

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Катерина Пилипенко  
Роман Ліпський

# О Б Л І К У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИИК

Видавництво  
«Центр учбової літератури»  
Київ — 2021

*Затверджено до друку Вченою радою  
Полтавської державної аграрної академії як навчальний посібник  
для здобувачів вищої освіти освітньо-професійної програми  
«Облік і оподаткування» спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(протокол № 19 від 19 квітня 2021 р.)*

**Рецензенти:**

*Валерій ПЛАКСІЄНКО*, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю Полтавська державна аграрна академія;

*Тетяна МАРЕНИЧ*, доктор економічних наук, професор, завідувача кафедрою обліку та аудиту Харківський національний технічний університет сільського господарства імені Петра Василенка;

*Інна НАЗАРЕНКО*, доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування Сумський національний аграрний університет.

**Автори:**

*Катерина ПИЛИПЕНКО*, доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю;

*Роман ЛІПСЬКИЙ*, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю.

**Пилипенко К., Ліпський Р.**

**П 32** Облік у фермерських господарства: навч. посіб. [для студ. вищих навч. закл.].  
Київ: «Центр учбової літератури», 2021. 368 с.

**ISBN 978-611-01-2281-8**

У навчальному посібнику «Облік у фермерських господарствах» розкрито основні вимоги та принципи створення, організації діяльності, ведення обліку та формування звітності у фермерських господарствах. Посібник розраховано на увагу здобувачів вищої освіти, викладачів та практиків аграрної сфери..

УДК 631.162:631.115

ISBN 978-611-01-2281-8

© Пилипенко К., Ліпський Р., 2021.  
© Видавництво «Центр учбової літератури», 2021.

# ЗМІСТ

---

ПЕРЕДМОВА .....	5
ТЕМА 1. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОБЛІКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ .....	8
1. Сутність фермерських господарств, порядок їх створення та організації діяльності .....	8
2. Функції і принципи розвитку фермерських господарств .....	22
3. Законодавча база розвитку фермерства та підтримки його діяльності .....	29
ТЕМА 2. ОСОБЛИВОСТІ ПОБУДОВИ ТА ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ .....	39
1. Значення обліку для фермерських господарств.....	39
2. Становлення та розвиток простої системи обліку.....	54
3. Міжнародний досвід у застосуванні простої системи обліку .....	58
ТЕМА 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗА ПРОСТОЮ СХЕМОЮ .....	62
1. Організація обліку за простою системою.....	62
2. Первинна обробка документів.....	65
3. Відображення господарських операцій в облікових регістрах синтетичного обліку .....	69
4. Ведення записів у регістрах аналітичного обліку .....	82
ТЕМА 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ПОТОЧНОГО ОБЛІКУ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	86
1. Загальні основи організації обліку та облікова політика фермерського господарства.....	86
2. Відкриття у банку поточного рахунку.....	94
3. Вступний баланс фермерського господарства.....	98
4. Облік основних засобів .....	102
5. Облік нематеріальних активів .....	118
6. Облік запасів .....	120
7. Облік амортизаційних відрахувань.....	121
8. Облік розрахунків з контрагентами .....	125

ТЕМА 5. ОБЛІК РЕЗУЛЬТАТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ФЕРМЕРА .....	127
1. Облік витрат діяльності фермерського господарства .....	127
2. Облік доходів діяльності ФГ .....	136
3. Визначення та облік фінансового результату (прибутку).....	142
4. Зарубіжний досвід обліку доходів та витрат .....	147
5. Порядок та умови ведення книги оліку доходів і витрат.....	152
 ТЕМА 6. ОБЛІК ПОДАТКІВ .....	160
1. Завдання і організація обліку податків, класифікація податків ...	160
2. Єдиний податок .....	165
3. Оподаткування прибутку фермерських господарств .....	181
4. Оподаткування доходів громадян .....	190
5. Облік податку на додану вартість .....	197
6. Земельний податок .....	219
7. Транспортний податок .....	227
 ТЕМА 7. ЗЕМЕЛЬНІ ВІДНОСИНИ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ ТА ОБЛІК ЗЕМЛІ.....	234
1. Земельні та майнові відносини у фермерських господарства .....	234
2. Успадкування фермерського господарства.....	242
3. Облік землі .....	244
 ТЕМА 8. ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ФЕРМЕРСЬКИМ ГОСПОДАРСТВОМ, ТЕРМІНИ ПОДАННЯ ТА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ	249
1. Що впливає на набір звітності фермерського господарства.....	249
2. Узагальнення даних обліку в фінансовій звітності .....	249
3. Податкова звітність фермерського господарства-юрособи.....	253
4. Фінансова звітність фермерського господарства – юрособи.....	257
5. Статистична звітність фермерського господарства 2020.....	265
6. Відповідальність фермерського господарства по звітності.....	266
7. Яку звітність подають єдиники четвертої групи .....	267
Контрольні запитання та завдання для самоперевірки .....	279
ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ ВИКОНАННЯ .....	281
ОСНОВНІ ТЕРМІНИ І ПОНЯТТЯ.....	316
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	321
ДОДАТКИ .....	325

## ПЕРЕДМОВА

---

Розвиток аграрного сектору зумовив появу різних організаційно-правових форм підприємництва у сільському господарстві. Ключовими, усталеними формами є фермерське господарство та товариство. Головною перевагою фермерських господарств є можливість ефективно посередувати підприємницьку ініціативу селян, їх господарські можливості з інтересами держави, соціальною сферою і стилем життя селян.

Фермерські господарства для більшості аграрних регіонів країни є одним з основних видів діяльності та важливим елементом системи малого сільгоспвиробництва. Головною відмінністю фермерських господарств від інших форм господарювання є те, що за умови обмежених капітальних ресурсів вони намагаються досягти: задоволення власних потреб, максимального прибутку, на довгострокову перспективу, що є передумовою безперервної діяльності.

Фермерство може бути створене та діяти як у формі юридичної особи, так і у формі фізичних осіб-підприємців, як демонструє досвід. Кожна з форм фермерства має свої особливості, переваги та недоліки.

Основними недоліками фермерського господарства у формі фізичних осіб-підприємців є труднощі у залученні капіталу та недостатньо сильний фінансовий базис, високий рівень господарського ризику, проблеми податкової оптимізації, складність збереження та передачі прав власності (у випадку смерті, втрати працездатності, відходу від справ власника (засновника)), занижена вартість капіталу (через відсутність оцінки активів за справедливою вартістю), неможливість відчуження.

Основними недоліками фермерського господарства у формі «фермерське господарство – юридична особа» є особиста участь у виробничому процесі, обмеженість членства родинними зв'язками із головою (засновником) господарства, складність збереження та передачі прав власності (у випадку смерті, втрати працездатності, відходу від справ), занижена вартість капіталу, неможливість відчуження.

Фермерство у формі товариства з обмеженою відповідальністю вважається найбільш перспективною організаційно-правовою формою, перевагами якої є фінансова стабільність; можливість залучення інвестицій, у тому числі іноземних; є надійним партнером для контрагентів, у тому числі завдяки мінімальному фінансовому ризику учасників; досить проста структура управління; можливість залучення найманої праці, фінансового та

податкового планування; легкість передачі права власності; перспективи використання спрощеної системи обліку, оподаткування та звітності.

Незалежно від форми організації фермерських господарств для всіх їх типів актуальною проблемою є необхідність адаптації бухгалтерського обліку до системи міжнародних стандартів, які стають невіддільною складовою національного бухгалтерського обліку. Незважаючи на спрощеність ведення обліку, він має бути одночасно зрозумілим та інформативним. Тому для фермерських господарств актуальною є розробка системи обліку, орієнтованої на оптимізацію облікової інформації та її максимальне пристосування до потреб управління; розумне збільшення обсягу інформації, що характеризує господарську діяльність фермерських господарств, дає змогу виокремити інформаційні потоки, які уможливають: оцінку можливостей збуту продукції сільського господарства за визначених умов і вимог, матеріально-технічного забезпечення виробництва даної продукції, його інноваційну привабливість. Тому питання щодо удосконалення обліку та інформаційного забезпечення господарської діяльності фермерських господарств є досі актуальними та потребують поглибленого дослідження.

У зв'язку з важливістю означеної дисципліни у формуванні професійних знань виникає потреба у створенні посібника, який рекомендується для вивчення студентами особливостей організації та ведення обліку у фермерських господарствах, позааудиторної роботи, самостійного вивчення дисципліни та дистанційного навчання студентів. Також може використовуватися спеціалістами-практиками у сфері обліково-аналітичної роботи, слухачами інститутів післядипломної освіти та факультетів підвищення кваліфікації.

Метою вивчення курсу є засвоєння теоретичних знань, принципів сучасної організації бухгалтерського обліку у фермерських господарствах із врахуванням їх розмірів, організаційно-правової форми, галузевих особливостей; особливості застосування звичайного та спрощеного плану рахунків у фермерських господарствах; ознайомлення з організацією синтетичного й аналітичного обліку; вибору форми бухгалтерського обліку, формування вмінь практичного відображення операцій з активами, зобов'язаннями, капіталом, формуванням фінансових результатів.

Для реалізації мети зміст посібника передбачає викладення теоретичного матеріалу за розділами, у яких висвітлено загальні засади організації і функціонування фермерського господарства, викладено

сутність форм обліку, детально розглянуто специфіку бухгалтерського обліку земельних та трудових ресурсів фермерського господарства, висвітлено особливості організації бухгалтерського обліку біологічних активів, представлено особливості оподаткування фермерських господарств на прикладі спрощеної системи, висвітлено порядок, строки та особливості проведення інвентаризації у фермерських господарствах, а також специфіку формування та подання фінансової, статистичної та податкової звітності.

## ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ОБЛІКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

### **1** Сутність фермерських господарств, порядок їх створення та організації діяльності

Перехід України до ринкової економіки призвів до глибоких змін у розвитку і співвідношенні різних форм власності, земельних відносинах і формах підприємництва. Протягом 90-х років у процесі реформування майнових і земельних відносин власності було започатковано нові форми господарювання на селі.

За цей період відбуваються суперечливі процеси в розвитку фермерства. Це досить високі темпи зростання кількості фермерських господарств, більшість з яких припиняє свою діяльність вже в перші 2-3 роки існування через нерозвиненість сільськогосподарських ринків в Україні, відсутність капіталів для матеріально-технічного забезпечення, придбання прогресивних технологій і засобів виробництва

Зародження процесу масового становлення фермерських господарств датують 60-ми роками XIX ст., коли для вирішення проблеми ліквідації кріпацтва і виведення економіки на рівень передових капіталістичних країн була проведена селянська реформа.

Особливістю селянської реформи 1861 р. було виділення двох головних форм землеволодіння: приватної і общинної, внаслідок чого селяни отримали індивідуальне право на землю, що сприяло зміцненню прив'язаності селянства до приватної власності. Після реформи помітним явищем стала соціальна диференціація селянства, оскільки в усіх селян не може бути однакового ставлення до праці. Українське селянство поступово стало складатися: із заможних селян – 15-20 % сільського населення; господарів середнього достатку – 25-30% сільського населення; бідних і безземельних селян, що становили близько половини селянства України.

