиного податку 4 групи, обчислюють свої податкові зобов'язання за землекористування виходячи з нормативної оцінки окремого виду земельних ресурсів за фіксованими ставками, встановленими до нормативного грошової оцінки окремого виду сільськогосподарських угідь – ріллі, багаторічних насаджень, перелогів та пасовищ, а також земель водного фонду. Ці ставки є фіксованими незалежно від рішення місцевих органів самоврядування та місця розташування земельної ділянки, відрізняється лише НГО окремої ділянки. Ставки єдиного податку є фіксованими незалежно й від організаційно-правової форми господарювання в агробізнесі.

Наведемо загальну динаміку податкових надходжень від сплати «агарного» єдиного податку (табл. 1.)

Таблиця 1.5

Динаміка та структура податкових надходжень від платників єдиного податку аграрними виробниками

Показники	2018 р	2019 р.	2020 р	2021 р.	2022 р	2023 р
1	2	3	4	5	6	7
Єдиний податок, сплачений с/г товаровиробниками	5272,2	5273,1	5338,1	5293,8	4493,6	5861,7
Частка ЄП, сплаченого с/г товаровиробниками, у загальній сумі ЄП, %	17,8	15,0	14,1	11,5	9,5	10,5

Джерело: складено автором за даними [15]

Наступним основним податком у сфері агробізнесу, що стосується й фермерських господарств є податок на додану вартість.

Об'єктом оподаткування ПДВ виступають операції з постачання сільськогосподарської продукції (товарів, матеріально-технічних засобів та ін) як на території України так і при здійсненні операцій у сфері ЗЕД. Для сільськогосподарських товаровиробників Податковим кодексом України для деяких видів продукції передбачено знижені ставки ПДВ у розмірі 14%

Така ставка застосовується за такими товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД: «0102 (велика рогата худоба, жива); 0103 (свині, живі), 1001 (пшениця), 1002 (жито), 1003 (ячмінь), 1004 (овес), 1005 (кукурудза), 1201 (соєві боби), 1204 00 (насіння льону), 1205 (насіння свиріпи та ріпаку), 1206 00 (насіння соняшнику), 1207 (насіння та плоди інших олійних культур), 1212 91 (цукрові буряки)» [33].

За експертною оцінкою УСАВ, зниження ставки ПДВ з 20% до 14%:

- по-перше, не повинно призвести до втратбюджету;
- по-друге, переробні підприємства зможуть заощадити 6% витрат під час закупівлі продукції за рахунок менших податкових зобов'язань виробника;
- по-третє, захисту від необґрунтованого податкового навантаження на операції з постачання або продажу сільськогосподарської продукції, а також виведенню значної частини економіки з тіні

Зниження ПДВ до 14% не лише допоможе аграріям, але й зекономить 6% видатків для переробників при закупівлі продукції. (оскільки термін сплати основної суми ПДВ для них переміщується з дати оплати сировини на дату оплати зобов'язань по операціях з реалізації продуктів її переробки).

На експорт сільськогосподарської продукції наразі діє ставка 0% ПДВ.

Наразі знаходиться законопроект щодо встановлення 14% ставки ПДВ на експорт всіх видів агропродукції, крім олії, горіхів та меду. Проте, запровадження оподаткування експорту 14% ПДВ є невиправданим заходом та надмірним тягарем для аграріїв. Бо вже передбачена законопроектом перевірка СМКОР кожної експортної накладної гарантує блокування експорту тіньового

зерна, а легальні експортери і так повертають валютну виручку. Аграрії підкреслюють, що розглядати ідею зі встановленням 14% ПДВ як додаткового засобу для боротьби з чорним експортом, можливо тільки для усього аграрного експорту включно з олією, або застосовувати лише до тих експортерів, у кого є неповернення валютної виручки.

Наразі у сільському господарстві найбільші податкові надходження забезпечують такі види економічної діяльності П'ятірка лідерів зі сплати податків за видами економічної діяльності: вирощування зернових культур (крім рису) – 32,7 млрд грн.; лісництво та інша діяльність у лісовому господарстві – 2,4 млрд грн.; розведення свійської птиці – 1,4 млрд грн.; надання допоміжних послуг у лісовому господарстві – 1,1 млрд грн.; розведення великої рогатої худоби молочних порід – 813, 5 млн грн.

Фермерські господарства в залежності від обраної системи оподаткування мають сплачувати такі податки.

- на загальній системі оподаткування – податок на прибуток, земельний податок та орендну плату за користування сільськогосподарськими угіддями державної та комунальної власності, податок на додану вартість (за умови перевищення отриманого доходу граничного розміру 1 млн грн); ПДФО та ВЗ з оплати праці найманих працівників, ПДФО та ВЗ з орендної плати фізичним особам-власникам земельних паїв, рентну плату за користування природними ресурсами

- на спрощеній системі оподаткування – єдиний податок (2-4 групи), земельний податок (у разі нецільового використання сільськогосподарських угідь) та орендну плату за користування сільськогосподарськими угіддями державної та комунальної власності, податок на додану вартість (за умови перевищення отриманого доходу граничного розміру 1 млн грн для платників 4 групи єдиного податку; платників 3 групи за ставкою ЄП 3% від отриманого доходу; платники 2 групи ЄП – не є платниками ПДВ); ПДФО та ВЗ з оплати праці найманих працівників, ПДФО та ВЗ з орендної плати фізичним особам-власникам земельних паїв.

РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СФГ «ЛУКА»

2.1. Характеристика діяльності та оцінка виробничо-ресурсного потенціалу СФГ «ЛУКА»

Аграрна компанія СФГ «ЛУКА», код ЄДРПОУ 19057770, була зареєстровано 01.11.1994 року.

Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 10 000,00.

Організаційно-правова форма підприємства СФГ "ЛУКА" – фермерське господарство у статусі юридичної особи.

Діяльність фермерського господарства що зареєстровано у формі юридичної особи, здійснюється на основі Статуту (Додаток А). В статуті фермерського господарства зазначена така інформація:

1) Загальні положення, які містять інформацію про назву підприємства, його місцезнаходження та засновників (членів) фермерського господарства.

2) Мета та предмет діяльності – зазначається основні види діяльності, що впроваджуються підприємством.

3) Членство у фермерському господарстві, права та обов'язки члена – вказується інформація щодо правомірності набуття членства при створення фермерського господарства, припинення членства у разі закриття юридичної особи.

4) Права фермерського господарства – зазначення інформація щодо права самостійного господарювання на землі, власності на посіви, посадки сільськогосподарських культур і насаджень, вироблену сільськогосподарську продукцію і доходи від її реалізації.

5) Обов'язки фермерського господарства. Зазначено, що Фермерське господарство зобов'язане

– забезпечувати використання земельних ділянок відповідно до цільового призначення та умов їх надання;

- ефективно використовувати надані їм земельні ділянки, підвищувати їх родючість, застосовувати природоохоронні технології виробництва, не допускати погіршення екологічної обстановки в результаті своєї господарської діяльності;

- здійснювати комплекс заходів щодо охорони земель, передбачених законодавством;

- своєчасно вносити плату за земельні ділянки;

- не порушувати права інших землекористувачів, землевласників і власників земельних ділянок, а також орендарів земельних ділянок;

- у встановленому порядку забезпечувати надання земельного сервіту.

- всі розрахунки, включаючи платежі в бюджет проводити в календарній черговості надходження розрахункових документів (настання строків платежів)

6) Інформація щодо складеного капіталу, вкладів, долі і додаткових внесків членів фермерського господарства.

7) Інформація щодо органів управління фермерського господарства, якими є Загальні збори засновників (членів) Фермерського господарства, голова фермерського господарства. Вищим органом управління Фермерського господарства є загальні збори засновників (членів) Фермерського господарства. Виконавчим органом Фермерського господарства є Голова Фермерського господарства.

8) Інформація щодо джерел формування майна фермерського господарства. Джерелом формування майна Фермерського господарства є: вклади до складеного капіталу Фермерського господарства; доходи, отримані від реалізації виробленої та переробленої сільськогосподарської продукції, а також від інших видів господарської діяльності.

9) Інформація щодо розподілу прибутку. Річний прибуток Фермерського господарства, що залишився після сплати податків та інших обов'язкових платежів до державного бюджету, оплати праці працівників Фермерського господарства та інших належних відрахувань і виплат, розподіляється між його Членами за рішенням Голови Фермерського господарства пропорційно до часток

у складеному капіталі Фермерського господарства та особової трудової участі Членів Фермерського господарства в його діяльності.

10) Інформація щодо впровадження господарської діяльності фермерського господарства.

11) Інформація про трудові відносини у фермерському господарстві та зазначено, що Голова Фермерського господарства укладає трудові договори з засновниками (членами) ФГ, а також іншими особами, які можуть залучатися до виконання робіт при здійсненні виробничо-господарської діяльності.

12) Відповідальність фермерського господарства.

13) Інформація про припинення діяльності ФГ. Діяльність Фермерського господарства припиняється у разі: 1) реорганізації фермерського господарства; 2) ліквідації фермерського господарства; 3) визнання фермерського господарства неплатоспроможним (банкрутом); 4) якщо не залишається жодного члена фермерського господарства або спадкоємця, який бажає продовжити діяльність господарства

14) Порядок внесення змін і доповнень до статуту ФГ.

Як юридична особа, СФГ «ЛУКА» складає та подає до органів статистики фінансову та статистичну звітність.

Згідно з законодавством СФГ «ЛУКА» є суб'єктом малого підприємництва, фінансова звітність підприємства (Додаток Б) складається згідно вимог НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» та містить форми: № 1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати».

Також СФГ «ЛУКА» подає таку форму статистичної звітності як форма №2 діяльності, кількість працівників та відпрацьований час, а також фонд оплати працівників (Додаток В). слід зазначити, що на підприємстві СФГ «ЛУКА» задіяно 24 працівника, фонд оплати праці яких становить 1598 тис. грн за рік. Також у даній формі зазначені такі показники діяльності за 2022 рік:

- Дохід від реалізації продукції – 16364,1 тис. грн;

- Матеріальні витрати та витрати на оплату послуг для здійснення сільськогосподарської діяльності – 22809,6 тис. грн
- Орендна плата за земельні ділянки, крім орендної плати за землі комунальної власності – 3240 тис. грн
- Амортизація – 2712,6 тис. грн
- витрати на оплату праці – 1736,2 тис. грн
- відрахування на соціальні заходи – 362 тис. грн
- витрати на придбання енергопродуктів для власних сільськогосподарських потреб – 5959,2 тис. грн
- податки та збори, пов'язані з реалізацією сільськогосподарської продукції, крім ПДВ – 683,5 тис. грн.
- капітальні інвестиції – 12089 тис. грн
- виробничі запаси – 1798,7 тис. грн (на кінець року)
- незавершене виробництво – 6654,7 тис. грн (на кінець року)
- готова продукція – 13285,9 тис. грн.

У складі активів підприємства СФГ «ЛУКА» мають місце необоротні активи загальною вартістю 41972,4 тис. грн, серед яких значна доля припадає на сільськогосподарську техніку, машини та транспортні засоби. На підприємстві є власний машино-тракторний парк, використання якого забезпечує проведення польових робіт з посіву та збирання врожаю сільськогосподарських культур.

Впровадження сільськогосподарської діяльності неможливе без використання такого специфічного активу як земельні ресурси. СФГ «ЛУКА» здійснює свою діяльність на сільськогосподарських угіддях, які знаходяться на правах власності членів фермерського господарства та в оренді від фізичних осіб – власників земельних паїв.

Особливістю статистичної звітності для аграрних товаровиробників, яким є СФГ «ЛУКА», є форма 4-сг «Звіт про посівні площі сільськогосподарських культур» (Додаток Г) У цьому звіті надається інформація щодо загальної площі сільськогосподарських угідь, площі орендованої землі.

Слід зазначити, що СФГ «ЛУКА» займається вирощуванням зернових та технічних культур, в основному на орендованих землях.

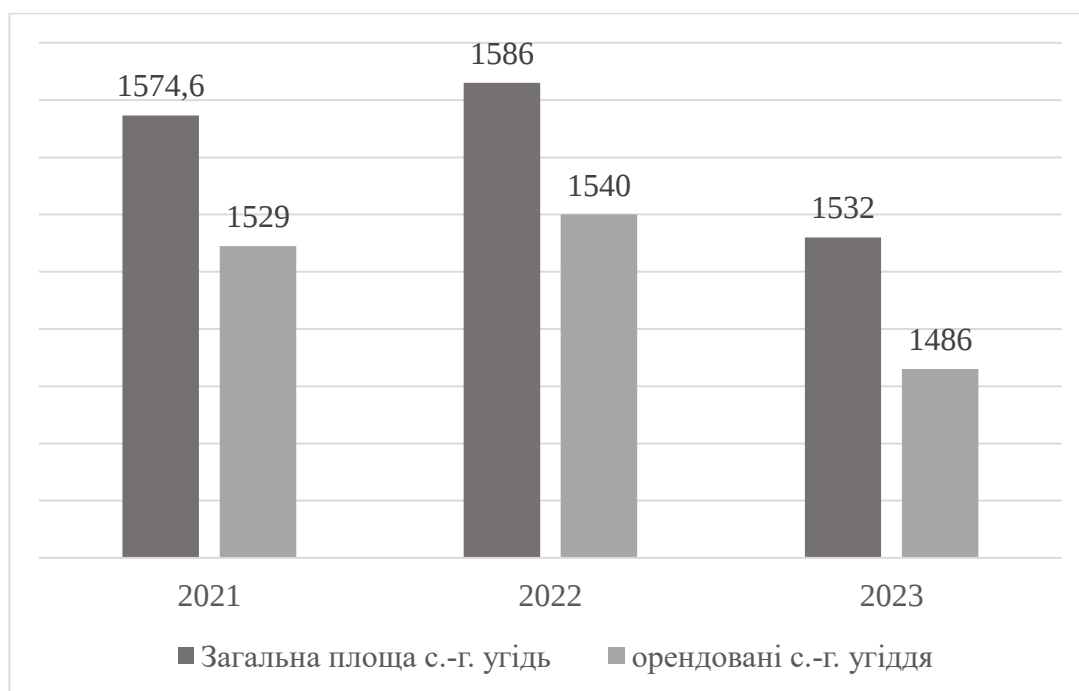


Рис. 2.1. Площа сільськогосподарських угідь СФГ «ЛУКА»

Джерело: складено за даними [Додаток Г]

Як зазначено в реєстраційних документах, основний вид діяльності (КВЕД) – 01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур, який має свої технологічні особливості.

