

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)
“ ” _____ 2025__ 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: «Облік та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств (на прикладі ФГ «Якімова Іллі Захаровича»)»

Виконавець:

студентка ФМОІТ група 41

Якімова Анна Валеріївна

(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 2025

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ЗАКОНОДАВЧЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ, ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ	6
1.1. Нормативно-правові аспекти розвитку та функціонування фермерських господарств	6
1.2. Нормативна регламентація облікового забезпечення та оподаткування діяльності фермерських господарств	13
1.3. Проблематика обліку та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств.....	22
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ ФГ «ЯКИМОВА ІЛЛІ ЗАХАРОВИЧА».....	27
2.1. Загальна характеристика організації виробничої діяльності фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича».....	27
2.2. Загальна організація обліку та звітності у фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича».....	33
2.3. Аналітична діагностика виробничої діяльності ФГ «Якимова Іллі Захаровича».....	41
РОЗДІЛ 3. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФГ «ЯКИМОВА ІЛЛІ ЗАХАРОВИЧА».....	53
3.1. Діюча практика обліку виробничої діяльності у фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича».....	53
3.2. Діюча практика справляння податків та подання податкової звітності у ФГ «Якимова Іллі Захаровича».....	59
3.3. Удосконалення облікового процесу виробничої діяльності фермерських господарств.....	67
ВИСНОВКИ	72
Список використаних джерел	79
Додатки	85

ВСТУП

Актуальність теми кваліфікаційної роботи. У сучасних реаліях функціонування аграрного сектора економіки набули розвитку нові організаційно-правові форми господарювання, серед яких провідне місце за чисельністю посідають фермерські господарства. Їх правовий статус закріплено на законодавчому рівні, і вони функціонують поряд з іншими суб'єктами підприємницької діяльності в агробізнесі, водночас виступаючи їхніми конкурентами. На сучасному етапі розвитку фермерські господарства вирізняються підвищеною адаптивністю до змін зовнішнього середовища та здатністю до диверсифікації напрямів сільськогосподарської діяльності. Як самостійні суб'єкти аграрної економіки, фермерські господарства впроваджують виробничу діяльність в умовах специфіки агровиробництва. Основна мета їхньої діяльності полягає у виробництві та реалізації сільськогосподарської продукції. Водночас особливості функціонування фермерських господарств зумовлюють специфіку організації бухгалтерського обліку, складання фінансової та статистичної звітності, вибір системи оподаткування. У зв'язку з цим актуальним є дослідження теоретичних і прикладних аспектів облікового забезпечення та податкового регулювання діяльності фермерських господарств.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Тенденції розвитку, особливості організації обліку і оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств досліджено у наукових працях таких вчених як, Амонс С.Е. Беженар І. М., Бойко Л.О. Васильєва В. Г., Вознюк О Гаврик О.Ю. , Добрунік Т.П., Загурська А. Здирко Н. Г., Коваль Л.В. Міньковська А. В., Мирончук М. В., Нечитайло В. В. Підпригора І.В., Пилипенко К. Ліпський Р Саванчук Т. М. Скрипник С.В. Смакота Я. Скупейко В., Ткаченко О. С., **Шевченко Л.Я.**, та ін. Однак в умовах сучасного нестабільного економічного середовища та постійних змін у сфері облікового й податкового законодавства, питання вивчення особливостей облікового забезпечення та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств набуває вагомості актуальності.

Мета і завдання дослідження Метою роботи є дослідження теоретико-законодавчих аспектів обліку та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств, розробка практичних рекомендацій щодо облікового забезпечення їх подальшого розвитку.

Задля досягнення мети дослідження поставлено наступні завдання:

- 1) розкрити законодавче регулювання та нормативно-правові аспекти розвитку та функціонування фермерських господарств;
- 2) представити регламентацію облікового забезпечення та оподаткування діяльності фермерських господарств;
- 3) окреслити проблематику обліку та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств;
- 4) надати загальну характеристику організації виробничої діяльності фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича»;
- 5) – висвітлити загальну організацію обліку та звітності у фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича»;
- 6) провести аналітичну діагностику виробничої діяльності фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича»;
- 7) висвітлити діючу практику обліку виробничої діяльності у фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича» ;
- 8) висвітлити діючу практику справляння податків та подання податкової звітності у ФГ «Якимова Іллі Захаровича»;
- 9) окреслити напрямки удосконалення облікового процесу виробничої діяльності фермерських господарств.

Об’єкт дослідження – процес облікового забезпечення та оподаткування виробничої діяльності фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича».

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методологічних та нормативних засад щодо обліку та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств.

Методи дослідження. У процесі реалізації завдань кваліфікаційної роботи було застосовано як загальнонаукові, так і спеціальні методи

дослідження, зокрема: аналіз, синтез, порівняння, абстрагування, розрахунково-аналітичні методи, економіко-статистичний аналіз при інтерпретації графічного та табличного матеріалу. Для систематизації зібраних даних і побудови таблиць та діаграм використовувалися сучасні інформаційні технології, зокрема пакет прикладних програм Microsoft Excel.

Інформаційною базою дослідження слугували нормативно-правові акти та відомчі методичні рекомендації; облікова інформація та оприлюднені дані річної фінансово-економічної і статистичної звітності фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича»; аналітичні огляди й оцінки ринкових позицій фермерських господарств України. У процесі дослідження були опрацьовані публікації вітчизняних науковців, присвячені питанням розвитку, облікового забезпечення та оподаткування фермерських господарств, представлені особисті спостереження та узагальнення автора. Практична частина роботи ґрунтується на матеріалах фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича», а саме установчих документах, первинних документах, облікових регістрах, формах фінансової, податкової та статистичної звітності.

Публікації та апробація результатів дослідження. За результатами дослідження прийнято участь у наукових конференціях та опубліковано тези:

1. Якимова А. Особливості та проблемні аспекти оподаткування фермерських господарств. *Сучасні проблеми та перспективи розвитку економіки України в умовах військового стану: тези доповідей студентської конференції ФМОІТ, присвяченої 81-річчю визволення міста Одеси від фашистських загарбників (7-11 квітня 2025 р).* Одеса. ОНЕУ. 2025. С. 283-285.

2. Якимова А. Особливості оподаткування діяльності фермерських господарств *Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації.* Матеріали X міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції імені професора Л.М. Крамаровського (25 квітня 2025 року). Одеса : ОНЕУ, 2025. С. 74-76.

РОЗДІЛ 1. ЗАКОНОДАВЧЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ, ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

1.1. Нормативно-правові аспекти розвитку та функціонування фермерських господарств

Сучасний агробізнес України представлений різними організаційно-правовими формами господарювання, серед яких пріоритетними виступають фермерські господарства як представники малого підприємництва. виробництвом аграрної продукції займаються понад 50 тис. сільськогосподарських товаровиробників, серед яких майже 90% складають фермерські господарства. Незважаючи на складну політико-економічну ситуацію та вкрай ризикові умови функціонування агробізнесу в умовах війни, кількість фермерських господарств зростає навіть з початку повномасштабної агресії на території нашої України (рис. 1.1).

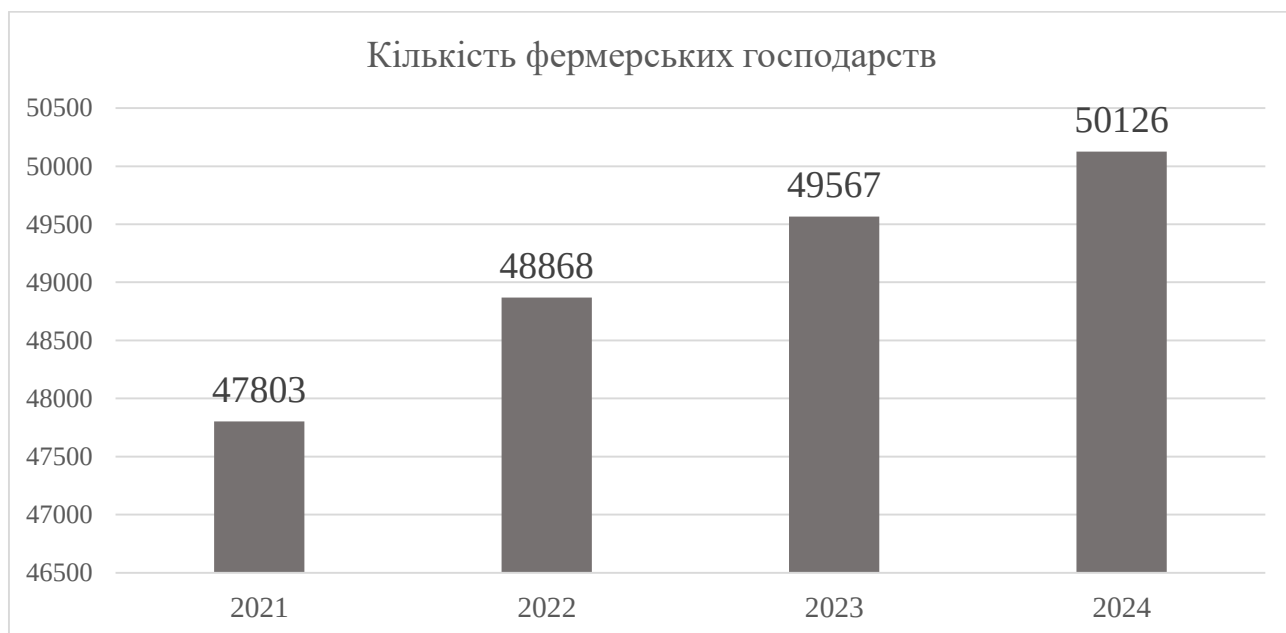


Рис. 1.1 Кількість фермерських господарств в Україні станом на 1 січня
поточного року

Джерело: складено за даними [12]

Незважаючи на зростання кількості зареєстрованих фермерських господарств, деякі фермери вимушені припиняти свою діяльність в умовах невизначеності національної економіки та під дією факторів зовнішнього середовища, спричинених повномасштабною війною в Україні. Згідно з недавнім дослідженням, проведеним продовольчою та сільськогосподарською організацією ООН (ФАО) серед 1927 малих фермерів із площею земель в обробітку до 250 га, зафіксовано майже 8% зменшення загальної кількості виробників, які припинили виробництво внаслідок низки факторів спричинених війною, зокрема тимчасове припинення діяльності, втрата контролю над сільськогосподарськими землями, смерть власників та продаж землі [41].

Разом із цим, фермерські господарства визначаються науковцями як важлива складова аграрного сектора економіки України та дієвий механізм господарювання і сільськогосподарського товарного виробництва, який сприяє збільшенню рівня зайнятості і зростання доходів населення в сільській місцевості, залучення інвестиційних ресурсів в аграрне виробництво [2, с. 17].

Діяльність фермерських господарств має свої особливості у частині організаційних аспектів створення та впровадження виробничої діяльності.

Основні засади створення та функціонування фермерських господарств визначені Законом «Про фермерське господарство» [40], яким визначено та урегульовано такі аспекти: сутність та форми створення фермерського господарства; процедуру створення фермерського господарства, державної реєстрації; порядок надання державної підтримки фермерських господарств; порядок землекористування, приватизації земельних ділянок; порядок формування та відчуження майна фермерського господарства; основні принципи діяльності та трудові відносини у фермерському господарстві;

Законом «Про фермерське господарство» фермерське господарство визначено як «форма підприємницької діяльності громадян, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, здійснювати її переробку та реалізацію з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм у власність та/або користування, у тому числі в оренду, для ведення

фермерського господарства, товарного сільськогосподарського виробництва, особистого селянського господарства, відповідно до закону» [40].

Отже, ключовими ознаками такої організаційно-правової форми господарювання в агробізнесі, як фермерське господарство, є саме ведення товарного сільськогосподарського виробництва як предмету його діяльності, що передбачає виробництво, переробку та реалізацію сільськогосподарської продукції та сімейно-трудоий (родинно-трудоий) характер.

Законом «Про фермерське господарство» визначено основні форми фермерських господарств (1.2).



Рис. 1.2. Види фермерських господарств

Джерело: складено за даними [40]

Фермерські господарства мають низку переваг порівняно з великими агрохолдинговими компаніями та іншими видами сільськогосподарських підприємств (рис. 1.3)

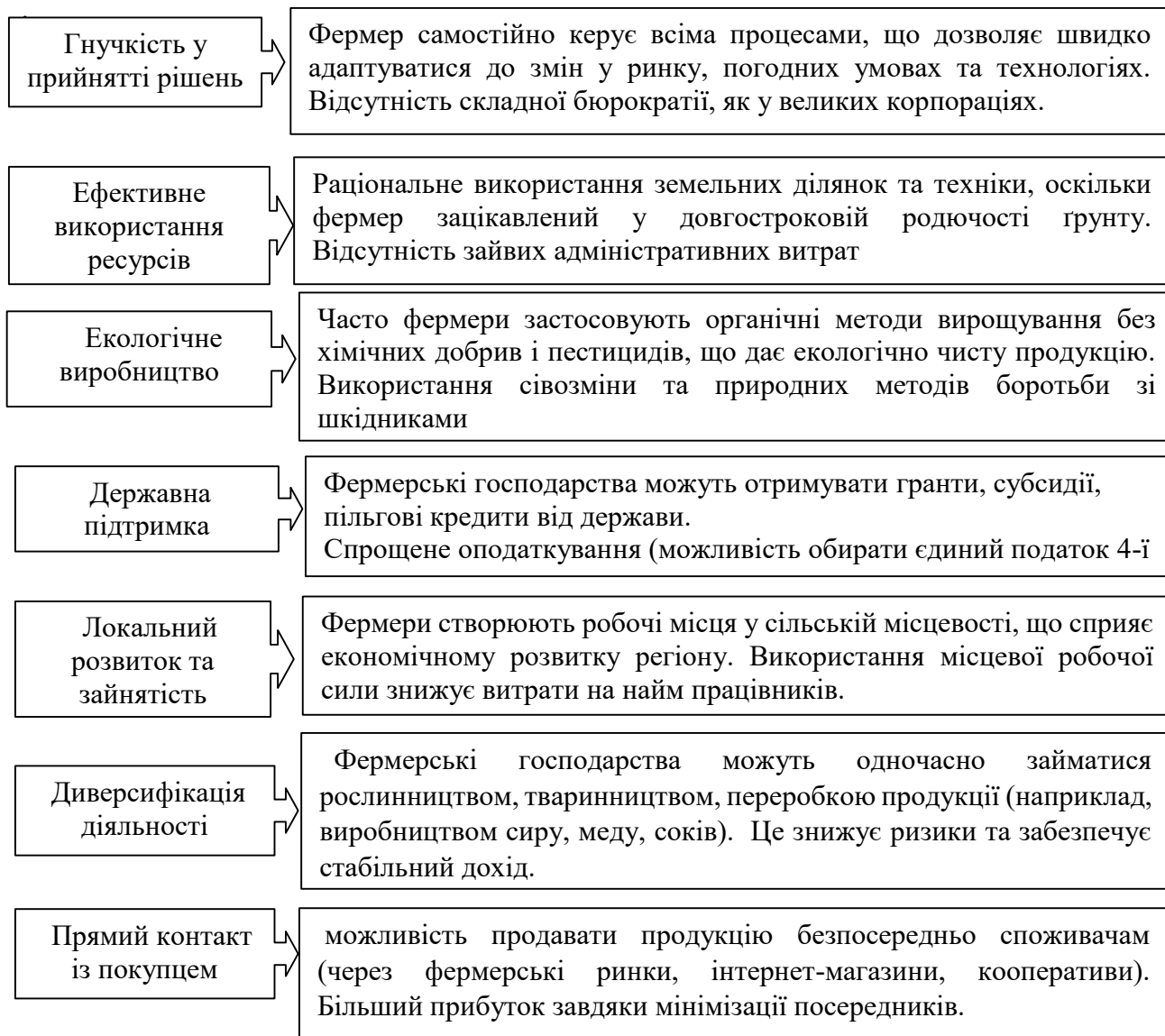


Рис. 1.3. Переваги фермерських господарств як організаційно-правової форми агробізнесу

Джерело: складено автором

Фермерські господарства мають значні переваги завдяки гнучкості, ефективності використання ресурсів, державній підтримці та можливості

швидкого реагування на зміни. Вони відіграють ключову роль у забезпеченні населення якісною аграрною продукцією та розвитку сільських територій.

Сімейно-фермерське господарювання становить основу аграрної структури більшості країн світу та виступає ключовим чинником стабільності агропродовольчих систем. В умовах воєнного стану селянські та фермерські господарства відіграють провідну роль у забезпеченні продовольчої безпеки, наданні допомоги Збройним силам, а також підтримці внутрішньо переміщених осіб. З огляду на стабілізуючу функцію цього сектору, доцільним є його збереження та посилення, зокрема шляхом надання безумовного пріоритету сімейно-фермерським господарствам у системі післявоєнної державної фінансової підтримки аграрного сектору України.

Разом із перевагами функціонування такої форми господарювання, фермерські господарства стикаються з проблемами ефективного розвитку, серед яких варто зазначити такі, як відставання від сучасних тенденцій запровадження інноваційних технологій ведення сільського господарства через їх дорожнечу; відсутність кредитних механізмів підтримки малих фермерів, оскільки комерційна банківська система не орієнтована на задоволення потреб малих фермерських господарств у кредитних ресурсах; недосконалість механізму довгострокового кредитування й оподаткування фермерських господарств; низьке та неефективне інформаційно-консультаційне забезпечення фермерів.

Серед основних ризиків виробничої діяльності, на думку Скрипник С.В., необхідно вказати на розміщення значних площ сільськогосподарських угідь у зонах ризикованого землеробства; наявність непередбачуваних погодно-кліматичних явищ; згортання тваринництва; значні сезонні коливання попиту і пропозиції на внутрішньому аграрному ринку; різка відмінність у прибутках, технологіях, продуктивності праці, присутності на ринку та ін. між агрохолдингами й іншими формами господарювання; вивільнення значної кількості трудових ресурсів, збідніння сільського населення, соціальна напруженість на селі [45, с. 12].

До основних організаційно-економічних пріоритетів розвитку фермерських господарств науковцями віднесено такі, як узгодження спеціалізації й диверсифікації діяльності з розмірами; інноваційне оновлення матеріально-технічної бази й технологій; відродження тваринництва; забезпечення зайнятості, підтримка сільських громад та вирішення екологічних і соціальних проблем сільських територій [45, с. 31].

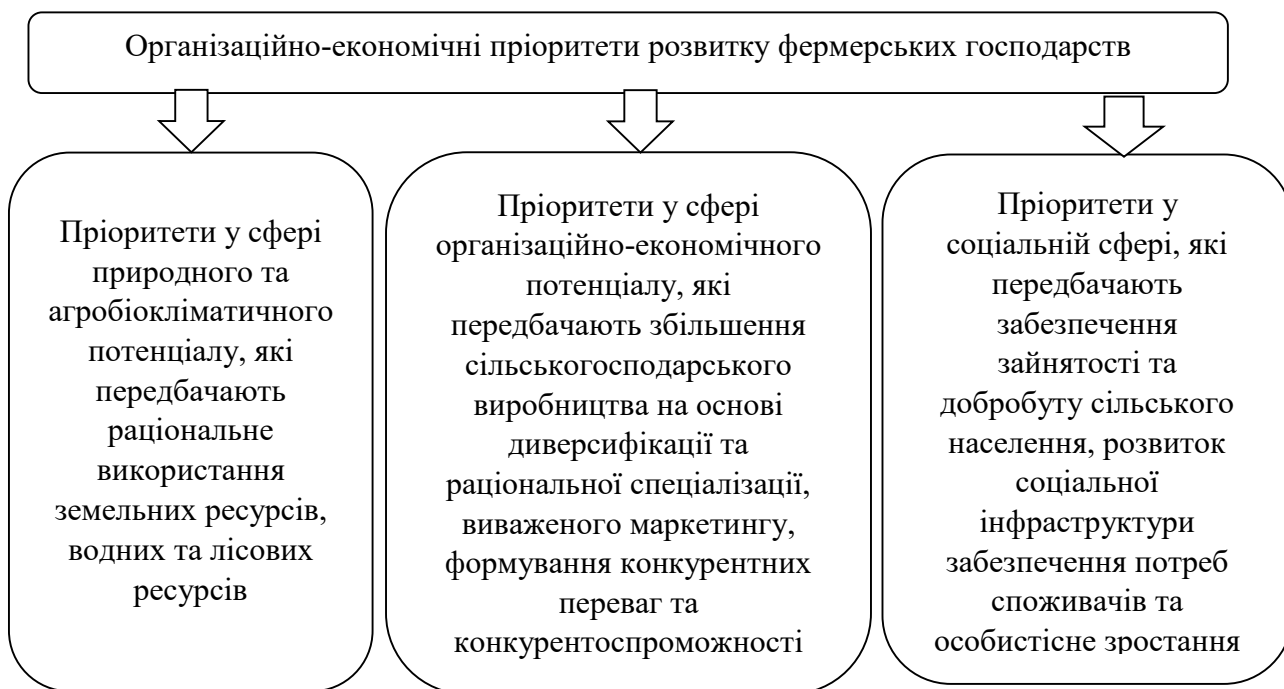


Рис. 1.4. Пріоритети розвитку фермерських господарств

Джерело: складено за даними [45, с. 11]

Таким чином, розглянувши погляди науковців щодо пріоритетності та ризиковості фермерською устрою, слід констатувати, що їх діяльність є значимою у сфері аграрного виробництва та забезпечення споживачів сільськогосподарською продукцією. Виробнича сільськогосподарська діяльність фермерських господарств представлена широким спектром робіт, пов'язаних із вирощуванням рослин, утриманням тварин, виробництвом продуктів харчування та іншими напрямками аграрного бізнесу. Сільськогосподарська діяльність включає виробництво, переробку та реалізацію продукції рослинництва,

тваринництва, а також інших видів агропромислової діяльності, що здійснюється із використанням земельних, біологічних, трудових та технічних ресурсів. Виробнича сільськогосподарська діяльність фермерських господарств охоплює рослинництво, тваринництво, рибництво, бджільництво, переробку продукції, а також допоміжні види діяльності (агротуризм, виробництво кормів, насінництво тощо) (рис. 1.5).