В 1905 р. за кількістю землі селяни України поділялися на три основні групи:

- 1) із земельними ділянками до 3 десятин (20,8% від загальної кількості



селянських дворів), представлені сільською біднотою;

2) з ділянками від 3 до 9 десятин (58,6%), до якої входили середняки;

3) з ділянками від 9 десятин і більше (20,6%), яку становили заможні селяни.

Початок аграрної реформи у Російській імперії було покладено виступом П.А. Столипіна (10 травня 1907 р.). В ході реформи (1906-1913 рр.) селяни отримували землю без викупних платежів. Крім того, отримували вільні казенні землі, а в європейській частині Росії відкупили ділянки у поміщиків за допомогою позик Селянського банку. Процент за користування позикою був мінімальним, а термін відшкодування тривалим – 55,5 років. Сплату частини відсотків брала на себе держава. При цьому селяни не могли продати отриману землю за борги або закласти, крім як в Селянському банку. Для забезпечення аграрної реформи були розроблені спеціальні заходи державної підтримки селян, в т. ч. по їх переселенню в азійську частину Росії. Реформа була розрахована на 20 років, передбачала вжиття трьох груп заходів: 1) виділення селян з общини і закріплення за ними землі у приватну власність; 2) створення хутірського та відрубного господарства; 3) переселенська політика, що зводилася до переростання селянських господарств у вищий тип – фермерські, орієнтовані на ринок.

Створення хутірських і відрубних господарств сприяло бурхливому розвитку сільськогосподарської кооперації в Україні, як і у всій Російській імперії. До жовтня 1917 р. в українському селі функціонувало близько 20 тис. різних виробничих кооперативних об'єднань та формувань].

Друга спроба передачі землі селянам відбулася у період після жовтня 1917 р., коли II з'їздом Рад був проголошений Декрет про землю, який включав в себе Наказ «Про свободу та рівноправність всіх форм землекористування». Селяни отримали безоплатно більше як 150 млн. га конфіскованих поміщицьких та інших земель, їх звільнили від орендних платежів землевласникам, витрат на покупку нових земель, що давало їм економічний вигравш у розвитку. Але через декілька місяців був прийнятий Декрет «Про соціалізацію земель», яким було рекомендовано при наділенні землею віддавати перевагу артільному та кооперативному господарюванню, тобто Декрет «Про землю» фактично був скасований.

Проведена в подальшому політика «воєнного комунізму» ліквідувала товарно-грошові відносини, призвела до переходу на «карткову» систему, а суцільна «зрівнялівка» – до втрати інтересу до праці у селян і їх повного зубожіння.

Наступний етап розвитку села – нова економічна політика (НЕП) – характеризувався державними заходами по відтворенню селянського господарства. Наприкінці 1927 р. селянське землекористування в УРСР виглядало так: пролетарські та напівпролетарські (бідняцькі) господарства склали 23,7% всіх селянських дворів та користувалися 14,2% селянських земель; господарства дрібних товаровиробників (середняків), що склали 72,3% дворів, користувалися 78,3% селянських земель; дрібнокапіталістичні (куркульські) господарства – 4% дворів – користувалися 5,5% селянських земель. Напередодні колективізації (1928 р.) у країні взагалі було 25 млн. одноосібних селянських господарств, які обробляли 97,3% посівних площ, мали 90% засобів виробництва, причому лише кожне 5-те господарство користувалося найманою працею. В період НЕПу широко розвернулося кооперування селянських господарств у сфері постачання засобів виробництва, переробки і збуту сільськогосподарської продукції, кредиту та ін.

Для економічно розвинених країн світу, де сільське господарство виражене в основному фермерством, цей уклад формувався впродовж сторіч. Фермерство тут виступає одночасно і укладом життя і формою господарювання. Аналізуючи досвід інших країн щодо становлення і розвитку підприємництва в сільськогосподарському виробництві, слід відмітити, що завдяки великій кількості суб'єктів підприємницької діяльності забезпечується високий рівень розвитку цієї галузі у країнах Європи. В таких країнах, як Бельгія, Голландія, Данія, Швеція, Польща, дрібний і середній бізнес сільськогосподарського виробництва становить 90-99% від загальної кількості.

Таблиця 1.1

### Структура земельних угідь України

	Земельні угіддя, млн га	Частка України в площі Європи	державна	приватна	комунальна
Площа України	60,3	9 %			
Структура власності с/г угідь	41,4	19 %	8,7	31	1,7
В т.ч. рілля	32,7	27			
- пасовища	5,3				
- сіножаті	2,3				
- перелоги	0,2				

\*Земельний довідник України 2020

Фермерське господарство (надалі – ФГ) за своєю соціально-економічною суттю являє собою своєрідну форму територіальної організації виробництва, своєрідний тип сільського поселення, в якому органічно поєднуються земельна площа й садиба, що складається з виробничих і господарських споруд та житла господаря. Таке поселення потребує індивідуального відокремлення земельного масиву, водо- та енергозабезпечення, надійних шляхів сполучення. Його призначення, принаймні в перші 10 – 15 років, – не товарне виробництво в максимально можливих розмірах, а задоволення потреб родини у продовольстві, і розвиватиме воно найменш трудомісткі й капіталомісткі галузі – ті, що дають продукцію, яку легше зберегти й реалізувати, яка має сезонний характер, а значить – вивільнює час.

Ключовим актом законодавства, який регулює питання створення та діяльності ФГ є Закон України «Про фермерське господарство» № 973-IV від 19.06.2003 р. Він спрямований на створення громадянам умов для виробництва товарної сільськогосподарської продукції, її переробки та реалізації на внутрішньому та зовнішньому ринках, а також забезпечення правового та соціального захисту фермерів та раціонального використання і охорони земель ФГ.

Право на створення ФГ має кожен дієздатний громадянин України, що досягнув 18-ліття та виявив бажання до створення ФГ (ст. 5 Закону 973), за наявності документів, що підтверджують здатність громадянина займатися сільським господарством. Це можуть бути документи про відповідну освіту, витяги із трудової книжки та ін.

ФГ – це форма підприємницької діяльності громадян (ст. 1 Закону 973), які:

- виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, здійснювати її переробку та реалізацію;
- мають на меті отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм у власність та/або користування, в т.ч. в оренду, для ведення ФГ, товарного сільгоспвиробництва, особистого селянського господарства.

Визначення основного виду діяльності ФГ конкретизоване Податковим кодексом України як : постачання вироблених (наданих) сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих потужностях, а також на давальницьких умовах, в якій питома вага вартості сільськогосподарських товарів, продукції, послуг становить не менше як 75 % вартості всіх товарів, послуг, поставлених протягом попередніх 12

послідовно звітних податкових періодів сукупно.

Селянське (фермерське) господарство має такі ознаки:

– це форма аграрного підприємництва, яка здійснюється за самостійною ініціативою, на власний ризик і систематично;

– ця форма ведення сільськогосподарського виробництва виникає виключно на добровільних засадах, за суб'єктивним особистим волевиявленням громадян;

– ця діяльність здійснюється тільки громадянами України;

– діяльність членів цих господарств за своїм змістом є процесом використання земель як основного засобу виробництва;

– майно селянського (фермерського) господарства належить його членам за правом спільної сумісної власності, якщо інше не передбачено угодою між членами господарства;

– селянське (фермерське) господарство має статус юридичної особи.

Все це дозволяє розглядати селянське (фермерське) господарство як добровільно створений, самостійний суб'єкт господарювання з правами юридичної особи, представлений окремим громадянином, сім'єю або групою осіб, які використовують землі сільськогосподарського призначення на приватній основі для вирощування, переробки й реалізації аграрної продукції, що є спільною сумісною власністю осіб, які ведуть це господарство.

За спеціалізацією в Україні діють фермерські господарства таких типів:

- **рослинницькі господарства**, що спеціалізуються на вирощуванні зернових, соняшнику, цукрових буряків. У структурі товарної продукції таких господарств більше ніж 50 % припадає на два-три основних види продукції рослинництва;

- **господарства рослинницько-тваринницького типу**: зерно-молочні, зерно-свинарські. На таких фермах раціонально використовується побічна продукція і займаються переважно двома галузями, на які припадає більше ніж 60 % товарної продукції;

- **господарства з вузькою спеціалізацією**, які займаються виробництвом окремих видів продукції тваринництва, як правило, це птахівництво чи свинарство на купованих кормах, виробництвом овочів або ж нетрадиційними видами продукції (бджільництво, рибицтво, квітникарство, вирощування равліків, садівництво тощо);

- **багатогалузеві господарства**.

Ефективна робота ФГ повинна ґрунтуватись на сучасних системах менеджменту підприємницькій діяльності у різних сферах, де можна одержати швидкий результат та віддачу.

Це може бути не тільки сільськогосподарське виробництво, а й переробка сільськогосподарської сировини, доведення її до стадії споживання, а також сфера надання агросервісних послуг тощо.

Тривалий досвід функціонування фермерських господарств в Україні дозволив класифікувати їх на форми та типи (рис. 1.1).

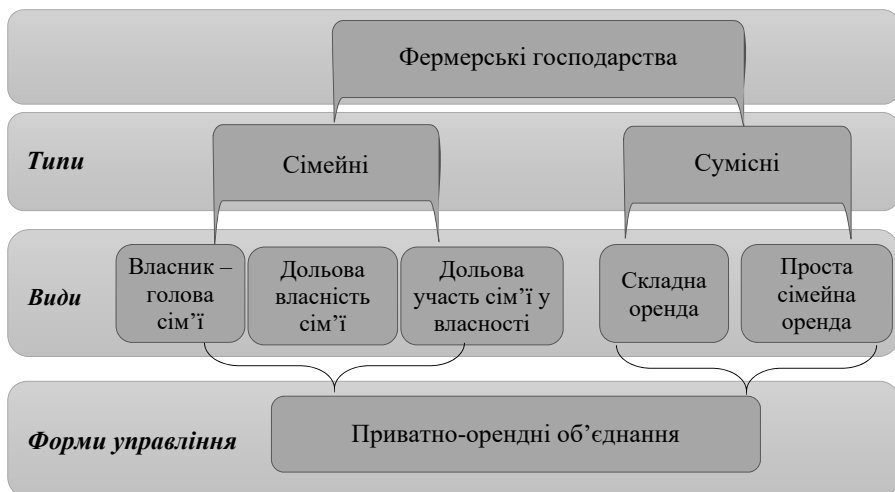


Рис. 1.1. Класифікація фермерських господарств

ФГ, зареєстроване як юридична особа, діє на основі Статуту. ФГ, зареєстроване як юридична особа, має статус сімейного ФГ за умови, що в його підприємницькій діяльності використовується праця членів такого господарства, якими є виключно члени однієї сім'ї. Сімейне ФГ може залучати інших громадян виключно для виконання сезонних та окремих робіт, які безпосередньо пов'язані з діяльністю господарства і потребують спеціальних знань та навичок.