Вирощування зернових культур є важливою складовою сільськогосподарського виробництва і включає в себе декілька ключових етапів:

Вибір сортів та підготовка ґрунту: Вирощування зернових культур починається з вибору відповідних сортів, які відповідають кліматичним та ґрунтовим умовам регіону. Підготовка ґрунту включає в себе обробку ґрунту, дроблення, внесення добрив та інших агротехнічних заходів

Посів: Зернові культури зазвичай сіються за допомогою сіялок відповідно до оптимальних технологій та рекомендацій. Важливо дотримуватися оптимальної густоти посіву та глибини закладання насіння

Агротехнічний догляд: Після посіву потрібно здійснювати систематичний агротехнічний догляд, який включає в себе полив, внесення добрив, боротьбу з бур'янами, шкідниками та хворобами, а також розрахункове обробітку ґрунту

Збір врожаю: Після досягнення повної зрілості зернових культур проводиться їх збір за допомогою жниварок та інших сільськогосподарських машин. Отриманий врожай піддається обробці та зберіганню

Обробка та зберігання врожаю: Після збору врожаю його піддають обробці для видалення вологи, видалення бур'янів та інших домішок. Потім зерно зберігається на спеціальних складах або силосних спорудах

Реалізація: Зібране та оброблене зерно збутовується на ринок або використовується для власних потреб господарства.

Важливо враховувати, що успішність вирощування зернових культур залежить від багатьох факторів, включаючи кліматичні умови, якість ґрунту, вибір сортів, агротехніку, використання добрив та інші аспекти агротехніки

Вирощування технічних культур має свої особливості порівняно з вирощуванням зернових або інших сільськогосподарських культур, а саме

Вибір сортів і сортів: Вирощування технічних культур часто вимагає вибору спеціалізованих сортів або гібридів, які відповідають вимогам певного виду промислового використання (наприклад, текстильна конопля, цукрова тростина для виробництва цукру тощо). Агротехнічний догляд: Догляд за технічними культурами може включати в себе особливі агротехнічні методи, такі як обробка ґрунту, полив, внесення спеціальних добрив або захист від хвороб і шкідників, що відрізняються від тих, що застосовуються для харчових культур.

Терміни висіву і збору: Технічні культури можуть мати власні оптимальні терміни висіву та збору, які визначаються їхніми фізіологічними особливостями та вимогами ринку. Обробка після збору: Після збору технічні культури часто потребують спеціальної обробки або підготовки перед подальшим використанням чи переробкою. Наприклад, вони можуть потребувати сушіння, очищення, подрібнення або інші обробні процеси. Ринок та збут: Оскільки технічні культури зазвичай використовуються в промислових або технічних

цілях, ринок та збут для них може мати свої власні особливості, такі як вимоги щодо якості, стандартизації та ціноутворення. Враховуючи ці особливості, вирощування технічних культур вимагає спеціалізованого підходу та знань, а також врахування ринкових умов та технологічних вимог для успішного виробництва та реалізації продукції.

Інформація щодо виробництва сільськогосподарської продукції, а також витрат, пов'язаних з виробничими процесами СФГ «ЛУКА» представлені у такій формі статистичної звітності як форма 50-сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» (Додаток Д). Деталізовану інформацію щодо реалізації сільськогосподарської продукції СФГ «ЛУКА» представлено у статистичній формі звітності №21-заг «Звіт про реалізацію продукції сільського господарства» (Додаток Е).

За даними цих форм звітності встановлено, що СФГ «ЛУКА» на протязі останніх років спеціалізується на вирощуванні таких культур (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Основні види сільськогосподарських культур, що вирощуються у СФГ «ЛУКА»

Джерело: складено за даними [Додаток Д; Додаток Е]

Враховуючи особливості аграрного виробництва для забезпечення родючості ґрунтів та отримання високих врожаїв необхідно дотримуватися окремих сівозмін, тобто послідовності та періодичності вирощуванням зернових та технічних культур. Відтак, можна спостерігати зміни у посівних площах сільськогосподарських культур СФГ «ЛУКА» за період 2021-2023 р (рис. 2.3)

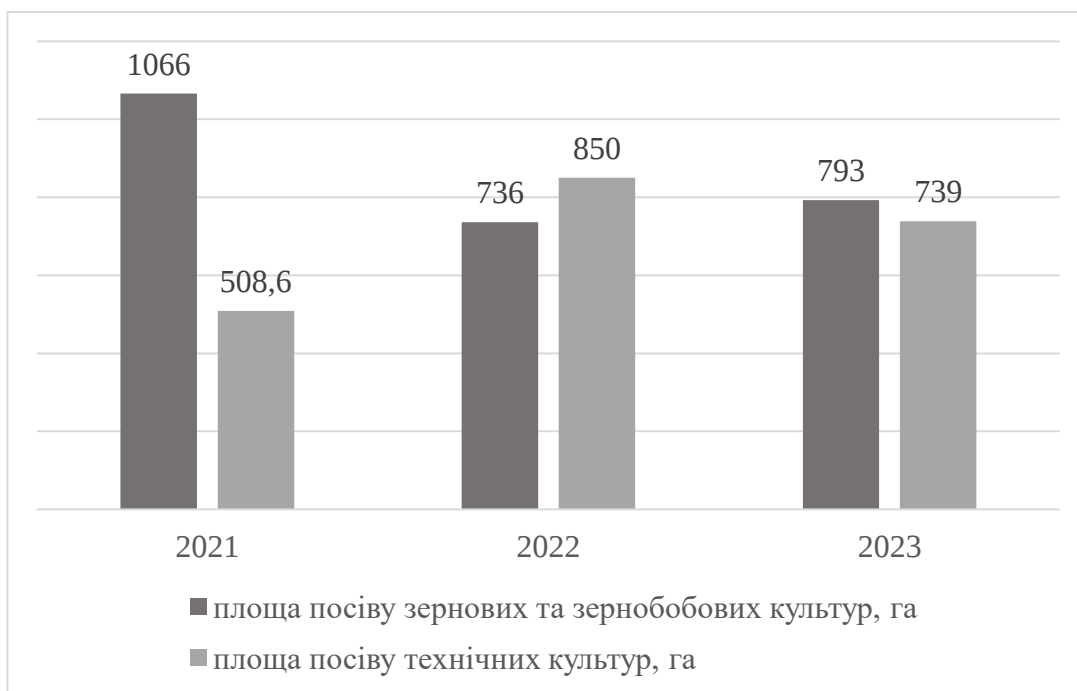


Рис. 2.3. Посівні площі сільськогосподарських культур СФГ «ЛУКА»

Джерело: складено за даними [Додаток Г]

Як бачимо з рис. 2.3 у 2021 році найбільша площа посіву приходилася на зернові культури, серед яких пшениця та ячмінь. У воєнний період відбулася зміна площі посіву на користь технічних культур. Це пов'язано із загальною ситуацією в країні щодо ризиків ведення зерновиробництва. Порушення логістики, блокування експорту зернових культур спричинило великі загрози щодо виробництва та реалізації цих культур дрібними сільськогосподарськими товаровиробниками.

Більш детальна інформація щодо реалізації сільськогосподарської продукції наведена у табл 2.1

Таблиця 2.1

Динаміка реалізованої продукції СФГ ЛУКА

види с.-г. продукції	2021 рік		2022		2023 рік	
	кількість реалізованої продукції	вартість реалізованої продукції	кількість реалізованої продукції	вартість реалізованої продукції	кількість реалізованої продукції	вартість реалізованої продукції
1	2	3	4	5	6	7
культури зернові та зернобобові	28767	17472589	15 199	8 364 763	8872	5263711
пшениця	20727	12633521	9 477	5 604 413	8460	5010578
ячмінь	8040	4839068	5 722	2 760 350	412	253133
насіння культур олійних	8120	13373836	6 536	7 999 317	18291	18866639
насіння соняшнику	8120	13373836	6 536	7 999 317	10602	10436200
насіння ріпаку	x	x	x	x	7689	8430439

Джерело: складено за даними [Додаток Е]

Як видно з табл. 2.1, обсяги та вартість реалізації основних сільськогосподарських культур зазнали динамічних змін за досліджуваний період. У 2021 році було більше реалізовано зернових культур загальною вартістю 17472589 грн, в той час вартість реалізованого соняшнику склала 13373836 грн. У 2022 року взагалі знизилися обсяги продажів сільськогосподарської продукції як зернових так і технічних культур. У 2023 році зернових було реалізовано на суму 5263711 грн, а технічних культур - на загальну суму 18866639 грн. Таким чином, СФГ «ЛУКА» є суб'єктом аграрного підприємництва, що спеціалізується на вирощуванні зернових та технічних культур. Для аграрного виробництва має достатній ресурсний потенціал із залученням для виробництва сільськогосподарських земель на умовах оренди.

2.2. Організація обліку виробничої діяльності СФГ «ЛУКА»

Для організації обліку СФГ «ЛУКА» керується основними положеннями Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність підприємств». відповідно до законодавчого документу облік на підприємстві ведеться відокремленим підрозділом – у бухгалтерії на чолі із головним бухгалтером

Головний бухгалтер відповідає за складання фінансової звітності компанії відповідно до вимог законодавства та стандартів бухгалтерського обліку. Це включає баланс, звіт про фінансові результати. Головний бухгалтер відповідає за подання всіх необхідних податкових декларацій і забезпечення відповідності податкового законодавства. Він часто співпрацює з податковими консультантами і аудиторами. Головний бухгалтер може займатися внутрішнім фінансовим обліком, включаючи бюджетування, прогнозування, аналіз фінансової продуктивності та розробку стратегій фінансового управління. Головний бухгалтер аналізує фінансові дані компанії для виявлення тенденцій, ризиків і можливостей для покращення фінансової ефективності. Головний бухгалтер забезпечує підготовку і представлення фінансової інформації перед керівництвом компанії, акціонерами, державними органами та іншими зацікавленими сторонами. В цілому, головний бухгалтер грає ключову роль у забезпеченні фінансової стабільності та успішності компанії, забезпечуючи точність та достовірність фінансової звітності і допомагаючи керівництву у прийнятті стратегічних рішень.

Аграрне підприємство СФГ «ЛУКА» здійснює бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів). Враховуючи основні складові його активів та зобов'язань на підприємстві застосовуються такі облікові стандарти:

- для обліку запасів – НП(С)БО 9 «Запаси»
- для обліку основних засобів та операцій з оренди – НП(С)БО 7 «Основні засоби» та НП(С)БО «Оренда»

- для обліку дебіторської заборгованості – НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
- для обліку розрахунків за зобов'язаннями – НП(С)БО 11 «Зобов'язання»
- для обліку отриманих доходів – «НП(С)БО 15 «Доходи»
- для обліку понесених витрат – НП(С)БО 16 «Витрати»
- для формування показників фінансової звітності – НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»

СФГ «ЛУКА» має у своєму розпорядженні специфічні активи – такі як земельні ділянки та посіви сільськогосподарських культур.

Враховуючи галузеву специфіку посіви сільськогосподарських культур відносяться до біологічних активів, які мають бути відображені в обліку відповідно до галузевого НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

Відповідно до національної регламентації, об'єкти обліку біологічних активів та результатів їх біологічних трансформацій, встановлюються за галузевим спрямуванням:

– в рослинництві – це види сільськогосподарських рослин, або однорідні групи біологічних активів, які складаються з підвидів сільськогосподарських рослин (наприклад, озимі зернові) чи окремі культури (пшениця, ячмінь, соняшник та ін.), за якими в обліку відображуються витрати на їх посіви та збір врожаю;

– в тваринництві – це види тварин (велика рогата худоба, свині, вівці, птиця, хутрові звірі, сім'ї бджіл тощо) або однорідні групи біологічних активів, які складаються з певних статево-вікових (технологічних) груп (тварини основного стада, тварини на вирощуванні та відгодівлі), за якими в обліку відображуються витрати на їх утримання та оприбуткування продукції та/або додаткових біологічних активів.

Відповідно до нової редакції НП(С)БО 30, біологічні активи при первісному визнанні та на дату балансу оцінюються за справедливою вартістю, що зменшена на очікувані витрати на продаж, крім випадків, коли справедливую вартість визначити неможливо.

Тобто, наявні посіви сільськогосподарських рослин СФГ «ЛУКА» має враховувати у складі поточних біологічних активів та відображати у балансі саме за такою статтею. При цьому до складу біологічних активів посіви можуть бути зараховані тільки у випадку їх оцінки за справедливою вартістю.

Проте, слід зазначити, що СФГ «ЛУКА» не зараховує посіви сільськогосподарських культур до складу біологічних активів, про що свідчать облікові дані за рахунками, які показані в загальній оборотно-сальдовій відомості. Такі активи враховуються як незавершене виробництво та відображуються у балансі підприємства.

Особливістю є формування та визначення виробничої собівартості сільськогосподарської продукції. при цьому СФГ «ЛУКА» керується основними вимогами галузевих Методичних рекомендацій № 132

До витрат на виробництво сільськогосподарської продукції, а саме продукції рослинництва, включаються: прямі матеріальні витрати (насіннєвий матеріал, мінеральні добрива, агрохімікати) прямі витрати на оплату праці робітників та нарахування на заробітну плату, витрати на здійснення польових робіт (оранка, культивація, збір урожаю сільськогосподарських культур). Також у виробничу собівартість у порядку розподілу включаються загальновиробничі витрати: матеріальні витрати, витрати на оплату праці агронома та нарахування на заробітну плату, суму сплаченого єдиного податку четвертої групи та інші витрати загальновиробничого призначення.

Документальне забезпечення обліку діяльності відповідає усім регламентаціям. На підприємстві застосовуються типові форми первинних документів для відображення окремих операцій з постачання та реалізації ТМЦ, готової продукції, виконаних або отриманих робіт та послуг. Так, для:

- підтвердження використання коштів, наданих у підзвіт складється Звіт про використання коштів, наданих під звіт (Додаток Ж)
- проведення розрахункових готівкових операцій складаються прибутковий та видатковий касові ордери (Додаток И)

– для проведення операцій з постачання ТМЦ та реалізації продукції складаються такі документи як Акт здачі-приймання робіт (надання послуг) (Додаток К) Прибуткова накладна (Додаток Л) Видаткова накладна, Рахунок на оплату (Додаток М) Податкова накладна (Додаток Н).

– для проведення звірки взаєморозрахунків з покупцями та постачальниками контрагентами – Акт звірки (Додаток П)

Усі операції на підставі первинних документів реєструються у автоматизованій системі обліку та групуються за окремими рахунками обліку. Інформація узагальнюється в облікових регістрах та складаються оборотно-сальдові відомості за окремими рахунками (Додаток Р). Надалі вся інформація щодо наявних ресурсів та зобов'язань, а також обороти за проведеними операціями систематизуються у загальній оборотно-сальдовій відомості (Додаток С).

Також, особливістю відображення в обліку аграрних підприємств є оприбуткування готової сільськогосподарської продукції та її оцінка (рис. 2.4).