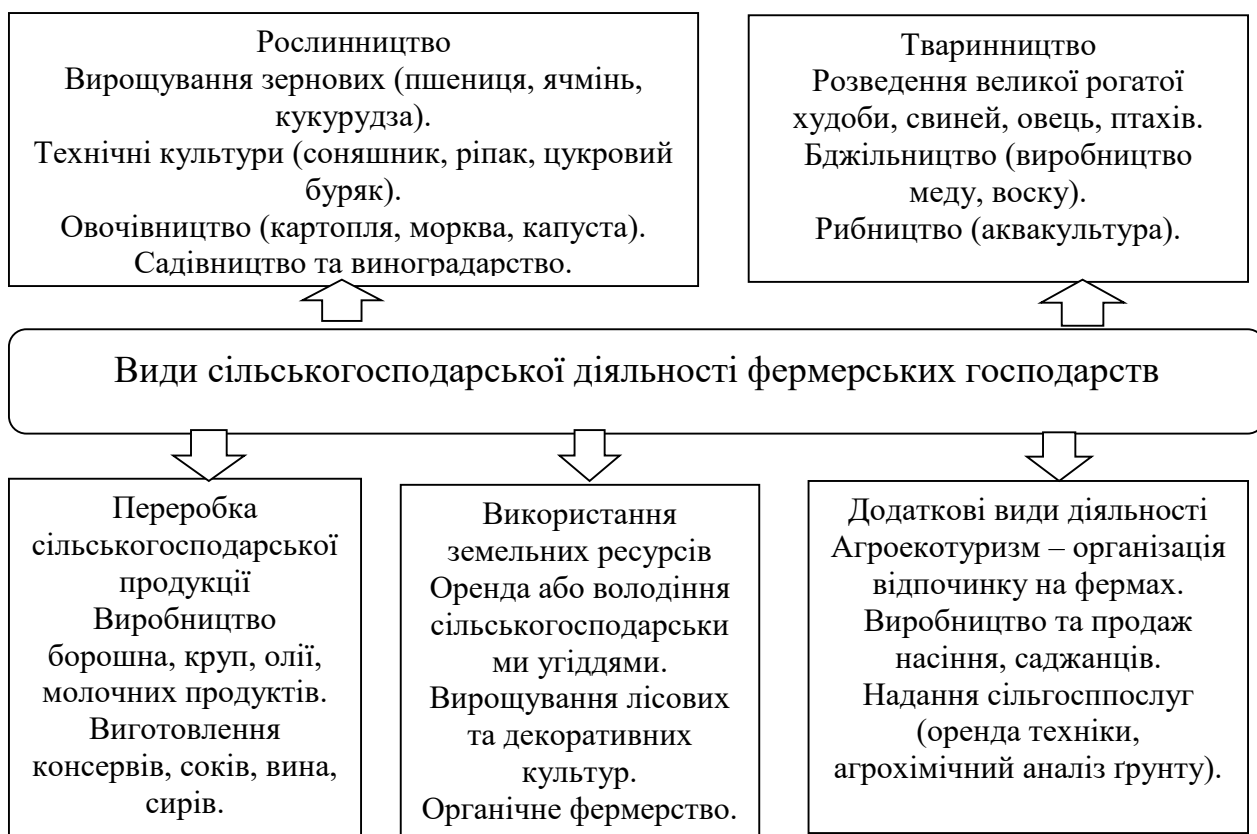


Рис. 1.5. Види виробничої діяльності фермерських господарств

Джерело: складено за даними [45, с. 11]

Таким чином, фермерські господарства виступають специфічною формою господарювання у сфері агробізнесу, показують стійкість свого функціонування навіть у невизначений період національної економіки. Специфіка та пріоритетність фермерських господарств полягає у низці економічних, соціальних та екологічних характеристик, які визначають їхню унікальну роль в аграрному секторі України.

1.2. Нормативна регламентація облікового забезпечення та оподаткування діяльності фермерських господарств

Обліково-інформаційне забезпечення виробничої діяльності фермерських господарств є важливим складником їх функціонування та здійснення організаційно-економічних пріоритетів розвитку.

Основні принципи організації облікового процесу у фермерських господарств регламентовано відповідним національним законодавством, а саме Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та Законом «Про фермерське господарство». Зазначені законодавчі документи регламентують загальні положення щодо ведення обліку та формування показників звітності фермерських господарств як суб'єктів підприємницької діяльності

Проте, враховуючи що фермерські господарства – це суб'єкти діяльності, насамперед, аграрного сектору економіки, облікове забезпечення їх виробничо-господарської діяльності має свою специфіку щодо віддзеркалення операцій галузевого спрямування.

Для фермерських господарств частині формування облікової інформації про виробничо-господарську діяльність є такі специфічні галузеві фактори:

- сільськогосподарське виробництво здійснюється із використанням земельних ділянок на правах власності або користування (оренда), що має свою специфіку відображення операцій із землекористування в обліку;

- сільськогосподарське виробництво здійснюється із залученням у виробничий процес таких специфічних активів як біологічні активи, облік яких має свою специфіку оцінки та відображення на рахунках обліку;

- у процесі біологічної трансформації отримується активи у вигляді сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів, які мають специфіку оцінки при їх первісному визнанні та подальшому використанні і відображенні в обліку;

- діяльність фермерських господарств може мати багатогалузевий характер, що потребує аналітичної деталізації з обліку витрат на виробництво

(біологічні перетворення), виробленої сільськогосподарської продукції та або біологічних активів;

- сільськогосподарське виробництво має сезонний характер , що потребує чіткого розмежування витрат за окремими звітними періодами

- специфіка сільськогосподарського виробництва передбачає окремі методики калькулювання сільськогосподарської продукції за її видами у розрізі галузі рослинництва, тваринництва та переробки.

Для врахування таких галузевих особливостей фермерські господарства додержуються основних положень національних П(С)БО, основними з яких є:

- НП(С)БО 7 «Основні засоби – застосовуються норми регламентації щодо обліку основних засобів, формування їх первісної вартості, вибору методу нарахування амортизації тощо;

- НП(С)БО 9 «Запаси» – застосовуються норми регламентації щодо складу виробничих запасів, формування їх первісної вартості, вибору методу оцінки вибуття запасів тощо;

- НП(С)БО 15 «Дохід» – застосовуються норми регламентації щодо складу та порядку визнання доходів підприємства;

- НП(С)БО 16 «Витрати» – застосовуються норми регламентації щодо складу та порядку визнання витрат підприємства;

Усі господарські операцій виробничого процесу мають бути документально підтверджені та систематизовані у відповідних облікових регістрах. Модель обліку для фермерських господарств залежить від їхньої організаційно-правової форми, системи оподаткування та виду економічної діяльності та обсягів виробництва і реалізації продукції, товарів, робіт та послуг.

Як зазначає Гаврик О.Ю., задля встановлення та вибору моделі обліку необхідно враховувати такі умови: статус та організаційно-правову форму господарювання, обсяги сільськогосподарського виробництва, особливості обраної системи оподаткування [10].

В Україні фермерські господарства можуть застосовувати такі моделі обліку: малі фермери (ФОП, сімейні господарства) – можуть вести спрощений

облік або книгу доходів. середні фермери (юридичні особи на єдиному податку) – ведуть спрощений бухгалтерський облік. великі господарства – ведуть повний бухгалтерський облік за всіма правилами національних П(С)БО.

Для фермерських господарств у частині організаційних принципів ведення бухгалтерського обліку в умовах сьогодення є чинними розроблені галузеві «Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах» № 189, які затверджені саме галузевим міністерством аграрної політики [26]. Відповідно до цих рекомендацій бухгалтерський облік у такому господарстві ведеться Головою СФГ, або за його дорученням одним із членів СФГ, або із залученням на договірних засадах відповідного фахівця з ведення обліку. Методичними рекомендація № 189 передбачено наступні форми ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах (рис. 1.6)

Форми ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах

Проста форма обліку – накопичення інформації про діяльність ФГ без подвійного запису. Основний регістр систематизації господарських операцій – Книга обліку доходів та витрат, у якій фіксуються на підставі первинних документів отримані доходи та понесені витрати

Спрощена форма обліку – накопичення інформації про діяльність ФГ з дотриманням подвійного запису. Основний регістр систематизації господарських операцій – Журнал реєстрації господарських операцій, у якому фіксуються на підставі первинних документів отримані доходи та понесені витрати, розрахунки з бюджетом, з організаціями та іншими фізичними особами, операції з основними засобами

Спрощена форма обліку – форма обліку для фермерських господарств, які відповідають критеріям малих підприємств, використовують спрощений план рахунків та складають фінансову звітність відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»

Рис. 1.6. Форми ведення бухгалтерського обліку для фермерських господарств.

Джерело: складено за даними [26]

Основними регістрами простої та спрощеної форми бухгалтерського обліку, які визначені Методичними рекомендаціями № 189 є такі:

- опис майна, у якому фіксуються наявні основні засоби підприємства за їх первісною та залишковою вартістю, а також зазначається сума зносу; вказується вартість матеріалів, грошових коштів, заборгованість господарству та заборгованість господарства;
- книга обліку доходів і витрати, в основному ведеться при застосуванні простої форми обліку
- Журнал реєстрації господарських операцій (в основному ведеться при використанні спрощеної форми обліку для фермерських господарств);
- Відомість обліку основних засобів (або інвентарні картки), відомість нарахування амортизації ОЗ
- Відомість обліку розрахунків;
- Відомість обліку витрат виробництва сільськогосподарської продукції, виробничих допоміжних підрозділів

Слід погодитися з думкою науковців, що вищезазначені Методичні рекомендації з організації та ведення обліку у фермерських господарствах не містять чіткого розмежування форм фермерських господарств, створення яких регламентовано Законом «Про фермерське господарство» [33, с. 196]. Також у даних методичних рекомендаціях є посилання на норми облікових стандартів, які втратили свою чинність.

Безперечним є факт, що усі господарські операції, які мають місце у виробничій діяльності фермерських господарств, мають бути відображені у системі бухгалтерського обліку. Особливо це стосується фермерських господарств, які мають статус юридичної особи та зобов'язані надавати фінансову звітність.

Фінансова звітність фермерських господарств складається та подається також з урахуванням статусу цього господарства, тобто мікро та малі фермерські господарства подають фінансову звітність відповідно до регламентації НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» за скороченими формами у складі Балансу та

Звіту про фінансові результати. Середні та великі фермерські господарства подають фінансову звітність у складі повних форм відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [27].

Інформація щодо виробничо-господарської діяльності та наявного і використаного виробничо-ресурсного потенціалу у процесі виробничої діяльності фермерських господарств має бути систематизована в окремих формах статистичної звітності та подана до органів статистичного управління.

Враховуючи особливості функціонування різних за розміром та організаційною формою фермерських господарств до основних форм статистичної звітності відносяться наступні (рис. 1.7).

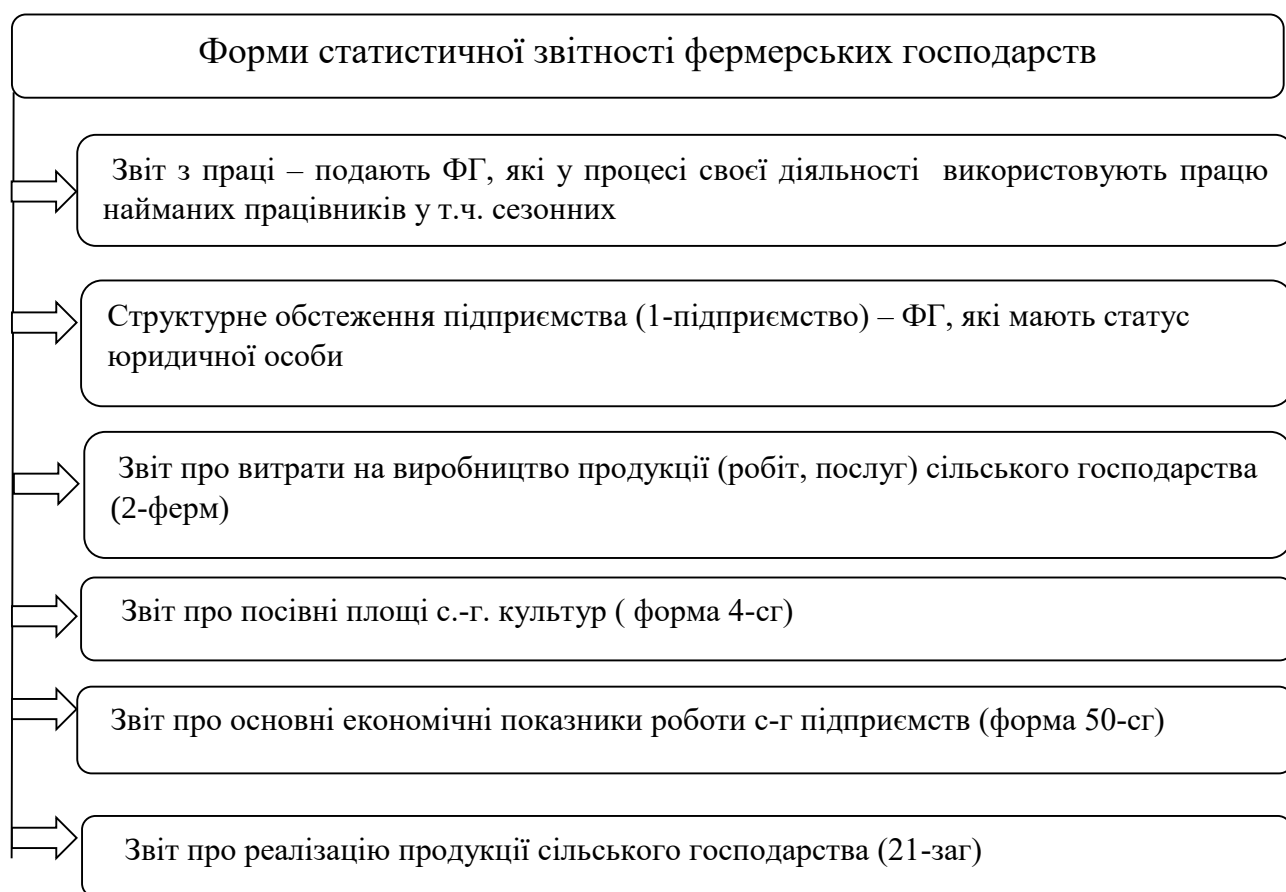


Рис. 1.7. Форми статистичної звітності фермерських господарств

Джерело: узагальнено автором за даними [31]

Форма 50-сг подається великими за розміром ФГ, а малі подають аналог такої форми – Звіт про витрати на виробництво продукції.

Як і будь-який суб'єкт підприємницької діяльності національної економіки, фермерські господарства мають сплачувати відповідні податки та збори загальнодержавного та місцевого призначення, порядок справляння яких регламентовано Податковим кодексом України. Відповідно до податкового законодавства фермерські господарства мають право вибору загальної або спрощеної системи оподаткування. На вибір системи оподаткування впливають особливості функціонування та впровадження виробничої діяльності фермерських господарств як юридичних, так і фізичних осіб (рис. 1.8).



Рис. 1.8. Фактори впливу на вибір системи оподаткування фермерськими господарствами

Джерело: складено за даними [25]

На думку науковців, при формуванні податкового механізму в сільському господарстві доцільно враховувати низку специфічних особливостей галузі, зокрема: вплив природно-кліматичних чинників, сезонність виробничих процесів, диференціацію суб'єктів за масштабами діяльності, рівень техніко-технологічного забезпечення, соціально-економічні показники функціонування, а також динаміку надходжень доходів протягом податкового періоду [51, с. 21].

На загальній системі оподаткування знаходяться, в основному, великі за розміром землекористування, фермерські господарства. Враховуючи статус організаційно-правової форми, фермерські господарства – юридичні особи на загальній системі оподаткування сплачують податок на прибуток за ставкою 18% від отриманого прибутку за звітний період. При перебуванні на загальній системі оподаткування фермерськими господарствами сплачуються усі відповідні до ПКУ податки та збори, серед яких «Зарплатні податки» - ПДФО, військовий збір, ЄСВ. Також за умови наявності об'єкта оподаткування сплачуються плата за землю, рентна плата, екологічний податок та ін. Набуття статусу платника ПДВ є обов'язковим при перевищенні граничної суми отриманого доходу у розмірі 1 млн. грн [36].

Фермерські господарства України, в основному є представниками малого та мікро підприємництва, які відповідно до Податкового кодексу України, мають право на застосування спрощеної системи оподаткування (далі – ССО), якою передбачено чотири групи платників єдиного податку. Враховуючи специфіку критеріального обмеження за видом економічної діяльності, а також організаційно-правову форму функціонування у статусі юридичної або фізичної особи, фермерські господарства можуть бути платниками єдиного податку другої, третьої та четвертої групи.

Платниками другої групи ССО можуть бути тільки фермерські господарства, які створені як фізична особа-підприємець та відповідають критеріям за розміром отриманого доходу, кількістю найманих працівників та статусом контрагентів. Розмір єдиного податку для платників 2 групи встановлено у фіксованій граничній межі – не більше 20% від мінімальної

заробітної плати. Також такими платниками сплачується ПДФО, військовий збір та ЄСВ «за себе». Такі фермерські господарства не мають обов'язкової реєстрації платником ПДВ.

Платниками єдиного податку третьої групи можуть бути фермерські господарства, які функціонують як у статусі фізичної особи, так і юридичної особи. Ставка єдиного податку встановлюється у відсотковому розмірі від суми отриманого доходу. Для платників ПДВ – 3% від отриманого доходу, або для фермерських господарств, що не є платниками ПДВ – 5% від отриманого доходу.

Четверта група ССО – група єдиного податку, яка передбачена тільки для сільськогосподарських товаровиробників, зокрема й для фермерських господарств. Платниками цієї групи єдиного податку можуть бути як юридичні особи так і фізичні особи-фермери. Для фізичних осіб-фермерів є декілька умов перебування на цій групі справляння єдиного податку а саме вони, мають провадити свою діяльність виняткового у межах фермерського господарства відповідно до Закону «про фермерське господарство», а також дотримуватися наступних умов:

- займаються виключно вирощуванням, відгодівлею, збиранням, виловом, переробкою власновирощеної або відгодованої сільськогосподарської продукції та її реалізацією;
- здійснюють господарську діяльність виключно за місцем своєї податкової адреси;
- не залучають до роботи найманих працівників;
- до складу фермерського господарства входять лише члени родини фермера-фізичної особи;
- загальна площа с.-г. угідь, що перебувають у власності чи користуванні членів такого фермерського господарства, має становити не менше 0,5 га та не більше 20 га.

Для юридичних осіб-фермерів головною умовою застосування четвертої групи ССО є дотримання обсягу доходу не менше, ніж 75% від загального отриманого доходу за результатами своєї діяльності.

Окремою специфікою справляння єдиного податку 4 групи є об'єкт оподаткування – площа сільськогосподарських угідь, що знаходяться у власності або користуванні фермерських господарств.

Враховуючи обрану систему оподаткування, фермерські господарства подають наступні форми податкової звітності (рис. 1.9).