Отже, для створення ФГ нам потрібно вирішити декілька ключових завдань:

- 1) визначитися з формою ФГ (як зазначено на рис. 1.2);
- 2) знайти і зібрати членів ФГ;

- 3) призначити голову ФГ;
  - 4) знайти землю для здійснення ФГ своєї діяльності;
  - 5) пройти державну реєстрацію.
- Типи фермерських господарств представлені на рис. 1.2.

ТИПИ фермерських господарств		
без статусу юридичної особи як <u>фізична особа – підприємець</u> (організовується на основі діяльності фізичної особи – підприємця і має статус сімейного фермерського господарства, за умови використання праці членів такого господарства, якими є виключно фізична особа – підприємець та члени її сім'ї);	зі статусом <u>юридичної особи</u> :	
	сімейне фермерське господарство, в діяльності якого використовується праця членів такого господарства, якими є виключно члени однієї сім'ї;	сімейне фермерське господарством із залученням інших громадян виключно для виконання <u>сезонних</u> та окремих робіт, які безпосередньо пов'язані з діяльністю господарства і потребують спеціальних знань чи навичок.
<b>Примітка</b>		
Створюється на базі ФОП. Членами такого ФГ є тільки ФОП і члени його сім'ї в розумінні ст. 3 СКУ. Діяльність цих суб'єктів регулюється спеціальним договором між ФОП і членами його сім'ї. Договір можна вважати аналогом статуту. Цей документ обов'язково посвідчується нотаріально (ч. 2 ст. 8 Закону про ФГ) і повинен у собі містити (ч. 5 ст. 8 Закону про ФГ): (1) найменування господарства; (2) його місцезнаходження (адресу); (3) мету і види діяльності господарства; (4) порядок прийняття рішень і координації спільної діяльності членів господарства; (5) правовий режим спільного майна членів господарства; (6) порядок покриття витрат господарства; (7) порядок розподілу результатів (прибутку або збитків) діяльності господарства між його членами; (8) порядок входу в ФГ і виходу з нього; (9) трудові відносини членів господарства; (10) інші положення, що не суперечать чинному законодавству. Договір підписується ФОП, з одного боку, і членами сім'ї фермерами з іншого	Членами такого ФГ виступають виключно члени однієї сім'ї в розумінні ст. 3 СКУ. Ця юридична особа також діє на підставі статуту.	Юридична особа, що діє на підставі статуту. Членами ФГ є члени сім'ї і родичі в розумінні ст. 3 Закону про ФГ. У статуті обов'язково зазначаються (ч. 4 ст. 1 Закону про ФГ): (1) найменування товариства; (2) його місцезнаходження (адреса); (3) предмет і мета діяльності; (4) порядок формування майна (складеного капіталу); (5) органи управління; (6) порядок прийняття рішень органами управління; (7) порядок входу і виходу з господарства. Також у статуті можуть прописуватися інші положення, що не суперечать законодавству України

Рис. 1.2. Типи фермерського господарства

Фермерське господарство згідно із [1] може бути створене одним громадянином України або кількома громадянами України, які є родичами або членами сім'ї. Процес створення фермерського господарства можна поділити на декілька етапів, що наведені на рис. 1.3.

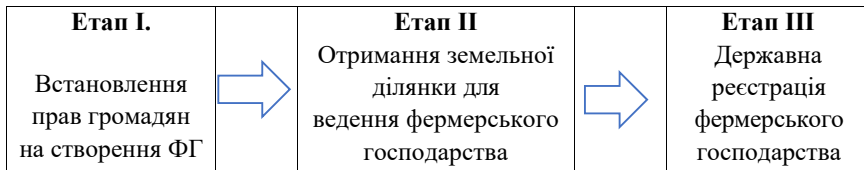


Рис. 1.3. Етапи створення фермерського господарства

Етап I. Встановлення права громадян на створення фермерського господарства. Право на створення фермерського господарства має кожний дієздатний громадянин України, який досяг 18-річного віку та виявив бажання створити фермерське господарство.

Фермерське господарство може бути створене одним громадянином України або кількома громадянами України, які є родичами або членами сім'ї голови фермерського господарства. До членів сім'ї та родичів голови фермерського господарства згідно із [1] відносяться дружина (чоловік), батьки, діти, баба, дід, прабаба, прадід, внуки, правнуки, мачуха, вітчим, падчерка, пасинок, рідні та двоюрідні брати та сестри, дядько, тітка, племінники як голови фермерського господарства, так і його дружини (її чоловіка), а також особи, які перебувають у родинних стосунках першого ступеня споріднення з усіма вищезазначеними членами сім'ї та родичами (батьки такої особи та батьки чоловіка або дружини, її чоловік або дружина, діти як такої особи, так і її чоловіка або дружини, у тому числі усиновлені ними діти).

Етап II. Отримання земельної ділянки для ведення фермерського господарства. Земельні ділянки громадянам України передаються для ведення фермерського господарства із земель державної або комунальної власності:

- безоплатно у розмірі земельної частки (паю) члена сільськогосподарського підприємства, розташованого на території відповідної ради, у випадку якщо цей член підприємства раніше не набував права на земельну частку (пай);

- на підставі цивільно-правових угод на розмір ділянки, що перевищує встановлений розмір земельної частки (паю).

Для отримання земельної ділянки з метою ведення фермерського господарства громадяни подають заяву до відповідних органів влади. Так, якщо земельна ділянка знаходиться у державній власності, громадяни звертаються до відповідної державної адміністрації; в комунальній власності – громадяни звертаються до місцевої ради.

Заяву громадянина про надання земельної ділянки відповідна державна адміністрація або орган місцевого самоврядування розглядають у місячний строк і в разі її задоволення дають згоду на підготовку землевпорядною організацією проекту відведення земельної ділянки. Відведені фермерському господарству земельні ділянки представляють собою єдиний масив з розташованими на них водними джерелами та лісовими угіддями, наближеними до існуючих шляхів, електро- і радіотелефонних мереж, газо- і водопостачальних систем та інших видів інженерної інфраструктури. Відведення земельної ділянки в натурі (на місцевості) проводиться після збирання врожаю на цій ділянці попереднім землекористувачем. Проект відведення земельних ділянок розробляється за рахунок Українського державного фонду підтримки фермерських господарств.

У разі відмови органів державної влади та органів місцевого самоврядування у наданні земельної ділянки для ведення фермерського господарства питання вирішується судом.

Етап III. Державна реєстрація фермерського господарства. Для здійснення державної реєстрації фермерського господарства її засновникам необхідно підготувати пакет документів, які надаються у відповідні державні органи.

Одним з основних документів, що вимагають особливої підготовки для проходження процедури державної реєстрації фермерського господарства, є Статут. Вимоги до змісту Статуту фермерського господарства закріплені в Законі України «Про фермерське господарство». У Статуті фермерського господарства зазначаються дані, як зображено на на рис. 1.4 [34].

В інших положеннях повино бути зазначено, положення що не суперечать законодавству України (склад засновників та учасників, порядок розподілу прибутків та збитків, порядок внесення змін до установчих документів, порядок ліквідації і реорганізації, трудові відносини тощо.





Рис. 1.4. Необхідні дані, які прописуються в статуті фермерських господарств

Статут повинен не просто містити перелік необхідних стандартних розділів і зведень про фермерське господарство, він може і повинен відображати інтереси кожного із засновників, їх індивідуальні вимоги, що зробить керування створюваним господарством і контроль за його діяльністю (особливо при наявності декількох засновників) ефективним.

Після підготовки Статуту і його узгодження Установчими Зборами фермерського господарства засновник (засновники) або уповноважена ними особа подають державному реєстратору документи, які надані на рис. 1.5 (рис. 1.6) та їх опис особисто або поштою, у тому числі й електронною.

За відсутності підстав для відмови у проведенні державної реєстрації фермерського господарства державний реєстратор в триденний строк проводить державну реєстрацію на підставі відомостей про фермерське господарство, які містяться у представлених документах.

Після державної реєстрації фермерське господарство одержує печатку із своїм найменуванням і адресою, відкриває поточні та вкладні (депозитні) рахунки в установах банку, вступає у відносини з підприємствами, установами та організаціями, визнається органами державної влади та органами місцевого самоврядування як самостійний товаровиробник при плануванні економічного і соціального розвитку регіону.

Документи для державної реєстрації можуть подаватись у паперовій або електронній формі суб'єкту державної реєстрації із таких способів

Особисто з пред'явленням паспорта особи

Через уповноважену особу. При цьому така особа повина пред'явити довіреність та оригінал свого паспорта для ідентифікації особи.

В електронній формі через портал електронних сервісів

Поштою (документи надсилаються рекомендованим листом державному реєстратору з описом та повідомленням про вручення; достовірність підпису на заяві повина бути нотаріально засвідчена)

### Рис. 1.5. Порядок реєстрації фермерського господарства (приватної особи)

Не пізніше наступного робочого дня після отримання державним реєстратором від органів статистики, доходів і зборів, Пенсійного фонду України даних про взяття на облік юридичної особи державним реєстратором видається особисто або надсилається поштовим відправленням з описом вкладення засновнику або уповноваженій ним особі один примірник оригіналу установчих документів з відміткою державного реєстратора про проведення державної реєстрації юридичної особи та виписка з ЄДРПОУ.

На рис. 1.6 представлено перелік документів, що подаються фермерами для державної реєстрації юридичної особи відповідно до правових аспектів створення фермерського господарства [18].

Громадяни, що створили фермерське господарство, мають право облаштувати житло в тій частині наданої для ведення фермерського господарства земельної ділянки, з якої забезпечується зручний доступ до всіх виробничих об'єктів господарства. Якщо житло членів фермерського господарства знаходиться за межами населених пунктів, то вони мають право на створення відокремленої фермерської садиби, якій надається поштова адреса. *Відокремленою фермерською садибою* є земельна ділянка разом з розташованими на ній житловим будинком, господарсько-

побутовими будівлями, наземними і підземними комунікаціями, багаторічними насадженнями, яка знаходиться за межами населеного пункту.

ДОКУМЕНТИ, ЩО ПОДАЮТЬСЯ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА	
	заповнена реєстраційна картка на проведення державної реєстрації юридичної особи, із додатками: заява щодо обрання юридичною особою спрощеної системи оподаткування та/або заява про добровільну реєстрацію як платника податку на додану вартість
	примірник оригіналу (ксерокопія, нотаріально засвідчена копія) рішення засновників або уповноваженого ними органу про створення юридичної особи у випадках, передбачених законом
	два примірники установчих документів (у разі подання електронних документів – один примірник)
	документ, що засвідчує внесення реєстраційного збору за проведення державної реєстрації юридичної особи (у разі подання електронних документів – примірник електронного розрахункового документа, засвідченого електронним цифровим підписом)
	документи, що підтверджують структуру власності засновників – юридичних осіб, яка дає змогу встановити фізичних осіб – власників істотної участі цих юридичних осіб
	копія Державного акта на право приватної власності засновника на землю або копія Державного акта на право постійного користування землею засновником, або нотаріально посвідчена копія договору про право користування землею засновником, зокрема на умовах оренди
	копія рішення органів Антимонопольного комітету України або Кабінету Міністрів України про надання дозволу на узгоджені дії або на концентрацію суб'єктів господарювання надається у випадках, що передбачені законом

**Рис. 1.6. Документи, необхідні для державної реєстрації фермерського господарства**

Основні правові аспекти створення фермерського господарства наведені на рис. 1.7 [18].