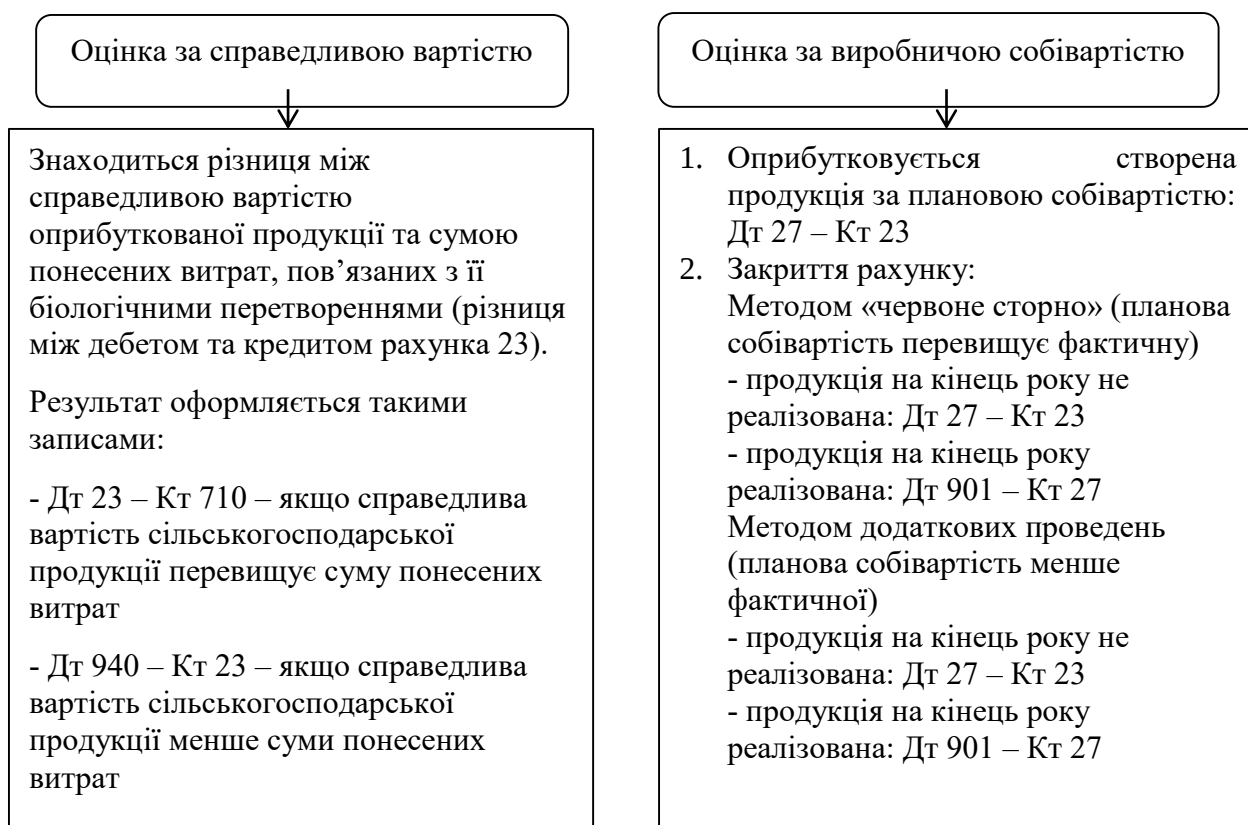


Рис. 2.4 Оцінка сільськогосподарської продукції

Джерело: складено за даними [28]

Тобто, якщо продукція оприбутковується за справедливою вартістю, то в обліку обов'язково мають бути відображені або доходи або витрати від первісного визнання цієї продукції. вибір способу оцінки готової продукції неабияк вплине на формування фінансового результату.

Відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» фінансовий результат від основної діяльності формується з трьох складових:

- фінансового результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;
- фінансового результату від реалізації запасів – сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу;
- фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю

Слід зазначити, що на підприємстві СФГ «ЛУКА» не здійснюється переоцінка готової сільськогосподарської продукції, яка має бути проведена на кінець звітного періоду. Переоцінка готової сільськогосподарської продукції передбачає перегляд вартості цієї продукції з метою визначення її справедливої ринкової ціни або бухгалтерської вартості. Якщо ринкові умови змінилися, наприклад, через зміну попиту та пропозиції, зміну валютного курсу або зміну правил торгівлі, то може виникнути необхідність переглянути вартість сільськогосподарської продукції. Переоцінка готової сільськогосподарської продукції є важливим процесом для забезпечення точності фінансової звітності та відображення справедливої вартості активів сільськогосподарського підприємства

Облікове забезпечення розрахункових операцій з контрагентами на підприємстві СФГ «ЛУКА» є загальноприйнятними та відображується із застосуванням наступних рахунків

- для розрахунків із постачальниками – субрахунок 631;
- для розрахунків із покупцями – субрахунок 361

Наведемо особливості відображення в обліку процесу оприбуткування готової продукції та її реалізації

Таблиця 2.2

Облік надходження та реалізації готової сільськогосподарської продукції та формування фінансових результатів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків (облік за справедливою вартістю)			Кореспонденція рахунків (облік за виробничою собівартістю)		
	Дт	Кт	сума	Дт	Кт	сума
понесено витрати на виробництво пшениці	231	20,22,66, 65,91	1609300,0	231	20,22,66, 65,91	1609300,0
соняшнику	231	20,22,66, 65,91	7700000,0	231	20,22,66, 65,91	7700000
оприбутковано продукцію: - пшениця	271	231	1768100,0	271	231	1609300,0
- соняшник	271	231	7620500,0	271	231	7700000,0
віднесено на фінансові результати доходи (витрати) від первісного визнання пшениці (1768100 – 1609300)	231 710	710 791	158800,0 158800,0			
соняшнику (7620500 - 7700000)	940 791	232 940	79500,0 79500,0			
реалізовано - пшениця	361	701	1664880,0	361	701	1664880,0
- соняшник	361	701	7053360,0	361	701	7053360,0
нараховано ПЗ з ПДВ - пшениця	701	641	277480,0	701	641	277480,0
- соняшник	701	641	1175560,0	701	641	1175560,0
чистий дохід від реалізації - пшениці	701	791	1387400,0	701	791	1387400,0
- соняшнику	701	791	5877800,0	701	791	5877800,0
списана собівартість - пшениці	901	271	1074820,0	901	791	1075000,0
- соняшнику	901	272	5678250,0	901	272	5732000,0
віднесена на фінансові результати собівартість продукції - пшениця	791	901	1074820,0	791	901	1075000,0
- соняшник	791	901	5678250,0	791	901	5678250,0

Джерело: складено автором

Основні обороти за операціями з постачальниками СФГ «ЛУКА» наведено в табл. 2.3

таблиця 2.3

Селянське (фермерське) господарство "Лука"

Оборотно-сальдова відомість по рахунку: 631

Контрагенти

за 2022 р.

Субkonto	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Автомаркет-ТМ ПП 31851657			82 858,32	82 858,32		
Автопроект ДП 20007889			21 276,00	21 276,00		
АГРІ УКРАЇНА ТОВ 38948033			99 214,20	99 214,20		
АГРО-ВІЗ ТОВ 43386280			44 962,50	44 962,50		
Агроконсалтинг ТОВ 41628547		580,83	2 634 013,72	2 634 013,72		580,83
Агромаксимум МК ТОВ 4327828			3 929 514,57	3 929 514,57		
АГРОПОСТАЧ філія ПП 26210775			382 476,78	404 099,58		21 622,80
Агропромтехника КП 00906025			17 454,00	17 454,00		
Агроресурс ТОВ 31919788	648 000,00		2 736 842,76	3 384 842,76		
Агроресурс-А ТОВ 39374096		490 173,44	3 493 442,92	2 993 269,48	10 000,00	
Агрохімгрупа Компаній ТОВ 31712836		461 494,11	479 925,51	18 431,40		
Аккерман Зернопром ПП 31756056		35 632,30	5 364 471,47	5 328 839,17		
АКО-ЕКСПЕРТ ТОВ 32710688			12 400,00	12 400,00		
Акумуляторний дім ТОВ 37224413			25 518,00	25 518,00		
Барвінок СФГ 22496941			69 000,00	69 000,00		
БЕЛНЕТ ТОВ 34421759	1 560,00		4 680,00	6 240,00		
Віннер-Одеса ТОВ 32971096			91 985,85	91 985,85		
Владимир Фирма ПП 19215826			3 199,97	2 712,00	487,97	
Гібридний соняшник ПАТ 13924728			30 400,00	30 400,00		
Горобець Л.І. ФОП 2385001401			7 770,00	7 770,00		
Гураль Ю.В.ФОП 3117120777			890,00	890,00		
Дорожні машини ТОВ 41134310			209 028,00	209 028,00		
ДТЕК АТ Одеські електромережі 00131713	19 612,95		106 116,52	119 077,88	6 651,59	
Євростандарт ТОВ 32223787		802 980,00	3 367 606,25	2 564 626,25		

Заславський Вадим Сергійович ФОП 3249208573			8 400,00	8 400,00		
Інтекс Інвест ТОВ 39821153			101 000,00	101 000,00		
Компанія "Вектор" МПП 32806474			4 837,20	4 837,20		
КРІО-МАРКЕТ ТОВ 38786637			2 350,00	2 350,00		
Ландтех ТОВ 37503074			189 875,57	189 875,57		
Лівайн торг ТОВ 41449359			273 780,00	273 780,00		
Мартиненко Т.М. ФОП 2842705722			7 439,81	7 439,81		
Мотор Спорт Центр ТОВ 32635098			22 000,00	22 000,00		
Нафтосервіс ПТП 20923913			6 140 000,00	6 140 000,00		
НОР-ЕСТ АГРО ТОВ 38953469			691 943,07	691 943,07		
ООЕКОдеська обласна енергопостачальна компанія ТОВ 42114410	187,96		306 954,07	331 575,81		24 433,78
Паниченко К.Є. ФОП 2138003426			21 700,00	21 700,00		
ПЕЙД ТОВ 31431743			2 297 080,00	2 297 080,00		
ПОЛЕ СЕРВІС Н ТОВ 44129827			12 590,00	12 590,00		
Полетехніка ТОВ услуги 34217047			8 963,76	8 963,76		
Редакція "Дебет-Кредит" ТОВ 31659154			5 388,00	5 388,00		
Світ Камер ТОВ 41286785			9 622,80	9 622,80		
Системні технології бізнесу інтеллідженс ТОВ 42779971			28 000,00	28 000,00		
Созвездие ПП 13880132	4 000,00		1 000,00	5 000,00		
Спецзапчастина ТОВ 37497239			6 000,00	6 000,00		
Сталкер МПП 24771682			11 136,00	11 136,00		
Страхова компанія "Універсальна" 20113829			86 358,30	86 358,30		
Стрім Агро ТОВ 40193438			18 339,76	18 339,76		
Техноторг-Дон ТОВ 31764816	2,00		1 050 009,06	1 050 011,06		
Трамп ПП 31560268			14 100,00	14 100,00		
УВГ Білгород-Дністровське 21013142			870,00	870,00		
Укролія ТОВ 31577685			482 016,00	482 016,00		
Хімдобриво-Агро ТОВ 42471474		1 848 740,60	1 848 740,60			
Центр сертифікації ключів України ТОВ 36865753			662,00	662,00		
Цеппелін Україна ТОВ з П ТОВ 30178004			48 696,97	48 696,97		
Разом розгорнуте	573 362,91	3 639 601,28			17 139,56	46 637,41
Разом		2 966 238,37	36 914 900,31	33 978 159,79		29 497,85

Основні обороти за операціями з покупцями продукції СФГ «ЛУКА»
наведено в табл. 2.4

Таблиця 2.4

Селянське (фермерське) господарство "Лука"

Оборотно-сальдова відомість по рахунку: 361

Контрагенти

за 2022 р.

Субконто	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Аккерман Зернопром ПП 31756056	211 517,06		4 839 386,48	4 839 386,42	211 517,12	
Євраліс Семенс України ТОВ 34702946			48 000,00	48 000,00		
Ізмаїл- Трансбалктермінал ТОВ			1 057 670,92	1 057 670,92		
Кернел-Трейд ТОВ 31454383			5 459 594,55	5 459 594,55		
Нова Царичанка-1 ДП 346119549			2 927 729,17	2 927 729,17		
Одеська торгова компанія ТОВ 23697280			4 322 670,55	4 322 670,55		
СОЛІРА ТОВ 34738144		132 215,94				132 215,94
Разом розгорнуте	211 517,06	132 215,94			211 517,12	132 215,94
Разом	79 301,12		18 655 051,67	18 655 051,67	79 301,18	

Отже, організація обліку основних аспектів виробничо-господарської діяльності відповідає загальноприйнятим принципам та нормам національних стандартів бухгалтерського обліку. До недоліків слід віднести наступне:

- недотримання вимог НП(С)БО 30 «Біологічні активи» щодо визнання поточних біологічних активів, а саме посівів сільськогосподарських культур, на дату балансу за їх справедливою вартістю;
- не проведення переоцінки сільськогосподарської продукції на дату балансу

2.3. Податкові аспекти діяльності СФГ «ЛУКА»

Особливості діяльності аграрних підприємств передбачають не тільки специфіку формування облікової інформації, а й справляння податкових зобов'язань за результатами виробничо-господарської діяльності. Враховуючи альтернативність застосування систем оподаткування, СФГ «ЛУКА» є платником єдиного податку 4 групи спрощеної системи оподаткування. як платник цього податку СФГ «ЛУКА» подає відповідну звітність, яка має особливі форми комплектування та подання

Платники єдиного податку 4 групи подають звітність з ЄП як до органу ДПС за основним місцем реєстрації, так і за місцезнаходженням сільськогосподарських угідь, що перебувають у їхній власності та користуванні. До органу ДПС за основним місцем реєстрації СФГ «ЛУКА» подає:

- загальну Податкову декларацію платника податку четвертої групи декларацію (Додаток Т);
- додаток 1 «Відомості про наявність земельних ділянок» до декларації. (Додаток Ф)
- Розрахунок частини сільськогосподарського виробництва (Додаток Х)
- додаток 3 «Розрахунок загального мінімального податкового зобов'язання за податковий (звітний) рік» до декларації (Додаток Ц).

До органу ДПС за місцезнаходженням сільгоспугідь подають: звітну декларацію.; додаток 1 до декларації.; додаток 3 до декларації. Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва.

У загальній декларації наводяться усі земельні ділянки, які перебувають у власності/користуванні сільгосппідприємства. У звітній декларації нараховується ЄП на звітний рік. Кількість цих декларацій залежить від того, на території скількох територіальних громад (далі – ТГ) розташовані сільгоспугіддя, що перебувають у власності та/або користуванні сільгосппідприємства.

До платників даної групи СФГ «ЛУКА» включено оскільки відповідає усім критеріям, що застосовуються до сільськогосподарських товаровиробників – юридичних осіб.

По-перше СФГ «ЛУКА» відповідає самому визначенню статусу сільськогосподарського товаровиробника, оскільки:

- здійснює виробництво сільськогосподарської продукції, а саме продукції рослинництва – пшениці, ячменю, соняшнику та ріпаку;
- здійснює виробництво продукції на власних та орендованих землях сільськогосподарського призначення, а саме ріллі

По-друге, для сільськогосподарських товаровиробників - юридичних осіб має бути дотриманий такий критерій як обсяг доходу від реалізації продукції сільськогосподарського виробництва повинен перевищувати 75% загального обсягу отриманого доходу. СФГ «ЛУКА» займається виключно виробництвом агарної продукції та отриманням доходів від її реалізації. Тобто має 100% доходу від реалізації сільськогосподарської продукції.