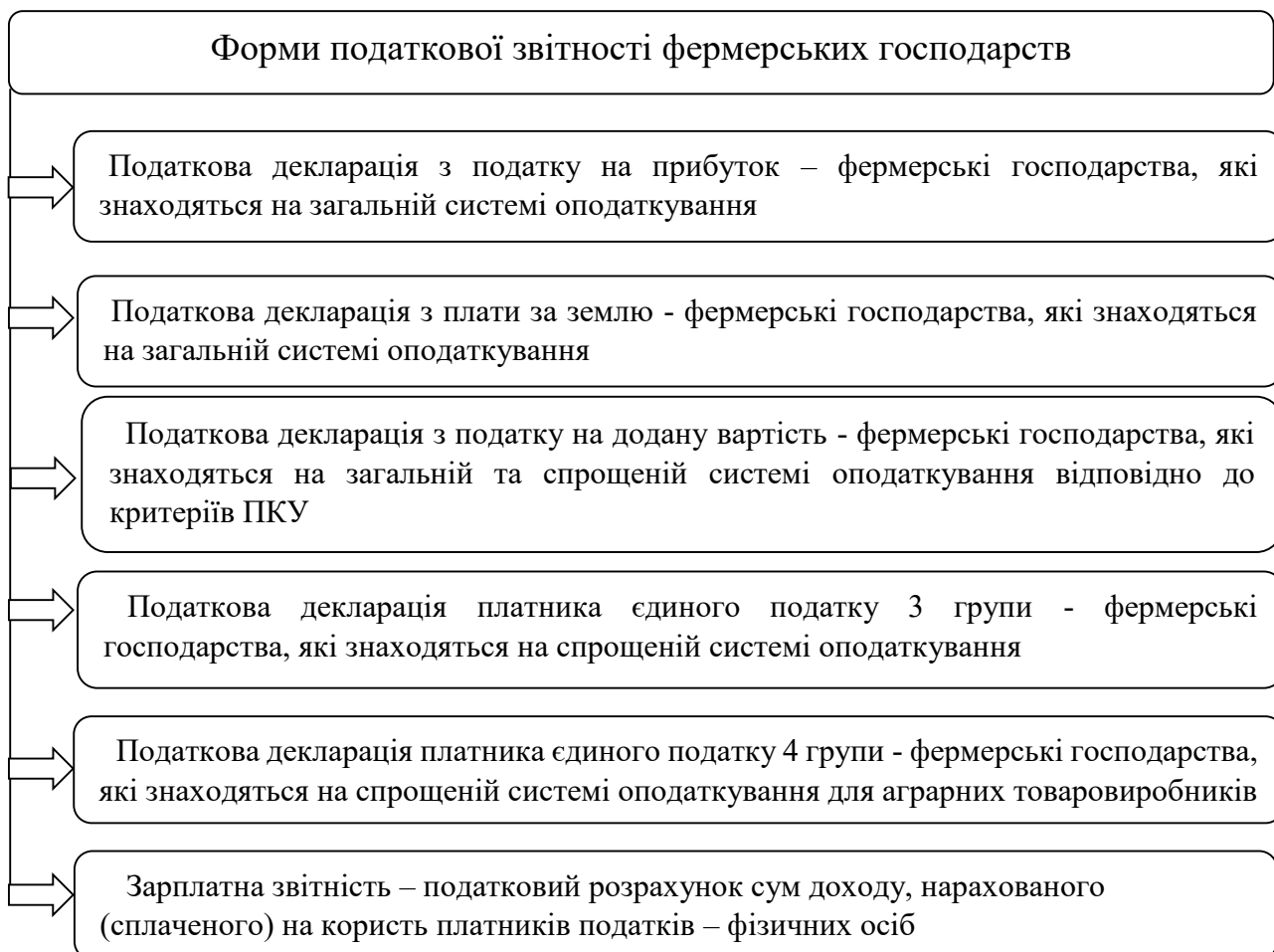


Рис. 1.9. Форми податкової звітності фермерських господарств

Джерело: узагальнено автором за даними [31]

Для фермерських господарств, як і інших суб'єктів агробізнесу, які мають у своєму розпорядженні саме сільськогосподарські угіддя, введено розрахунок мінімального податкового зобов'язання (МПЗ). Специфіка розрахунку такого МПЗ залежить від обраної системи оподаткування та сплачених податків за звітний період.

1.3. Проблематика обліку та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств

Проблематика обліку та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств виходить із самої специфіки функціонування даної організаційно-правової форми аграрного підприємництва, а також обумовлена специфікою використовуваних активів таких, як земельні ресурси, біологічні активи, сільськогосподарська продукція. Діяльність фермерських господарств має бути спрямована саме на достовірне формування облікової інформації, систематизації в облікових регістрах, формах звітності. Як зазначено науковцями, вірно організований процес сприяє охороні майнових прав і законних інтересів фермерів та забезпечує інформаційний масив для прийняття управлінських рішень [10, с. 71].

На думку науковців, надана фермерським господарствам самостійність в питаннях організації діяльності та обліку додає певних проблем щодо забезпечення облікового процесу виробничої діяльності, а саме відсутність загальної методики визначення показників діяльності ФГ, таких як виручка, дохід, витрати, прибуток; відсутність суцільного контролю витрата розмежування їх за об'єктами витрати (виробничими процесами), несвоєчасність проведення інвентаризації [33, с. 197].

Відповідно до національного облікового законодавства, фермерські господарства для забезпечення організації та процедури ведення облікового процесу мають право обирати систему бухгалтерського обліку. Надання права фермерським господарства ведення спрощеного обліку без застосування подвійного запису із використанням інформаційно обмежених облікових регістрів не дає повної інформації щодо наявності та зміни його активів та зобов'язань. Також проблематичним є відсутність деталізованої інформації щодо формування витрат на виробництво сільськогосподарської продукції за статтями калькуляції відповідно до галузевої специфіки.

Фермерські господарства можуть самостійно визначати графік документообороту та форми первинних документів, тобто використовувати типові або самостійно розроблені форми первинних документів, які відповідають вимогам законодавства (з обов'язковими реквізитами згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»)

Наступною проблемною ділянкою є документальне оформлення господарських операцій та застосування відповідних реєстрів. Враховуючи різнотипність фермерських господарств, а саме статус юридичної або фізичної особи, а також розмір фермерського господарства, слід зазначити, що не всі фермери використовують притаманні аграрним виробникам форми первинних документів. Впроваджуючи свою діяльність у сфері агробізнесу, фермерські господарства у процесі діяльності використовують земельні ресурси, матеріали сільськогосподарського призначення, біологічні активи та отримують додаткові біологічні активи та сільськогосподарську продукцію, яка в подальшому може бути реалізована або використана у власному виробництві. Для документального підтвердження зазначених процесів регламентовано первинні документи саме для аграрного сектору. Так, наприклад, документування облікових процесів у тваринництві передбачає такі, як акт на оприбуткування приплоду, відомість зважування тварин, журнал обліку руху худоби та птиці, ветеринарні сертифікати та акти лікування, акт на списання тварин. Документування облікових процесів у рослинництві для оприбуткування посівів, врожаю сільськогосподарської продукції передбачає такі, як акт обмолоту зернових, акт на приймання продукції з поля, відомість надходження продукції на склад, журнал обліку врожаю та продажу та ін.

Проте, фермерські господарства, які застосовують просту або спрощену форму обліку, не застосовують відповідні форми первинних документів галузевого спрямування.

Проблемними питанням щодо організації обліку у невеликих за розміром землекористування фермерських господарствах є відсутність у більшості з них облікової політики, яка має містити обрані методи оцінки вибуття виробничих

запасів та готової сільськогосподарської продукції (ФІФО, середньозваженої вартості, ідентифікованої вартості), а також метод оцінки сільськогосподарської продукції при її первісному визнанні, методи нарахування амортизації основних засобів. Зазначені елементи облікової політики та їх дотримання фермерськими господарствами впливають на достовірне формування витрат, а відповідно, й на достовірне визначення фінансового результату. Актуальною дана проблематика є для фермерських господарств, які обирають загальну систему оподаткування зі сплатою податку на прибуток.

Серед актуальних проблем функціонування фермерських господарств слід виділити забезпечення достовірного обліку та коректного податкового супроводу операцій з оплати праці найманих працівників і членів господарства. Неправильне відображення виплат членам фермерського господарства як заробітної плати, аналогічної оплаті праці найманих осіб, може зумовити необґрунтоване завищення витрат підприємства, що, відповідно, призводить до заниження об'єкта оподаткування податком на прибуток. За умови застосування спрощеної системи оподаткування така помилка не впливає на суму єдиного податку, однак для суб'єктів господарювання, які перебувають на загальній системі, вона може спричинити порушення податкового законодавства та призвести до застосування фінансових санкцій. Крім того, некоректне відображення оплати праці членів господарства викривляє дані бухгалтерського обліку, що негативно позначається на аналітичному забезпеченні, якості управлінських рішень та достовірності фінансової звітності.

Проте, у сучасних реаліях податкового регулювання діяльності фермерських господарств, більшість з них знаходяться нас галузевій спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку 4 групи для сільськогосподарських товаровиробників. Як вважають науковці, сплата єдиного податку є більш вигідною саме для фермерських господарств, оскільки нівелює сплату окремих податків, та сприяє зменшенню податкового навантаження та оптимізує складання й подання податкової звітності [46, с. 22].

Слід зазначити, що з прийняттям Національної стратегії доходів на 2024-2030 роки, спрощена система оподаткування підлягатиме реформуванню за критеріальними ознаками як суб'єктів її застосування, так і визначення бази та розміру єдиного податку. Так, для виробників сільськогосподарської продукції (юридичних осіб), передбачається збільшення ставок єдиного податку протягом трьох років до розміру еквівалентного загальному значенню ставки податку на прибуток. Після закінчення перехідного періоду для юридичних осіб буде встановлено заборону перебування на спрощеній системі оподаткування. Тобто, фермерські господарства, які функціонують як юридичні особи, перейдуть із спрощеної системи оподаткування 4 групи на загальну систему оподаткування незалежно від розміру їх землекористування та обсягу отриманого доходу. З урахуванням таких змін фермерські господарства – юридичні особи мають переходити на ведення обліку із застосуванням усіх відповідних облікових реєстрів, передбачених галузевими методичними рекомендаціями. Також, чинним податковим законодавством для підприємств, що знаходяться на загальній системі оподаткування, передбачено сплату земельного податку за користування земельними ресурсами за відповідними диференційованими ставками. Враховуючи, що земельний податок відноситься до місцевих податків, ставки встановлюються місцевими органами самоврядування у межах значень, регламентованих Податковим кодексом України.

На загальній системі оподаткування за користування сільськогосподарськими угіддями фермерські господарства мають сплачувати земельний податок та орендну плату за землі комунальної і державної власності. Базою оподаткування земельним податком є НГО земельної ділянки, яка перебуває у власності або користуванні (оренда, або за правом емфітевзісу) з урахуванням коефіцієнта індексації. Плата за землю відноситься до місцевих податків і її розмір встановлюється місцевими органами самоврядування у межах, регламентованих ПКУ для таких земельних ділянок. Так, для сільськогосподарських угідь Податковим кодексом встановлена ставка земельного податку від 0,3% до 1% від НГО, якщо така оцінка проведена за

окремою земельною ділянкою. Якщо НГО не проведена, то до розрахунку приймається середня оцінка НГО за відповідними видами сільськогосподарських угідь за обласними показниками.

Що стосується фермерів – фізичних осіб, то для них передбачено розширення бази оподаткування в режимі четвертої групи ССО на основі масової оцінки земельної ділянки. На сьогодні єдиний податок 4 групи обчислюється на базі нормативного грошової оцінки земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації. При обчисленні єдиного податку використовуються диференційовані ставки залежно від виду окремих сільськогосподарських угідь та не можуть бути змінені органами місцевого самоврядування.

Разом із земельним і єдиним податками залишається диференційованою нормативна грошова оцінка земельної ділянки. Це означає, що сума податкових зобов'язань аграрних виробників, розташованих у різних регіонах України, буде відрізнятися й прямо залежатиме від вартості нормативної грошової оцінки конкретної земельної ділянки.

З метою врегулювання специфіки оподаткування сільськогосподарських угідь було впроваджено новий інструмент фіскального регулювання – мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ), яке встановлює базовий рівень податкового навантаження на користувачів земель сільськогосподарського призначення. Це стало додатковим викликом для аграрних підприємств.

Оскільки землі сільськогосподарського призначення можуть перебувати як у власності, так і в користуванні аграріїв, що застосовують різні системи оподаткування, порядок визначення розбіжності між обчисленим МПЗ та фактично сплаченими податками має свої особливості. Такий розрахунок здійснюється з урахуванням обраної системи оподаткування суб'єктом господарювання, а також частки його сільськогосподарської діяльності. Відповідно, аграрні товаровиробники мають коректно визначати цю різницю, зважаючи на зазначені критерії.

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ ФГ «ЯКИМОВА ІЛЛІ ЗАХАРОВИЧА»

2.1. Загальна характеристика виробничої діяльності фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича»

Фермерські господарства є важливою складовою аграрної економіки, поєднуючи виробництво якісної продукції, збереження традицій та впровадження сучасних технологій. Фермерські господарства мають унікальні риси, які відрізняють їх від інших форм агробізнесу, зокрема від великих агрохолдингів. Вони поєднують виробничу, підприємницьку та соціальну функції, забезпечуючи сталий розвиток сільських територій. фермерське господарство має не лише економічну, а й соціальну та екологічну місію, забезпечуючи стабільний розвиток сільської місцевості та виробництво якісної продукції.

Слід зазначити, що мета функціонування будь-якого фермерського господарства може бути різноманітною, в залежності від його конкретних цілей, специфіки та стратегії розвитку. Проте, основним призначенням функціонування фермерського господарства, як суб'єкта аграрної сфери економіки є:

1) виробництво продукції: головною метою фермерського господарства є виробництво сільськогосподарської продукції, такої як зерно, овочі, фрукти, м'ясо, молоко тощо;

2) забезпечення продовольчої безпеки: фермерські господарства відіграють ключову роль у забезпеченні населення продовольством, вирощуючи продукцію для внутрішнього споживання та експорту;

3) економічний дохід: функціонування фермерського господарства спрямоване на отримання прибутку для власника чи учасників, які вкладають свої фінансові ресурси та працю у господарство.

Дослідження особливостей обліку та оподаткування таких суб'єктів агробізнесу як фермерські господарства проводилося на базі виробничої діяльності Фермерського господарства «Якімова Іллі Захаровича».

Фермерське господарство «Якімова Іллі Захаровича» знаходиться за юридичною адресою: Одеська область, Білгород-Дністровський район, с. Петрівка, вул. Шевченко 31.

ФГ «Якімова Іллі Захаровича» офіційно зареєстровано як юридична особа 17 жовтня 1991 року Білгород-Дністровською державною адміністрацією там має ідентифікаційний код юридичної особи 20949195, про що свідчить Свідоцтво про державну реєстрацію юридичної особи № 715158, серія А00 (Додаток А).

Відповідно до Витягу з ЄДРЮО та ФОП (Додаток Б) форма власності фермерського господарства «Якімова Іллі Захаровича» - приватна, вищим органом управління є Голова ФГ Якімова Алла Василівна. Керівник фермерського господарства – Якимов Валерій Ілліч.

Фермерське господарство «Якімова Іллі Захаровича» створено відповідно до Закону України «Про фермерські господарства» членами однієї сім'ї у статусі юридичної особи та характеризується приватною формою господарювання. Фермерське господарство «Якімова Іллі Захаровича» впроваджує свою виробничу діяльність відповідно до Статуту (Додаток В).

Фермерське господарство «Якімова Іллі Захаровича» має на меті об'єднання майна та зусиль його членів для спільного ведення сільськогосподарського виробництва та одержання прибутку.

Відповідно до Статуту предметом діяльності ФГ «Якімова Іллі Захаровича» є виробництво товарної с.-г. продукції рослинництва з використанням власних та орендованих земель сільськогосподарського призначення. У Статуті прописано основні регламенти функціонування фермерського господарства, умови володіння та користування земельними ресурсами, порядок формування майна, отримання доходу та прибутку, а також його використання між членами господарства. Прописано порядок реорганізації у разі такої необхідності

Як юридична особа Фермерське господарство «Якимова Іллі Захаровича» має майно, відокремлене від приватного майна його членів. До складу майна (складеного капіталу) фермерського господарства входять матеріальні цінності, сільськогосподарська техніка та машини, продукція, яка вироблена господарством у результаті виробничої діяльності, одержані доходи.

Впровадження виробничої діяльності ФГ «Якимова Іллі Захаровича» здійснюється з використанням наступних складових виробничо-ресурсного (майнового) потенціалу (рис. 2.1)

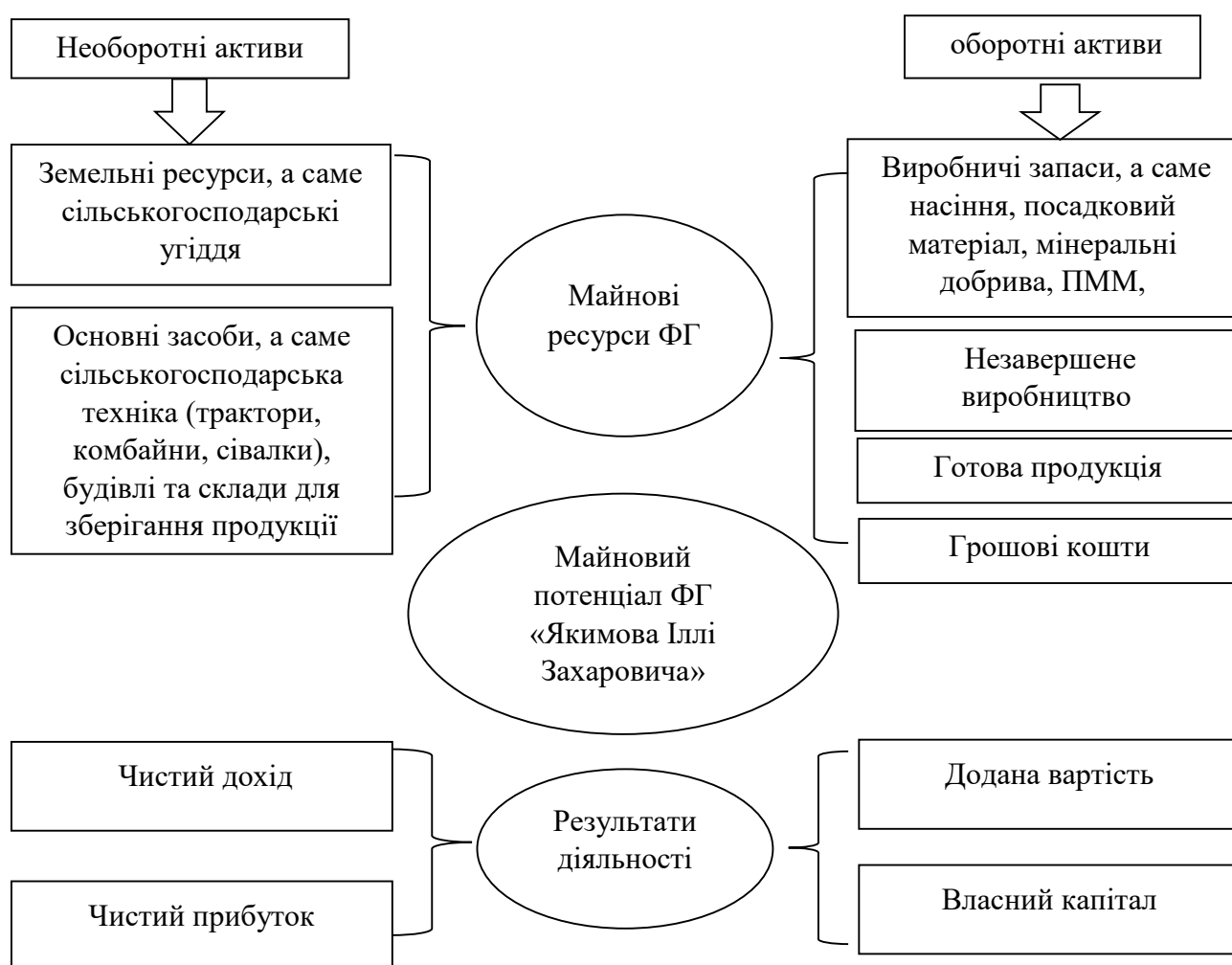


Рис. 2.1. Основні складові виробничого (майнового) потенціалу фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича»

Джерело: складено автором

Основним виробничим ресурсом фермерського господарства «Якімова Іллі Захаровича» є сільськогосподарська земля, а саме рілля площею 465,60 га. Керівництво фермерського господарства бережливо відноситься до раціонального використання наявних земельних ресурсів, спрямованого на довгострокову продуктивність земель при збереженні їх родючості. Раціональне використання сільськогосподарських угідь передбачає ефективне, економічно доцільне та екологічно безпечне їхнє використання для отримання стабільної сільськогосподарської продукції, з одночасним збереженням і поліпшенням якості ґрунтів та навколишнього середовища. у фермерському господарстві наявні земельні ділянки використовуються за їх цільовим призначенням – для посіву і збирання врожаю сільськогосподарських культур. При цьому суворо дотримуються сівозмін, тобто чергування культур для зменшення виснаження ґрунтів, боротьби зі шкідниками та бур'янами. Землі сільськогосподарського призначення у ФГ «Якімова Іллі Захаровича» знаходяться в основному в оренді. З власниками земельних паїв укладені Договори оренди, у якому прописано цільове призначення орендованої земельної ділянки та термін землекористування.

Також у розпорядженні фермерського господарства «Якімова Іллі Захаровича» знаходиться власний машинно-тракторний парк, облаштований сучасною сільськогосподарською технікою задля виконання посівних робіт та збирання врожаю сільськогосподарських культур. У фермерському господарстві «Якімова Іллі Захаровича» приділяється належна увага раціональному та ефективному використанню сільськогосподарської техніки, а саме застосування техніки згідно з агротехнічними вимогами – глибина оранки, рівномірність посіву, норми внесення добрив тощо, підтримка техніки у належному стані для якісного виконання польових робіт. Раціональне та ефективне використання сільськогосподарської техніки передбачає її максимальну продуктивність при мінімальних витратах ресурсів, а також довготривалу експлуатацію без зайвих поломок та витрат.

Також у ФГ «Якимова Іллі Захаровича» працюють досвідчені механізатори та комбайнери, які кваліфіковано проводять обробіток посівів сільськогосподарських культур та збирання врожаю аграрної продукції.

Тому основними складовими виробничої діяльності ФГ «Якимова Іллі Захаровича» є такі:

1) підтримка у робочому стані наявної сільськогосподарської техніки та за необхідності придбання нової техніки для забезпечення виробництва аграрної продукції;

2) закупівля сільськогосподарських матеріалів для забезпечення виробничого процесу, а саме насіння та посадкового матеріалу, добрив та засобів захисту рослин, паливно-мастильних матеріалів, запасних частин для ремонту сільськогосподарської техніки;

3) передпосівна обробка землі (культивация, боронування, глибоке розпушування, переорювання);

4) збирання врожаю з поля та його зберігання на складах до моменту реалізації;

5) використання сучасних агротехнологій для підвищення врожайності;

6) реалізація виробленої аграрної продукції споживачам; розширення каналів збуту через ринки, магазини, кооперативи, онлайн-продажі. впровадження маркетингових стратегій для просування продукції;

8) впровадження ефективних методів управління ресурсами (землею, сільськогосподарською технікою, трудовими ресурсами, матеріальними ресурсами).