Розглянемо все по порядку. ФГ підлягає держреєстрації як юридична особа або ФОП. Порядок проведення цієї процедури (у тому числі і для ФГ) передбачений Законом України № 755 [29]. Перелік необхідних документів практично той же, що і для державної реєстрації класичного суб'єкта господарювання.

Склад господарства	Голова господарства: засновник (дієздатний громадян України, який досяг 18-річного віку) або інша особа, визначена в статуті		Члени господарства: подружжя, їх батьки, діти, які досягли 14-річного віку, інші члени сім'ї, родичі	
	Мета створення	отримання прибутку в результаті виготовлення, переробки та реалізації товарної сільськогосподарської продукції		
Права членів господарства	облаштувати постійне місце проживання в частині наданій для ведення господарства		створювати відокремлену фермерську садибу, якій надається поштова адреса	
Оформлення господарства	державний акт на право власності на земельну ділянку або договір оренди земельної ділянки	статут	державна реєстрація	найменування, печатка, штамп, рахунки в банку

**Рис. 1.7. Правові аспекти створення фермерського господарства**

**Для юридичних осіб:**

1) заява (форма 1). На сьогодні діють форми заяв у сфері державної реєстрації юридичних осіб, ФОП та громадських формувань, затвержені наказом Мін'юсту від 18.11.2016 р. № 3268/5 [40].

2) протокол загальних зборів засновників юрособи (оригінал або нотаріально засвідчена копія);

3) 1 екземпляр статуту;

4) оригінал або нотаріально засвідчена копія довіреності особи, що подає пакет документів реєстраторові.

**Для ФОП:**

1) заява (форма 10);

2) оригінал або нотаріально засвідчена копія довіреності особи, що подає пакет документів реєстраторові (якщо документи подаються представником майбутнього ФОП). Якщо документи подаються особисто майбутнім ФОП, то він просто пред'являє свій паспорт.

Також відразу при проходженні держреєстрації (як юрособи, так і ФОП) реєстраторові можуть подаватися:

а) заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, розрахунку доходу за попередній календарний рік, запиту про отримання витягу з реєстру платників єдиного податку та витягу з реєстру платників єдиного податку: наказ Мінфіну від 16.07.2019 № 308 [35].

б) реєстраційна заява платника ПДВ (форма № 1-ПДВ) (додаток 1 до Порядку реєстрації платником ПДВ, затвердженого наказом Мініфіну від 14.11.2014 р. № 1130.) [36].

Фермерське господарство «стрибнути» через реєстратора на групу 4 єдиного податку не зможе, а все тому, що для реєстрації «єдинником» на цій групі заява не подається. ПКУ встановлює для таких суб'єктів абсолютно інші документи і порядок переходу на спрощену систему оподаткування (п.п. 298.8.1 ПКУ) [34].

Проте в процедурі держреєстрації ФГ є одна спірна деталь, тому що, фермерське господарство підлягає держреєстрації тільки за умови набуття громадянами-засновниками ФГ права власності або користування земельною ділянкою. Здавалося б, при держреєстрації потрібно надати документ, що підтверджує цей факт. Так воно і було до 2015 року. Тільки Закон України № 755 у нинішній редакції не містить подібної умови.

ФГ без статусу юридичної особи організовується на основі діяльності фізособи-підприємця і має статус сімейного ФГ за умови використання праці членів такого господарства, якими є фізособа-підприємець та члени її сім'ї.

Довідка про створення сімейного ФГ укладається членами однієї сім'ї в письмовій формі і підлягає нотаріальному посвідченню. Договір укладається в довільній формі, але має містити (Додаток А.1):

- найменування, місцезнаходження господарства, мету та види його діяльності;
- порядок прийняття рішень та координації спільної діяльності членів ФГ;
- правовий режим спільного майна членів господарства;
- порядок покриття витрат та розподілу результатів (прибутку або збитків) діяльності ФГ між його членами;
- порядок вступу до господарства та виходу з нього;
- трудові відносини членів ФГ, інші положення, що не суперечать чинному законодавству.

Головою сімейного ФГ без статусу юридичної особи є член сім'ї, зареєстрований як фізособа-підприємець і визначений договором про створення сімейного ФГ. Він повинен бути повнолітнім та повністю дієздатним.

Характерними особливостями фермерських господарств є переважно малі розміри, незначні за обсягом початковий капітал і площі земельних

ділянок, опора на власні кошти, орієнтація на кон'юнктуру ринку, зосередження на випуску товарної продукції, комерційний розрахунок, ризик, підприємливість. Активізація фермерства створює умови для розвитку малого сільського бізнесу.

Розвиток фермерських господарств зумовлюється зовнішніми та внутрішніми чинниками. До внутрішніх належать кількісний і якісний склад виробничих ресурсів, особистісні характеристики фермера й членів його сім'ї, спосіб управління, застосовувані технології. Ці чинники формують резерви підвищення ефективності та стійкості діяльності фермерських господарств до умов зовнішнього середовища. Зовнішніми чинниками є: правові основи діяльності цих господарств за всіма її напрямками, особливо в питаннях визначення статусу господарств у системі аграрного виробництва, розвитку їх кооперації й земельних відносин; умови та доступ до кредитування; умови збуту фермерської продукції; діюча система державної підтримки, закупівель і зовнішньоекономічна політика держави; розвиток інформаційної системи.

## 2 Функції і принципи розвитку фермерських господарств

Головна мета створення фермерських господарств в Україні – збільшення обсягів продовольчих фондів держави і підвищення добробуту сімей селян на основі їх участі в підприємницькій діяльності.

Організація фермерських господарств як нової форми господарювання в сільськогосподарському виробництві ґрунтується на певних **принципах**, правилах створення і взаємодії з іншими формами господарювання. Це можуть бути як рівні правові і економічні умови при створенні і функціонуванні різних форм господарювання, так і конкурентоспроможність.

Система принципів, що регулюють приватний сектор АПК досить різноманітна і може бути поділена на сукупність загальних та специфічних принципів, які зумовлюють функціонування приватних господарств, в тому числі і фермерських господарств, їх зв'язки з партнерами всередині АПК, з державою, визначають окремі ланки відтворювального процесу в системі виробничих відносин.

До *загальних принципів* відносять визначальні загальноекономічні принципи:

- 1) вибору або альтернативи;
- 2) конкуренції;
- 3) багатокладності.

В результаті перебудови аграрних відносин у селян з'являється реальний вибір господарювати самостійно, чи віддати свій земельний пай в оренду, сформувати нову господарську структуру за типом асоціації або спілки селянських господарств, чи вести справу на індивідуально-сімейній основі.

Реалізація принципу багатокладності дозволяє фермерським та іншим господарствам приватного сектору зайняти свою власну нішу в системі господарювання, мати ті самі права та прерогативи, якими користуються інші різноманітні структури АПК.

Серед *спеціальних принципів*, що регулюють діяльність приватного сектору АПК, можна визначити досить вагомий і кількісно значимий набір принципів, сутність дії яких проявляється вже в самій їх назві (рис. 1.8).

#### Основні принципи організації та діяльності ФГ

- добровільність створення господарств
- самостійне формування програми діяльності, вільний вибір її видів, партнерів по економічних та інших стосунках
- самостійне вирішення питань, пов'язаних з вибором форм землекористування: приватна власність, постійне користування, оренда чи їх поєднання
- право вільного найму працівників
- забезпечення та надійний захист права власності фермера на землю, засоби виробництва, вироблену продукцію
- повна економічна і юридична відповідальність за результати господарської діяльності
- обов'язковість платежів, передбачених чинним законодавством
  - вільне розпорядження доходом на свій розсуд
- самостійність у визначенні цін на вироблену продукцію, виконані роботи, надані послуги
  - самостійність у здійсненні зовнішньоекономічної діяльності, використання на свій розсуд належної частки валютної виручки

#### Рис. 1.8. Принципи організації та діяльності ФГ

Це такі принципи:

- 1) державної підтримки приватного сектору;
- 2) врахування місцевих умов та особливостей діяльності приватного сектору;

- 3) формування та підтримки почуття дбайливого власника, господаря та добросовісного працівника;
- 4) наукового та правового забезпечення становлення приватного сектору;
- 5) поєднання державного регулювання приватного сектору та ринкових елементів саморегулювання;
- 6) врахування та запозичення досвіду країн, що мають розвинутий аграрний приватний сектор;
- 7) подолання економічної обмеженості селянських господарств;
- 8) паритету цін.
- 9) диспозитивності (різностороннього використання) робочої сили в приватному секторі АПК;
- 10) мінімізації обмежень та заборон на діяльність приватного сектору в сільському господарстві;
- 11) розумної достатності, який проявляється в регулюванні оподаткування приватного сектору та надання йому необхідних для ефективного функціонування пільг, причому не лише податкових;
- 12) суцільного наукового обґрунтування та економічної експертизи необхідних перетворень приватного сектору;
- 13) доступності та поширення кредитування та страхування діяльності приватного сектору;
- 14) достатності реформування та доведення реформ до логічного їх завершення.

Фермерство є формою господарювання, яка ґрунтується також на принципах конкуренції і саморегуляції та характеризується тим, що стрижнем мотивації до праці фермера є особистий інтерес, коли усуваються всі проміжні соціально-економічні ланки між працівником, засобами виробництва та результатами праці.

Для створення селянського (фермерського) господарства треба мати землі сільськогосподарського призначення. Земельні ділянки для ведення фермерського господарства передаються у приватну власність і надаються в користування, в тому числі на умовах оренди, із земель державної або комунальної власності, а також земель, вилучених (викуплених) у встановленому порядку.

Безоплатно у приватну власність передаються земельні ділянки в межах норм, визначених Земельним кодексом України. Така передача здійснюється один раз по кожному виду використання. За плату



передаються у приватну власність громадян для фермерського господарства земельні ділянки в розмірі земельної частки (паю), визначеної для членів сільськогосподарських підприємств, розташованих на території сільської, селищної, міської ради, де знаходиться фермерське господарство. У постійне користування для ведення фермерського господарства надаються землі, що перебувають у державній або комунальній власності, а в тимчасове – на підставі рішення відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування шляхом укладання договору оренди земельної ділянки.