Оскільки у володінні та користування СФГ «ЛУКА» є виключно рілля, то для обчислення єдиного податку 4 групи застосовується ставка 0,95% від нормативної грошової оцінки земельної ділянки (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку

категорія земель	площа земельної ділянки	НГО	ставка податку	річна сума податку	у тому числі			
					1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал
1	2	3	4	5	6	7	8	9
рілля	5,8080	10129,00	0,95	558,88	55,89	55,89	279,44	167,66
рілля	7,1903	28086,17	0,95	1918,51	191,85	191,85	959,26	585,56
рілля	357,1553	32598,87	0,95	110607,16	11060,72	11060,72	55303,58	33182,14
рілля	6,3021	32628,65	0,95	1953,48	195,35	195,35	976,74	586,04
рілля	5,1376	33784,74	0,95	1648,94	164,89	164,89	824,47	502,49

Джерело: Складено за даними [Додаток Т]

СФГ «ЛУКА» згідно з законодавством є платником податку на додану вартість, відображує усі розрахунки з нарахуванням податкових зобов'язань з ПДВ за операціями з постачання сільськогосподарської продукції. Податкові зобов'язання визнаються за правилом першої події, тобто або на дату відвантаження готової продукції покупцям або на дату отримання грошових коштів від покупців продукції.

При придбанні товарно-матеріальних цінностей та матеріалів сільськогосподарського призначення платник ПДВ має право зменшити свої податкові зобов'язання з ПДВ на суму, яка сплачується постачальнику у вартості ТМЦ, тобто має право на відображення в обліку податкового кредиту з ПДВ. Але це право виникає тільки при наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної на придбаний товар. Відображення податкового кредиту також відбувається за правилом першої події – або на дату перерахування авансу постачальникам, або на дату отримання від них ТМЦ.

Слід зазначити, що для відображення в обліку розрахунків з визначення податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ повинні застосовуватися додаткові субрахунки, а саме

- для відображення податкових зобов'язань, що виникають на дату отримання передоплати від покупців за реалізовану сільськогосподарську продукцію - 6431 «Податкові зобов'язання за передоплатами»

- для обліку сум ПДВ у складі передоплат, перерахованих постачальникам за придбані матеріали або основні засоби, що будуть використані у сільськогосподарській діяльності – 6441 «Податковий кредит за передоплатами»

- для обліку вхідного ПДВ, не підтвердженого ПН або РК, зареєстрованими в ЄРПН – 6442 «Податковий кредит непідтверджений». На цьому ж субрахунку вхідний ПДВ відображається й у випадку, якщо у платника є ПН від контрагента, яка зареєстрована в ЄРПН, але містить помилки в обов'язкових реквізитах і не дає права на податковий кредит;

- для обліку вхідного ПДВ, за яким є документальне підтвердження у вигляді зареєстрованих ПН або РК, але суму якого підприємство вирішило поки що не включати до складу податкового кредиту (нагадаємо, що право включити суму податку з ПН та РК до податкового кредиту зберігається протягом 1 095 днів з моменту їх складання, але за умови їх реєстрації в ЄРПН). Також цей субрахунок можна використовувати підприємствам, що застосовують касовий метод обліку ПДВ, які до моменту перерахування оплати постачальникові не мають права включити вхідний ПДВ до складу податкового кредиту – 6443 «Податковий кредит відкладений».

Отже при оприбуткуванні, наприклад мінеральних добрив, залежно від того, яка операція відбувається першою (оплата постачальнику чи надходження запасів), на підприємстві здійснюють такі записи (табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Відображення операцій з придбання мінеральних добрив

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерська проводка		
		Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
	перша подія – отримання мінеральних добрив			
1	отримано мінеральні добрива від постачальника	208	631	200 000,0
2	Відображено ПК з ПДВ (до отримання зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644.2	631	40 000,0
3	Отримано податкову накладну, зареєстровану в ЄРПН і зараховано суму ПДВ до податкового кредиту	641.2	644.2	40 000,0
4	Перераховано постачальнику грошові кошти	631	311	240 000,0
	перша подія - передоплата			
5	Перераховано постачальнику авансові платежі	371	311	240000,0
6	Відображено ПК з ПДВ (до отримання зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної) за правилом першої події	644.2	644.1	40000,0
7	Отримано податкову накладну, зареєстровану в ЄРПН і зараховано суму ПДВ до податкового кредиту	641.2	644.2	40000,0
8	Отримано товари від постачальника	208	631	200 00,0
9	закрито розрахунки з ПК з ПДВ	644.1	631	40000,0
10	Проведено залік заборгованостей	631	371	240 000.0

Джерело: складено за даними підприємства

Наведемо приклад відображення в обліку процесу реалізації сільськогосподарської продукції (табл. 2.7)

Таблиця 2.7

Процес реалізації товарних запасів в обліку СФГ «ЛУКА»

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерська проводка		
		Д-т	К-т	Сума, грн
1	2	3	4	5
1.	Визначено суму доходу згідно з Договором та товарною накладною	361	702	144000
2.	Нараховано суму податкових зобов'язань з ПДВ	702	641.2	24000
3.	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	80000
4	Віднесено на фінансовий результат дохід (виручку) від реалізації	702	791	120000
5	Віднесено на фінансовий результат собівартість реалізації	791	902	80000
6.	Отримано кошти від покупця товарів	311	361	144000

Джерело: складено за даними підприємства

Також на СФГ «ЛУКА» проводяться операції з нарахування та сплати податкових платежів з отриманого доходу працівниками підприємства у частині ПДФО за ставкою 18% та військового збору за ставкою 1,5%. На фонд оплати праці підприємство нараховує ЄСВ за ставкою 22%.

Також СФГ «ЛУКА» має оподатковувати доходи від надання в оренду (суборенду) земельної ділянки сільгосппризначення, земельної частки (паю) обкладаються ПДФО під час їх нарахування (виплати) за ставкою 18 %

Як податковий агент СФГ «ЛУКА» зобов'язаний нараховувати, утримувати та сплачувати ПДФО до бюджету від імені та за рахунок фізособи під час виплати йому доходу, а також вести податковий облік і подавати податкову звітність за такими платежами

На підприємстві працюють робітники, які мають право на застосування податкової соціальної пільги при обчисленні суми ПДФО. Наведемо приклад нарахування оплати праці деяким працівниками та утримання відповідних податків табл.

Таблиця 2.8

Порядок нарахування та оподаткування доходів фізичних осіб

№	Зміст госп. операції	Дт	Кт	Сума
Кулік Н.В. (директор)				
1	Нараховано заробітну плату директору	92	661	16850
2	Нараховано ЄСВ – 22%	92	651	3707
3	Утримано ПДФО – 18%	661	641/ПДФО	3033
4	Утримано ВЗ – 1,5%	661	642	252,75
5	Виплачено зарплату	661	311	13564,255
Кирилова С.В. (мати-одиначка 3-х дітей віком до 18 років), головний бухгалтер)				
1	Нараховано зарплату головному бухгалтеру	92	661	10200
2	Нараховано ЄСВ – 22%	92	651	2244
Граничний розмір доходу = $3760 * 3 = 11280$. Оклад 10200, може бути застосована ПСП Сума ПСП = $2013 * 3 = 6039$				
3	Утримано ПДФО – 18%	661	641/ПДФО	748,98
4	Утримано ВЗ – 1,5%	661	642	153
5	Виплачено зарплату	661	311	9298,02
Чернова Д.Р. (інвалід), касир				
1	Нараховано зарплату касиру	92	661	6850
2	Нараховано ЄСВ – 22%	92	651	576,09
Інвалідність. Граничний розмір доходу = 3760, оклад 6850, ПСП немає				
3	Утримано ПДФО – 18%	661	641/ПДФО	1233
4	Утримано ВЗ – 1,5%	661	642	102,75
5	Виплачено зарплату	661	311	5514,25
Соколова З.І. (мати 2-х дітей віком до 18 років), зав складу				
1	Нараховано зарплату зав складу	93	661	8480
2	Нараховано ЄСВ – 22%	93	651	1865,6
Граничний розмір доходу = $3760 * 2 = 7520$, ПСП не буде застосовуватись Розмір ПСП = $1342 * 2 = 2684$				
3	Утримано ПДФО – 18%	661	641/ПДФО	1526,4
4	Утримано ВЗ – 1,5%	661	642	127,2
5	Виплачено зарплату	661	311	6826,4

Джерело: складено за даними підприємства.

В бухгалтерському обліку розрахунки з бюджетом за окремими видами податків ведуться на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» у розрізі окремих субрахунків та рахунків аналітичного порядку (рис. 2.5)

Селянське (фермерське) господарство "Лука"						
Оборотно-сальдова відомість по рахунку: 641						
за 2022 р.						
Субkonto	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
6411		13 906,23	626 376,10	632 158,14		19 688,27
6414		1 961,34	81 177,70	86 151,10		6 934,74
6415		2 937 379,28	7 164 868,18	3 912 745,09	314 743,81	
6417		152 374,02	492 144,31	494 511,70		154 741,41

Рис. 2.5 Аналітична інформація щодо розрахунків за податками СФГ «ЛУКА»

Джерело: складено за даними підприємства

Отже, особливістю оподаткування СФГ «ЛУКА» є справляння таких податків:

- єдиного податку 4 групи спрощеної системи оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників, базою оподаткування якого є нормативна грошова оцінка земельних ділянок сільськогосподарського призначення, які знаходяться у володінні та користуванні СФГ «ЛУКА»

- податку на додану вартість за операціями з постачання сільськогосподарської продукції

- ПДФО та військового збору з нарахованої оплати праці найманих працівників та з орендної плати за орендовані у фізичних осіб земельні ділянки та паї

Як платник податків, СФГ «ЛУКА» подає до органів відповідні форми податкової звітності: Декларацію з єдиного податку четвертої групи, Декларацію з ПДВ, Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску.

РОЗДІЛ 3 АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО РОЗВИТКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

3.1. Аналіз ефективності та фінансового стану СФГ «ЛУКА»

Ефективність аграрних підприємств може бути оцінена за допомогою різних показників та критеріїв, які відображають їхню фінансову стійкість, продуктивність та конкурентоспроможність. Деякі з цих показників включають

Результативні показники діяльності фермерського господарства СФГ «ЛУКА» можна узагальнити за обсягом отриманого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції, собівартості виробленої продукції та собівартості реалізованої продукції.

Динаміка чистого доходу від реалізації та собівартості реалізованої продукції наведено на рис. 3.1.

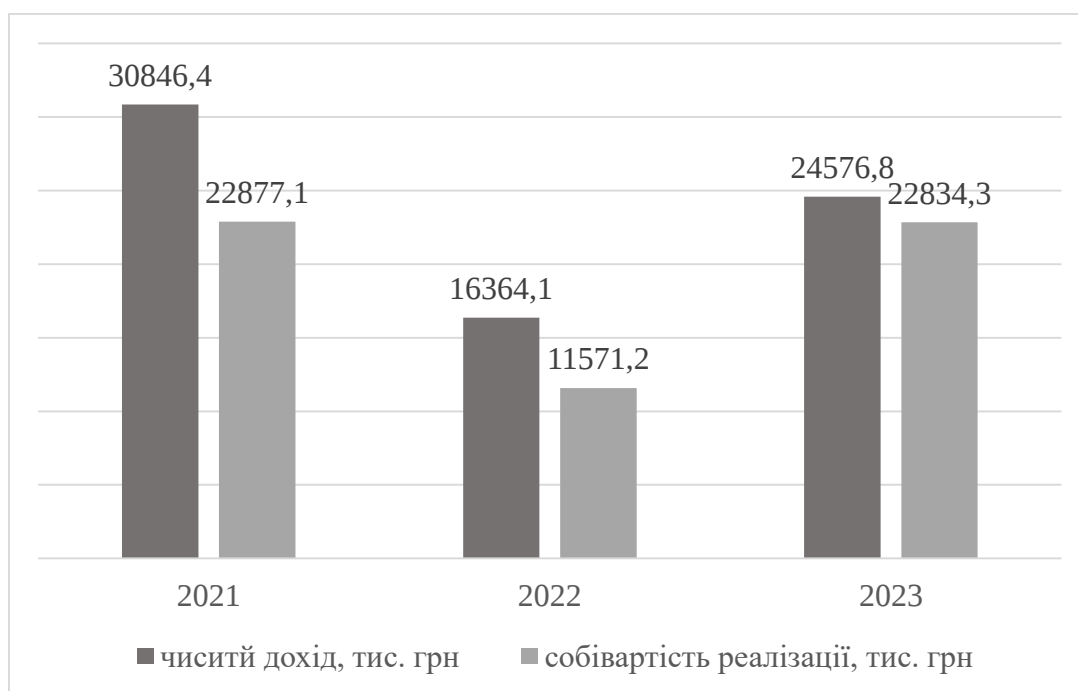


Рис. 3.1. Динаміка результативних показників від реалізації
сільськогосподарської продукції СФГ «ЛУКА»

Джерело: складено за даними [Додаток Б]

Як видно з рис. 3.1. враховуючи загальну політико-економічну ситуацію в країні, у 2022 році спостерігається значне зниження обсягів реалізації сільськогосподарської продукції, що позначилося на зменшенні чистого доходу та собівартості. У 2023 році ситуація покращилася й підприємство отримало суму чистого доходу 24576,8 тис. грн., що у півтора рази перевищує показник попереднього періоду.