Таким чином, виробнича діяльність фермерського господарства спрямована на виробництво високоякісної аграрної продукції за умови раціонального та ефективного виробничого потенціалу.

Майно (ресурси) фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича», їх наявність на початок і кінець звітнього року, а також понесені витрати, отримані доходи і результати діяльності мають бути відображенні в обліку представлені у формах фінансової звітності.

2.2. Загальна організація обліку та звітності у фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича»

Як було зазначено, фермерське господарство «Якимова Іллі Захаровича» впроваджує свою виробничу діяльність у статусі юридичної особи. Отже, й має систематизувати усі операції в системі бухгалтерського обліку та подавати інформацію щодо наявного майна, власного капіталу, зобов'язань, а також отриманих доходів, понесених витрат та результатів діяльності у формах фінансової звітності. Відтак, незважаючи на особливу форму господарювання, бухгалтерський облік і звітність у фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича» ведеться у відповідності з методологічними основами та порядком, визначеними Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність». Відповідно до цього законодавчого документу, усі операції, що мають місце у процесі ведення аграрного товаровиробництва, оформлюються первинними документами, систематизуються в облікових регістрах та відображаються у фінансовій звітності. Відповідальність за ведення обліку несе головний бухгалтер підприємства.

При формуванні облікової інформації та складанні фінансової звітності підприємство дотримується основних регламентів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Також у частині формування витрат та визначення собівартості сільськогосподарської продукції використовуються галузеві Методичні рекомендації № 132 з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств .

Для фермерських господарств у частині організаційних принципів ведення бухгалтерського обліку в умовах сьогодення є чинними розроблені галузеві «Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах» № 189 [26], які затверджені саме галузевим міністерством аграрної політики у 2001 році.

Відповідно до цього регламентаційного документу бухгалтерський облік у такому господарстві ведеться Головою СФГ, або за його дорученням одним із

членів СФГ, або із залученням на договірних засадах відповідного фахівця з ведення обліку.

У фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича» веденням бухгалтерського обліку та складанням фінансової, статистичної та податкової звітності займається головний бухгалтер, яких працює на загальних засадах та має право підпису на фінансових та звітних документах.

Головний бухгалтер у фермерському господарстві виконує важливу роль у фінансовому управлінні та забезпечує дотримання законодавчих норм. Його основні функції можна розподілити на кілька напрямків:

1) організація бухгалтерського обліку – ведення бухгалтерського та податкового обліку відповідно до законодавства, контроль за фінансовими операціями та веденням документації;

2) ведення податкового обліку та звітності – розрахунок і сплата податків (єдиний податок, ПДВ, податок на землю, соціальні внески); підготовка та подача податкової, фінансової та статистичної звітності до відповідних органів; контроль за дотриманням податкового законодавства, уникнення штрафів і санкцій;

3) контроль за оплатою праці та кадровий облік – розрахунок заробітної плати, відпускних, лікарняних та податкових відрахувань, ведення кадрової документації та нарахування соціальних внесків, облік працівників, оформлення трудових договорів;

4) взаємодія з банками та фінансовими установами – відкриття та обслуговування банківських рахунків, контроль за рухом коштів та платіжними операціями, Взаємодія з кредиторами, оформлення кредитів, субсидій, грантів;

5) облік та управління матеріальними активами - облік основних засобів (земля, техніка, споруди, обладнання), контроль за амортизацією та списанням активів, Ведення інвентаризації матеріальних цінностей;

6) взаємодія з державними органами – проходження перевірок, дотримання вимог законодавства у фінансово-господарській діяльності. робота з державними програмами підтримки фермерів.

Головний бухгалтер у фермерському господарстві не тільки веде облік та контролює фінанси, а й виконує стратегічні завдання – допомагає оптимізувати витрати, планує податкове навантаження та забезпечує фінансову стабільність господарства

Слід зазначити, що бухгалтерський облік у ФГ «Якимова Іллі Захаровича» здійснюється без використання подвійного запису. Така техніка обліку дозволена суб'єктам мікро підприємництва та безпосередньо невеликим за розмірами фермерським господарствам. У фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича» використовуються облікові зведені документи, які притаманні формам ведення обліку у фермерських господарствах. Методичними рекомендація № 189 передбачено наступні форми ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах (рис. 2.2)

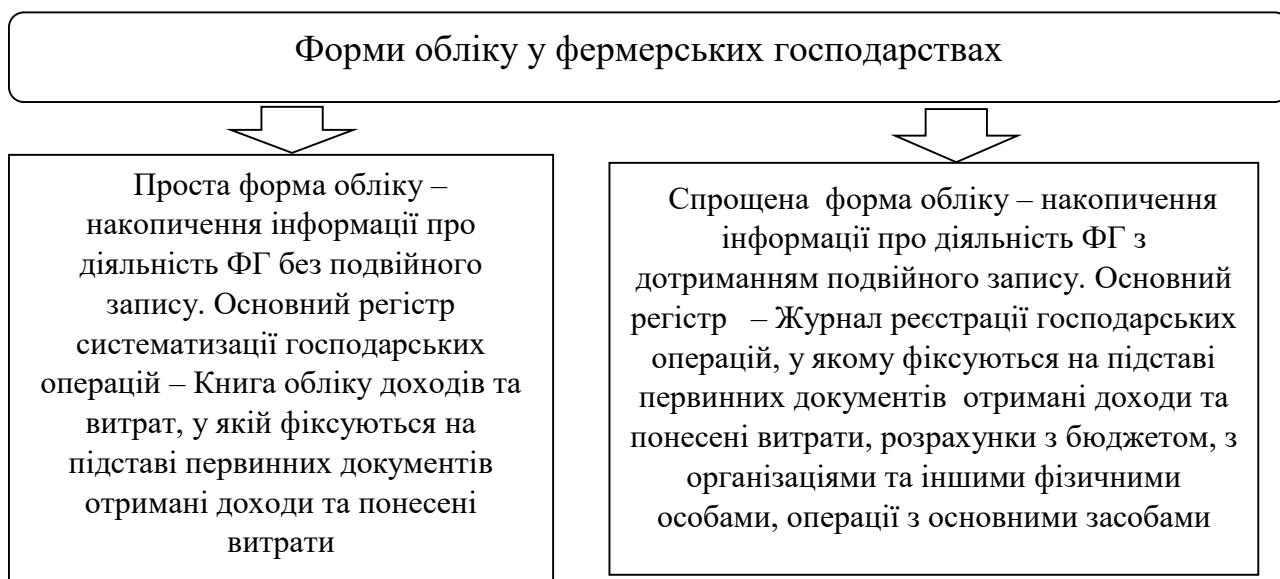


Рис. 2.2. Форми ведення бухгалтерського обліку для фермерських господарств

Джерело: складено за даними [26]

Проста форма бухгалтерського обліку без використання подвійного запису застосовується в невеликих фермерських господарствах, де немає складних фінансових операцій і великого документообігу. Основна особливість такої

системи – ведення обліку за касовим методом, тобто реєстрація доходів і витрат у момент їх фактичного надходження або оплати.

Основними регістрами простої та спрощеної форми бухгалтерського обліку, які визначені Методичними рекомендаціями № 189 є такі (рис. 2.3).

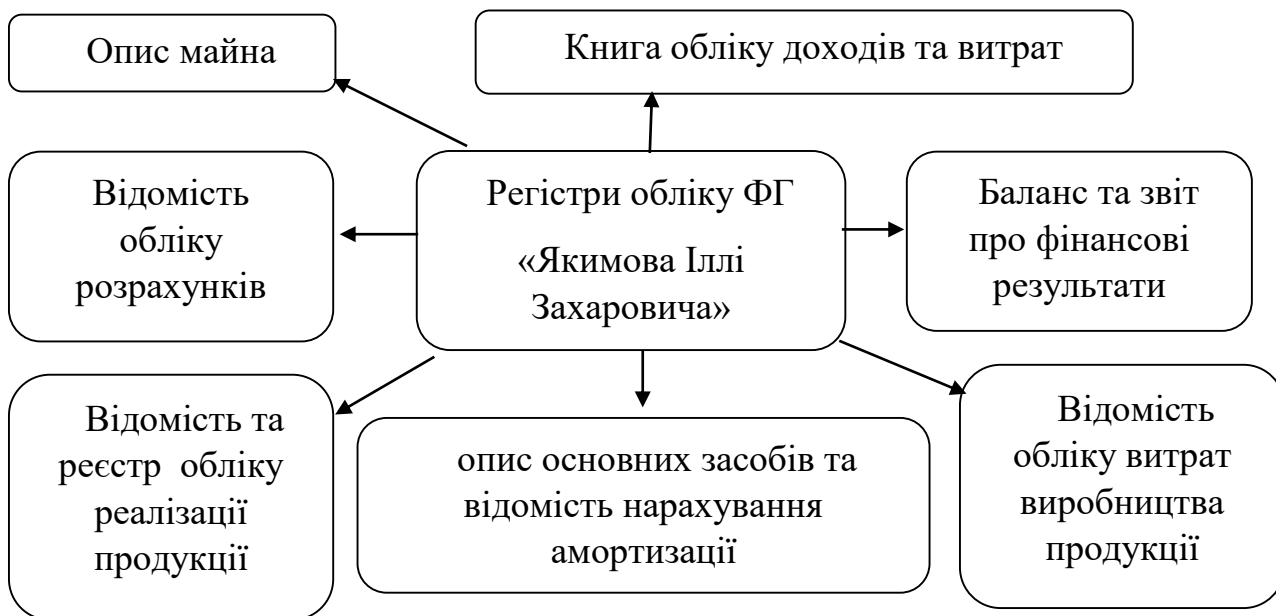


Рис. 2.3. Регістри бухгалтерського обліку

Джерело: складено за даними [26]

Облік без подвійного запису за простою формою підходить для невеликих фермерських господарств, які хочуть вести фінанси без залучення професійного бухгалтера. Основний інструмент – Книга обліку доходів і витрат, а операції фіксуються за фактом їх здійснення. Це дозволяє легко контролювати фінанси та дотримуватися податкових вимог.

Основними документами, що притаманні веденню обліку за простою формою є такі:

- книга обліку доходів та витрат - уній реєструються всі надходження (дохід від продажу продукції, дотації, субсидії) та витрати (пальне, корми, заробітна плата, насіння тощо); записи здійснюються в хронологічному порядку;
- касова книга - використовується для реєстрації руху готівкових коштів, записи робляться на основі квитанцій, чеків або накладних;

- товарні накладні, чеки, квитанції, рахунки-фактури, які підтверджують господарські операції з надходження товарно-матеріальних цінностей, реалізації готової сільськогосподарської продукції, перерахування оплати постачальникам та отримання оплати від покупців;

- документи з обліку основних засобів, у яких ведеться реєстр земельних ділянок, сільськогосподарської техніки, господарських споруд; фіксується їх наявність і стан, а також витрати на ремонт;

- документи з обліку праці та заробітної плати, у яких робляться записи про працівників, нараховану та виплачену заробітну плату, проведені утримання ПДФО та ВЗ, відрахування ЄСВ.

Процес виробничої діяльності ФГ відображується в облікових регістрах довільної форми, облік ведеться вручну та з використанням комп'ютерного текстового редактору Word. Приклад формування відомостей та регістрів з реалізації аграрної продукції наведено в Додатку Г.

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

Зміст і форма Балансу на підприємстві відповідає загальним вимогам, встановленим НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» для формування окремих статей балансу. Згідно з якими вартість об'єктів основних засобів відображається по первісній вартості з подальшим її коригуванням на величину зносу.

У рядках 1010-1012 відображується первісна вартість, сума нарахованого зносу та залишкова вартість об'єктів основних засобів. Так, первісна вартість на кінець 2024 року становила 14862,8 тис. грн, сума зносу – 11585,3 тис. грн, залишкова вартість 3277,5 тис. грн. також на підприємстві зазначені інші необоротні активи, їх сума у рядку 1090 становить 206,1 тис. грн.

У рядку 1100 відображено запаси фермерського господарства загальною вартістю 1626,0 тис. грн, до яких включено готову продукцію у сумі 1266 тис. грн., а також виробничі запаси та незавершене виробництво.

У рядку 1125 відображена дебіторська заборгованість покупців за відвантажену їм сільськогосподарську продукцію у сумі 6735,9 тис. грн.

У рядку 1135 зазначена дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом у сумі 928,9 тис. грн. Зазначена дебіторська заборгованість сформована за операціями з нарахування податкових зобов'язань з ПДВ та податкового кредиту з ПДВ за операціями з придбання товарно-матеріальних цінностей.

Грошові кошти (стаття 1165 Балансу) представлені коштами на рахунку в банку в національній валюті у сумі 113,4 тис. грн.

Інші оборотні активи фермерського господарства зазначені у рядку 1190 та мають значення 1882,3 тис. грн.

Згідно з засновницькими документами складений капітал фермерського господарства становить 49,4 тис. грн., у складі власного капіталу у 2024 році має місце нерозподілений прибуток у сумі 14653,6 тис. грн.

Поточні зобов'язання підприємства представлені за такими видами: кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, зобов'язання за розрахунками з бюджетом, зі страхування, з оплати праці, загальна їх сума становить 67,1 тис. грн.

Звіт про фінансові результати підприємства ФГ «Якимова Іллі Захаровича» є також частиною річної фінансової звітності і складається у відповідності до НП(С)БО 25.

Даний звіт відображує доходи та витрати, які підприємство отримало в ході операційної діяльності та іншої звичайної діяльності. Насамперед, це доходи та витрати, пов'язані з основним видом діяльності підприємства – виробництвом та реалізацією сільськогосподарської продукції.

Відповідно до вимог НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» у Звіті про фінансові результати за 2024 рік відображено наступні показники:

Рядок 2000 – Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – отриманий дохід від реалізації сільськогосподарської продукції рослинництва за вирахуванням ПДВ у сумі 13668,3 тис. грн.

Рядок 2120 «інші операційні доходи – немає значень.

Рядок 2240 «інші доходи» - немає значень.

Рядок 2050 – Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) – собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції рослинництва у сумі 8886,0 тис. грн..

Рядок 2180 – Інші операційні витрати – немає значень.

Рядок 2270 – Інші витрати – витрати, які не увійшли до собівартості реалізації у сумі 323,3 тис. грн.

Рядок 2290 – фінансовий результат до оподаткування – відображено різницю між отриманими доходами (13668,3 тис. грн.) та понесеними витратами (9209,3 тис. грн.) у сумі 4459,0 тис. грн.

Рядок 2300 – Податок на прибуток – немає значень оскільки ФГ «Якимова Іллі Захаровича» не є платником податку на прибуток, а застосовує спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку 4 групи.

Рядок 2350 – чистий фінансовий результат – у сумі 4459,0 тис. грн.

На підприємстві заповнюють форми фінансової звітності за національними стандартами бухгалтерського обліку. Річну фінансову звітність підприємство подає:

- власникам (засновникам) згідно з установчими документами;
- органам державної влади (ДФС України та Державна статистика України).

Як суб'єкт господарювання у статусі юридичної особи, ФГ «Якимова Іллі Захаровича» взято на облік у:

– Головному управлінні регіональної статистики (Ідентифікаційний код органу: 21680000; дата взяття на облік: 13.05.1994 р.;

– Головному управлінні ДПС в Одеській області Чорноморське управління, Білгород-Дністровська ДПП (Ідентифікаційний код органу:

43142370, дата взяття на облік: 17.10.1991 р. (дані про взяття на облік як платника податків);

Фермерське господарство «Якимова Іллі Захаровича» відповідно до специфіки своєї діяльності подає до органів державної статистики форми звітності, що є характерними для аграрного сектору, зокрема для малих фермерських господарств. Однією з таких форм є форма № 4-сг «Звіт про посівні площі сільськогосподарських культур» (Додаток Е), яка структурно складається з двох розділів. Перший розділ містить інформацію щодо площ посіву окремих сільськогосподарських культур, а другий — відображає дані про площі сільськогосподарських угідь, що перебувають у власності або користуванні господарства.

Крім того, фермерське господарство подає форму № 2-ферм «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства» (Додаток Ж). У першому розділі цієї форми висвітлюються витрати на виробництво сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) за прямими витратами відповідно до калькуляційних статей, які притаманні саме виробництву продукції рослинництва у даному господарстві. Також зазначаються й загальновиробничі витрати та адміністративні витрати. Другий розділ містить інформацію щодо обсягів реалізації продукції, зокрема кількості, вартості, собівартості реалізованої продукції, а також збутових витрат. Бухгалтерський облік у ФГ «Якимова Іллі Захаровича» здійснюється без використання подвійного запису. При формуванні облікової інформації та складання фінансової звітності ФГ «Якимова Іллі Захаровича» керується вимогами національних П(С)БО та галузевими методичними рекомендаціями з обліку і калькулювання собівартості продукції.

Відповідно до національного облікового законодавства ФГ «Якимова Іллі Захаровича» подає у встановлені терміни відповідні форми фінансової та

с

т

а

т

и

с

2.3. Аналітична діагностика виробничої діяльності ФГ «Якимова Іллі

З

а

х Аналітична діагностика діяльності ФГ «Якимова Іллі Захаровича» має проводитися за основними складовими його виробничо-ресурсного потенціалу на отриманими результатами виробничої діяльності.

о Як зазначено у попередньому розділі, впровадження виробничої діяльності ФГ «Якимова Іллі Захаровича» здійснюється з використанням, насамперед, таких наступних складових ресурсного потенціалу: сільськогосподарських земель та сільськогосподарської техніки у складі необоротних активів.

а ФГ «Якимова Іллі Захаровича» має у користуванні тільки сільськогосподарські угіддя, які представлені тільки ріллею. За досліджуваний період не спостерігається кардинальної зміни землекористування аграрного підприємства (рис. 2.4).

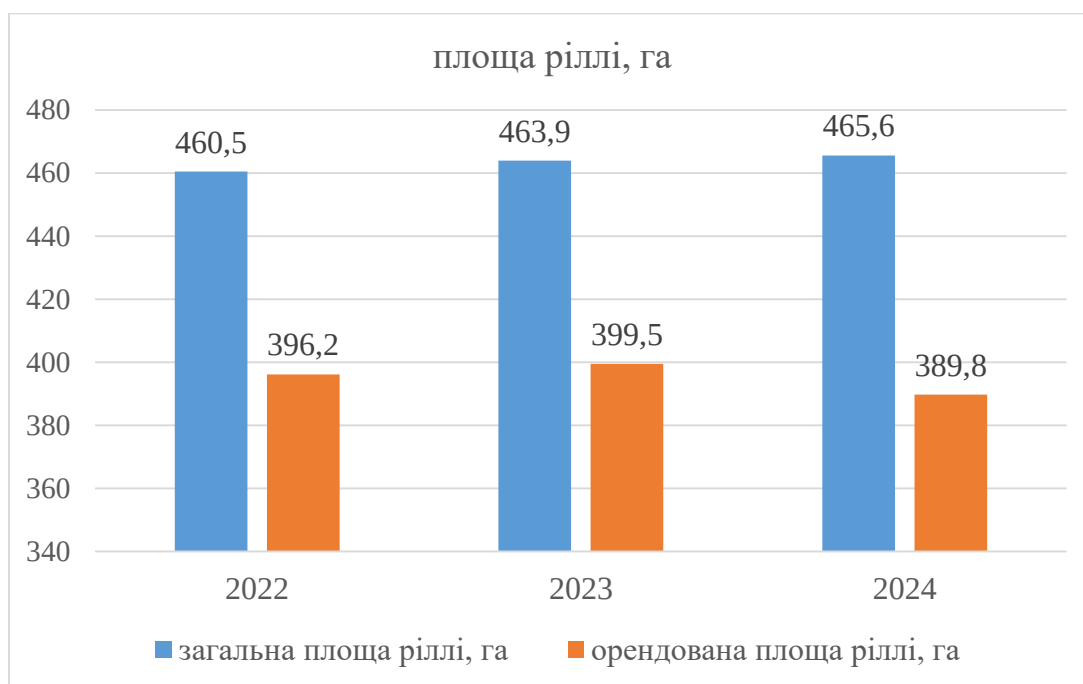


Рис. 2.4. Площа землекористування ФГ «Якимова Іллі Захаровича»

Джерело: складено за даними [Додаток Е]

Слід зазначити, що ФГ «Якімова Іллі Захаровича» раціонально використовує наявні у його користуванні сільськогосподарські землі, у структурі посівних площ превалюють зернові культури, які становили у 2022 році 74%, а у 2024 – 78% загальної посівної площі (рис. 2.5).