Селянське (фермерське) господарство підлягає державній реєстрації в районних державних адміністраціях у 30-денний строк. Умови та порядок реєстрації ФГ визначено листом Міністерства юстиції від 25.11.2019 № 10575/8.4.3/32-19 «Щодо порядку державної реєстрації сімейних фермерських господарств». Для реєстрації фермерського господарства до зазначеного органу подається заява, в окремих випадках – статут, список осіб, які виявили бажання створити селянське (фермерське) господарство, із зазначенням прізвища, імені та по батькові його голови, документ про внесення плати за реєстрацію, розмір якої встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Після відведення земельної ділянки та одержання державного акта на право приватної власності на землю або на право постійного користування нею чи договору оренди та державної реєстрації селянське (фермерське) господарство набуває статусу юридичної особи.

У власності осіб, які ведуть селянське (фермерське) господарство, можуть бути земля, житлові будинки, квартири, предмети особистого користування, предмети домашнього господарства, продуктивна і робоча худоба, птиця, бджолосім'я, насадження, посіви, посадки сільськогосподарських культур, засоби виробництва, вироблена продукція і доходи від її реалізації, транспортні засоби, кошти, акції, інші цінні папери, а також інше майно.

Володіння, користування і розпорядження майном здійснюється членами селянського (фермерського) господарства за взаємною домовленістю. Селянське (фермерське) господарство має право придбавати, брати в тимчасове користування майно у підприємств, установ, організацій та в інших фермерських господарств і громадян.

Громадяни, які виявили бажання вести фермерське господарство, для отримання земельної ділянки державної власності на умовах оренди або у

власність подають до районної державної адміністрації заяву. Для отримання у власність або в оренду земельної ділянки із земель комунальної власності громадяни звертаються до місцевої ради. У заяві мають бути вказані: бажаний розмір і місце розташування земельної ділянки, мета та умови надання, склад членів фермерського господарства та наявність у них права на безоплатне одержання земельних ділянок у власність, обґрунтування розмірів земельної ділянки. Заяву громадянина про надання земельної ділянки у власність або в оренду районна або міська державні адміністрації або орган місцевого самоврядування розглядають у місячний термін і в разі її задоволення дають згоду на підготовку землевпорядною організацією проекту відведення земельної ділянки за рахунок Українського державного фонду підтримки фермерських господарств.

Рішення про відмову у наданні земельної ділянки для ведення фермерського господарства може бути оскаржено в судовому порядку. Рішення суду про задоволення позову є підставою для відведення земельної ділянки на місцевості і видачі документа, що посвідчує право власності або укладання договору оренди.

Надані членам фермерських господарств у користування земельні ділянки передаються безоплатно у власність у розмірі земельної частки (паю) члена сільськогосподарського підприємства, розташованого на території відповідної ради. Земельні ділянки, розмір яких перевищує розмір паю, передаються громадянам у власність для ведення фермерського господарства на підставі цивільно-правових норм.

Після одержання державного акта на право власності на земельну ділянку або укладання договору оренди земельної ділянки фермерського господарства підлягає державній реєстрації. Для державної реєстрації необхідно подати до органу реєстрації реєстраційну картку (заяву про державну реєстрацію встановленого зразка), засновницькі документи (уставний договір та Статут фермерського господарства), копію документа про наявність у громадянина на праві власності чи оренди земельної ділянки сільськогосподарського призначення, документ про внесення плати за державну реєстрацію. Органи державної реєстрації вносять дані з реєстраційної картки до Реєстру суб'єктів підприємницької діяльності та видають свідоцтво про державну реєстрацію встановленого зразка з проставленим ідентифікаційним кодом.

Свідоцтво про державну реєстрацію фермерського господарства та

копія документа, що підтверджує взяття його на облік у державному податковому органі, є підставою для відкриття рахунків у банках

На наданій для ведення фермерських господарств землі громадяни мають право:

- вирощувати сільськогосподарські культури і закладати багаторічні насадження, розпоряджатися виробленою сільськогосподарською продукцією і доходами від її реалізації;

- укладати договір застави для одержання кредиту;

- зводити житлові, виробничі та інші будівлі і споруди за погодженням відповідної ради орендодавця;

- використовувати для потреб господарства наявні на земельній ділянці нерудні корисні копалини (пісок, глина, торф тощо), лісові угіддя, водоймища та інші корисні властивості землі;

- одержувати компенсацію за підвищення родючості ґрунту у випадку передачі земельної ділянки іншому власнику (користувачу).

В той же час фермерське господарство зобов'язане:

- 1) забезпечувати використання землі відповідно до цільового призначення та умов її надання;

- 2) ефективно використовувати землю згідно з проектом внутрішньогосподарського землеустрою;

- 3) застосовувати природоохоронні технології виробництва;

- 4) підвищувати родючість ґрунту тощо.

Однією із найважливіших проблем розвитку фермерських господарств є його технічне забезпечення. Фермер вирішує скільки потрібно мати тракторів і яких марок; чи доцільно купувати комбайн і вантажний автомобіль; скільки потрібно мати інших сільськогосподарських машин, механізмів і обладнання; що є більш ефективним – купувати нову техніку чи ту, яка була в експлуатації. При недостатньому технічному забезпеченні фермерських господарств роботи виконуються несвоєчасно, тому зменшується обсяг виробництва продукції, а отже, і величина прибутку (доходу). За надмірного технічного забезпечення величина прибутку також буде знижуватися внаслідок високої собівартості продукції. Господарство може придбавати необхідні матеріально-технічні ресурси в системі державних постачальницьких організацій в порядку передбаченому для сільськогосподарських підприємств, у будь-яких підприємствах і організаціях, на біржах, у населення.

Фермерські господарства можуть брати технічні засоби в оренду, напрокат, користуватися послугами інших сільськогосподарських підприємств або машинно-технологічних станцій, створювати кооперативи для спільного використання техніки.

Для здійснення розрахунків і зберігання коштів фермерське господарство може відкривати в банку розрахунковий та інші рахунки, включаючи валютний. За нестачі коштів господарство має право одержувати в установах банку кредити на підставі укладеного кредитного договору. В кредитному договорі зазначають суму, строк повернення кредитових коштів, умови забезпечення кредиту, права і обов'язки сторін. Зобов'язання фермерського господарства щодо повернення одержаного кредиту і сплати відсотків за його використання забезпечується заставою майна господарства, гарантіями та ін. Гарантом одержання фермерами кредитів в установах банків може виступати Український фонд підтримки фермерських господарств.

Ремонт і технічне обслуговування тракторів, сільськогосподарських машин, вантажних автомобілів у фермерських господарствах, його агрохімічне, ветеринарне, транспортне обслуговування, штучне осіменіння худоби, страхування, професійне, правове, обліково-фінансово-економічне консультування, інформаційне і наукове забезпечення здійснюється агросервісними та іншими підприємствами і організаціями за цінами, розцінками і тарифами, які обумовлені в укладеному договорі між сторонами.

Фермерське господарство має право реалізувати свою продукцію і надавати послуги підприємствам, організаціям і громадянам за цінами і тарифами, що встановлюються ним самостійно або на договірній основі. Одержані від реалізації продукції і надання послуг кошти використовуються для відшкодування поточних витрат, виплат податків і платежів, на розширення виробництва, накопичення та на утримання сім'ї фермера і благодійні цілі.

Оподаткування фермерських господарств здійснюється у порядку, встановленому законодавством для сільськогосподарських товаровиробників. Частина їх як суб'єкти малого підприємництва за бажанням можуть перейти на спрощену систему оподаткування, обліку і звітності.

Підставами для припинення діяльності фермерського господарства є його реорганізація або ліквідація, визнання господарства банкрутом.

Майно фермерського господарства, яке припиняє свою діяльність, використовується в першу чергу для задоволення вимог кредиторів. Майно, що залишилося після вимог кредиторів, розподіляється між членами господарства відповідно до його Статуту.

Сьогодні більшість фермерських господарств України перебувають у скрутному фінансовому положенні. Значна частина фермерів знаходить вихід із скрутного становища в створенні фермерських кооперативів.

### **3** Законодавча база розвитку фермерства та підтримки його діяльності

Необхідність зміни структури сільськогосподарських підприємств України було визнано ще на початку 90-х років. Верховною Радою Української РСР було прийнято постанову «Про земельну реформу» (18.12.1990 р.), яка оголошувала всю землю республіки об'єктом реформи та ініціювала фермерський рух у країні. Проблема відродження в Україні селянських (фермерських) господарств знайшла вирішення у ряді законодавчих актів: Закони України «Про селянське (фермерське) господарство», «Про підприємництво», «Про власність», «Про підприємства в Україні», «Про пріоритетність соціального розвитку села і агропромислового комплексу в народному господарстві України» та інші. Саме цими правовими актами в Україні було створено рівні можливості для розвитку всіх форм підприємницької діяльності і свободи у виборі методів господарювання, напрямів використання доходу і здійснення інвестицій та на основі права приватної власності займатися фермерським господарством.

Березень 1992 року був ознаменований прийняттям Верховною Радою Земельного кодексу і Постанови № 2200 «Про прискорення земельної реформи та приватизацію землі», якими було розпочато процес роздержавлення, паювання та приватизації землі в аграрних підприємствах [10].

В процесі здійснення аграрної реформи селянські господарства утворюються з дотриманням вимог Закону України «Про селянське (фермерське) господарство» (в редакції 22.06.1993 р.), а потім від 19.06.2003 р. та ряду постанов Кабінету Міністрів України щодо стимулювання розвитку та забезпечення ефективного функціонування цих господарств [34].

Розвитку фермерства в перші роки становлення сприяли заходи щодо законодавчого і матеріально-технічного забезпечення. Постановою Верховної Ради України із земель колгоспів і радгоспів було передбачено вилучати не менше 7 – 10% сільськогосподарських угідь до складу земель запасу, які повинні використовуватися переважно для передачі у власність або надаватися у користування фермерським господарствам. Передбачено державну підтримку для забезпечення розвитку матеріально-технічної бази фермерських господарств, виділення централізованих капіталовкладень на виробничі цілі, надання разових кредитів. Особлива увага приділялась формуванню фермерства у труднедостатніх районах.

Проте в подальші роки підтримка держави зменшилася, не було вирішено ряд загальноекономічних питань, що не дало змоги фермерству нормально розвиватися.

Важливим поштовхом у цьому процесі був Указ Президента України «Про невідкладні заходи щодо прискорення земельної реформи у сфері сільськогосподарського виробництва» (10.11.1994 р.), Указ «Про порядок паювання земель, переданих у колективну власність сільськогосподарським підприємствам та організаціям» (08.08.1995 р.), Постанова КМУ «Про затвердження форми сертифікату на право на земельну частку (пай) і зразка книги реєстрації сертифікатів на право на земельну частку (пай)», на підставі яких встановлено отримання Державного акту на право приватної власності на землю.