Співвідношення отриманих доходів та понесених витрат від агровиробництва дозволило СФГ «ЛУКА» вести прибуткову діяльність навіть у період воєнного стану (рис. 3.2)

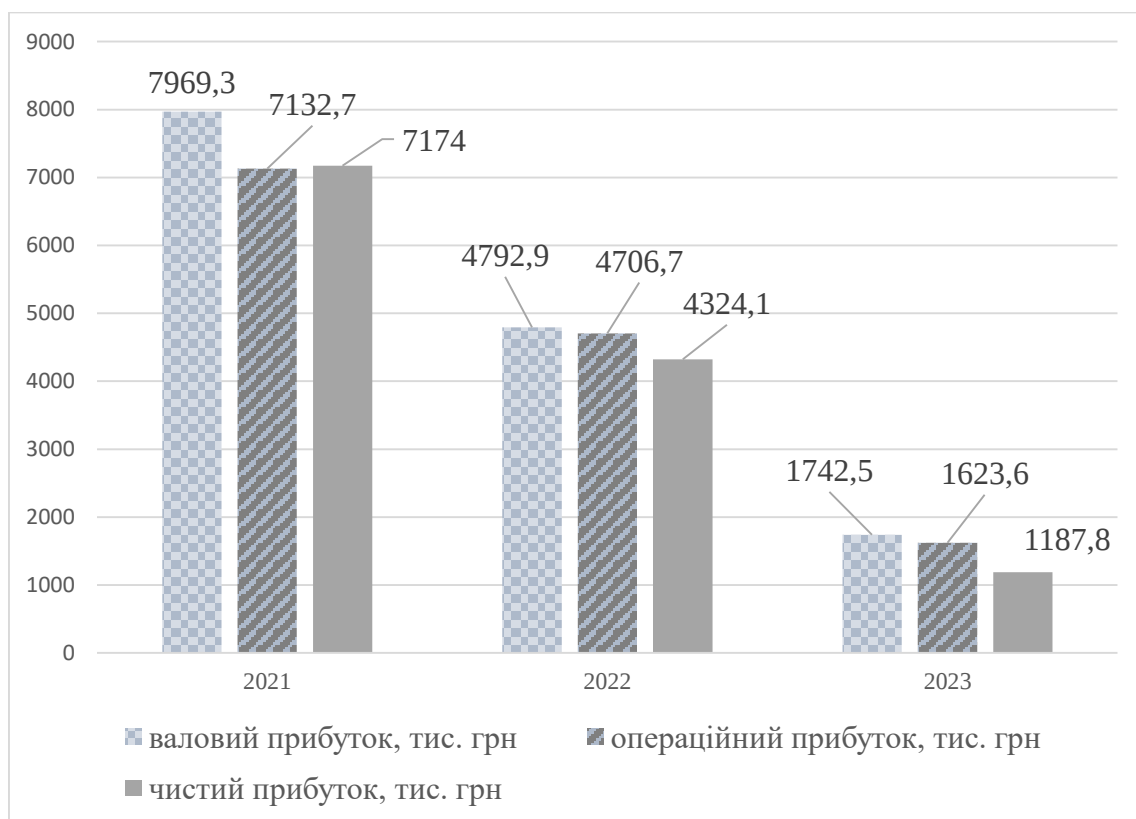


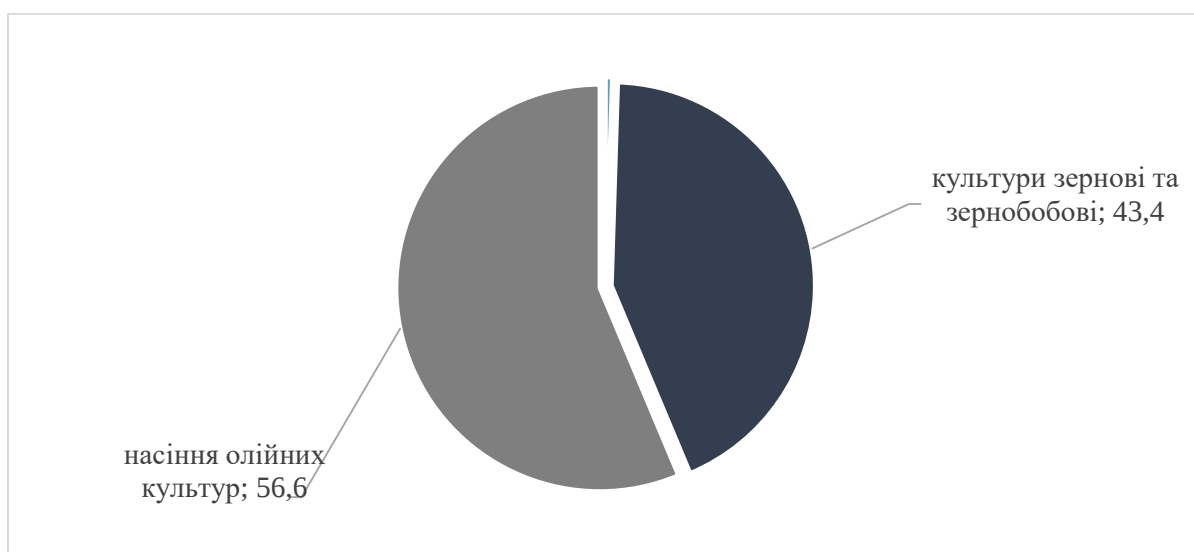
Рис. 3.2. Абсолютні показники прибутковості СФГ «ЛУКА»

Джерело: складено за даними [Додаток Б]

Як бачимо з рис. 3.2., абсолютні показники прибутковості за окремими видами фінансового результату зазнали кардинальних змін. Так, сума валового прибутку зменшилася з 7969,3 тис. грн (отримано у 2021 році) до 1742,5 тис. грн.

у 2023 році, тобто більш, ніж у 4,5 рази. Операційний прибуток також зменшився у 4,4 рази і становив лише 1623,6 тис. грн у 2023 році проти 7132,7 тис. грн у 2021 році. Чистий прибуток зменшився з 7174 тис. грн до 1187,8 тис. грн. Зменшення абсолютних показників прибутковості зумовлено зміною структури та реалізації сільськогосподарської продукції (рис. 3.3.).

2021 рік



2023 рік

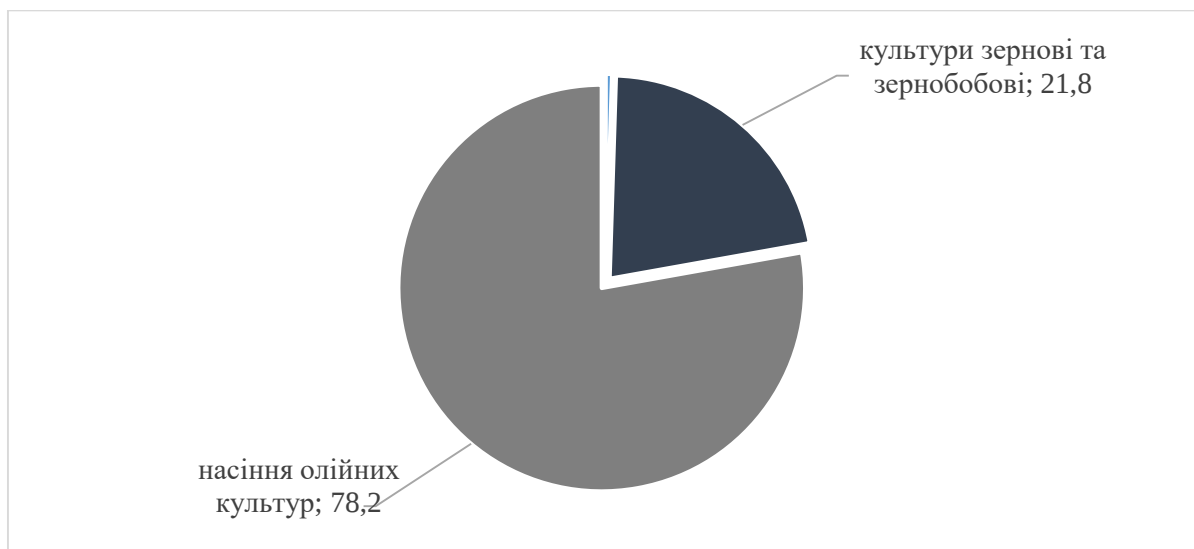


Рис. 3.3. Структура реалізації сільськогосподарської продукції СФГ «ЛУКА»

Джерело: складено за даними [Додаток Е]

Отже, у 2021 році СФГ «ЛУКА» сформувало свій дохід від найбільш прибуткових зернових культур таких як пшениця та ячмінь. Ці культури, взагалі забезпечують експортний потенціал нашої держави.

За підсумками 2021 р. експорт зерна з України склав 51,2 млн тонн на суму \$12,5 млрд, Збільшенню виручки від експорту зерна сприяв підвищувальний тренд в динаміці цін на основні зернові культури в Україні. Так, середні експортні ціни пропозиції на пшеницю 12,5% на майданчику FOB на кінець грудня 2021 р.в порівнянні з початком січня 2021 р. зросли на 25%, на ячмінь – на 34% і кукурудзу – на 17%. Що стосується обсягів поставок, то експорт пшениці в 2021 р. склав 20,1 млн тонн,

Експорт українського ячменю за підсумками 2021 р.склав 5,7 млн тонн, що на 12% перевершує відвантаження роком раніше. Найбільший приріст поставок зернової, так само як і пшениці, припадає на Туреччину, яка збільшила закупівлі культури в порівнянні з 2020 р.в 11,4 рази - з 81 тис. до 926,4 тис. тонн. А найбільше скорочення відвантажень характерно в напрямку Саудівської Аравії, яка закупила 372,8 тис. тонн проти 774,9 роком раніше (-52%).

у 2023 році Україна експортувала 26,4 млн т кукурудзи, що майже на 6% більше показника 2022 року. Обсяги експорту пшениці становили 16,2 млн т. Це на 44% більше, ніж за рік до цього. Водночас продажі ячменю на зовнішні ринки у 2023 році зросли на 1% і становили 2,2 млн т.

Найбільшими покупцями українського зерна у минулому році традиційно стали представники Європейського Союзу, Азії та Африки. При цьому торік експорт знову здійснювався переважно до країн ЄС.

Отже, незважаючи на зниження абсолютних показників прибутковості, СФГ «ЛУКА» залишається прибутковим аграрним підприємством, спеціалізація якого спрямована на вирощування зернових та олійних культур, що забезпечує отримання прибутків та покриття витрат підприємства.

Співвідношення отриманих прибутків та ресурсів, витрачених на виробництво продукції зазвичай віддзеркалюється у відносних показниках прибутковості, які виражені показниками рентабельності.

Отже загальні фінансові показники: рентабельність: співвідношення між чистим прибутком та загальними витратами відображає ефективність використання ресурсів; оборотність активів: показує, як ефективно використовуються активи для генерації прибутку; оборотність капіталу: вказує на ефективність використання власного капіталу.

Важливим показником є показник рентабельності. При цьому рентабельність визначається співвідношенням отриманого прибутку до окремих видів ресурсів або інших результативних показників. В аграрних підприємствах можуть бути визначені такі показники рентабельності як

- рентабельність продукції (або валова рентабельність): Цей показник відображає співвідношення між валовим прибутком від продажу сільськогосподарської продукції та витратами на її виробництво, включаючи витрати на засівні матеріали, добрива, обробку ґрунту, працю та інші витрати

- рентабельність власного капіталу: Цей показник визначає дохідність власників підприємства та вказує на ефективність використання власних коштів. Він визначається як відношення чистого прибутку до власного капіталу.

- рентабельність активів: Цей показник визначає ефективність використання активів підприємства для генерації прибутку. Він визначається як відношення чистого прибутку до сукупних активів підприємства

Розглянемо основні показники рентабельності СФГ «ЛУКА». Кожне підприємство самостійно може обрати розрахункові показники для визначення відносної ефективності. Для аграрних підприємств більш доцільно обирати окремі види фінансового результату – валовий прибуток, операційний прибуток та чистий прибуток. Абсолютну величину отриманого чистого прибутку доречно співвідносити з наявними ресурсними показниками – оборотним капіталом, власним капіталом та загальною вартістю активів. А при визначенні рентабельності продаж та рентабельності продукції більш доцільно використовувати операційний прибуток.

Для зручності та наочності наведемо фінансові показники та розрахункові види рентабельності (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Динаміка показників рентабельності СФГ «ЛУКА»

№ з/п	показники	джерело/ розрахунок	2021 рік	2022 рік	2023 рік
1	2	3	4	5	6
1	чистий дохід від реалізації	рядок 2000	30 846,4	16 364,1	24 576,8
2	собівартість реалізації	рядок 2050	22 877,1	11 571,2	22 834,3
3	валовий прибуток	ЧД-Собівартість рядок 2090	7969,3	4792,9	1742,5
5	операційний прибуток	Валовий прибуток+операційні доходи – операційні витрати	7132,7	4706,7	1623,6
6	чистий прибуток	рядок 2350 2355	7 174,0	4 324,1	1187,8
7	загальна вартість активів		28 690,9	43 865,2	44 677,5
8	вартість оборотних активів		17 460,5	25 893,0	28 484,2
9	власний капітал		15 092,0	22 116,1	23 303,9
10	рентабельність загальних активів	чистий прибуток/загальна вартість активів	25,0	9,8	2,6
11	рентабельність власного капіталу	чистий прибуток/ власний капітал	47,5	19,5	5,1
12	рентабельність оборотного капіталу	чистий прибуток/оборотний капітал	41,1	16,7	4,2
13	рентабельність необоротного капіталу	чистий прибуток/ необоротний капітал	63,8	24,0	7,3
	рентабельність виробництва продукції	валовий прибуток /собівартість реалізації	34,8	41,4	7,6
	рентабельність реалізованої продукції	операційний прибуток /собівартість реалізації	31,1	40,7	7,1
	рентабельність продаж	операційний прибуток/чистий дохід від реалізації	23,1	28,8	6,6

Джерело: складено за даними [Додаток Б]

Як свідчать дані табл. 3.1., за період дослідження значно знизилися майже усі показники рентабельності. В основному такі зміни зумовлені саме зменшенням абсолютних величин прибутковості підприємства.

Під впливом дестабілізаційних факторів зовнішнього середовища, особливо у період війни, перед аграрними формуваннями важливим постає питання щодо управління його діловою активністю за рахунок підвищення ефективності використання свого ресурсного потенціалу. Саме ділова активність підприємства є одним із індикаторів його фінансового стану, дає можливість стратегічно виявити сильні та слабкі сторони його сільськогосподарської діяльності, що у свою чергу, забезпечує відповідний рівень його конкурентоспроможності.

Отже, визначимо які зміни відбулися у рівні ділової активності СФГ «ЛУКА» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Динаміка показників ділової активності СФГ «ЛУКА»

№ з/п	показники	2021р	2022р	2023р
1	2	4	5	6
1	коефіцієнт оборотності активів	1,075	0,488	1,123
2	коефіцієнт оборотності оборотних активів	2,268	0,754	2,894
3	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	2,044	1,41	2,167
4	коефіцієнт оборотності запасів	3,17	2,07	3,15
5	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	5,16	7,18	6,19
6	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	4,26	3,56	7,35
7	співвідношення дебіторської заборгованості до кредиторської заборгованості	0,65	0,43	0,54

Джерело: складено за даними [Додаток Б]

Як бачимо з табл. 3.2, ділова активність сільськогосподарського підприємства СФГ «ЛУКА» зазнала також змін. Враховуючи загальні тенденції

обсягів реалізації аграрної продукції, співвідношення отриманого доходу до фінансових показників, які визначають ресурсний потенціал підприємства, зменшилися у воєнний період.

Для їхньої успішної діяльності суб'єктів агробізнесу та виживання в змінному середовищі функціонування аграрного сектора велике значення має забезпечення відповідного рівня фінансової стійкості фермерських господарств.

В загальному розумінні фінансова стійкість передбачає здатність підприємства ефективно управляти своїми фінансовими ресурсами та виконувати свої фінансові зобов'язання навіть у змінних або нестабільних умовах. Фінансово стійкий суб'єкт має достатні ресурси, щоб вчасно погасити свої зобов'язання, такі як платежі за кредити, зарплати працівникам, виплати податків тощо. Фінансова стійкість віддзеркалює спроможність генерувати прибуток на постійній основі, що дозволяє покривати витрати та забезпечувати зростання ділової діяльності. Фінансово стійка аграрна компанія повинна мати адекватний рівень капіталу, який може використовуватися для покриття витрат та ризиків, а також для розвитку бізнесу.

Фінансова стійкість характеризується такими показниками:

- коефіцієнта автономії, або фінансової незалежності - який відображає пропорцію власного капіталу в загальних джерелах фінансування підприємства. Цей показник демонструє, наскільки підприємство залежне від власних фінансових ресурсів порівняно з борговим капіталом.