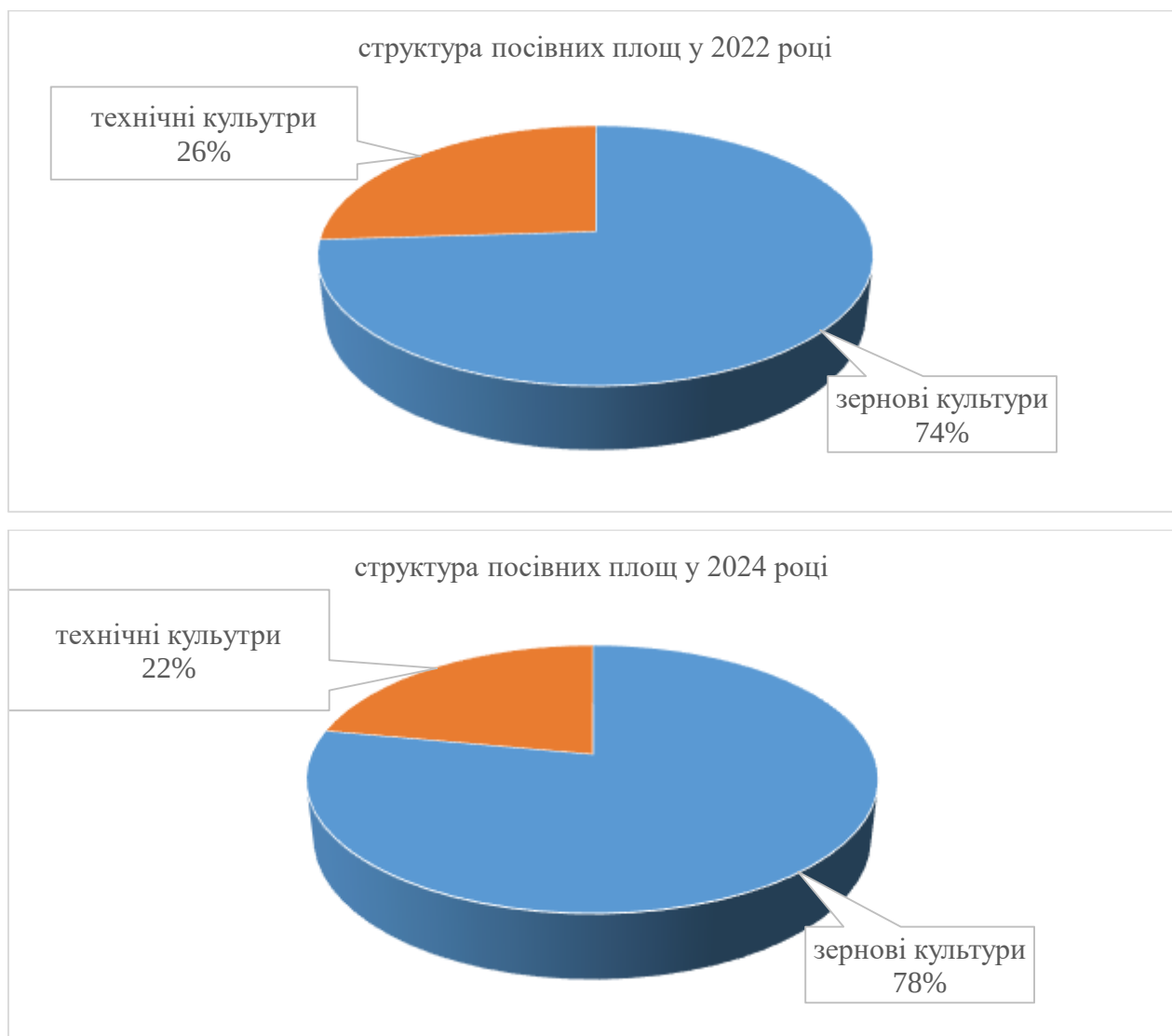


Рис. 2.5. Структура посівних площ ФГ «Якімова Іллі Захаровича»

Джерело: складено за даними [Додаток Е]

Слід зазначити, що абсолютні площі посіву основних культур залишаються також майже незмінними (табл. 2.1). Посівні площі зернових культур майже пропорційно розподілені між основними видами с.-г. культур таких, як пшениця озима, ячмінь озимий та кукурудза.

Таблиця 2.1

Посівні площі ФГ «Якимова Іллі Захаровича»

(га)

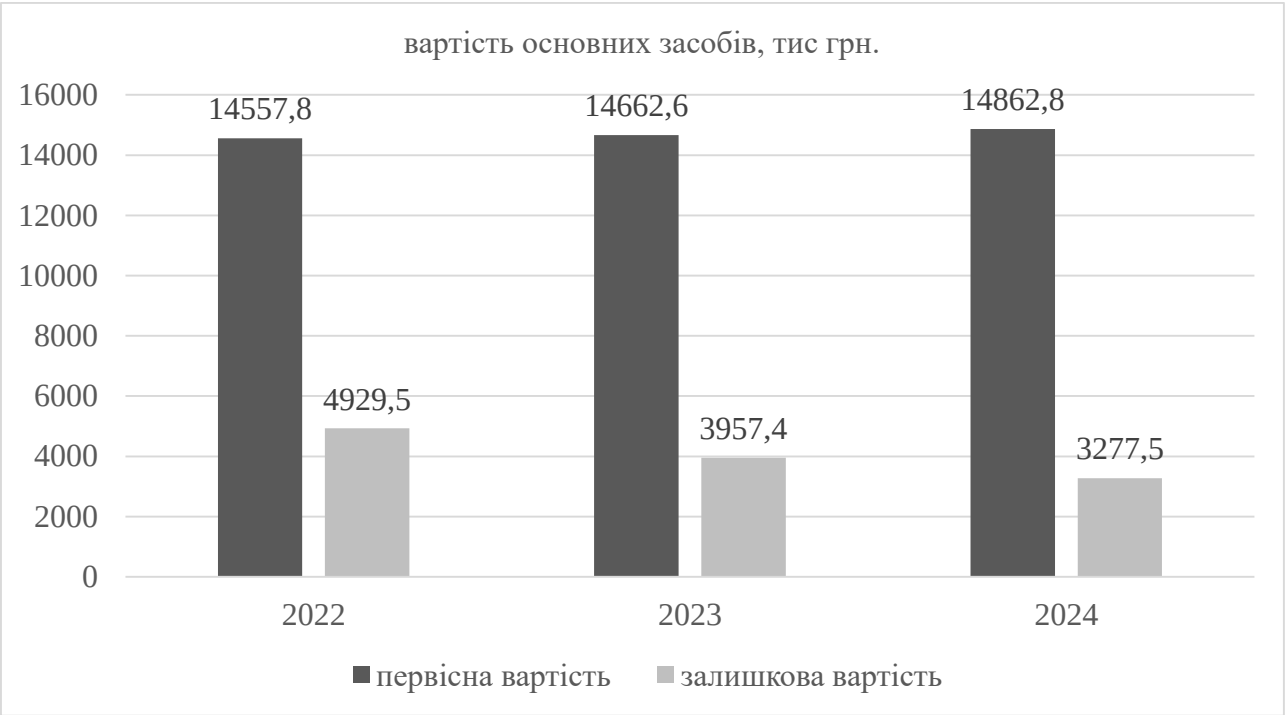
Види сільськогосподарських культур	2022 рік	2023	2024 рік
1	2	3	4
культури зернові та зернобобові	340,50	363,90	365,00
пшениця озима	120,00	120,00	150,00
ячмінь озимий	110,00	100,00	100,00
кукурудза	110,50	100,00	100,00
культури технічні	120,00	100,00	100,60

Д

ж

е У складі ресурсів ФГ «Якимова Іллі Захаровича» є необоротні активи, які представлені сільськогосподарською технікою та оборотні активи, які представлені запасами, дебіторською заборгованістю, грошовими коштами.

л Спочатку представимо наявність основних засобів ФГ «Якимова Іллі Захаровича» (рис. 2.6).



з

а

Рис. 2.6. Динаміка вартості основних засобів

Джерело: складено за даними [Додаток Д]

д

а

н

и

Як бачимо з рис. 2.6, первісна вартість основних засобів залишається майже незмінною. Забезпечення фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича» сучасною сільськогосподарською технікою відбувалося у попередні періоди з початку створення господарства. Відтак, наявна сільськогосподарська техніка відзначається високим рівнем зношеності. Щорічно сільськогосподарська техніка підлягає поточному ремонту, щоб підтримати відповідно продуктивність обробітку земель та збору врожаю аграрної продукції. Але, з урахуванням щорічного нарахування амортизації зменшується залишкова вартість основних засобів. Наведемо окремі види наявної сільськогосподарської техніки у ФГ «Якимова Іллі Захаровича» за їх первісною та залишковою вартістю (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Приклади сільськогосподарської техніки ФГ «Якимова Іллі Захаровича»

види с.-г. техніки	первісна вартість, грн	залишкова вартість на 01.01.2025р, грн
1	2	3
Трактор 6526 WDTP	522285,00	9332,00
Сіялка ДВП-Х55	409167,00	9850,00
Трактор 250	475000,00	39976,00
Навантажувач	748333,00	91293,00
сіялка восьмیارдна	1211415,00	167258,00
трактор колісний	3702500,00	654748,00
розкидувч мінеральних добрив	121657,00	13115,00
сіялка	3463417,00	1549412,00
Трактор WRW HOWA WP	736001,00	101618,00
культиватор універсальний	175000,00	838,00
оприскувач 3200	420548,00	22952,00

Джерело: складено за даними підприємства

Як видно з табл. 2.2, більшість видів сільськогосподарської техніки мають значний рівень зносу, проте виконання робіт проходить якісно та забезпечує виробництво продукції та збирання врожаю у повному обсязі.

Для аграрних підприємств важливим є забезпечення та раціональне й ефективне використання сільськогосподарської техніки.

Показник забезпечення сільськогосподарською технікою визначається у розрахунку до 1 га (або 100 га) с.-г. угідь чи площі ріллі.

На досліджуваному фермерському господарстві, як було зазначено не відбувалося кардинального зростання вартості основних засобів та площі оброблюваної землі. В середньому на 1 га ріллі припадає 31550 грн вартості сільськогосподарської техніки. Це досить значний показник, який свідчить, що усі польові роботи виконуються тільки за рахунок власної техніки.

Аналіз ефективності використання основних засобів введено в табл. 2.3

Таблиця 2.3

Аналіз забезпеченості та ефективності використання основних засобів

ФГ «Якімова Іллі Захаровича»

Показники	2023 рік	2024 рік	Відхилення, (+,-)
1	2	3	4
1. Вартість (первісна) основних засобів, тис. грн.	14662,60	14862,8	200,2
2. Чистий дохід, тис. грн.	11319,70	13668,3	2348,6
3. Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	36,7	4782,3	4745,6
4. Чистий прибуток, тис. грн.	-293,6	4459,0	x
3. Віддача основних засобів, грн.	0,77	0,92	0,15
4. Місткість основних засобів, грн.	1,29	1,08	-0,21
5. Отримано в розрахунку на 100 грн. основних засобів:			
- валового прибутку, грн	0,25	31,81	31,56
- чистого прибутку, грн	x	30,0	

Джерело: складено за даними [Додаток Д]

Як бачимо з табл. 2.3, вартість основних засобів залишається майже незмінною, а от їх віддача зросла на 0,15 грн, що зумовлено повільним зростанням отриманого чистого доходу від продажу сільськогосподарської продукції, разом із цим значного зростання набула рентабельність використання основних засобів, що зумовлено збільшенням суми отриманого як валового так і чистого прибутку.

Що стосується оборотних активів, то їх вартість набула значного зростання за досліджуваний період (рис. 2.7).

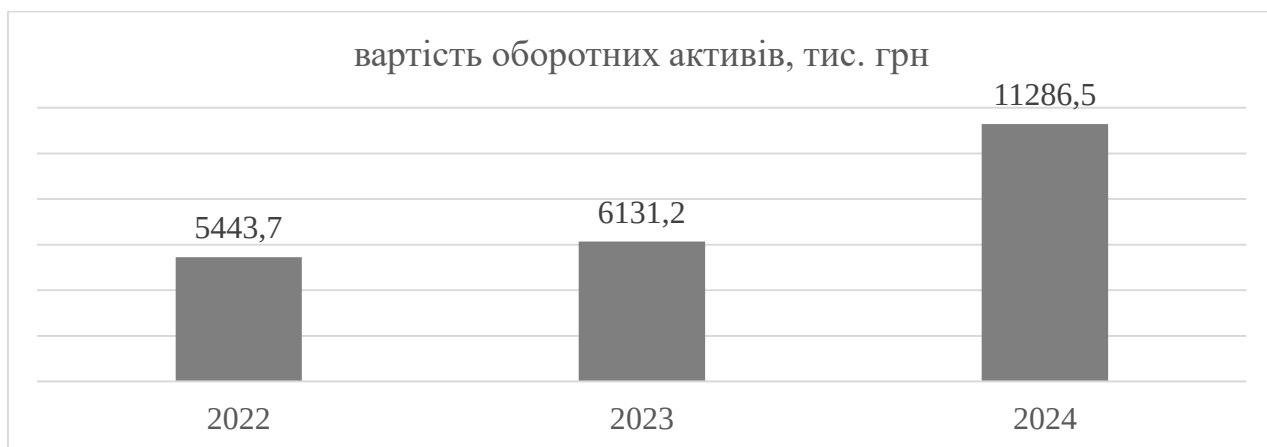


Рис. 2.7. Динаміка вартості оборотних активів

Джерело: складено за даними [Додаток Д]

Серед оборотних активів для аграрних підприємств зачимими є такі складові як виробничі запаси та сільськогосподарська продукція, вартість яких також зазнала змін (рис. 2.8).

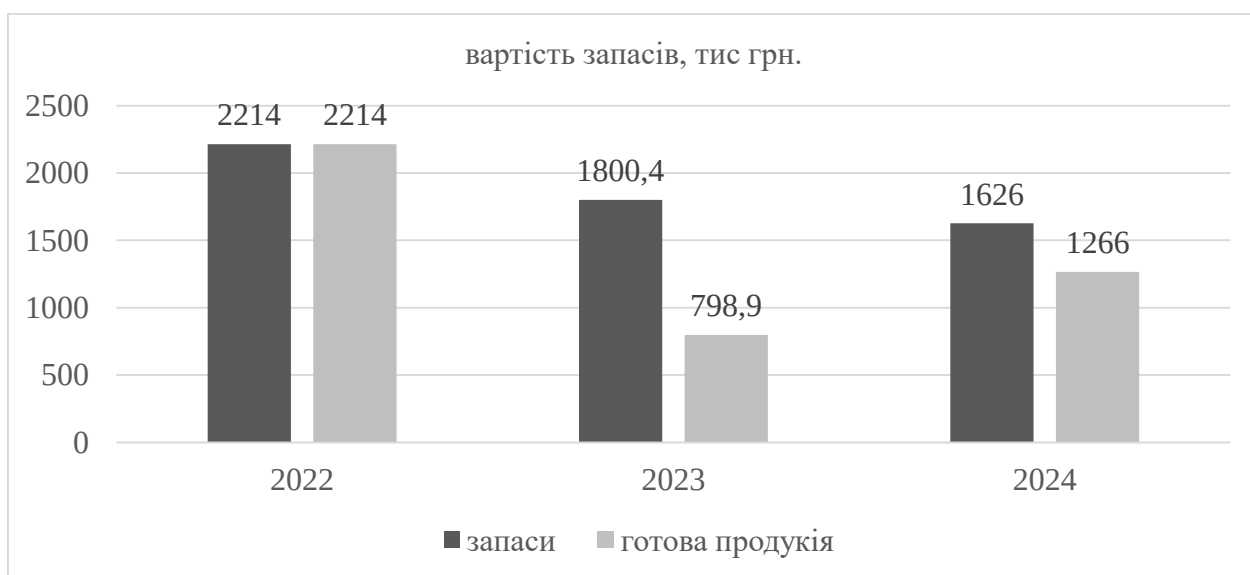


Рис. 2.8. Динаміка загальної вартості запасів та готової продукції

Джерело: складено за даними [Додаток Д]

Як видно з рис. 2.8, у 2022 та 2024 році залишки готової сільськогосподарської продукції мають досить великі значення.

Особливість аграрного виробництва заключається у тім, що товаровиробинки можуть реалізовувати не тільки продукцію поточного року, але й продукцію минулих років. Ралізація сільськогосподарської продукції є єдиним джерелом отриманих доходів ФГ «Якимова Іллі Захаровича». Представимо зміни отриманого доходу та собівартості реалізованої аграрної продукції (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Динаміка отриманого доходу від реалізації аграрної продукції та її собівартості

№ з/п	Основні показники	2022 рік	2023 рік	2024 рік
1	2	3	4	5
1	Чистий дохід від реалізації аграрної продукції тис. грн	5 643.70	11 319.70	13 668.30
1.1	абсолютне відхилення до базисного 2022 року, тис. грн.	x	5676,0	8024,6
1.2	абсолютне відхилення до попереднього року, тис. грн.	x	5676,0	2348,6
1.3	темپ росту до базисного 2022 року, %	100,00	200,57	242,1
1.4	темپ приросту до базисного 2022 року, %	x	100,57	142,1
1.5	темп росту до попереднього року, %	x	200,57	120,7
1.6	темп приросту до попереднього року, %	x	100,57	20,7
2	Собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції, тис. грн.	5 287.80	11283,00	8 886.00
2.1	абсолютне відхилення до базисного 2022 року, тис. грн.	x	5995,2	3598,2
2.2	абсолютне відхилення до попереднього року, тис. грн.	x	5995,2	-2397,0
2.3	темп росту до базисного 2022 року, %	100,0	213,4	168,1
2.4	темп приросту до базисного 2022 року, %	x	113,4	68,1
2.5	темп росту до попереднього року, %	x	213,4	78,8
2.6	темп приросту до попереднього року, %	x	113,4	-21,2

Джерело: складено за даними [Додаток Д]

Як бачимо з табл. 2.4, виручка від продажу с.-г. продукції у формі чистого доходу від реалізації у 2022 році становила лише 5643,70 тис. грн. Цей показник у 2023 році порівняно із 2022 роком збільшився на 5676,0 тис. грн, що становило 200,57%, тобто темп приросту складав 100,57% порівняно із 2022 роком. У 2024 році порівняно із 2022 роком сума отриманого чистого доходу збільшилася на 8024,6 тис грн, а порівняно із 2023 роком - на 2348,6 тис. грн. тобто, темп приросту у 2024 році порівняно із попереднім періодом становив лише 20,7%. Собівартість реалізованої продукції у 2022 році мала показник 5287,8 тис. грн, що майже не відрізняється від суми чистого доходу від реалізації. У наступному 2023 році порівняно із 2022 роком собівартість збільшилася на 5995,2 тис. грн і становила 11283,0 тис. грн. У 2024 році порівняно із попереднім періодом собівартість зменшилася на 2397,0 тис. грн, або на 21,2%.

Більш репрезентативна динаміка отриманого чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції та її собівартості представлена на рис. 2.9.

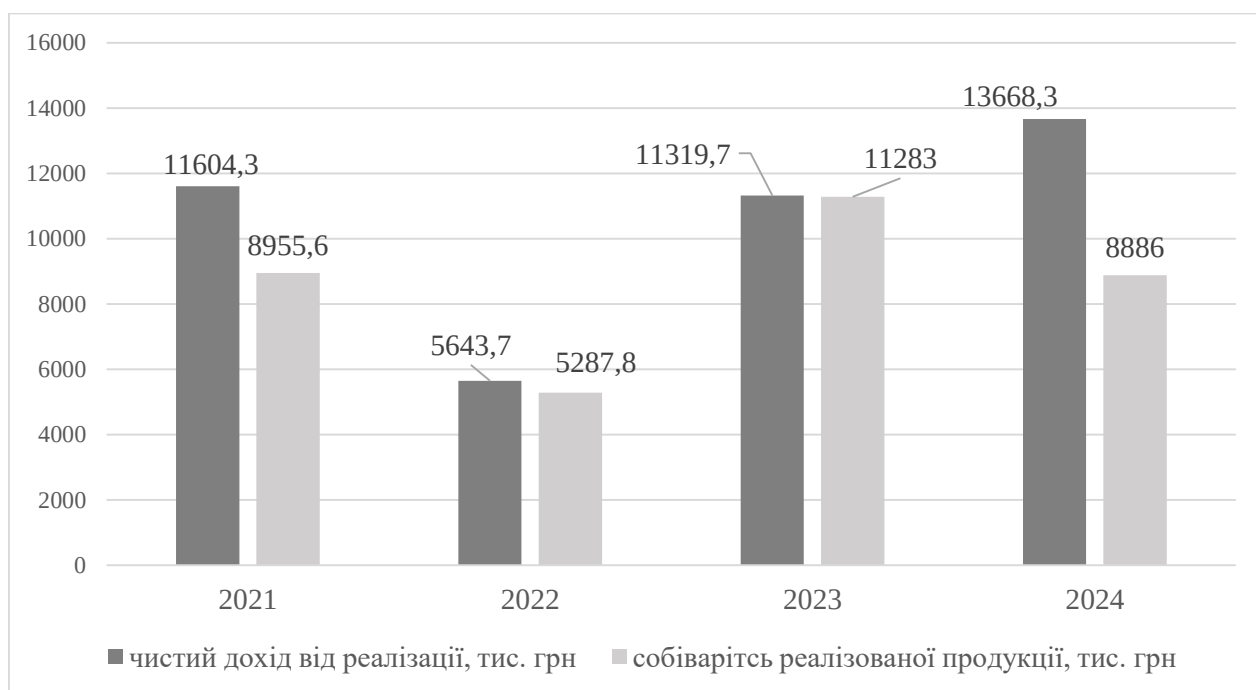


Рис. 2.9. Динаміка чистого доходу та собівартості від реалізації сільськогосподарської продукції

Джерело: складено за даними [Додаток Д]

Темпи зростання собівартості дещо відрізняються від темпів зростання чистого доходу і саме у 2024 році спричинили позитивні показники зростання фінансових результатів – валового прибутку та чистого прибутку господарства, які навіть перевищили показники довоєнного 2021 року (рис. 2.10).