Завершальним етапом цього процесу став Указ Президента України «Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки» (03.12.1999 р.), який було видано з метою прискорення реформування аграрного сектору на засадах приватної власності на землю та майно. Основними законодавчими актами на сьогоднішній день залишаються Закони України «Про сільськогосподарську кооперацію», «Про плату за землю», «Про оренду землі», Постанова КМУ «Про порядок викупу земельних ділянок громадянами (понад норму, яка приватизується безкоштовно) для ведення фермерського господарства або особистого підсобного господарства» та інші.

Позитивним зрушенням у розвитку фермерських господарств сприяли заходи розвитку фермерства, визначені Указом Президента України від 3 грудня 1999 р. «Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки», яким врегульовується:

- вільний викуп земельних ділянок, що надані їм у користування (понад норму площі, яка приватизується безкоштовно), за ціною, не нижче визначеної в установленому порядку грошової оцінки землі;

- оренда земельних ділянок і земельних часток (паїв) у їх власників і виділення земельних ділянок єдиним масивом, спрощенням порядку реєстрації договорів оренди.

Указ Президента України від 3 грудня 1999 р. та Земельний Кодекс України (25.10.2001 р.) забезпечували створення приватними землевласниками нових приватних господарських структур і запровадження товарно-грошових відносин у використанні їхньої власності, а також зміни та доповнення прийнятих нормативно-правових актів по вдосконаленню земельних відносин та захисту прав землевласників [10].

Фермерам надаються земельні ділянки на таких умовах: належну їм частку (пай) – у приватну власність, решту до 50 га сільськогосподарських угідь і 100 га усіх земель, а в труднедостатніх районах, визначених Кабінетом Міністрів України, до 100 га ріллі – у довгострокове користування із земель запасу. Збільшити розміри землекористування до оптимальних (300-400 га) можна на основі кооперації й оренди землі, що передбачено законами України «Про оренду землі», «Про сільськогосподарську кооперацію» та Указом Президента України від 3 грудня 1999р «Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрної економіки». Земельні ділянки повинні виділятися, як правило, єдиним масивом з розташованими на ньому водними джерелами і лісовими угіддями. Надання земельних ділянок провадиться тільки після їх вилучення у попередніх землевласників і землекористувачів. Отримавши право на користування земельними ділянками фермери отримали як певні права так і обов'язки (табл. 1.2).

У ФГ поєднуються функції власності, праці, та управління в одній особі, що створює додатковий імпульс до ефективного ведення сільськогосподарського виробництва.

Безпосередня відповідальність за результати своєї діяльності, за добробут сім'ї робить ФГ стабільними з великим запасом міцності і водночас гнучкими, пристосованими до функціонування в ринкових умовах праці. Ця форма господарювання за своєю виробничою базою створює єдині умови життя для всіх членів сім'ї, тобто є її консолідуючим фактором.

## Права та обов'язки членів фермерського господарства

Права	Обов'язки
<p>продавати або іншим способом відчужувати земельну ділянку, передавати її в оренду, заставу, спадщину; самостійно господарювати на землі; власності на посіви і насадження сільськогосподарських та інших культур, на вироблену сільськогосподарську продукцію; на відшкодування збитків; споруджувати житлові будинки, господарські будівлі та споруди; реалізувати вироблену сільськогосподарську продукцію на вітчизняних ринках і поставляти на експорт; інші права.</p>	<p>забезпечувати використання земельних ділянок за їх цільовим призначенням; додержуватися вимог законодавства про охорону довкілля; сплачувати податки та збори; не порушувати прав власників суміжних земельних ділянок та землекористувачів; не допускати зниження родючості ґрунтів та зберігати інші корисні властивості землі; надавати відповідним органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування дані про стан і використання земель та інших природних ресурсів; дотримуватися санітарних, екологічних та інших вимог щодо якості продукції; дотримуватися правил добросусідства та встановлених обмежень у використанні земель і земельних сервітутів; зберігати геодезичні знаки, протиерозійні споруди, мережі зрошувальних і осушувальних систем.</p>

Закон України «Про фермерське господарство» не поширюється на громадян, які ведуть особисте селянське господарство, або які використовують земельні ділянки для будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибні ділянки), садівництва, городництва, сінокосяння та випасання худоби [34].

Громадяни, що створили фермерське господарство, мають право облаштувати постійне місце проживання в тій частині наданої для ведення фермерського господарства земельної ділянки, з якої забезпечується зручний доступ до всіх виробничих об'єктів господарства. Якщо постійне місце проживання членів фермерського господарства знаходиться за межами населених пунктів, то вони мають право на створення відокремленої фермерської садиби, якій надається поштова адреса. Для облаштування відокремленої садиби фермерському господарству надається за рахунок бюджету допомога на будівництво під'їзних шляхів до фермерського господарства, електро- і радіотелефонних мереж, газо- і водопостачальних систем.

Переселенцям, які створюють фермерське господарство в труднедостатніх населених пунктах, перелік яких визначається КМУ,



надається одноразова допомога за рахунок державного бюджету у розмірі, що встановлюється КМУ.

Професійний відбір громадян, що бажають створити фермерське господарство, проводить районна (міська) професійна комісія з питань створення фермерських господарств, склад якої формує і затверджує районна (міська) Рада.

Положення про порядок проведення професійного відбору з питань створення фермерських господарств затверджується спеціально уповноваженими центральними органами виконавчої влади з питань аграрної політики та з питань праці і соціальної політики по узгодженню з Асоціацією фермерів і приватних землевласників. До складу комісії входять представники органів державної влади, органів місцевого самоврядування, Асоціації фермерів і приватних землевласників та громадських організацій. Висновок комісії про наявність у громадянина достатнього досвіду роботи у сільському господарстві або необхідної сільськогосподарської кваліфікації є умовою для державної реєстрації фермерського господарства і надання (передачі) громадянину у власність або оренду земельних ділянок для ведення фермерського господарства із земель державної і комунальної власності відповідно до Земельного кодексу України [10].

Земельні ділянки надаються єдиним масивом з розміщеними на них водними джерелами і лісовими угіддями, що наближені до існуючих доріг, електро- і радіотелефонних мереж, газо- і водопостачальницьких систем та інших видів інженерної інфраструктури. Землі лісового і водного фондів, що входять до складу сільгоспугідь, не можуть передаватися у приватну власність для ведення фермерського господарства, за виключенням невеликих – до 5 га ділянок лісів і до 3 га ділянок під замкнутими природними водоймами.. Фермерське господарство має право проводити заліснення частини земель і будувати замкнуті водойми на земельній ділянці, що належить йому на праві приватної власності.

В Україні сьогодні налічується понад 47,6 тис. фермерських господарств (на 1 жовтня 2020р.). Це більш як 70% від загальної кількості економічно активних сільськогосподарських підприємств. Проте виробничий та соціальний потенціал фермерських господарств залишається нереалізованим. Рівень технічного оснащення, показники ефективності (зокрема – врожайність) здебільшого є значно нижчими порівняно із середніми та великими підприємствами. Щорічна втрата

експортного потенціалу фермерських господарств оцінюється щонайменше у \$350 млн. за даними Урядового порталу.

За умови отримання відповідних матеріальних та організаційних ресурсів малі та середні господарства здатні значно підвищити свою ефективність та зробити більш значний внесок і в економіку країни в цілому, і в обсяги валового виробництва сільгосппродукції зокрема. Та найголовніше, що розвиток фермерства буде драйвером розвитку сільських територій завдяки створенню нових робочих місць і виробничої та соціальної інфраструктури.

Саме тому Уряд затвердив Концепцію розвитку фермерських господарств та сільськогосподарської кооперації на 2018–2020 роки. Вона спрямована виключно на підтримку фермерських господарств із площею не більше 100 гектарів. Документ був підготовлений Мінагрополітики у тісній співпраці з Асоціацією фермерів та приватних землевласників – найбільшим професійним об'єднанням фермерів в Україні.

Серед пріоритетів Уряду та Мінагрополітики є стимулювання фермерського руху та створення успішної моделі господарювання в Україні – формування ефективного та соціально відповідального власника на селі. Для розвитку фермерських господарств та сільськогосподарської кооперації на 2018 рік передбачається суттєва державна підтримка у розмірі 1 млрд грн (табл 1.3).

Таблиця 1.3

### Державна підтримка аграріям

направленість	фермерам	Кооперативам	агровиробник	селянам
Гваринництво	1500 грн за корову 50% за купівлю племінних ресурсів Компенсація за будівництво тваринницьких комплексів	1500 грн за корову 50% за купівлю племінних ресурсів Компенсація за будівництво тваринницьких комплексів	1500 грн за корову 50% за купівлю племінних ресурсів Компенсація за будівництво тваринницьких комплексів	2500 грн за теля
Техніка та обладнання	40% за техніку	25% за техніку 70% за обладнання	25% за техніку	
Рослинництво	80% за насіння 80% за саджанці	80% за саджанці	80% за саджанці	
Кредити	Дешеві кредити Кредити для тваринників Здешевлення кредитів	Дешеві кредити Здешевлення кредитів	Дешеві кредити Кредити для тваринників	

Обов'язкові вимоги для фермерських господарств – отримувачів бюджетних коштів:

- · зареєстровані права на власність та/або користування земельною ділянкою;
- · наявність до 500 га с/г угідь в обробітку та до 15 млн гривень річного обороту;
- · ідентифікація та реєстрація сільськогосподарських тварин.

Основною метою Концепції є створення необхідних організаційних, правових та фінансових передумов для розвитку фермерських господарств і сільськогосподарської кооперації. Державна підтримка саме малих та середніх сільгоспвиробничих структур дозволить підняти українське фермерство на якісно новий рівень, сприятиме підвищенню ефективності та конкурентоспроможності фермерських господарств, допоможе наситити внутрішній ринок якісними продуктами та розширити географію експорту. Окрім того, розвиток фермерства сприятиме створенню середнього класу в селі, розвитку сільських територій та призведе до покращення матеріально-фінансового становища сільського населення.

На реалізацію Концепції в державному бюджеті на 2018 рік передбачено безпрецедентну суму – один мільярд гривень. Для більш ефективної координації програм підтримки за ініціативи Асоціації фермерів та приватних землевласників у структурі Мінагрополітики створено посаду заступника міністра з питань підтримки фермерства й розвитку сільських територій. Її обійняв віце-президент АФЗУ Віктор Шеремета. З метою підвищення загальнонаціонального статусу українського фермера, починаючи від 2018 року, 19 червня відзначатимуть професійне свято – День фермера.

Для цього передбачено як розширення чинних кредитно-фінансових механізмів, так і впровадження нових фінансових інструментів. Зокрема, планується надавати фінансову підтримку на конкурсних засадах на поворотній основі фермерам через Український державний фонд підтримки фермерських господарств. Передбачена також часткова компенсація відсоткової ставки за залученими у національній валюті банківськими кредитами. Окрім того, державна підтримка фермерів полягатиме у здешевленні страхових платежів.

Фермери також матимуть можливість отримувати державні гарантії під інвестиційні проекти та державну підтримку на умовах фінансового лізингу. Концепцією передбачено також виділення коштів на часткову компенсацію витрат сільгоспвиробників для придбання вітчизняної сільськогосподарської техніки та обладнання.