- коефіцієнт фінансового ризику - показник, який відображає ступінь залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування та його здатність виконувати свої фінансові зобов'язання, особливо в умовах негативних змін на ринку або економічній нестабільності

- коефіцієнт маневреності власного капіталу – показник, який зазначає, що підприємство має достатні ресурси для ведення бізнесу та взяття на себе ризиків без значного впливу на його фінансову стійкість.

- Коефіцієнт мобільності - показник, який вказує на здатність підприємства змінювати свій обсяг виробництва (або продажів) відповідно до зміни обсягу використовуваних ресурсів

Далі визначимо показники фінансової стійкості СФГ ЛУКА (табл. 3.3)

Таблиця 3.3.

Фінансова стійкість СФГ «ЛУКА»

№ з/п	показники	розрахунок	2021 рік	2022 рік	2023 рік
1	2	3			6
1	Коефіцієнт автономії	[Власний капітал]/ [Валюта балансу]	0,526	0,504	0,521
2	Коефіцієнт фінансової залежності	[Валюта балансу]/ [Власний капітал]	1,901	1,984	1,919
3	Коефіцієнт фінансового ризику	[Позиковий капітал]/ [Власний капітал]	0,901	0,983	0,917
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	[Власні оборотні кошти]/ [Власний капітал]	0,256	0,187	0,305
5	к. мобільності	[Оборотні активи/Необоротні активи]	1,554	1,441	1,759

Джерело: складено за даними [Додаток Б]

Розрахункові показники фінансової стійкості віддзеркалюють дуже добрий фінансовий стан СФГ «ЛУКА», який лише у 2022 році трохи погіршився. Усі показники що характеризують фінансову стійкість знаходяться у межах нормативних значень. Так, коефіцієнт автономії віддзеркалює фінансову незалежність від позикових фінансових ресурсів. Тобто сума власного капіталу підприємства перекидає його поточні зобов'язання. свідчить про те, що СФГ «ЛУКА» має велику фінансову незалежність та використовує в основному власні ресурси для фінансування своєї діяльності. Підприємство має достатній рівень маневреності власного капіталу та мобільності своїх ресурсів.

3.2. Внутрішній контроль як інструмент ефективного управління аграрним підприємством

Потреба в створенні служби внутрішнього контролю в аграрних підприємствах може бути обумовлена як вимогами ринків збуту, так і необхідністю забезпечення достовірною інформацією про активи і зобов'язання підприємства, а також боротьби із зловживанням службовим положенням працівників підприємства. Система внутрішнього контролю повинна стати частиною діяльності організації інакше виникає можливість того, що дана система буде неефективною. При створенні і вдосконаленні системи внутрішнього контролю потрібно спиратися не тільки на законодавчі вимоги, а й на потреби власників підприємства. Добре продуманий процес впровадження і необхідні заходи дозволять організувати чітку роботу системи внутрішнього контролю аграрного підприємства, що приведе до вирішення поставлених завдань і поліпшення ефективності діяльності підприємства в цілому.

На підприємстві СФГ «ЛУКА» у частині контролю за фінансово-господарською діяльністю проводиться інвентаризація

Процедуру інвентаризації умовно можна поділити на декілька етапів. Розглянемо докладніше кожний із них.

Етап 1. Створення інвентаризаційної комісії Відповідно до п. 1 розд. II Положення № 879 інвентаризаційна комісія створюється розпорядчим документом керівника підприємства (як правило, видається наказ). До складу цієї комісії входять: представники апарату управління підприємством; бухгалтери; фахівці підприємства, компетентні у проведенні інвентаризації тих або інших видів активів

Етап 2. Підготовчий До початку інвентаризації виконуються такі дії (п. 5 розд. II Положення № 879): перевіряється справність усіх ваговимірювальних приладів; завершується оброблення всіх документів про рух активів і формуються останні на момент інвентаризації реєстри прибуткових і видаткових документів або звіти про рух активів; установлюються залишки на дату

інвентаризації; групуються, сортуються та розкладаються активи за назвами, сортами, розмірами в порядку, зручному для підрахунку. Якщо інвентаризація раптова, то це робиться в присутності робочої комісії. Після виконання цих дій голова інвентаризаційної комісії візує всі прибуткові та видаткові документи з позначкою «До інвентаризації на ____ (дата)». Такі документи є для бухгалтерії підставою для визначення залишків на початок інвентаризації. МВО в інвентаризаційних описах дають розписки в тому, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на активи здано до бухгалтерії, усі цінності, що знаходяться в них на відповідальному зберіганні, оприбутковано, а вибулі – списано.

Етап 3. Перевірочний На даному етапі проводяться підрахунки, виміри, зважування активів. У ході перевірки складаються інвентаризаційні описи, акти інвентаризації.

Етап 4. Заключний Завершення інвентаризації підтверджується оформленням звіральних відомостей (при виявленні розбіжностей між фактичними та обліковими даними). Її результати фіксуються в протоколі інвентаризаційної комісії. У протоколі вказуються (п. 1 розд. IV Положення № 879): виявлені розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань та даними бухобліку; причини виникнення нестач, втрат і надлишків; пропозиції щодо зарахування нестач і надлишків за пересортицею; пропозиції про списання нестач у межах норм природних втрат, а також наднормативних нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин і вжитих заходів щодо попередження таких втрат і нестач; інша інформація, яка є істотною для прийняття рішення про визнання та оцінку активів і зобов'язань та розкриття інформації у фінансовій звітності.

Якщо на підприємстві великий обсяг робіт, то одна комісія може не впоратися із проведенням інвентаризації вчасно та в повному обсязі. Тому керівник такого підприємства може видати наказ про створення декількох робочих інвентаризаційних комісій для проведення інвентаризацій у різних місцях зберігання активів і виробництва

Внутрішній контроль в аграрних підприємствах має забезпечувати ефективну організацію та керування фінансово-господарською діяльністю, а також мінімізацію ризиків і запобігання випадкам шахрайства чи помилок. Основні цілі внутрішнього контролю в аграрних підприємствах включають

Забезпечення точності та достовірності фінансової звітності: Це означає встановлення процедур для правильного реєстрування транзакцій, контролю за обліком активів і зобов'язань, а також своєчасне складання фінансової звітності.

Захист активів: Важливо забезпечити відповідний контроль за активами підприємства, щоб уникнути крадіжок, знищення чи недбалого використання ресурсів.

Ефективне використання ресурсів: Внутрішній контроль повинен сприяти оптимальному використанню ресурсів, униканню зайвих витрат і підвищенню продуктивності праці

Дотримання законодавства: Аграрні підприємства повинні дотримуватися всіх відповідних законодавчих вимог щодо фінансової звітності, оподаткування, охорони праці та інших аспектів діяльності

Запобігання шахрайству і помилкам: Системи внутрішнього контролю повинні включати механізми перевірки та виявлення можливих шахрайських дій або помилок у фінансовій звітності.

Створення культури відповідальності: Важливо, щоб всі співробітники аграрного підприємства розуміли свої обов'язки та відповідальність за дотримання внутрішніх контрольних процедур

Загальна мета внутрішнього контролю в аграрних підприємствах полягає в забезпеченні надійності і довіри до фінансової звітності, ефективному управлінню ризиками і забезпеченні стабільного функціонування підприємства

Внутрішнім контролем є це процес, який здійснюється спеціалізованим суб'єктом підприємства та сприяє підвищенню ефективності діяльності підприємства, раціональності використання всіх видів ресурсів, підтверджує дані фінансової звітності та забезпечує дотримання положень чинних нормативно-правових актів.

Для того щоб система внутрішнього контролю виправдала очікування власників та керівництва підприємства від її створення, вона має забезпечувати виконання ряду вимог:

- до бухгалтерської звітності повинна включатися лише та інформація, яка була правильно задокументована, класифікована, оцінена та відображена в обліку;
- бухгалтерська звітність повинна містити об'єктивну інформацію в цілому по підприємству;
- забезпечувати своєчасність виявлення всіх відхилень планових показників від фактичних, проведення їх аналізу та притягнення винних осіб до відповідальності;
- фінансові ресурси підприємства не привласнювалися чи неефективно використовувалися;
- внутрішня звітність передається уповноваженим особам оперативно для прийняття ними управлінських рішень Савченко

Внутрішній контроль призначений оцінювати якість управлінських рішень, що приймаються управлінцями підприємства і виявляти їх економічний ефект з метою підвищення процесу ефективності діяльності. Управлінці починають здійснювати функцію контролю з того самого моменту, коли вони сформулювали цілі і завдання під час створення підприємства. Без контролю починається хаос, і об'єднати діяльність будь-яких груп неможливо.

Слабкі сторони підприємницької діяльності може виявити контроль, що дозволяє оптимально використовувати ресурси, вводити в дію резерви, уникнути банкрутства і кризових ситуацій. В процесі управління, контроль пропонує цілі, вносить зміни в бізнес-плани, бюджети, здійснює моніторинг, оперативної роботи, виявляє відхилення від передбачуваних цілей на всіх етапах виробництва і продажу продукту.

Метою організації внутрішнього контролю є створення системи контролю для забезпечення управлінців та фахівців підприємства достовірною

інформацією про стан господарювання, підвищення відповідальності посадових осіб за доцільністю здійснюваних витрат [24]

Поліпшення організації внутрішнього контролю буде гарантувати: забезпечення виконання запланованих показників; дотримання нормативно-законодавчих актів; недопущення відхилень та нераціонального використання активів підприємства; можливість виявлення резервів, що дають можливість підвищення ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства.

Раціональна система внутрішнього контролю на підприємствах, у значній мірі, буде сприяти виявленню невикористаних трудових, грошових та матеріальних ресурсів, адекватно оцінювати свої можливості процесу виробництва та очікувані результати діяльності. Контроль повинен бути нерозривно пов'язаний з діяльністю підприємства в цілому. Форми організації внутрішнього контролю повинні бути такими, які б охоплювали всі напрями діяльності підприємства. Внутрішній контроль повинен давати оцінку вирішення вироблених питань, які регулюються діючим законодавством.

При перевірці витрат, що формують собівартість виготовленої продукції, тобто контролю виробничої діяльності, необхідно встановити:

- 1) правильність розмежування витрат діяльності за кожною класифікаційною групою;
- 2) обґрунтованість об'єктів і номенклатури статей витрат;
- 3) правильність документального оформлення операцій з обліку витрат і оприбуткування готової продукції;
- 4) правильність ведення обліку фактичних витрат та наступного включення їх до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції;
- 5) достовірність формування, розподілу та відображення в обліку загальновиробничих витрат;
- 6) повноту оприбуткування продукції та правильність відображення в обліку;

7) перевірка правильності відображення адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат;

8) підтвердження законності та правильності відображення в звітності доходів, витрат і фінансових результатів діяльності згідно принципів бухгалтерського обліку.

Розглянемо ресурси, які використовуються СФГ «ЛУКА» для здійснення виробничого процесу. На підприємстві використовується:

- посадковий матеріал, придбаний у вітчизняного постачальника; мінеральні добрива так само купують у вітчизняних виробників;
- при сівбі та збиранні врожаю зернових підприємство користується послугами сторонньої організації, яка надає у користування свою сільськогосподарську техніку;
- для калібрування та затарювання зерна у мішки підприємство користується послугами суб'єкта підприємницької діяльності;

Норми витрат на виробництво які розраховуються та затверджуються для підприємством відсутні. Тобто СФГ «ЛУКА» не обчислює планову собівартість, а розраховує фактичну

На специфіку проведення контролю в агропромисловому виробництві також впливає те, що частина виробленої продукції використовується на внутрішньогосподарський обіг на виробництво нових біологічних активів (насіння пшениці використовуються під посів на виробництво нових біологічних активів). Перелічені особливості впливають на достовірність обліку витратної частини. Керуючись галузевими методичними рекомендаціями з питань планування, обліку і калькулювання собівартості продукції, аудитор встановлює правильність групування витрат за статтями, розподіл їх за видами продукції між звітними періодами, а також між готовою продукцією і залишками незавершеного виробництва.

Результати перевірки правильності відображення витрат оформлюють у робочому документі.

3.3. Напрямки підвищення облікового забезпечення ефективності функціонування СФГ «ЛУКА»

В сучасних реаліях функціонування суб'єктів агробізнесу залишається незаперечний факт, що фермерські господарства є пріоритетною формою господарювання, які відзначаються більшою гнучкістю та протистоянням негативним факторам зовнішнього середовища. В стратегічній перспективі розвиток фермерських господарств повинен бути спрямований на збільшення обсягів виробництва і підвищення якості продукції при оптимізації витрат на її виробництво, що в свою чергу забезпечить високий рівень ефективності їх функціонування та конкурентоспроможності. Серед основних напрямків зростання ефективності функціонування фермерських господарств та зміцнення їх позицій на ринку мають стати:

- оптимізація розмірів їх землекористування, що дозволить більш раціонально та ефективно використовувати виробничий потенціал та сучасні інтенсивні агротехнології виробництва;
- формування та реалізація власної стратегії розвитку на основі розробки оптимальної програми виробництва основних видів продукції з метою максимізації отримання прибутків на одиницю залучених у виробництво земель та інших ресурсів;
- поглиблення інтеграційних процесів і кооперування виробничої діяльності фермерських господарств, що дасть можливість господарствам отримувати додаткові прибутки від реалізації продукції переробки, забезпечить вирішення проблем матеріально-технічного і технологічного оснащення виробництва;
- активізація державної підтримки фермерських господарств.

Підвищення ефективності фермерських господарств, в тому числі й СФГ «ЛУКА» може бути досягнуте за допомогою різних стратегій та практик, спрямованих на оптимізацію виробництва, збільшення прибутковості та

зменшення витрат. Серед основних функціональних стратегій розвитку можна виділити наступні

Планування та управління ресурсами, а саме ретельне планування виробництва, використання ресурсів (таких як земля, вода, добрива, пестициди) та управління фінансами допомагають підвищити ефективність господарювання.

Використання сучасних технологій, а саме застосування сучасних сільськогосподарських технологій та інновацій, таких як автоматизація, механізація, цифрові рішення та точне землеробство, допомагають збільшити продуктивність та знизити витрати

Диверсифікація продукції, а саме розширення асортименту виробництва, включаючи різні культури, тваринництво та інші види сільськогосподарської діяльності, дозволяє знизити ризики та забезпечити стабільність доходів.

Оптимізація виробничих процесів, а саме аналіз та оптимізація виробничих процесів допомагають підвищити продуктивність, знизити витрати та покращити якість продукції

Сталість виробництва та управління ризиками: Розробка стратегій сталого виробництва, включаючи заходи з боротьби зі змінами клімату, захист від шкідників та хвороб, дозволяє зменшити вплив негативних факторів на виробництво

Удосконалення управління: Впровадження ефективних систем управління та контролю, включаючи бюджетування, облік, планування та аналіз даних, допомагає приймати обґрунтовані рішення та вдосконалювати процеси

Професійний розвиток: Постійне навчання та підвищення кваліфікації персоналу допомагає удосконалювати навички та знання, що сприяє підвищенню ефективності виробництва.