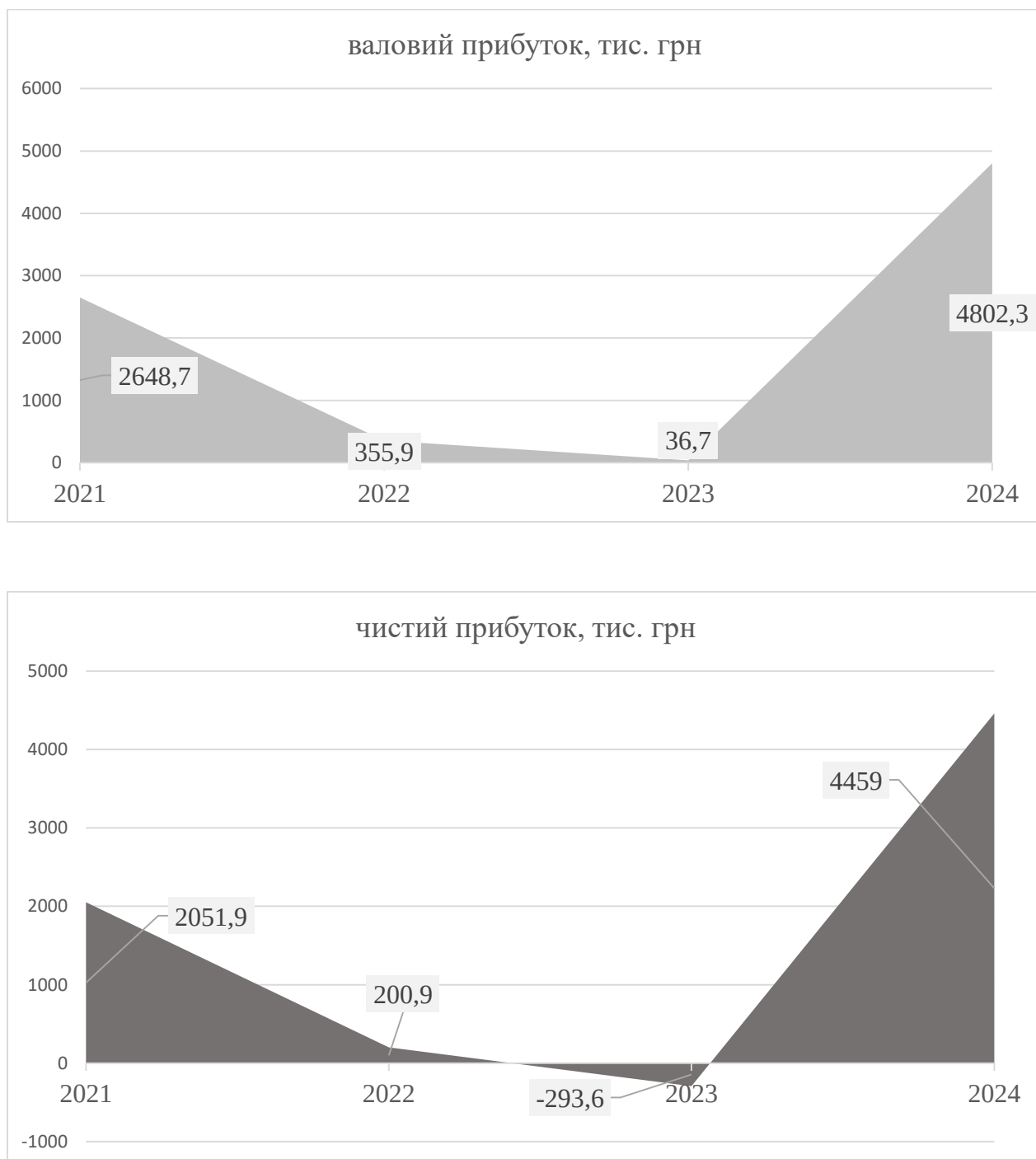


Рис. 2.10. Динаміка валового та чистого прибутку

Джерело: складено за даними [Додаток Д]

Результативні показники виробничої діяльності ФГ «Якимова Іллі Захаровича» формуються за рахунок виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції. Основні сільськогосподарські культури, на виробництві яких спеціалізується ФГ «Якимова Іллі Захаровича» є такі: пшениця, соняшник, ячмінь, кукурудза, ріпак. Продукція реалізується вітчизняним покупцям, а також видається в рахунок оплати праці за надані в оренду земельні ділянки пайовикам (населенню). Тобто виробнича діяльність ФГ «Якимова Іллі Захаровича» спрямована на вирощування аграрної рослинницької продукції, яке має особливий технологічний процес та вкрай залежно від родючості сільськогосподарської землі, а також від агробіо-кліматичного потенціалу та тісно переплітається зі змінами природних (біологічних) процесів. Виробничий процес фермерського господарства та його ефективність залежить від дотримання сівозмін окремих сільськогосподарських культур та обґрунтованої спеціалізації, яка характеризується структурою реалізованої аграрної продукції (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Динаміка та структура реалізованої продукції

види с.-г. культур	2022р		2023р		2024р	
	сума тис. грн.	%	сума тис. грн.	%	сума тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7
культури зернові та зернобобові	3646,9	65,7	7437,5	65,7	10641,9	84,0
пшениця	208,3	3,7	4393,1	38,8	5657,6	44,6
кукурудза на зерно	2627,1	47,3	880,7	7,8	1899,4	15,0
ячмінь	811,5	14,6	1271,7	11,2	3084,9	24,4
культури зернобобові сушені	х	х	892	7,9	х	
ріпак	х	х	633,3	5,6	х	
соняшник	1906,8	34,3	3248,9	28,7	2026,3	16,0
разом реалізовано продукції рослинництва	5553,7	100,0	11319,7	100,0	12668,2	100,0

Джерело: складено за даними [Додаток Ж]

Як бачимо з табл. 2.5. протягом досліджуваного періоду спостерігається перевищення долі зернових і зернобобових культур у загальному обсягу реалізації аграрної рослинницької продукції. у 2024 році на долю зернових припадало 84,0% загального обсягу реалізації. Така позиція підприємства свідчить про бережливе відношення до сільськогосподарської землі. Серед зернових культур за окремі роки спостерігається зміна обсягів реалізації, а саме у 2021 році більше реалізовано кукурудзи (47,3% від загального обсягу реалізації), у 2022 році – таких культур як пшениця і ячмінь, на їх долю припадало відповідно 38,8% та 11,2% загальної реалізації. У 2024 році – превалювала пшениця і ячмінь. Серед технічних культур у 2022 році було реалізовано соняшник на загальну суму 1906,8 тис. грн, що складало 34,3% обсягу продажів, у 2023 році – продано льону на суму 3248,9 тис. грн та ріпаку на суму 633,3 тис. грн. У 2024 році підприємство знову змінило спеціалізацію на вирощування та реалізацію такої технічної культури як соняшник, обсяг продажу якого становив 2026,3 тис. грн. Саме реалізація високорентабельних культур сприяла зростанню отриманих доходів від продажу та отриманого чистого прибутку підприємства.

Далі представимо аналіз формування фінансових результатів (табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Структурно-динамічний аналіз основних елементів формування фінансових результатів ФГ «Якимова Іллі Захаровича»

Показники	Сума, тис. грн.		Структура елементів формування чистого прибутку, %	
	2023 рік	2024 рік	2023 рік	2024 рік
1	2	3	4	5
1. Чистий дохід	11319,70	13668,3	100,0	100,0
2. Собівартість реалізованої продукції	11283,0	8886,0	99,7	65,0
3. Валовий прибуток	36,7	4782,3	0,3	35,0
4. Інші витрати	330,30	323,30	2,9	2,3
5. Чистий прибуток (збиток)	-293,6	4459,0	x	32,6

Джерело: складено за даними [Додаток Д]

Як видно з табл. 2.6, у складі доходів ФГ «Якимова Іллі Захаровича» є тільки доходи від реалізації сільськогосподарської продукції. Витрати аграрного підприємства, що віднесені за результатами звітного періоду на формування фінансового результату, представлені списаною з балансу собівартістю реалізованої сільськогосподарської продукції та іншими витратами. До інших витрат включено адміністративні витрати, тобто витрати на управління фермерським господарством. У 2024 році порівняно із попереднім періодом виручка від реалізації (чистий дохід) зазнала незначних змін, а от собівартість реалізованої продукції значно знизилася. У загальній сумі отриманої виручки у 2024 році доля валового прибутку становила 35%, доля чистого прибутку – 32,6%

Що стосується фінансової стійкості, вважається недоцільним проведення такого аналізу за загальними показниками оцінки фінансового стану. Це підтверджується даними наявності незначних сум зобовязань підприємства. За данми фінансової звітності сума власного капіталу (власних джерел фінансування) у 2023 році становила 10244,0 тис. грн, у 2024 році – 14703,0 тис.. грн. Поточні зобовязання у 2023 році лише 50,7 тис. грн, а у 2024 році – 67,1 тис. грн. Тобто ФГ «Якимова Іллі Захаровича» здійснює свою діяльність за рахунок власних джерел без залучених та кредитних ресурсів, є абсолютно фінансово стійким аграрним підприємством

Таким чином, виробнича діяльність ФГ «Якимова Іллі Захаровича» спрямована на вирощування аграрної рослинницької продукції, яке має особливий технологічний процес та вкрай залежить від родючості сільськогосподарської землі, а також від агробіокліматичного потенціалу та тісно переплітається зі змінами природних (біологічних) процесів. Виробництво та реалізація високо маржинальних видів аграрної продукції дозволяє фермерському господарству отримувати значні прибутки та забезпечувати ефективність та фінансову стійкість своєї діяльності.

РОЗДІЛ 3. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ДІЮЧОЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФГ «ЯКИМОВА ІЛЛІ ЗАХАРОВИЧА»

3.1. Діюча практика обліку виробничої діяльності у фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича»

Як було зазначено, виробнича діяльність ФГ «Якимова Іллі Захаровича» складається з таких процесів, як:

1) забезпечення поставок виробничих ресурсів, а саме мінеральних добрив, паливно-мастильних матеріалів, насіння та посадкового матеріалу, засобів захисту рослин.

2) використання ресурсів у процесі виробництва сільськогосподарської продукції та формування її собівартості

3) реалізація аграрної продукції, формування доходів та фінансових результатів.

Документально-інформаційне та облікове відображення зазначених складових виробничої діяльності має свою специфіку у ФГ «Якимова Іллі Захаровича».

Передусім, сільськогосподарське виробництво передбачає наявність специфічних основних засобів у складі необоротних активів.

Основні засоби аграрних ФГ «Якимова Іллі Захаровича» – це матеріальні активи, які використовуються у сільськогосподарському виробництві протягом тривалого часу (понад один рік) і не змінюють своєї форми в процесі експлуатації. Вони поділяються на такі основні групи.

1) земельні ресурси, а саме сільськогосподарські угіддя, які є в розпорядженні та користуванні фермерського господарства;

2) будівлі та споруди, а саме складські приміщення (для зберігання зерна, кормів, добрив), ангари для сільськогосподарської техніки.

3) машини та обладнання, а саме трактори, комбайни, сівалки, плуги, техніка для збору врожаю

4) інструменти та інвентар, а саме ручний сільськогосподарський інструмент (лопати, мотики, граблі), дрібна механізація (мотоблоки, косарки)

Враховуючи специфіку ведення обліку у фермерському господарстві «Якімова Іллі Захаровича» усі наявні основні засоби відображені у такому документі як «Опис основних засобів» (Додаток І). У фермерському господарстві «Якімова Іллі Захаровича» є уся своя техніка для виконання польових робіт та збирання врожаю, а саме кукурудзяна сіялка, комбайни, пристрій для збирання соняшнику, жатка для збирання ріпака, розкидувач мінеральних добрив, протравлювач насіння. Також у наявності трактори, сіялки, плуги, культиватор універсальний, зернонавантажувач комбайни та інша сільськогосподарська техніка. Нарахування амортизації здійснюється прямолінійним методом та відображується у відомості нарахування амортизації довільної форми (Додаток К). Сума нарахованої амортизації відноситься на витрати з виробництва сільськогосподарської продукції. Усі роботи з ремонту сільськогосподарської техніки виконуються власними силами та відносяться на витрати поточного періоду і списуються на собівартість виробленої продукції.

Задля документального підтвердження землекористування у ФГ «Якімова Іллі Захаровича» є такі документи: державний акт на землю, який підтверджує право власності на земельну ділянку; договір оренди земельного паю, який укладається з фізичними особами-власниками земельних паїв; акти обстеження посівів сільськогосподарських культур, акт прийому-передачі земельної ділянки.

Для документування обліку праці та заробітної плати використовуються наряди на виконання сільськогосподарських робіт у період посівної, відомість нарахування заробітної плати, накази про прийняття, звільнення, відпустки робітників господарства.

До складу запасів ФГ «Якімова Іллі Захаровича» належать виробничі запаси, готова сільськогосподарська продукція, незавершене виробництво сільськогосподарської продукції. Виробничі запаси представлені в основному такими складовими як паливо та паливно-мастильні матеріали, запасні частини,

матеріали сільськогосподарського призначення – мінеральні добрива, засоби захисту рослин.

Задля забезпечення процесу поставки виробничих запасів, матеріалів сільськогосподарського призначення з постачальниками укладаються господарські договори, які є правовою основою здійснення таких операцій. Розрахунки з постачальниками проводяться на підставі виписаних рахунків на оплату та рахунків-фактур.

Розглянемо документальне оформлення купівлі мінеральних добрив фермерським господарством ФГ «Якимова Іллі Захаровича»

Так, з постачальниками мінеральних добрив було укладено такі договори. Договір купівлі-продажу № П-24017 від 01 березня 2024 року з ТОВ «ЕКО-ГРЕЙН» (Додаток Л) на поставку мінеральних добрив (амофос) на загальну суму 150 000 грн, сплачено за мінеральні добрива за отриманим рахунком на оплату № 59 від 20 вересня 2024 року (Додаток М). Постачальник надав супроводжуючі документи на мінеральні добрива, а саме видаткову накладну (Додаток Н), податкову накладну (Додаток П), специфікацію (Додаток Р), рахунок на оплату (Додаток С). Перевізником мінеральних добрив було підприємство ТОВ «ГРАВІТА-С», що підтверджено товарно-транспортною накладною (Додаток Т) Договір поставки товару № 8546/64 від 23 09. 2024 року з ТОВ «МАКОШ МІНЕРАЛ» (Додаток У), до якого надано усі супроводжуючі документи на поставку мінеральних добрив на загальну суму 443 000 грн, сплачено за мінеральні добрива (азотно-фосфорно-калійні) за отриманим рахунком на оплату № 8546 від 23 вересня 2024 року

Слід зазначити, що у ФГ «Якимова Іллі Захаровича» застосовуються не всі форми типових документів, які передбачені для сільськогосподарських підприємств. Надходження виробничих запасів оформлюється на підставі видаткової накладної та товарно-транспортної накладної. Списання насіннєвого матеріалу та інших прямих матеріальних витрат на виробництво продукції відбувається на підставі Актів списання (Додаток Ф), який оформлено у

дозвільній формі. Списання матеріалів сільськогосподарського призначення фіксується у Виробничому Звіті дозвільної форми.

Використання основних засобів та виробничих запасів спрямовано на виробництво аграрної продукції, реалізація якої має забезпечити підприємству отримання економічної вигоди. Доходи ФГ «Якимова Іллі Захаровича» формуються саме за рахунок виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції (рис. 3.1)



Рис. 3.1. Взаємозв'язок між виручкою, доходом та прибутком від реалізації сільськогосподарської продукції

Джерело: складено автором

Основними обліковими документами, що акумулюють інформацію про витрати та доходи фермерського господарства за простою формою є Книга обліку доходів та витрат, а за спрощеною - Журнал реєстрації господарських операцій і Відомість обліку витрат. Записи до цих реєстрів здійснюються на підставі первинних документів без відображення зв'язку засобів та джерел їх утворення. За простою формою витрати накопичуються в правій частині Книги обліку доходів та витрат за елементами (матеріальні, амортизація, податки та обов'язкові збори і платежі, інші та надзвичайні витрати), а доходи – в лівій. Фінансовий результат визначають як різницю загальної суми доходів графі 10 Книги обліку доходів та витрат і уточненої суми витрат (графа 24).

За спрощеною формою до складу витрат у Відомості обліку витрат включають матеріальні витрати, розрахунки за виплатами найманим працівникам та відрахування на соціальні заходи, амортизацію, вартість робіт, послуг та інші витрати пов'язані з процесом виробництва і управління господарством.

У рослинництві облік даних про витрати за видами робіт та їх обсягом може здійснюватися двома шляхами: при виконанні технологічних операцій під урожай наступного року облік ведеться лише по роботах; при вирощуванні культур під урожай поточного року витрати групуються вже по культурах, а для контролю за витратами – ще і за видами робіт (періодами).

В оформленні операцій з реалізації сільськогосподарської продукції вітчизняним покупцям початковим документом є Договір Поставки, до якого оформлюються первинні документи, що підтверджують відвантаження продукції та визнання дебіторської заборгованості та її погашення. Розглянемо пакет документів з реалізації сільськогосподарської продукції. ФГ «Якимова Іллі Захаровича» уклало Договір поставки № ГР-К24125 від 07 червня 2024 року з ТОВ «ГРАВИТА-С» (Додаток Х) на продаж сільськогосподарської продукції – ячменю та пшениці врожаю 2024 року на загальну суму 4 000 000 грн. До договору було надано Специфікацію (Додаток Ц); накладну (Додаток Ш); Податкову накладну (Додаток Щ) та квитанцію про її реєстрацію в ЄРПН (Додаток Ю), Рахунок на оплату (Додаток Я).

При визнанні доходів від реалізації продукції ФГ «Якімова Іллі Захаровича» дотримується регламентів НП(С)БО 15 «Дохід» (рис. 3.2).

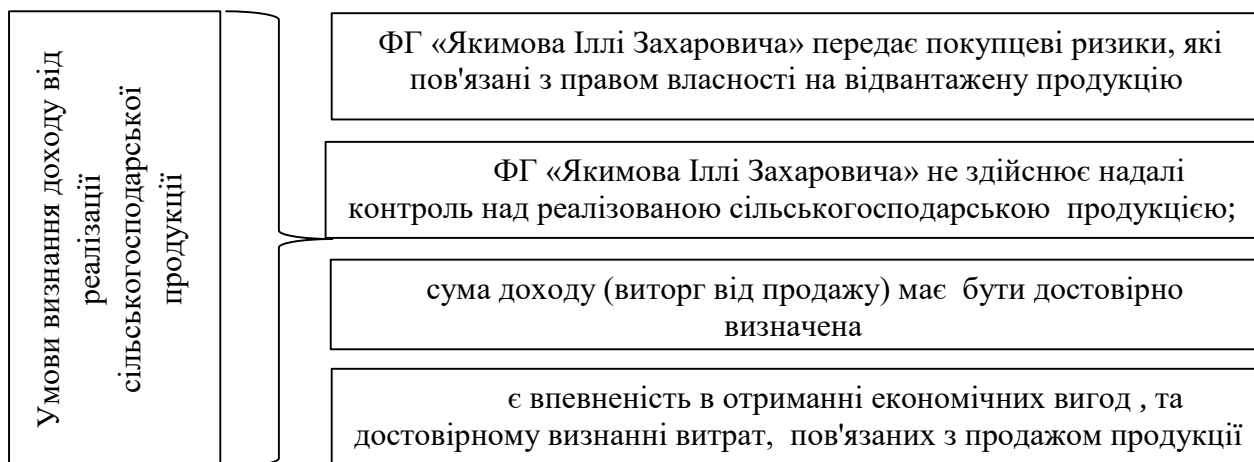


Рис. 3.2. Умови визнання доходу

Джерело: складено автором за даними [27]

Основним регістром за простою формою обліку є Книга обліку доходів та витрат, в якій ведеться реєстрація даних первинних документів за видами доходів та витрат з метою визначення результатів господарювання.

Фінансовий результат на агарному підприємстві ФГ «Якімова Іллі Захаровича» формується співставленням отриманих доходів та понесених витрат у процесі здійснення виробничо-господарської діяльності та формалізується у формі 2-м «Звіт про фінансові результати». На відміну від стандартної форми «Звіту про фінансові результати», де виокремлюється, як мінімум, чотири види прибутку (валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності, прибуток до оподаткування, чистий прибуток), у скороченій формі 2-м визначається тільки чистий прибуток як різниця між загальною величиною доходів і загальною сумою витрат. Оскільки ФГ «Якімова Іллі Захаровича» знаходиться на спрощеній системі оподаткування та сплачує єдиний податок 4 групи для сільськогосподарських товаровиробників, то визначений фінансовий результат як різниця між отриманими доходами та понесеними витратами дасть чистий фінансовий результат.

3.2. Діюча практика справляння податків та подання податкової звітності у ФГ «Якимова Іллі Захаровича»

Як суб'єкт підприємницької діяльності національної економіки України, ФГ «Якимова Іллі Захаровича» за результатами своєї виробничо-господарської діяльності має сплачувати відповідні податки і збори, передбачені Податковим кодексом України. Виробнича діяльність фермерського господарства відповідає всім критеріям для застосування спрощеної системи оподаткування 4-ої групи для сільськогосподарських товаровиробників зі сплатою єдиного податку.

Статус сільськогосподарського виробника підтверджується дотриманими критеріями такого суб'єкта відповідно до ПКУ, а саме: фермерське господарство здійснює виробництво сільськогосподарської продукції на власних та орендованих потужностях – землях с.-г. призначення.

Специфіка функціонування ФГ «Якимова Іллі Захаровича» відповідає усім вимогам Податкового кодексу України щодо застосування спрощеної системи оподаткування, а саме підприємство є сільгосптоваровиробником, у якого питома вага доходу, отриманого від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її перероблення за попередній податковий (звітний) рік, становить не менше 75 % загальної суми доходу за цей самий період. У досліджуваного аграрного підприємства отриманих дохід сформовано на 100% за рахунок продажів сільськогосподарської продукції.