Концепція передбачає збільшення протягом трьох років сільгоспугідь під органічними культурами на 10%. Фермерські господарства, що оберуть цей напрям діяльності, матимуть пріоритети при наданні державної допомоги – зокрема, в частині отримання дешевих кредитів та часткової компенсації витрат на закупівлю сільгосптехніки й обладнання. Передбачено також можливість проведення спеціальних земельних аукціонів на ділянки, що за своїми характеристиками придатні для органічного виробництва.

На сьогодні понад 90% фермерських господарств задіяні у галузі рослинництва. Натомість Концепцією передбачено створення сприятливих умов для збільшення обсягу тваринницьких господарств. Зокрема, тим, хто проводитиме будівництво та реконструкцію тваринницьких ферм і комплексів, держава частково компенсуватиме вартість цих робіт. Можна буде також отримати часткове відшкодування вартості вже збудованих ферм. Так само часткова компенсація витрат передбачена при закупівлі високопродуктивного поголів'я для подальшого відтворення.

Концепцією передбачено надання фінансової підтримки сільськогосподарським обслуговувальним кооперативам, що здійснюватимуть первинну обробку та переробку продукції фермерських господарств. Держава стимулюватиме створення фермерами сільськогосподарських кооперативів – як самостійно, так і спільно з членами особистих селянських господарств. Це дозволить розвинути переробку сировини всередині країни та сприятиме виробництву агропродукції з високою доданою вартістю. Кооперація з іншими виробниками дозволить фермерам більш ефективно реалізовувати свою продукцію як на внутрішньому, так і на зовнішніх ринках, конкуруючи з посередницькими структурами.

Заплановано проведення спеціальних земельних аукціонів на право оренди земель під садівництво, виноградарство, хмелярство та вирощування органічної продукції. Фермери також зможуть

отримувати іпотечне кредитування під заставу землі. Це дозволить фермерським господарствам залучати кошти для впровадження нових технологій у сільгоспвиробництві, оновлення матеріально-технічної бази тощо.

У найближчі три роки під час реалізації урядової Концепції планується збільшити кількість фермерських господарств та створити до півмільйона нових робочих місць замість теперішніх 100 тис. Це має призвести, зокрема, до збільшення частки фермерських господарств у валовому виробництві сільськогосподарської продукції – з поточних шести-восьми відсотків до 12% на рік. Суттєвий стимул до розвитку та/або відновлення матимуть напрями, які дотепер стагнували або генерували невисокі обсяги виробництва: зокрема, тваринництво, органічне землеробство, хмелярство, садівництво та виноградарство.

Завдяки технічному переобладнанню зросте загальна ефективність фермерських господарств. А стимулювання сільськогосподарської кооперації дасть новий імпульс для розвитку переробки сировини в Україні, а не за її межами. Щороку планується створювати 15 нових об'єктів із первинної переробки сільгосппродукції, а також 40-50 нових кооперативів, утворених фермерами самостійно або спільно з членами особистих селянських господарств. Кооперація з іншими дрібними та середніми виробниками також дозволить фермерам підвищити рентабельність їхньої діяльності, вийти на нові ринки збуту та збільшити обсяг виручки в іноземній валюті від експорту сільгосппродукції.

## **К**онтрольні запитання та завдання для самоперевірки

1. Дайте поняття фермерського господарства.
2. Деталізуйте суб'єктний склад фермерського господарства.
3. Визначте основні принципи фермерської діяльності в Україні.
4. Визначте правовий порядок надання земельних ділянок для ведення фермерських господарств.
5. Який орган здійснює професійний відбір громадян-засновників фермерського господарства?
6. Визначте стадії створення фермерського господарства.

7. Визначте порядок здійснення державної реєстрації фермерського господарства.
8. Проаналізуйте склад земель фермерського господарства.
9. Чи можуть у складі земель фермерського господарства перебувати землі водного фонду та землі лісгосподарського призначення?
10. Охарактеризуйте природні ресурси, які фермерське господарство може вільно використовувати (без одержання ліцензії) для власних потреб.
11. Визначте правовий режим майна фермерського господарства.

## ОСОБЛИВОСТІ ПОБУДОВИ ТА ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

### **1** Значення обліку для фермерських господарств

Розвиток малого підприємництва, у складі якого особливе місце займають фермерські господарства вимагає забезпечення цих організаційних форм зрозумілою і доступною у веденні системою обліку.

Як відомо, в Україні розвиток малого підприємництва визнано одним із пріоритетних напрямків державної політики. Серед заходів, що передбачені з цією метою, до сфери бухгалтерського обліку відноситься запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Дослідження проблем із застосуванням спрощеної системи обліку дозволило зробити висновок, що її елементи не утворюють єдиної дієвої системи, з одного боку, а з іншого – спрощене оподаткування та спрощені підходи до ведення обліку та, відповідно, складання фінансової звітності є окремими частинами спрощеної системи, що не пов'язані між собою і можуть розглядатись та застосовуватись окремо [42 Смірнова І.В. Форма].

Особливість сучасної регламентації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні полягає у її багаторівневості. Так, перший рівень, який представлено Законом України № 996 [28] та національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, формує лише концептуальні основи, напрямки та принципи, за якими має вестись облік. Другий рівень передбачає врахування галузевих особливостей діяльності підприємств, які узагальнюються у Методичних рекомендаціях з обліку, що сьогодні вже розроблені для промислових та сільськогосподарських підприємств, підприємств торгівлі та громадського харчування тощо. Однак, неможливість на теоретичному рівні врахувати всі умови господарювання кожного окремого підприємства зумовила

необхідність третього рівня регламентації обліку. Саме на ньому облікова політика, сформована у відповідності до організаційних та технологічних особливостей суб'єкта господарювання, закріплюється в Наказі з облікової політики.

Формування облікової політики – достатньо складний процес, який передбачає розробку Робочого плану рахунків, визначення методів оцінки активів та зобов'язань, правил документообороту і технології обробки облікової інформації тощо. Проте, одним із першочергових питань є вибір форми бухгалтерського обліку.

Необхідно зазначити, що у фаховій навчальній літературі відсутня єдність щодо визначення змісту поняття «форма бухгалтерського обліку». Так, у західних навчальних та інших фахових виданнях з бухгалтерського обліку, як правило, мова йде про італійську, англійську, німецьку, французьку, американську і комбіновану форми. При цьому зазначається, що поняття -форма бухгалтерського обліку мало сенс в основному при ручній техніці його ведення або при використанні простих обчислювальних та записуючих пристроїв. В епоху масового застосування для обробки економічної інформації комп'ютерної техніки воно застаріло і має лише історичну цінність

У найбільш розповсюджених вітчизняних підручниках з теорії бухгалтерського обліку (табл. 1) більш поширеним є розуміння форми бухгалтерського обліку як сукупності облікових реєстрів.

Вимоги до форми обліку впливають з особливостей організації бухгалтерського обліку підприємства. Вибір форми і застосування її окремих елементів залежать від типу підприємства, обсягу господарської документації, організації бухгалтерського обліку, наявності комп'ютерної техніки і кваліфікації облікових працівників.

Ознаками форм бухгалтерського обліку є:

- наявність певної системи реєстрів хронологічного та системного (аналітичного та синтетичного) обліку;
- форма і зміст облікових реєстрів (окремі листки, книги, машинограми) з відповідними реквізитами, їх розміщення;
- взаємозв'язок окремих реєстрів;
- способи та технічні засоби запису господарських операцій у відповідні реєстри (ручним, за допомогою технічних засобів тощо).



Таблиця 2.1

## Підходи до визначення терміну «форма обліку» [42]

№	Термін	Визначення	Автор
1.	Форма бухгалтерського обліку	- певна система реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад... та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних.	Закон № 996 [ст. 8, п. 5]
2.	Форма ведення бухгалтерського обліку	- поєднання хронологічного та систематичного обліку певні форми зв'язку між обліковими реєстрами, способів і техніка облікових записів.	Бутинець Ф. Ф. [43, с. 374]
		- склад, структура і порядок формування облікових реєстрів, що визначається характером і масштабом діяльності, потребами управління, обсягом інформації, що обробляється, наявними коштами, що дозволили б автоматизувати облік тощо.	Бутинець Ф. Ф. [43, с. 376]
		- сукупність облікових реєстрів, які використовуються в певній послідовності та взаємодії для ведення обліку, застосовуючи принцип подвійного запису.	Бутинець Ф. Ф. [43, с. 374]
3.	Форма бухгалтерського обліку	- система взаємозв'язаних облікових реєстрів та способів відображення в них фактів господарської діяльності.	Валуєв Б. І. [44, с. 199]
4.	Форма обліку	- система взаємозв'язку встановлених облікових реєстрів певної форми і змісту, призначених для відображення наявності і руху засобів підприємства, джерел їх утворення та процесів господарської діяльності, а також способи запису операцій в облікових реєстрах.	Кужельний М. В., Літний В. Г. [45, с. 265]
5.	Форма бухгалтерського обліку	- бухгалтерські записи, що логічно зв'язують реєстри між собою.	Палій В. Ф., Соколов Я. В. [46, с. 200]
		- бухгалтерська процедура, що передбачає запис у реєстри даних з первинних документів (чи інших носіїв) з метою узагальнення й одержання звітності.	Палій В. Ф., Соколов Я. В. [46, с. 200]
		- сукупність бухгалтерських реєстрів, зв'язок між якими (порядок і послідовність запису) заданий їх призначенням, побудовою змістом.	Палій В. Ф., Соколов Я. В. [46, с. 200]

Форма бухгалтерського обліку має забезпечити:

- щоденний облік у хронологічному та системному порядку всіх здійснюваних господарських операцій;
- максимальну економність витрат на ведення бухгалтерського обліку;
- найбільш раціональний розподіл між обліковими працівниками комплексу облікових робіт;

- оперативний контроль за рухом та наявністю майна, розрахунків, затрат,
- фінансових результатів тощо;
- оперативне одержання відомостей про діяльність підприємства, його підрозділів та їх результативність;
- широке використання технічних засобів;
- забезпечення функцій інформаційної системи [15].

Форма обліку визначає зв'язок між обліковими регістрами. Теоретично усі форми рівноправні, тобто кожна з них має єдину структуру, що включає наступні компоненти:

- тип запису (проста чи подвійна);
- послідовність запису (хронологічний або систематичний);
- узагальненість запису (синтетичний і аналітичний облік, тобто число рівнів, на яких узагальнюються облікові дані);
- повнота запису.

Ці компоненти тією чи іншою мірою притаманні кожній формі. Зокрема, кожна форма обліку повинна включати: подвійний запис; хронологічний і систематичний запис одночасно; число рівнів узагальнення облікових даних; запис фактів господарської діяльності, що вже відбулись або ще очікуються [46].