Ці заходи допомагають фермерським господарствам оптимізувати свою діяльність, забезпечуючи стабільне та прибуткове виробництво в умовах змінного середовища та ринкової конкуренції

Чимало науковців розглядають процедури забезпечення та підвищення конкурентоспроможності фермерських господарств.

Так, наприклад, такі науковці як Гнатишин Л.Б., Великий Р.І. вважають, що «посилення позицій фермерських господарств у конкурентній боротьбі на ринку значною мірою залежить від рівня управління цим процесом. Специфіка управління конкурентоспроможністю фермерських господарств залежить від обсягів аграрного виробництва, спеціалізації та можливості диверсифікації виробництва» [9, с 32]. Науковцями запропонована наступна схема управління конкурентоспроможністю фермерських господарств (рис. 3.4).

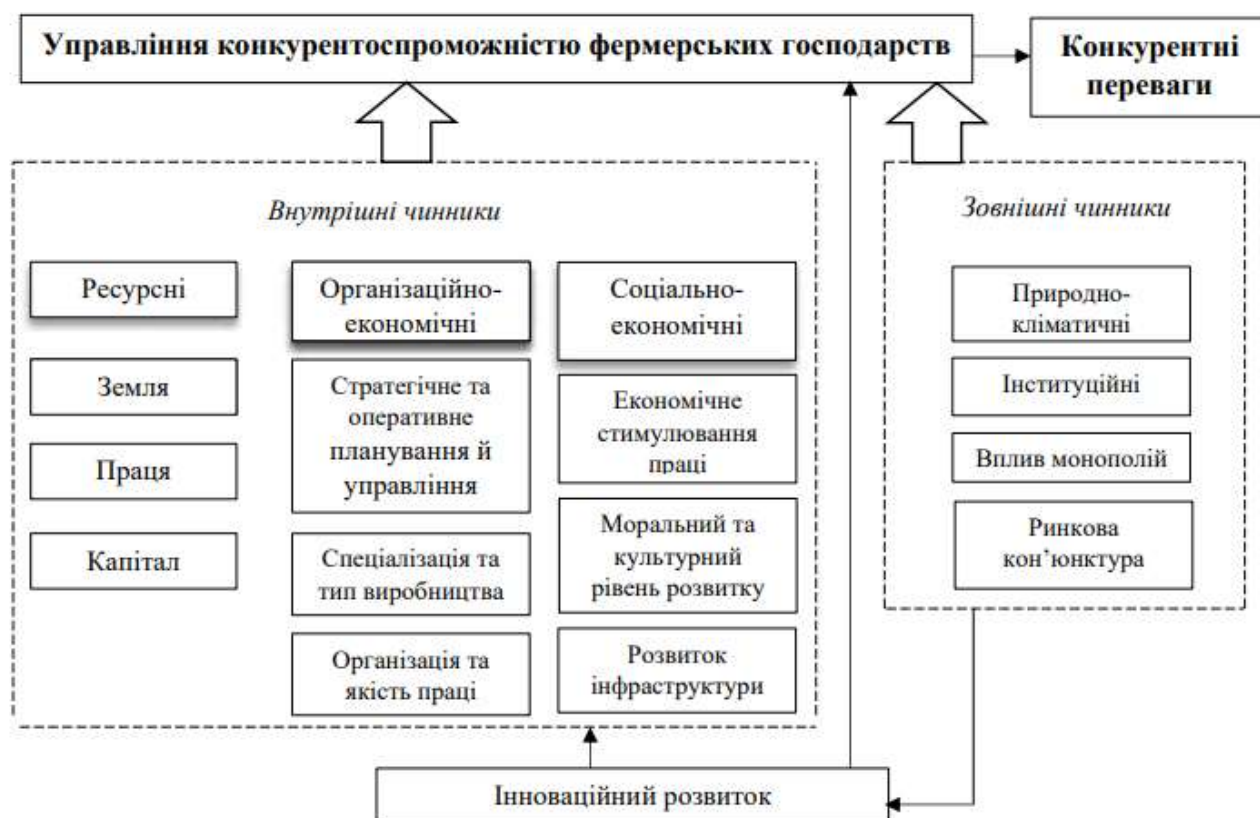


Рис. 3.4. Фактори впливу на процес управління конкурентоспроможністю фермерських господарств.

Джерело: складено за даними [9, с. 34]

Аграрні товаровиробників, у тому числі й фермерські господарства зазнали чималих втрат у результаті воєнної агресії на території нашої держави. Загальна сума збитків і втрат для сільськогосподарських підприємств, що обробляють до 250 га, оцінюється в 3,85 млрд доларів США в секторах

рослинництва і тваринництва. Приблизно 12% малих сільськогосподарських підприємств повідомили, що частина їхніх земель потенційно забруднена нерозірваними боєприпасами. Найбільше постраждали прифронтові області, де про це повідомили 32 % респондентів. Майже 90 % малих виробників продукції рослинництва повідомили про зниження доходів, причому понад 70 % з них зафіксували значне або різке зниження – понад 25 відсотків. Дрібні виробники продукції тваринництва постраждали меншою мірою, проте понад 60 відсотків з них повідомили про зниження доходів, зокрема 46 відсотків – про значне або різке зниження. Дрібні фермери, як виявилось, збільшили свої борги порівняно з аналогічним періодом до війни з 6 відсотків у 2021 році до 9 відсотків у 2022 році

Порушення ланцюжка створення доданої вартості в агропродовольчому секторі також вплинули на виробництво. Крім того, спостерігається обвал ринків сільськогосподарських ресурсів (добрив та насіння), зокрема, у прифронтових областях. Найбільші потреби, про які повідомили респонденти для продовження виробництва – це забезпечення добривами, паливом та насінням, доступ до кормів або фуражу, поповнення поголів'я тварин та доступ до ринків збуту

Важливим аспектом у підвищенні економічної стійкості фермерського господарства є оптимально розвинута внутрішньогосподарська інфраструктура і спеціалізація виробництва. При обґрунтуванні спеціалізації необхідно виявити потребу господарства в ресурсному потенціалі, вивчити і обрати альтернативні варіанти передбачуваної спеціалізації виробництва, провести аналіз передбачуваних витрат на виробництво і можливих прибутків, одержуваних від кожної з галузей. При цьому перспективою є замкнутий цикл виробництва, де організація з переробки отриманої продукції дозволить виготовляти готовий до споживання продукт (олія, хлібобулочна продукція, м'ясо-молочні вироби та ін.). Це дозволить диверсифікувати виробничу діяльність фермерського господарства і дасть можливість отримати додатковий дохід та сприяти зростанню зайнятості сільського населення за рахунок збільшення робочих місць від розширення своєї діяльності. Внаслідок цього фермерам притаманна

багатогалузева модель розвитку, а диверсифікація виробництва є однією з можливостей зменшити ризик банкрутства. Виробництво декількох видів продукції дасть змогу у разі невдачі збитки від одного виду продукції перекрити чи урівноважити прибутками від інших. А з поглибленням інтеграційних процесів у сільському господарстві та кооперування виробничої діяльності фермерських господарств постає можливість отримувати додаткові прибутки від реалізації продукції переробки, що забезпечить ефективність виробничої діяльності таких організаційних форм. Основні етапи управління прибутком підприємств можна представити таким чином (рис. 3.5).



Рис. 3.5. Етапи управління діяльністю фермерських господарств

Джерело: складено за даними

Що стосується напрямків удосконалення облікового забезпечення діяльності СФГ «ЛУКА», то можна зазначити наступне.

Основою обліково-інформаційного забезпечення діяльності СФГ «ЛУКА» має стати організація управлінського обліку на підприємстві, доцільність якого полягає в отриманні деталізованої інформації в розрізі видів витрат за виробництвом окремої сільськогосподарської культури, а також визначенні напрямів оптимізації витрат. Без точного визначення результатів виробництва окремих видів продукції неможливо прийняти адекватні і своєчасні управлінські рішення, оскільки вони можливі лише за умови коректної постановки обліку витрат і доходів як складових управлінського обліку, що припускає одночасне визнання прибутків та витрат.

Інформаційними джерелами щодо формування операційних витрат на СФГ «ЛУКА» мають стати внутрішні відомості з систематизації інформації за окремими господарськими процесами аграрної діяльності:

- відомість обліку витрат за процесом постачання ТМЦ;
- відомість обліку витрат за процесом виробництва сільськогосподарської продукції за її видами, також виконаними роботами сільськогосподарського призначення;
- відомість обліку витрат за процесом реалізації сільськогосподарської продукції за окремими її видами та напрямками реалізації;
- відомість обліку загальновиробничих та управлінських витрат;

У кожній відомості має бути систематизована інформація щодо витрат за окремими процесами у розрізі відповідних статей витрат та визначена їх загальна сума.

З метою вдосконалення управлінського обліку витрат, забезпечення належного рівня аналітичності інформації, підприємству рекомендовано розробити відомості обліку витрат та форми управлінської звітності, доцільність яких полягає в отриманні деталізованої інформації в розрізі видів витрат за кожним процесом господарської діяльності підприємства для управління витратами, а також визначенні напрямів оптимізації витрат за

кожним із процесів при збереженні належного рівня якості продукції власного виробництва та обслуговування замовників.

За результатами дослідження встановлено, що організація обліку основних аспектів виробничо-господарської діяльності відповідає загальноприйнятим принципам та нормам національних стандартів бухгалтерського обліку. До недоліків слід віднести наступне: недотримання вимог НП(С)БО 30 «Біологічні активи» щодо визнання поточних біологічних активів, а саме посівів сільськогосподарських культур, на дату балансу за їх справедливою вартістю; не проведення переоцінки сільськогосподарської продукції на дату балансу. Тому підприємству рекомендовано внести зміни до облікової політики щодо застосування справедливої вартості при оцінці посівів сільськогосподарських культур, як виду біологічних активів, та відображення таких активів у складі поточних біологічних активів на рахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва». Застосування справедливої вартості дозволить формувати більш релевантну інформацію щодо ресурсного потенціалу СФГ «ЛУКА». Також варто в частині оподаткування сільськогосподарської діяльності варто привести у відповідність нормативну грошову оцінку окремих земельних ділянок відповідно до сучасних реалій функціонування ринку сільськогосподарських земель. Що стосується порядку обчислення ПДВ, то в аналітичному обліку з нарахування податкових зобов'язань та визнання права на податковий кредит доцільно ввести окремі субрахунки аналітичного порядку. Підвищення ефективності фермерського господарства «ЛУКА» може бути досягнуте за допомогою різних стратегій та практик, спрямованих на оптимізацію виробництва, збільшення прибутковості та зменшення витрат.

ВИСНОВКИ

За результатами написання кваліфікаційної роботи узагальнено основні теоретико-методичні питання та висвітлено практичні результати обліку та оподаткування фермерських господарств на прикладі суб'єкта аграрного бізнесу СФГ «ЛУКА». Відповідно до поставлених у кваліфікаційній роботі завдань отримано наступні результати.

Особливою формою господарювання в аграрному секторі економіки виступають фермерські господарства, які незважаючи на політико-економічну нестабільність у країні, мають стійку тенденцію до зростання. В Україні станом на 1 січня 2023 року зареєстровано 49567 фермерських господарств, в той час, коли на аналогічну дату 2022 року – 48868 господарства, 2021 року – 47803 господарства. Відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», фермерське господарство може бути створене в одній із двох організаційно-правових форм за рішенням засновника: як юридична особа, або як фізична особа-підприємець (ФОП). Фермерське господарство може бути створене одним або кількома громадянами України, які є родичами або членами сім'ї, відповідно до закону. Фермерські господарства є пріоритетною формою господарювання в агробізнесі та потребують окремого стимулювання їх розвитку як у сфері фінансування діяльності так і надання обліково-податкових преференцій

Організація та ведення обліку фермерськими господарствами має свої особливості, серед яких визначальними є сама форма організації фермерського господарства, а саме чи є фермерське господарство юридичною особою, чи працює як фізична особа-підприємець. Специфікою також є облік самої сільськогосподарської діяльності, яка спрямована на виробництво аграрної продукції із використанням таких специфічних активів як земельні ресурси та біологічні активи. Відтак, фермерське господарство при веденні обліку має застосовувати галузеві методичні рекомендації щодо визначення собівартості сільськогосподарської продукції та визнання біологічних активів. Враховуючи статус підприємницької діяльності, фермерське господарство може обирати

загальну, спрощену або просту форму ведення бухгалтерського обліку. Отже, при веденні бухгалтерського обліку господарство має враховувати всю облікову сільськогосподарську специфіку. Сучасне національне законодавство, що регулює бухгалтерський облік та оподаткування фермерських господарств, являє собою багаторівневу систему, що знаходиться на стадії активного формування залежно від призначення і статусу, нормативних документів тощо.

Податкові платежі, які справляються фермерськими господарствами залежать від обраної ними системи оподаткування. На загальній системі оподаткування фермерські господарства сплачують податок на прибуток, земельний податок та орендну плату за користування сільськогосподарськими угіддями державної та комунальної власності, податок на додану вартість (за умови перевищення отриманого доходу граничного розміру 1 млн грн); ПДФО та ВЗ з оплати праці найманих працівників, ПДФО та ВЗ з орендної плати фізичним особам-власникам земельних паїв, рентну плату за користування природними ресурсами. На спрощеній системі оподаткування – єдиний податок (2-4 групи), земельний податок (у разі нецільового використання сільськогосподарських угідь) та орендну плату за користування сільськогосподарськими угіддями державної та комунальної власності, податок на додану вартість (за умови перевищення отриманого доходу граничного розміру 1 млн грн для платників 4 групи єдиного податку; платників 3 групи за ставкою ЄП 3% від отриманого доходу; платники 2 групи ЄП – не є платниками ПДВ); ПДФО та ВЗ з оплати праці найманих працівників, ПДФО та ВЗ з орендної плати фізичним особам-власникам земельних паїв.

Аграрна компанія СФГ «ЛУКА» є суб'єктом малого підприємництва, фінансова звітність підприємства складається згідно вимог НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» та містить форми: № 1-м «Баланс» та №2-м «Звіт про фінансові результати». СФГ «ЛУКА» здійснює свою діяльність на сільськогосподарських угіддях, які знаходяться на правах власності членів фермерського господарства та в оренді від фізичних осіб – власників земельних паїв. СФГ «ЛУКА» займається вирощуванням зернових та технічних культур,

обсяги реалізації яких дозволяють формувати його доходи та фінансові результати. В структурі реалізованої продукції у період воєнного стану відбулися зміни на користь технічних культур – соняшнику та ріпаку. Проте, в попередні періоди СФГ «ЛУКА» спеціалізувалося на виробництві у більшій мірі зернових культур – ячменю та пшениці. СФГ «ЛУКА» є суб'єктом аграрного підприємництва, що спеціалізується на вирощуванні зернових та технічних культур. Для аграрного виробництва має достатній ресурсний потенціал із залученням для виробництва сільськогосподарських земель на умовах оренди.