Відтак, згідно з нормами Податкового Кодексу України, ФГ «Якимова Іллі Захаровича» є платником єдиного податку 4-ї групи для сільськогосподарських товаровиробників. Згідно з законодавством надає до органів податкової інспекції Податкову декларацію платника єдиного податку четвертої групи (Додаток АА). До декларації подаються в обов'язковому порядку Відомості про наявність земельних ділянок (Додаток АБ) та Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва (Додаток АВ), що підтверджує право на нарахування та сплату єдиного податку 4-ї групи для сільськогосподарських товаровиробників.

До органу ДПС за місцем розташування сільськогосподарських угідь подається: звітна податкова декларація, додаток 1 до неї, додаток 3, а також розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва. У загальній декларації відображаються всі земельні ділянки, які знаходяться у власності або користуванні аграрного підприємства. У звітній декларації здійснюється нарахування єдиного податку на відповідний звітний рік. Кількість таких декларацій визначається кількістю територіальних громад, на території яких розміщені земельні ділянки, що належать підприємству або перебувають у його користуванні.

Також з 2022 року сільськогосподарські товаровиробники, які мають у власності або користуванні сільськогосподарські угіддя мають визначати мінімальне податкове зобов'язання, розрахунок якого є Додатком до податкової декларації з єдиного податку (Додаток АГ). За даними Відомостей про наявність земельних ділянок у користуванні ФГ «Якимова Іллі Захаровича» знаходиться тільки така категорія сільгоспугідь як рілля. Згідно Податкового Кодексу України ставка єдиного податку 4 групи з одного гектара ріллі встановлюється у відсотках в розмірі 0,95% до її нормативної грошової оцінки.

Відповідно до введених новацій, ФГ «Якимова Іллі Захаровича» як суб'єкт агробізнесу, розраховує мінімальне податкове зобов'язання за користування сільськогосподарськими землями. Визначена сума МПЗ зменшується на суму сплачених податків у попередньому податковому звітному періоді та підлягає сплаті у наступному період поряд зі сумою єдиного податку.

За даними податкової Декларації розглянемо порядок нарахування єдиного податку на МПЗ. Слід зазначити, що Податкова Декларація з єдиного податку четвертої групи з визначеною сумою до сплати подається на наступний податковий період. Тобто, зазначається сума єдиного податку, яка має бути сплачена у 2024 році

Отже, у Декларації платника єдиного податку четвертої групи на 2024 рік наводяться відомості щодо площі земельної ділянки та її вид, її нормативної грошової оцінки за одиницю площі земельної ділянки, показується ставка

єдиного податку – для досліджуваного підприємства 0,95%, визначається річна сума єдиного податку, яка розподіляється за звітними кварталами так: 1 та 2 квартал - по 10%, 3 квартал – 50%, 4 квартал – 30% від загальної річної суми єдиного податку (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку

категорія земель	площа земельної ділянки, га	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	4,509	38105,32	0,95	1632,26	163,23	163,23	816,13	489,68
рілля	4,3	34094.23	0,95	1392.75	139.27	139.27	696,37	417,82
рілля	6.5442	39225.56	0,95	2438.65	243.86	243.86	1219.32	731.59
.....								
всього нараховано				165888,73	16588,87	16588,87	82944,36	49766,62

Джерело: складено за даними [Додаток АА]

Розрахунок МПЗ, як додаток до декларації з єдиного податку за 2024 рік містить інформацію щодо визначення загального мінімального податкового зобов'язання, розрахованого за 2023 рік та суми сплачених податків саме за 2023 рік. Різниця, яка визначається між сумою МПЗ та сплаченими податками у 2023 році, якщо вона позитивна, підлягає сплаті разом із єдиним податком, визначеним на наступний податковий період, у 2024 році. Ставка коефіцієнта при розрахунку за 2023 рік для фермерських господарств становила 0,04 від НГО земельної ділянки.

Отже наведемо дані щодо розрахунку такої різниці за даними Додатку.

Загальне МПЗ за 2023 рік – 539618,15 грн

Загальна сума сплачених податків, зборів, платежів протягом 2023 року - 382192.49 грн, у тому числі:

- єдиний податок 133894.25 грн;

- ПДФО з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником єдиного податку у трудових або цивільно-правових відносинах – 52785,0 грн;
- військовий збір з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником єдиного податку у трудових або цивільно-правових відносинах - 4398.48 грн;
- ПДФО з доходів за договорами оренди - 176413.62 грн;
- військовий збір з доходів за договорами оренди – 14701.14 грн.

Отже, різниця між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду за 2023 рік становила 157425.66 грн.

Мінімальне податкове зобов'язання розраховується виходячи з площі с.-г. угідь, НГО та відповідного коефіцієнта, який встановлено Податковим кодексом.

Слід зазначити, що у перші роки такий коефіцієнт саме для фермерських господарств був 4% від НГО. Введені зміни до ПКУ значно відбилися на зростанні податкового навантаження на фермерське господарство. У 2025 році ФГ має обчислювати та сплачувати мінімальне податкове зобов'язання за 2024 рік, розраховане за ставкою 5% від нормативної грошової оцінки землі. Обчислена сума МПЗ за 2025 рік становила 781752,68 грн. загальна сума сплачених податків – 452741,00 грн. Отже різниця, яка має бути додаткового сплачена до бюджету 329011,68. Це майже удвічі більше попереднього періоду.

У 2026 році вже доведеться платити за 2025 рік із підвищеним коефіцієнтом 5,7%, що збільшить суму податку.

Для малих сільськогосподарських підприємств запровадження нових фіскальних вимог може стати серйозним викликом. Навіть у стабільних економічних умовах чимало фермерських господарств стикалося з труднощами у забезпеченні витрат на утримання земельного фонду. У контексті воєнного стану або нестабільної економічної ситуації додаткові податкові зобов'язання посилюють фінансовий тиск на суб'єктів господарювання, що може мати негативні наслідки для сталого розвитку аграрного сектору.

Специфікою оподаткування є користування земельними ділянками на умовах оренди у фізичних осіб. ФГ «Якимова Іллі Захаровича» для

впровадження своєї виробничої діяльності орендує земельні паї у фізичних осіб – землевласників, та виплачує орендну плату за орендовані земельні ділянки. Такі операції також є об'єктом оподаткування ПДФО та військовим збором. Специфіка виплати орендної плати може передбачати не тільки грошову форму розрахунків, алей виплату сільськогосподарською продукцією. Проте, виплата доходу у негрошовій формі має свою специфіку оподаткування відповідно до ПКУ. У випадку, якщо умовами договору оренди землі передбачено нарахування орендної плати у натуральній формі, виникає необхідність застосування так званого «натурального» коефіцієнта для правильного визначення бази оподаткування. За встановленої ставки податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) у розмірі 18%, такий коефіцієнт становить 1,21951. Це зумовлено тим, що у разі нарахування доходу у негрошовій формі база оподаткування має бути приведена до грошового еквіваленту з урахуванням податкового навантаження.

З метою уникнення застосування «натурального» коефіцієнта в окремих випадках в умовах договору оренди земельної ділянки прямо зазначається грошова форма виплати орендної плати. Одночасно з цим укладається додатковий договір купівлі-продажу сільськогосподарської продукції, відповідно до якого фізичні особи-орендодавці отримують продукцію вже як покупці, а не як плату за оренду.

На практиці в аграрному підприємстві фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича» оренда земельних паїв у фізичних осіб здійснюється із застосуванням змішаної форми виплати орендної плати: як у грошовій, так і в натуральній формі. При цьому здійснюється обов'язкове нарахування та утримання податку на доходи фізичних осіб і військового збору, що відповідає вимогам податкового законодавства та забезпечує належний рівень податкової дисципліни.

У фермерському господарстві є наймані працівники, а відтак, підприємство виступає податковим агентом, проводить відповідні утримання із заробітної плати сум ПДФО та військового збору відповідно до чинного податкового законодавства.

Фермерське господарство «Якимова Іллі Захаровича» відповідно до вимог чинного законодавства подає Податковий розрахунок сум доходів, нарахованих (сплачених) на користь фізичних осіб, а також сум утриманого з них податку і нарахованого єдиного внеску (ЄСВ). Даний документ також відомий як об'єднаний податковий розрахунок, оскільки він об'єднує інформацію, яка раніше подавалася у двох окремих звітах: щоквартальному Податковому розрахунку з податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) і військового збору (ВЗ), а також щомісячному Звіті з ЄСВ. Об'єднаний податковий розрахунок містить персоніфіковані відомості щодо нарахованих та сплачених сум ПДФО, ВЗ і ЄСВ, що дозволяє ідентифікувати платежі в розрізі кожного окремого працівника. У цьому процесі роботодавець виконує функцію податкового агента, тобто відповідає за нарахування, утримання та перерахування зазначених платежів до бюджету, а також за достовірне подання відповідної звітності. Об'єднаний податковий розрахунок має статус податкової декларації та включає такі складові: Основну частину, що охоплює заголовний блок з реквізитами платника податків (роботодавця), блок із загальною статистичною інформацією про працівників та зведену інформацію про суми нарахованого ЄСВ, що структурується у три розділи; Додаток 1 (додаток АЕ) — «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам»; Додаток 4ДФ (додаток АЖ) — «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого ПДФО та військового збору». Таким чином, об'єднаний податковий розрахунок забезпечує комплексне відображення податкових зобов'язань сільськогосподарських підприємств у частині виплат фізичним особам і є інструментом податкової прозорості та облікової дисципліни.

Наступним загальнодержавним податком, який притаманний при загальній та спрощеній системи єдиного податку 4 групи для аграрних товаровиробників є податок на додану вартість, який є непрямим податком, що є складовою ціни товарів і послуг та відображується через податкові зобов'язання щодо постачання товарів (послуг), податковий кредит щодо постачання товарів (послуг) та зобов'язання перед бюджетом з ПДВ (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Сутнісні характеристики ПДВ

Джерело: складено за даними [36]

Податкові зобов'язання та податковий кредит з ПДВ формуються на підставі виданих або отриманих податкових накладних. Ці дані систематизуються у реєстрі виданих та отриманих податкових накладних.

Справляння податку на додану вартість у фермерських господарствах має певну галузеву специфіку, що впливає з особливостей сільськогосподарського виробництва, обсягів реалізації продукції, сезонності діяльності та податкового статусу підприємства. Фермерське господарство обов'язково набуває статусу платника ПДВ, якщо обсяг оподатковуваних операцій протягом останніх 12 календарних місяців перевищив встановлений реєстраційний поріг (наразі – 1 млн грн). Добровільна реєстрація також дозволена незалежно від обсягу обороту.

До 2017 року суб'єкти агробізнесу, у тому числі й фермерські господарства, мали право користуватися спеціальним режимом ПДВ, що передбачав акумулювання різниці між податковими зобов'язаннями з ПДВ та податковим кредитом з ПДВ на окремому рахунку та використання цієї суми виключно для цільових витрат. Після скасування цього режиму всі сільськогосподарські виробники перейшли на загальні правила оподаткування, що значно збільшило фіскальне навантаження та обумовило потребу у ретельному податковому плануванні. У результаті податкової реформи держава

повністю скасувала систему податкових пільг з податку на додану вартість (ПДВ) для аграрного сектору, не запропонувавши при цьому жодних компенсаторних механізмів або альтернатив, які могли б сприяти покращенню фінансових показників сільськогосподарських товаровиробників. Такий підхід особливо негативно вплинув на діяльність малих та середніх фермерських господарств, які не мають доступу до зовнішніх ринків збуту, відповідної логістичної інфраструктури чи значних фінансових резервів.

Слід зазначити, що фермерське господарство «Якимова Іллі Захаровича», враховуючи регламенти Податкового кодексу України, для операцій з постачання сільськогосподарської продукції застосовує оподаткування ПДВ за ставками 20% та 14% в залежності від виду продукції. Так, відповідно до ПКУ застосування ставки ПДВ у розмірі 14 % передбачено до операцій з постачання такої продукції рослинництва, яка є спеціалізацією фермерського господарства – пшениці, ячменю, кукурудзи, ріпаку, соняшнику. За операціями з придбання інших активів (мінеральних добрив, ПММ, запасних частин) проводяться розрахунки за ПДВ за ставкою 20%. ФГ «Якимова Іллі Захаровича» надає до органів фіскальної служби відповідні форми податкової звітності: Податкову декларацію з податку на додану вартість (Додаток АИ) з відповідними додатками: Розрахунок коригування сум податку на додану вартість; Довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Застосування єдиної системи оподаткування ПДВ із ставками 14% або 20% не враховує специфіки функціонування дрібних агровиробників, для яких відсутність податкових преференцій та затримки з поверненням ПДВ створюють істотні фінансові труднощі. Таким чином, нинішня модель податкового регулювання у сфері ПДВ, замість підтримки сталого розвитку фермерських господарств, поглиблює нерівномірність умов господарювання між малими та великими учасниками аграрного ринку.

3.3. Удосконалення облікового процесу виробничої діяльності фермерських господарств

В контексті забезпечення стійкого розвитку фермерських господарств Міністерством аграрної політики затверджено форму типового бізнес-плану створення та функціонування фермерського господарства [38]. У цьому документі детально аргументовано та представлено основні організаційні аспекти проектування виробничої діяльності фермерських господарств. Так, при розробці бізнес-плану необхідно розкрити інформацію про фактичні виробничі ресурси, а саме наявні земельні ділянки на правах власності та оренди, наявні виробничі потужності. Також має бути описаний цільовий ринок та маркетингова стратегія фермерського господарства. У розділі «Фінансовий план господарства» розкривається інформація про обсяги виробництва та збуту продукції за окремими видами продукції рослинництва та тваринництва. Також визначається потреба у фінансових ресурсах господарства, залучення фінансових ресурсів шляхом отримання грантів та субсидій через Український державний фонд підтримки фермерських господарств. У бізнес-плані розкривається інформація техніко-економічного обґрунтування витрат на вирощування продукції рослинництва, річний план витрат на вирощування с.-г. культур та надання послуг, прогноз реалізації продукції за період, план доходів і витрат за п'ять років реалізації проекту. Такі ж показники формуються й для продукції тваринництва.

Впровадження ефективної виробничої діяльності фермерських господарств потребує формування достовірної обліково-інформаційної системи основних господарських процесів.

Правила ведення бухгалтерського обліку повинні визначатися для кожного фермерського господарства індивідуально у Наказі про облікову політику, який затверджує власник (керівник, голова, директор). Слід зазначити, що у фермерському господарстві не розроблено облікову політику, що є вкрай значимим недоліком організації обліку.

Як було зазначено у попередніх розділах, ФГ «Якимова Іллі Захаровича» використовує форму обліку без застосування подвійного запису та відображення операцій на рахунках обліку. Тобто облік ведеться без використання рахунків бухгалтерського обліку. Також застосуванні реєстри обліку не відповідають сучасним реаліям і є застарілими, ведуться ручним способом. Оцінка діючої організації облікових процедур показала, що в господарстві використовуються як реєстри, характерні для простої форми обліку, так і елементи, притаманні спрощеній формі ведення обліку, рекомендованій для фермерських господарств. Така форма організації обліку не відповідає сучасним реаліям ведення діяльності суб'єктів агробізнесу у статусі юридичної особи, якою є ФГ «Якимова Іллі Захаровича». Науковці зазначають, що мікрофермерські господарства мають право застосовувати спрощену систему бухгалтерського обліку без ведення подвійного запису, за умови забезпечення належного хронологічного та систематичного відображення господарських операцій у рекомендованих облікових реєстрах, книгах та журналах [45, с. 51].

З метою удосконалення організації обліку виникає необхідність упорядкування та раціоналізації системи ведення облікових реєстрів, що забезпечить підвищення якості облікової інформації. У перспективі доцільним є впровадження автоматизованої форми бухгалтерського обліку, адаптованої до потреб аграрних підприємств. У цьому контексті до ключових напрямів удосконалення облікової системи слід віднести: уніфікацію та стандартизацію первинної документації, а також поступовий перехід до використання електронних форм первинних документів; модернізацію реєстрів аналітичного та синтетичного обліку з метою підвищення точності обліку процесів виробничої діяльності.

Як було встановлено, у фермерському господарстві не впроваджена в обліковий процес облікова політика, яка саме відіграє ключову роль у системі бухгалтерського обліку, визначаючи підходи до формування, відображення та узагальнення інформації про господарську діяльність підприємства. Облікова політика забезпечує достовірність, порівнянність та своєчасність фінансової

інформації, що є основою для прийняття ефективних управлінських рішень, складання фінансової звітності та взаємодії із зацікавленими сторонами. В обліковій політиці фермерського господарства мають бути чітко визначені всі ключові аспекти організації бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки сільськогосподарської діяльності. Така політика є внутрішнім нормативним документом, що регламентує методологію, техніку й організацію облікового процесу. Зокрема, в обліковій політиці фермерського господарства доцільно відобразити основні принципи та методологію ведення обліку за окремими об'єктами обліку:

- основні засоби: критерії визнання активів як основних засобів; методи нарахування амортизації (прямолінійний, виробничий тощо); строки корисного використання для різних груп активів;

- біологічні активи: метод оцінки (за справедливою вартістю або первісною вартістю); відображення змін у справедливій вартості; особливості обліку багаторічних насаджень, врожаю тощо;

- виробничі запаси: методи оцінки при вибутті (собівартість, середньозважена, FIFO тощо); облік сировини, насіння, добрив, палива тощо;

- продукція сільськогосподарського виробництва: Критерії визнання готової продукції; методи оцінки продукції (фактична собівартість, справедлива вартість);

- доходи: критерії визнання доходу від операції з реалізації продукції, виконання робіт та надання послуг;

- витрати: встановити перелік прямих витрат, що включаються в собівартість виробленої аграрної продукції, методи розподілу загальновиробничих витрат.

Важливим в системі обліково-інформаційного забезпечення виробничої діяльності фермерських господарств є впровадження управлінського обліку. Управлінський облік у фермерських господарствах – це система збору, аналізу та використання інформації для прийняття ефективних рішень щодо

виробництва, витрат, цінової політики та прибутковості. Він допомагає керівникам контролювати ресурси та оптимізувати діяльність підприємства.

Як зазначають Ткаченко О.С. та Саванчук Т.М., результативність виробничої діяльності фермерських господарств концептуально залежить від впровадження управлінського обліку, застосування інформації якого дозволяє приймати керівництву підприємства управлінські рішення щодо оптимізації визнаних доходів та понесених витрат, отриманих прибутків та діагностики ефективності виробничої діяльності. [49]. Авторами запропоновано етапи управління бізнесом фермерських господарств і відповідні їм елементи управлінського обліку (рис. 3.4).



Рис. 3.4. Етапи управління бізнесом фермерських господарств та відповідні елементи управлінського обліку

Джерело: складено за даними [49]

Основні завдання, які мають бути вирішені за допомогою впровадження управлінського обліку: контроль витрат – аналіз витрат на насіння, добрива, паливо, зарплату, техніку; облік виробництва – контроль кількості та якості врожаю, ефективності використання земель; формування собівартості – визначення реальної собівартості; фінансовий аналіз – аналіз прибутковості

окремих напрямків діяльності і видів продукції; планування та бюджетування – складання бюджетів для оптимального розподілу коштів; прогнозування доходів – оцінка рентабельності майбутніх посівних кампаній чи закупівлі техніки;

Основними методами управлінського обліку, які можуть застосувати фермерські господарства можуть бути такі

- метод калькулювання собівартості: визначення собівартості одиниці продукції (зерна, молока, м'яса), вибір між прямими (паливо, добрива) та непрямими витратами (амортизація техніки).

- метод бюджетування: планування витрат на сезон (наприклад, витрати на посівну). Прогнозування доходів від реалізації продукції.

- ABC-аналіз витрат: аналіз, які витрати найбільше впливають на собівартість продукції, визначення найбільш витратних процесів.

- метод нормативного обліку порівняння реальних витрат із запланованими нормативами. виявлення перевитрат або економії.

- аналіз «Затрати–Обсяг–Прибуток» (CVP-аналіз): визначення точки беззбитковості (скільки продукції потрібно продати, щоб покрити витрати), оцінка впливу змінних та постійних витрат на прибутковість.

Управлінський облік у фермерських господарствах – це необхідний інструмент для ефективного управління ресурсами, контролю витрат та збільшення прибутку. Він допомагає фермерам приймати обґрунтовані рішення щодо виробництва, продажу та фінансів. Залежно від масштабів фермерського господарства, облік може бути спрощеним (Excel, записи вручну) або автоматизованим (BAS Агро, спеціалізовані агроплатформи)

Що стосується оподаткування виробничої діяльності, то слід зазначати, що діюча система на основі розрахунку мінімального податкового зобов'язання виходячи з землекористування сільськогосподарськими угіддями має ряд недоліків та ризиків саме для невеликих фермерських господарств.

ВИСНОВКИ

У процесі виконання кваліфікаційної роботи на здобуття освітнього ступеня бакалавра за ОПІ «Облік, аудит і податковий консалтинг» було систематизовано ключові облікові та податкові законодавчі та теоретико-методологічні положення, а також проаналізовано практичні аспекти організації бухгалтерського обліку та оподаткування фермерських господарств на прикладі суб'єкта малого аграрного бізнесу – фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича». У відповідності до визначених завдань дослідження досягнуто наступних результатів.

1. Встановлено, що фермерські господарства є ключовими суб'єктами аграрного сектору, які, попри економічні та політичні виклики, демонструють позитивну динаміку розвитку. Станом на 1 січня 2024 року кількість зареєстрованих фермерських господарств в Україні зросла до 50126 господарств, що свідчить про актуальність та життєздатність цієї форми господарювання. Діяльність фермерських господарств має свої особливості у частині організаційних аспектів створення та впровадження виробничої діяльності. Ключовими ознаками такої організаційно-правової форми господарювання в агробізнесі є саме ведення товарного сільськогосподарського виробництва як предмету його діяльності, що передбачає виробництво, переробку та реалізацію агропродукції. Виробнича діяльність фермерських господарств представлена широким спектром робіт, пов'язаних із вирощуванням рослин, утриманням тварин, виробництвом продуктів харчування та іншими напрямками аграрного бізнесу. Специфіка та пріоритетність фермерських господарств полягає у низці економічних, соціальних та екологічних характеристик, які визначають їхню унікальну роль в аграрному секторі України, обумовлює необхідність створення сприятливих умов для їх розвитку, зокрема в частині державного стимулювання, фінансування, а також впровадження податково-облікових преференцій

2. Обліково-інформаційне забезпечення та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств має низку характерних рис, обумовлених,

насамперед, їх організаційно-правовим статусом: чи господарство діє як юридична особа, чи як фізична особа-підприємець. Додаткової специфіки надає вид діяльності – сільськогосподарське виробництво, що потребує використання особливих облікових категорій, таких як земельні ресурси та біологічні активи. Модель обліку для фермерських господарств залежить від їхньої організаційно-правової форми, системи оподаткування та виду економічної діяльності та обсягів виробництва і реалізації продукції, товарів, робіт та послуг. З огляду на правовий статус суб'єкта підприємництва, фермерське господарство може застосовувати загальну, спрощену або просту форму ведення бухгалтерського обліку. Організація обліку та вибір системи оподаткування в фермерському господарстві повинна враховувати не лише загальні вимоги національного законодавства, але й специфіку аграрної галузі. Податкові платежі, які справляються фермерськими господарствами залежать від обраної ними системи оподаткування – загальної або спрощеної. Інформація щодо виробничо-господарської діяльності та наявного і використаного виробничо-ресурсного потенціалу у процесі виробничої діяльності фермерських господарств систематизується в формах фінансової, податкової та статистичної звітності.

3. Проблематика обліку та оподаткування виробничої діяльності фермерських господарств виходить із самої специфіки функціонування даної організаційно-правової форми аграрного підприємництва, а також обумовлена специфікою використовуваних активів таких, як земельні ресурси, біологічні активи, сільськогосподарська продукція. проблемною ділянкою є документальне оформлення господарських операцій та застосування відповідних реєстрів. Проблемними питанням щодо організації обліку у невеликих за розміром землекористування фермерських господарствах є відсутність у більшості з них облікової політики, яка має містити обрані методи оцінки вибуття виробничих запасів та готової сільськогосподарської продукції, а також метод оцінки сільськогосподарської продукції при її первісному визнанні, методи нарахування амортизації основних засобів. Зазначені елементи облікової політики та їх дотримання фермерськими господарствами впливають на достовірне

формування витрат, а відповідно, й на достовірне визначення фінансового результату. Актуальною дана проблематика є для фермерських господарств, які обирають загальну систему оподаткування зі сплатою податку на прибуток. Серед актуальних проблем функціонування фермерських господарств слід виділити забезпечення достовірного обліку та коректного податкового супроводу операцій з оплати праці найманих працівників і членів господарства. Проблематикою виступає оподаткування земельних ресурсів у частині запровадження мінімального податкового зобов'язання за використання с.-г. угідь. Оскільки землі сільськогосподарського призначення можуть перебувати як у власності, так і в користуванні аграріїв, що застосовують різні системи оподаткування, порядок визначення розбіжності між обчисленим МПЗ та фактично сплаченими податками має свої особливості. Такий розрахунок здійснюється з урахуванням обраної системи оподаткування суб'єктом господарювання, а також частки його сільськогосподарської діяльності.

4. За результатами дослідження особливостей обліку та оподаткування таких суб'єктів агробізнесу як фермерські господарства, практичні аспекти розглянуто на базі виробничої діяльності Фермерського господарства «Якімова Іллі Захаровича». Встановлено, що предметом діяльності є виробництво товарної с.-г. продукції рослинництва з використанням власних та орендованих земель сільськогосподарського призначення. Форма власності фермерського господарства «Якімова Іллі Захаровича» - приватна, вищим органом управління є Голова ФГ Якімова Алла Василівна. Керівник фермерського господарства – Якимов Валерій Ілліч. Фермерське господарство «Якімова Іллі Захаровича» впроваджує свою виробничу діяльність відповідно до Статуту, у якому зазначено основні аспекти управління господарством, порядок землекористування, формування майна, отримання доходів, формування та використання майна. Основними складовими ресурсного потенціалу ФГ виступають сільськогосподарські землі, оборотні та необоротні активи, які представлені матеріально-технічними ресурсами, сучасною сільськогосподарською технікою задля виконання посівних робіт та збирання врожаю сільськогосподарських

культур. Виробнича діяльність фермерського господарства спрямована на виробництво високоякісної аграрної продукції за умови раціонального та ефективного виробничого потенціалу.

5. При формуванні облікової інформації та складанні фінансової звітності підприємство додержується основних регламентів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. У фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича» веденням бухгалтерського обліку та складанням фінансової, статистичної та податкової звітності займається головний бухгалтер, яких працює на загальних засадах та має право підпису на фінансових та звітних документах. Слід зазначити, що бухгалтерський облік у ФГ «Якимова Іллі Захаровича» здійснюється без використання подвійного запису. Така техніка обліку дозволена суб'єктам мікро підприємництва та безпосередньо невеликим за розмірами фермерським господарствам. У фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича» використовуються облікові зведені документи, які притаманні формам ведення обліку у фермерських господарствах та регламентовані галузевими Методичними рекомендація № 189. Процес виробничої діяльності ФГ відображується в облікових регістрах довільної форми, облік ведеться вручну та з використанням комп'ютерного текстового редактору Word. Згідно з законодавством ФГ «Якимова Іллі Захаровича» є суб'єктом малого підприємництва, фінансова звітність підприємства складається згідно вимог НП(с)БО 25 «Спрощена фінансова звітність». ФГ «Якимова Іллі Захаровича» за результатами своєї діяльності подає специфічні форми статистичної звітності, які притаманні саме аграрним підприємствам і малим фермерським господарствам.

6. За результатами аналітичної діагностики діяльності ФГ «Якимова Іллі Захаровича», яка проведена за основними складовими його виробничо-ресурсного потенціалу встановлено, що у структурі посівних площ превалюють зернові культури, які становили у 2022 році 74%, а у 2024 – 78% загальної посівної площі. Посівні площі зернових культур майже пропорційно розподілені між основними видами с.-г. культур таких, як пшениця озима, ячмінь озимий та

кукурудза. Забезпечення фермерського господарства «Якимова Іллі Захаровича» сучасною сільськогосподарською технікою, первісна вартість яких становить 14862,8 тис. грн відбувалося у попередні періоди з початку створення господарства. Відтак, наявна сільськогосподарська техніка відзначається високим рівнем зношеності. Що стосується оборотних активів, то їх вартість набула значного зростання за досліджуваний період, залишки готової сільськогосподарської продукції мають досить великі значення. Протягом досліджуваного періоду значні зміни відбулися у динаміці результатаивних показників діяльності ФГ. З початку воєнної агресії у 2022-2023 роки відбулося зниження отриманого чистого доходу та чистого прибутку від с.-г. діяльності. У 2024 році порівняно із попереднім періодом виручка від реалізації (чистий дохід) зазнала незначних змін, а от собівартість реалізованої продукції значно знизилася, що зумовило підвищення прибутковості. У загальній сумі отриманої виручки у 2024 році доля валового прибутку становила 35%, доля чистого прибутку – 32,6%. ФГ «Якимова Іллі Захаровича» здійснює свою діяльність за рахунок власних джерел без залучених та кредитних ресурсів, є абсолютно фінансово стійким аграрним підприємством.

7. Документально-інформаційне та облікове відображення основних складових виробничої діяльності, а саме процесу постачання та використання ресурсів, виробництва та реалізації аграрної продукції, має свою специфіку у ФГ «Якимова Іллі Захаровича». Враховуючи специфіку ведення обліку у фермерському господарстві «Якимова Іллі Захаровича» усі наявні основні засоби відображені у такому документі як «Опис основних засобів». Задля документального підтвердження землекористування у ФГ «Якимова Іллі Захаровича» є такі документи: державний акт на землю, який підтверджує право власності на земельну ділянку; договір оренди земельного паю, який укладається з фізичними особами-власниками земельних паїв; акти обстеження посівів сільськогосподарських культур, акт прийому-передачі земельної ділянки. Для документування обліку праці та заробітної плати використовуються наряди на виконання сільськогосподарських робіт у період посівної, відомість нарахування

заробітної плати, накази про прийняття, звільнення, відпустки робітників господарства. Придбання матеріальних ресурсів задля забезпечення аграрного виробництва оформлюється Договором купівлі-продажу, накладною, специфікацією, товарно-транспортною накладною. Списання насіннєвого матеріалу та інших прямих матеріальних витрат на виробництво продукції

в

і

д

б

у

в 8. Специфіка функціонування ФГ «Якимова Іллі Захаровича» відповідає усім вимогам Податкового кодексу України щодо застосування спрощеної системи оподаткування зі сплатою єдиного податку 4 групи, розрахунок та управління якого віддзеркалюється у відповідній Декларації та додаткових формах податкової звітності. Відповідно до введених новацій, ФГ «Якимова Іллі Захаровича» як суб'єкт агробізнесу, розраховує мінімальне податкове зобов'язання за користування сільськогосподарськими землями. Визначена сума МПЗ зменшується на суму сплачених податків у попередньому податковому звітному періоді та підлягає сплаті у наступному періоді поряд зі сумою єдиного податку. Мінімальне податкове зобов'язання розраховується виходячи з площі с.-г. угідь, НГО та відповідного коефіцієнта, який встановлено Податковим кодексом. Специфікою оподаткування є користування земельними ділянками на умовах оренди у фізичних осіб. ФГ «Якимова Іллі Захаровича» для здійснення своєї виробничої діяльності орендує земельні паї у фізичних осіб є землевласників, та виплачує орендну плату за орендовані земельні ділянки. Такі операції також є об'єктом оподаткування ПДФО та військовим збором. У фермерському господарстві є наймані працівники, а відтак, підприємство виступає податковим агентом, проводить відповідні утримання із заробітної плати сум ПДФО та військового збору відповідно до чинного податкового законодавства. Справляння податку на додану вартість у фермерському

А

к

т

господарстві має певну галузеву специфіку, що впливає з особливостей сільськогосподарського виробництва. Слід зазначити, що фермерське господарство «Якимова Іллі Захаровича», враховуючи регламенти Податкового кодексу України, для операцій з постачання сільськогосподарської продукції застосовує оподаткування ПДВ за ставками 20% та 14% в залежності від виду продукції. за результатами податкового періоду подається Декларація з ПДВ з відповідними додатками.

9. За результатами діючої системи обліку встановлено окремі недоліки, що негативно позначаються на формуванні достовірної обліково-інформаційної системи основних господарських процесів. Ведення обліку без застосування подвійного запису з використанням спрощеної форми обліку не забезпечує релевантність облікової інформації та не відповідає сучасним реаліям ведення діяльності суб'єктів агробізнесу у статусі юридичної особи, якою є ФГ. Як було встановлено, у фермерському господарстві не впроваджена в обліковий процес облікова політика, яка саме відіграє ключову роль у системі бухгалтерського обліку, визначаючи підходи до формування, відображення та узагальнення інформації про господарську діяльність підприємства. З метою удосконалення організації обліку виникає необхідність упорядкування та раціоналізації системи ведення облікових реєстрів, що забезпечить підвищення якості облікової інформації. У перспективі доцільним є впровадження автоматизованої форми бухгалтерського обліку, адаптованої до потреб аграрних підприємств. В обліковій політиці фермерського господарства мають бути чітко визначені всі ключові аспекти організації бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки сільськогосподарської діяльності, використання земельних і інших ресурсів, формування витрат, отримання сільськогосподарської продукції та визнання доходів від її реалізації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

3. Аграрний сектор України у 2023 році: складові стійкості, проблеми та перспективні завдання. URL: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/ekonomika/> (дата звернення 20.03.2025).
4. Амонс С.Е. Фермерські господарства та їх роль у розвитку аграрного сектору економіки. *ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 5 С. 17-28.
5. Беженар І. М., Грищенко, О. Ю. Фермерські господарства в Україні: стан та перспективи розвитку. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2023. № 9. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-9-04-14> (дата звернення 20.03.2025).
6. Берженар. І. Тенденції розвитку фермерських господарств. *Аграрна економіка*, 2024, Т 17, № 1. С. 78-92.
7. 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 20.03.2025).
8. Бойко Л.О. Виклики та проблеми фермерських господарств у період невизначеності. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*, 2024. № 11. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-11-04-02> (дата звернення 20.04.2025)
9. Васильєва В. Г., Коновалова О. В., Січева, К. В. Особливості організації обліку доходів і витрат у фермерських господарствах. *Економічний простір*. 2019. № 148. С. 116-128. URL: <https://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/156> (дата звернення 15.03.2025)
10. Витрати фермерських господарств у 2023 році лише на 7,6 % перевищать показники довоєнного 2021 року. URL: <http://www.iae.org.ua/presscentre/archnews/3679>

11. Вплив війни на фермерські господарства: результати опитування.
URL: <https://urb.org.ua/vpliv-vijni-na-fermerski-gospodarstva-rezultatiopituvannya/>
(дата звернення 10.04.2025)
12. Гаврик О.Ю. Організаційні підходи до формування облікового процесу фермерських господарств. *Агросвіт*. 2024. № 20. С. 66-71.
13. Гадзало Я. Вітчизняне сільське господарство в сучасних умовах: виклики та шляхи їх подолання. Київ. *Аграрна наука* 2023. URL: <http://naas.gov.ua/upload/iblock/9e1pdf>
14. Державна служба статистики URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 23.03.2025).
15. 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 10.04.2025).
16. 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 10.04.2025).
17. Добрунік Т.П. Оподаткування земельних ресурсів: проблеми та напрямки реформування: монографія: Реформування обліку, аналізу і аудиту в умовах інституціональних перетворень : монографія / за ред. Н.О. Лоханової. – Харків: «Діса плюс», 2024. С. 53-86.
18. Житник Н. М. Актуальні особливості оподаткування фермерських господарств. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством* : Матеріали IV Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1. м. Полтава, 31 березня 2021 року. Полтава, 2021. С. 102-104.
19. Заболотна Н. Фермерські господарства: проблеми правового регулювання. *Вісник Національного університету “Львівська політехніка”*. Серія: “Юридичні науки”. 2022. № 3(35). С. 283-288.

20. Загурська А. Оподаткування фермерського господарства: системи та їх особливості URL: <https://lagerta.law/opodatkovanniai-fermerskogo-gospodarstva#:~:text=> (дата звернення 23.03.2025).

21. Здирко Н. Г., Іщенко Я. П. Організаційні основи побудови системи обліку витрат виробництва у фермерських господарствах. *Економіка та суспільство*. 2023. Випуск 50. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-50-86> (дата звернення 10.04.2025).

22. Коваль Л.В. Особливості формування облікової політики у фермерських господарствах. *ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики*. 2018, № 5 С. 113-123.

23. Козловська Л. Ринок землі: агрохолдинги проти фермерів URL: <https://epravda.com.ua/columns/2024/02/02/709456/> (дата звернення 10.04.2025).

24. Лисняк В. Мінімальне податкове зобов'язання: правила розрахунку за 2024 рік. URL: <https://7eminar.ua/news/4197-minimalne-podatkove-zobovyzannya-pravila-rozrachunku-za-2024-rik> (дата звернення 10.04.2025).

25. Маковей Ю. Спрощенку скасовують: чи є в цьому позитив та хто постраждає. URL: <https://kurkul.com/spetsproekty/1544-sproschenku-skasovuyut-chi-ye-v-tsomu-pozitiv-ta-hto-postrajdaye> (дата звернення 10.04.2025).

26. Мамонова Н., Бородіна О., Кунс Б. Українське сільське господарство у воєнний час. URL: <https://www.tni.org/uk/article/ukrainian-agriculture-in-wartime> (дата звернення 10.04.2025).

27. Міньковська А. В., Мирончук М. В., Щеглова Т. С. Особливості оподаткування фермерських господарств: прикладний аспект. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2024. № 16. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-16-09-01> (дата звернення 10.04.2025).

28. 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 04.03.2025)

29. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1> (дата звернення 10.04.2025).
30. Нечитайло В. В. Стан розвитку національних фермерських господарств в умовах нестабільності. *Сталий розвиток економік*. 2023. № 2 (47). С. 158-164. URL: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2023-47-23>
31. Нівецький О., Яворський П., Донченко О. Малі фермери та домогосподарства в сільському господарстві та сільській економіці: оцінка їх ролі та заходи підтримки їх сталого розвитку. URL: <https://kse.ua/ua/kse-research/>
32. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в підприємницькій сфері. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1> (дата звернення 10.04.2025).
33. Онищенко В. Яку звітність подає фермерське господарство. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/8393-zvtnst-fermerskogo-gospodarstva-2020> (дата звернення 10.04.2025).
34. Офіційний сайт міністерства аграрної політики та продовольства України. <https://minagro.gov.ua/> (дата звернення 10.04.2025).
35. Підпригора І.В., Харіна І.В. Особливості обліку та шляхи його вдосконалення у фермерських господарствах. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Випуск 34. с. 195-197.
36. Пилипенко К. Ліпськиц Р. Облік у фермерських господарства: навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2021. 368 с.
37. Подвійна плата за землю під час воєнного стану стала формою тиску на фермерські господарства URL: <https://7eminar.ua/news/2178-podviina-plata-za-zemlyu-pid-cas-vojenno-go-stanu-stala-formoyu> (дата звернення 10.04.2025).
38. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755–VI. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення 04.03.2025).
39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99р. № 996-XIV. / Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 10.03.2025).

40. Про затвердження форми типового бізнес-плану створення та функціонування фермерського господарства (особистого селянського господарства): Наказ Міністерства аграрної політики від 02.04.2024 р. № 1049. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0556-24#Text> (дата звернення 04.03.2025)

41. Про схвалення Стратегії розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на період до 2030 року та затвердження операційного плану заходів з її реалізації у 2025-2027 роках: розпорядження кабінету міністрів України від 15.11.2024 № 1163-р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1163-2024-%D1%80#n12> (дата звернення 25.03.2025).

42. 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 04.03.2025).

43. Риковська О. Аналіз стану сільського господарства України та імплементація нормативно-правових актів ЄС, дотичних до аграрних та довкіллевих питань / О. Риковська, О. Фраєр, О. Михайленко; за ред. М. Белкіна, А. Даниляк. Київ: ГО "Екодія", 2024. 22 с.

44. Русан В., Жураковська Л. Ключові виклики аграрного сектора та основні завдання державної аграрної політики на 2025 рік. URL: https://niss.gov.ua/sites/default/files/2025-03/az_agrarna_politika_210325.pdf (дата звернення 04.03.2025)

45. Салацький О. Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства: як автоматизувати. URL: <https://sys2biz.com.ua/news/buhgalteriya-silskogospodarskogo-pidpryyemstva-yak-avtomatyzuvaty/> (дата звернення 04.03.2025)

46. Самсонова Я.О., Кушіренко А.О. Деякі особливості правового статусу фермерських господарств як суб'єкта аграрних відносин. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020. № 7. С. 235-237.

47. Скрипник С.В. Організаційно-економічні пріоритети розвитку фермерських господарств та сільськогосподарських підприємств: теорія,

методологія, практика. Автореферат на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук зі спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами. Суми. 2020. 43 с. URL: https://science.snau.edu.ua/wp-content/uploads/2020/08/aref_Skrypnyk.pdf (дата звернення 04.03.2025).

48. Скупейко В., Хомка В., Вознюк О., Грицайко А. Особливості оподаткування та соціального страхування фермерських господарств. *Аграрна економіка*. 2020. Т. 13. № 1-2. С. 14-22.

49. Смакота Я. Оподаткування фермерських господарств в Україні URL: <https://agroapp.com.ua/uk/blog/opodatкування-fermerskix-gospodarstv-v-ukraini-u-2023/> (дата звернення 04.03.2025).

50. Слободяник І. Фермерству в Україні кінець? URL: <https://epravda.com.ua/columns/2023/03/13/697907/> (дата звернення 04.03.2025)

51. Ткаченко О. С., Саванчук Т. М. Управлінський облік як складова природного виробництва у фермерських господарствах. *Економіка та суспільство*. 2021. Випуск 32. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-4> (дата звернення 04.03.2025).

52. Фермерське господарство: що це, види, як назвати та зареєструвати. URL: <https://weagro.com.ua/blog/fermerske-gospodarstvo-shho-cze-vydy-yak-nazvaty-ta-zareyestruvaty/> (дата звернення 04.03.2025).

53. Шевченко Л.Я., Куліш А.В. Особливості обліку і оподаткування на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка. Фінанси. Право*. 2022. № 11. С. 19-21.

54. Щербак Н. Оподаткування доходів у фермерських господарствах. URL: <https://raiffeisen.ua/biznesu/blog/opodatкування-dohodiv-u-fermerskikh-gospodarstvah-486> (дата звернення 04.03.2025).

55. Якимова А. Особливості оподаткування діяльності фермерських господарств *Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації*. Матеріали X міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції імені професора Л.М. Крамаровського (25 квітня 2025 року). Одеса : ОНЕУ, 2025. С. 74-76.

ДОДАТКИ