Для організації обліку СФГ «ЛУКА» керується основними положеннями Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність підприємств». відповідно до законодавчого документу облік на підприємстві ведеться відокремленим підрозділом – у бухгалтерії на чолі із головним бухгалтером. Враховуючи галузеву специфіку посіви сільськогосподарських культур відносяться до біологічних активів, які мають бути відображені в обліку відповідно до галузевого НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Проте, СФГ «ЛУКА» не зараховує посіви сільськогосподарських культур до складу біологічних активів, а враховує у складі незавершеного виробництва. Особливістю є формування та визначення виробничої собівартості сільськогосподарської продукції, яке проводиться відповідно до галузових Методичних рекомендацій. Отримана готова сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оприбутковується за виробничою собівартістю. Документальне забезпечення обліку діяльності відповідає усім регламентаціям. На підприємстві застосовуються типові форми первинних документів для відображення окремих операцій з постачання та реалізації ТМЦ, готової продукції, виконаних або отриманих робіт та послуг. Усі операції на підставі первинних документів реєструються у автоматизованій системі обліку та групуються за окремими рахунками обліку.

Особливості діяльності аграрних підприємств передбачають не тільки специфіку формування облікової інформації, а й справляння податкових

зобов'язань за результатами виробничо-господарської діяльності. Враховуючи альтернативність застосування систем оподаткування, СФГ «ЛУКА» є платником єдиного податку 4 групи спрощеної системи оподаткування. як платник цього податку СФГ «ЛУКА» подає відповідну звітність, яка має особливі форми комплектування та подання. Так, до Декларації з єдиного податку подається Розрахунок частки сільськогосподарського виробництва, який має підтвердити право на застосування спрощеної системи оподаткування зі з сплатою єдиного податку 4 групи. Також мають бути подані Відомості щонайменше наявних у користуванні земельних ділянок. Обов'язковим додатком починаючи з 2023 року став Розрахунок мінімального податкового зобов'язання за користування сільськогосподарськими угіддями. СФГ «ЛУКА» є платником податку на додану вартість, справляння якого за операціями з реалізації деякої сільськогосподарської продукції оподатковується за ставкою 14%. На підприємстві СФГ «ЛУКА» проводяться операції з нарахування та сплати податкових платежів з отриманого доходу працівниками підприємства у частині ПДФО за ставкою 18% та військового збору за ставкою 1,5%. На фонд оплати праці підприємство нараховує ЄСВ за ставкою 22%. Також СФГ «ЛУКА» має оподатковувати доходи від надання в оренду (суборенду) земельної ділянки сільгосппризначення, земельної частки (паю) обкладаються ПДФО під час їх нарахування (виплати) за ставкою 18 % та 1,5% військового збору.

За даними проведеного аналізу економічної діяльності СФГ «ЛУКА» встановлено, що враховуючи загальну політико-економічну ситуацію в країні, у 2022 році спостерігається значне зниження обсягів реалізації сільськогосподарської продукції, що позначилося на зменшенні чистого доходу та собівартості. У 2023 році ситуація покращилася й підприємство отримало суму чистого доходу 24576,8 тис. грн., що у півтора рази перевищує показник попереднього періоду. Абсолютні показники прибутковості за окремими видами фінансового результату зазнали кардинальних змін. Так, сума валового прибутку зменшилася з 7969,3 тис. грн (отримано у 2021 році) до 1742,5 тис. грн. у 2023 році, тобто більш, ніж у 4,5 рази. Операційний прибуток також зменшився у 4,4

рази і становив лише 1623,6 тис. грн у 2023 році проти 7132,7 тис. грн у 2021 році. Чистий прибуток зменшився з 7174 тис. грн до 1187,8 тис. грн. Зменшення абсолютних показників прибутковості зумовлено зміною структури та реалізації сільськогосподарської продукції. За період дослідження значно знизилися майже усі показники рентабельності. В основному такі зміни зумовлені саме зменшенням абсолютних величин прибутковості підприємства.

Внутрішній контроль в аграрних підприємствах має забезпечувати ефективну організацію та керування фінансово-господарською діяльністю, а також мінімізацію ризиків і запобігання випадкам шахрайства чи помилок. Внутрішній контроль призначений оцінювати якість управлінських рішень, що приймаються управліннями підприємства і виявляти їх економічний ефект з метою підвищення процесу ефективності діяльності. Рациональна система внутрішнього контролю на підприємствах, у значній мірі, буде сприяти виявленню невикористаних трудових, грошових та матеріальних ресурсів, адекватно оцінювати свої можливості процесу виробництва та очікувані результати діяльності. З метою прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат та зростання прибутковості з метою забезпечення ефективного розвитку підприємству рекомендовано застосовувати методику визначення беззбитковості виробництва окремих видів продукції на основі впровадження використання CVP-аналізу.

За результатами дослідження встановлено, що організація обліку основних аспектів виробничо-господарської діяльності відповідає загальноприйнятим принципам та нормам національних стандартів бухгалтерського обліку. До недоліків слід віднести наступне: недотримання вимог НП(С)БО 30 «Біологічні активи» щодо визнання поточних біологічних активів, а саме посівів сільськогосподарських культур, на дату балансу за їх справедливою вартістю; не проведення переоцінки сільськогосподарської продукції на дату балансу. Тому підприємству рекомендовано внести зміни до облікової політики щодо застосування справедливої вартості при оцінці посівів сільськогосподарських культур, як виду біологічних активів, та відображення таких активів у складі

поточних біологічних активів на рахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва». Застосування справедливої вартості дозволить формувати більш релевантну інформацію щодо ресурсного потенціалу СФГ «ЛУКА». Також варто в частині оподаткування сільськогосподарської діяльності варто привести у відповідність нормативну грошову оцінку окремих земельних ділянок відповідно до сучасних реалій функціонування ринку сільськогосподарських земель. Що стосується порядку обчислення ПДВ, то в аналітичному обліку з нарахування податкових зобов'язань та визнання права на податковий кредит доцільно ввести окремі субрахунки аналітичного порядку. Підвищення ефективності фермерського господарства «ЛУКА» може бути досягнуте за допомогою різних стратегій та практик, спрямованих на оптимізацію виробництва, збільшення прибутковості та зменшення витрат.

Отже, впровадження результатів дослідження у практику господарської діяльності СФГ «ЛУКА» дозволить керівництву покращити стан облікового забезпечення та оподаткування сільськогосподарської діяльності і буде сприяти ефективному прогнозуванню та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень з метою одержання більш високих результатів господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Барабаш А.Г. Правова форма фермерського господарства. *Юридичний вісник*. 2019. Випуск 3 (52) с. 122-128.
2. Беляєва Л., Карапетян Р. Розрахунки з бюджетом фермерських господарств у сучасних умовах господарювання. *Економіка та суспільство*. 2021. Випуск 30. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-30-35>_(дата звернення 20.03.2024).
3. Бірюк О.Г., Коцурпатий М.М. Облікове забезпечення збільшення статутного капіталу фермерських господарств. *Дистанційна освіта в Україні: інноваційні, нормативно-правові, педагогічні аспекти*. № 1 (3). С. 102–111.
4. Бленда Н., Чернега, І., Коротєєв М. Діяльність фермерських господарств у формування пропозиції на ринку сільськогосподарської продукції та визначення стратегічних перспектив їх розвитку в Україні. *Економіка та суспільство*. 2021. Випуск 34. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-34-44> (дата звернення 20.03.2024).
5. Бойко Л. Перспективи розвитку сімейних фермерських господарств в умовах конкурентного середовища. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2020. № 2. С. 78-85.
6. Васильєва В.Г., Коновалова О.В., Січева К.В. Особливості організації обліку доходів і витрат у фермерських господарствах. *Економічний простір*. 2019. № 148. С. 116-127.
7. Виборна В. Д. Удосконалення інструментів державної підтримки розвитку фермерських господарств, як складової соціального капіталу сільських територій. *Економіка та управління АПК*. 2022. № 1. С. 109-119.
8. Гнатишин Л.Б., Прокопишин О.С., Поверляк Т.І. Валоризація аграрної продукції в системі бухгалтерського обліку фермерських господарств. *Інфраструктура ринку*. 2020. Випуск 40. С. 438-446.

9. Гнатишин Л.Б., Великий Р.І. Підґрунтя формування системи управління конкурентоспроможністю фермерських господарств. *Інфраструктура ринку*. 2022. Випуск 64. С. 30-35.

10. Гнатишин Л.Б. Виробничий потенціал фермерських господарств : монографія: Львів : СПОЛОМ, 2018. 404 с.

11. Загурська А. Оподаткування фермерського господарства: системи та їх особливості URL: <https://lagerta.law/opodatkuvanniai-fermerskogo-gospodarstva#:~:text=> (дата звернення 23.04.2024)

12. Ігнатенко М. М., Леваєва Л. Ю., Мармуль Л. О. Конкурентні переваги як джерела організаційно-економічних пріоритетів розвитку фермерських господарств і сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2020. № 10. С. 4–10.

13. Державна служба статистики URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 23.03.2024)

14. Добрунік Т.П., Кузнецова О.В. Проблеми і напрямки розвитку аграрного сектору України в умовах економічної нестабільності. *Економіка та суспільство*. 2022. Випуск 42. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-42-25> (дата звернення 24.04.2024)

15. Добрунік Т. П. Спрощена система оподаткування: фіскальна значимість та пріоритети розвитку. *Економіка та суспільство*. 2024. Випуск 60. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-60-10> (дата звернення 24.04.2024)

16. Здирко Н., Іщенко Я. Організаційні основи побудови системи обліку витрат виробництва фермерських господарств. *Економіка та суспільство*. 2023. Випуск 50. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-50-86>

17. Коваль Л.В. Особливості формування облікової політики у фермерських господарствах. *ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики*. 2018, № 5 С. 113-

18. Коваль Н.І., Мандибура В.В. Удосконалення організації обліку фермерських господарств: зарубіжний досвід. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Випуск 3. С. 877-882.

19. Кулинич М. Особливості організації бухгалтерського обліку на фермерських господарствах України. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2017. № 2. С. 96-102.
20. Луценко І.С., Дашян А.С. Особливості оподаткування аграрного сектору економіки податком на додану вартість. *Молодий вчений*. 2021. № 12 (100). С. 84-86. <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/2471/2456>
21. Мамонова Н., Бородина О., Кунс Б. Українське сільське господарство у воєнний час: стійкість, реформи та ринки. URL: <http://ief.org.ua/wp-content/uploads/2024/01/>
22. Маркус О., Колесник Ю. Організація обліку та оподаткування фермерських господарств. *Молодий вчений*. 2020. № 10 (86), 219-222. URL: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-10-86-46>
23. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах : Наказ Міністерства аграрної політики України від 02.07.2001 № 189. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0189555-01#Text> (дата звернення 04.03.2024)
24. Михалків А. А., Косташ Т. В. Внутрішній контроль процесу господарювання: проблеми організації. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 61–65. DOI: [10.32702/2306-6806.2020.1.61](https://doi.org/10.32702/2306-6806.2020.1.61)
25. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1>
26. Назаренко О. В. Інформаційне забезпечення та формування фінансової звітності фермерськими господарствами в контексті міжнародних стандартів. *Агросвіт*. 2022. № 11–12. С. 12–20.
27. Неміш Д. В., Гуменюк М. М. Основи функціонування малого аграрного підприємництва в умовах євроінтеграції. *Вісник аграрної науки*. 2022. № 8. С. 79–88.
28. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в підприємницькій сфері. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1>

29. Озерова О. Облікова політика сільськогосподарського підприємства 2024 URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/9250-yak-sliskogospodarskomu-pdprimstvu-sformuvati-oblkovu-politiku>
30. Пархоменко Л., Фротер О. Аграрні проблеми та розвиток фермерства в українській економічній думці. *Економіка та суспільство*. 2021. Випуск 34. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-34-94>
31. Підопригора І.В., Харіна І.В. Особливості обліку та шляхи його вдосконалення у фермерських господарствах. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Випуск 34. с. 195-197
32. Пилипенко, К. А., Скрипак М. О. Інституційні основи порядку створення фермерських господарств в Україні. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2021. № 1. С. 73–78.
33. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755–VI. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення 04.03.2024)
34. Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. Облік у фермерських господарствах. Навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. – 374 с. URL: <http://socrates.vsau.org/b04213/html/cards/getfile.php/19926.pdf>
35. Поповиченко Г.С. Особливості маркетингової діяльності фермерських господарств. Вісник ХНТУ. 2022. № 2 (81). URL: https://journals.kntu.kherson.ua/index.php/visnyk_kntu/article/view/57
36. Про фермерське господарство : Закон України від 19 червня 2003 року № 973-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text> (дата звернення 04.03.2024)
37. Рагуліна І.І. Внутрішній контроль аграрний підприємств – теоретичний та практичний аспекти. *Scientific collection «Interconf»*. №3(39). 2021. С.443-448
38. Ревкова, А. В. Вплив розвитку земельних відносин на діяльність фермерських господарств. *Агросвіт*. 2022. № 23. С. 64–71.

39. Розвиток регіонального агробізнесу в цифрах і фактах 2020 року. URL: <https://agro-business.com.ua/agro/ekonomichnyi-hektar/item/19061-rozvytok-rehionalnoho-ahrobiznesu-v-tsyfrakh-i-faktakh-2020-roku.html>

40. Савченко Р. О., Савченко Н. М., Дем'янюк І. В. Внутрішній контроль: проблеми та перспективи. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7288> (дата звернення: 08.05.2024). DOI: [10.32702/2307-2105-2019.9.51](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.9.51)

41. Сахачький М. Модернізація виробничо-господарської діяльності підприємств і фермерських господарств аграрного сектору в умовах інституційних трансформацій *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2021. № 5. С. 596–608.

42. Смакота Ярослав. Оподаткування фермерських господарств в Україні у 2023 році. URL: <https://agroapp.com.ua/uk/blog/opodatkuvannya-fermerskix-gospodarstv-v-ukraini-u-2023/>

43. Трішин Ф. А., Ніколюк О. В. Організаційна спроможність фермерських господарств до цифрових інновацій у післявоєнний період. *Економіка харчової промисловості*. 2022. Т. 14, Вип. 3. С. 58–64.

44. Удова Л. О., Гаєвий А. Г. Малий бізнес в аграрному секторі економіки України: проблеми та перспективи розвитку в умовах війни // International Partnership and Cooperation of Ukraine in Wartime: Collective monograph / edited by D. Nascimento, G. Starchenko. University of Coimbra, Portugal – Chernihiv : REICST, 2022. С. 122–133.

45. Уряд розширив напрями підтримки фермерських господарств <https://minagro.gov.ua/news/uriad-rozshyryv-napriamy-pidtrymky-dlia-fermerskykh-hospodarstv>

46. Фермерство. URL: <https://minagro.gov.ua/napryamki/fermerstvo-i-kooperaciya/fermerstvo-ta-kooperaciya>

47. Щвець О. Сімейне фермерське господарство у формі ФОП URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8321-smeyne-fermerske-gospodarstvo-u-form-fop>

ДОДАТКИ