*Вимоги що висувуються до сучасних форм обліку, вони повинні:*

- забезпечувати повноту і реальність відображення в облікових регістрах всього кругообороту засобів, оперативний і поточний контроль за виконанням завдань, ефективним використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів на кожному конкретному підприємстві;
- бути економічними. Витрати праці на збір, обробку та передачу інформації досить великі, що примушує знаходити шляхи, способи і засоби максимального їх зниження, одночасно підвищуючи оперативність та якість обліку;
- максимально відповідати потребам звітної інформації. В регістрах необхідно мати таке групування записів, яке б дозволяло одержати всі звітні показники, не застосовуючи вибірку та не звертаючись безпосередньо до первинних документів;
- забезпечувати правильне поєднання синтетичного та аналітичного обліку. В організації аналітичного обліку є великі можливості для подальшого удосконалення форм обліку та спрощення бухгалтерського обліку взагалі;

– забезпечувати своєчасне відображення в обліку господарських операцій та складання звітності, що підвищує корисність бухгалтерського обліку, дозволяє своєчасно повідомляти про хід виконання поточних планів та покращує управління підприємством;

– найбільш повно задовольняти вимоги економічного аналізу господарської діяльності підприємства. Важливим джерелом аналізу є дані бухгалтерського обліку. Форми обліку повинні будуватися таким чином, щоб в процесі поточного обліку можна було групувати і систематизувати матеріал відповідно до потреб аналізу [43].

Найбільш обґрунтована класифікація форм обліку, з нашої точки зору, належить Палію В. Ф. та Соколову Я. В., які відокремлюють дванадцять форм, що класифікуються за чотирма ознаками:

- 1) за видом техніки, що використовується;
- 2) за логісмографічністю;
- 3) за кількістю реєстрів хронологічного запису;
- 4) за способом ведення подвійного запису.

Перша ознака зумовлює розподіл усіх форм на ручні (Р) і машинні (М). Друга припускає виділення однокрокових ( $L=1$ ) форм, що поєднують синтетичний і аналітичний облік; двокрокових ( $L=2$ ), що розмежовують синтетичний запис на аналітичний і синтетичний облік, і багатокрокових ( $L=\infty$ ), що припускають складний ієрархічний розподіл. Третя підстава припускає виділення синоптичних (описових) форм (С), що відокремлюють хронологічний і систематичний запис, і синхроністичних, що поєднують ці два види запису в єдиному реєстрі. У синхроністичних формах  $C=0$ , у синоптичних С приймає значення числа реєстрів хронологічного запису. Четверта ознака пов'язана з організацією подвійного запису. У цьому зв'язку виділяються паралельні ( $d \parallel k$ ) форми, що організують реєстрацію фактів господарської діяльності по дебету і кредиту; ортогональні ( $d \perp k$ ), що дозволяють зареєструвати факт одночасно по дебету і кредиту; комбіновані ( $d \wedge k$ ), що включають паралельно-синхроністичні форми; однібічні форми; і нарешті, паралельно- ортогональні. Загальна класифікація форм представлена в табл. 2 [46, С. 203]

Ми не поділяємо думку деяких авторів [16, с. 151] стосовно того, що в основі наведеної класифікації форм бухгалтерського обліку лежать різні принципи: назва країн, назва реєстрів, назва носив інформації, спосіб одержання реєстрів, назва виду електронних машин і інші. Ми вважаємо, що перелічені ознаки покладено в основу назви форм обліку, що не впливає

на їх зміст. У зв'язку з цим, ми погоджуємось з тезою, що розвиток форм обліку передбачає послідовне перетворення її первісної структури, яка була ярко виражена в староіталійській формі. Всі наступні форми були її логічним перетворенням [14, с. 202].

Таблиця 2.2

### Класифікація форм бухгалтерського обліку

№ п/п	Назва форми	Рік опису	Автор опису	Класифікаційні ознаки			
				1	2	3	4
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Староіталійська	1494	Л. Пачолі	P	L = 1	C = 1	d ^ k
2	Французська	1685	М. де ля Порт	P	L = 2	C = 5	d ^ k
3	Новоіталійська	1688	Ф. Гаратті	P	L = 2	C = 1	d ^ k
4	Німецька	1774	Ф. Гельвіг	P	L = 2	C = 2	d ^ k
5	Американська	1802	Э. Дегранж	P	L = 2	C = 0	d ^ k
6	Російська	1870	Ф. В. Езерський	P	L = 1	C = 0	d ^ k
7	Логисмографія	1873	Дж. Чербоні	P	L = ∞	C = 0	d ^ k
8	Шахова	1889	Д. Россі	P	L = 2	C = 0	d X k
9	Інтегральна	1914	Ж. П. Дюмарше	P	L = 2	C = 0	d ^ k
10	Меморіально-ордерна	1926	Н. В. Юшманов	P	L = 2	C = 1	d ^
11	Журнально-ордерна	1952	І. С. Резниченко	P	L = 2	C = 0	d ^ k
12	Таблично-перфокарткова	1955	В. І. Ісаков	M	L = ∞	C = 1	d ^ k

Більшість фахівців вважають, що в сучасних умовах господарювання застосовуються наступні форми обліку:

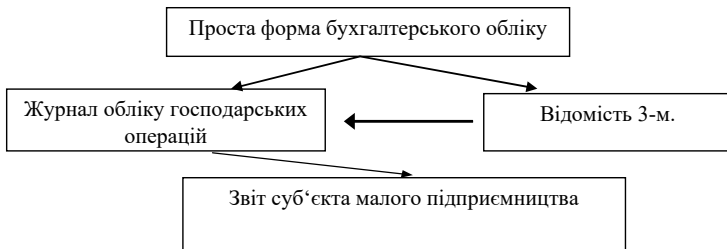
- журнально-ордерна;
- меморіально-ордерна;
- Журнал-Головна(спрощена);
- комп'ютерна.

Суб'єкти господарювання, а відповідно і СМП, самостійно обирають форму обліку. Однак, в межах застосування спрощеної системи бухгалтерського обліку передбачено застосування спрощеної форми бухгалтерського обліку. З цією метою розроблені Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами [17], призначені для ведення реєстрів бухгалтерського обліку юридичними

особами – суб'єктами підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності (крім банків) з ознаками малих підприємств, а також юридичними особами (крім бюджетних установ), що не займаються підприємницькою (комерційною) діяльністю. Вони спрямовані на систематизацію в регістрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань і факти фінансово-господарської діяльності малих підприємств для накопичення даних і складання фінансової звітності.

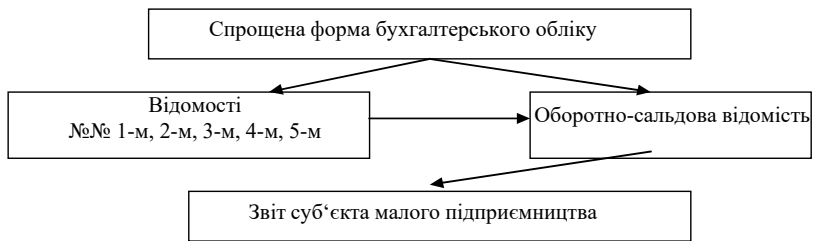
Узагальнення інформації про господарські операції малі підприємства можуть здійснюватися за простою і спрощеною формою бухгалтерського обліку, реєстри яких побудовані на застосуванні Спрощеного Плану рахунків.

Проста форма бухгалтерського обліку застосовується малими підприємствами з незначним документооборотом (кількістю господарських операцій), що здійснюють діяльність з виконання нематеріаломістких робіт і послуг, тобто такі, предметом діяльності яких не є виробництво готової продукції. Незначний документооборот на таких підприємствах – наслідок обмеженої кількості господарських операцій, невеликої (до 10 чол.) чисельності працюючих. Порядок використання простої форми бухгалтерського обліку подано рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Проста форма обліку**

Спрощена форма бухгалтерського обліку, що рекомендована для малих підприємств з більшим обсягом документообороту, чисельністю працюючих, обсягом реалізації, що займаються виробництвом готової продукції, виконанням матеріаломістких робіт і послуг. Порядок використання спрощеної форми бухгалтерського обліку подано рис.2.2.



**Рис. 2.2. Спрощена форма обліку**

Господарська діяльність навіть невеликого за розмірами фермерського господарства передбачає використання значних ресурсів: землі, власних та орендованих основних засобів, виробничих запасів, коштів. У процесі господарювання виникають різноманітні економічні відносини: розрахунки, платежі, зобов'язання. При здійсненні процесу виробництва і збуту необхідно врахувати витрати, оцінити результати, визначити та сплатити податки, інші платежі в бюджет, знати про розміщення власних засобів та їх джерел для оцінки майнового стану, тобто контролювати всі внутрішні і зовнішні фінансові відносини. Таким чином, фермерське господарство діє на основі підприємництва, що передбачає безпосередню самостійну систематичну діяльність власника, який володіючи матеріальними ресурсами і землею на власний розсуд і ризик здійснює діяльність по виробництву, виконанню робіт, надання послуг з метою отримання прибутку.

Успішна прибуткова діяльність фермерського господарства та ефективні ділові відносини з ринковим середовищем вимагають забезпечення керівника такого господарства чіткою системою економічної інформації, яка формується в системі обліку.

**Важливість бухгалтерського обліку** для фермера полягає в тому, що він обслуговує інтереси господаря, надаючи інформацію для управління, аналізу, контролю, регулювання виробництва:

1. Інтереси власника при веденні обліку проявляються у забезпеченні його інформацією, необхідною для управління, так як в обліку відображається найбільш повний перелік натурально-вартісних, а при необхідності і технічних характеристик засобів господарювання. Обліком фіксується взаємодія виробничих факторів (земля, праця, капітал, окремі види сільськогосподарських культур, худоби тощо), що дає змогу правильно їх поєднати та забезпечити максимальну віддачу вкладень.

2. Господарський облік є основою економічного аналізу, який дає змогу обґрунтувати раціональне співвідношення витрат і доходів, вкладень і віддачі, доходу і особистого споживання. У визначенні та поєднанні цих факторів криються резерви економічного росту господарства.

3. Облік дає можливість визначити вартість виробленої продукції і враховуючи попит-пропозицію на певний асортимент продукції, не продавати її за ціною, яка не покриває витрати на виробництво.

4. Лише в обліку формується системна інформація для визначення наслідків господарювання. Адже результат діяльності – це не тільки арифметична різниця доходів і витрат, а визначення джерел доходів, врахування стану розрахунків, заборгованості, віднесення доходів та витрат до звітного періоду тощо.

5. Дані обліку є важливим джерелом контролю за наявністю майна, ефективним використанням ресурсів, інших натуральних і вартісних характеристик виробничого процесу.

6. Важливу роль виконує облік при розподілі прибутку фермерського господарства. Прибуток належить власнику господарства (фермеру) та членам його сім'ї (господарства). За допомогою облікових даних забезпечується справедливий розподіл між ними.

7. Ведення обліку необхідне і для розрахунків з найманими працівниками господарства, тому що справедлива оплата – досить вагомий стимул продуктивності праці. На підставі даних обліку ведуться записи у трудових книжках.

Ведення обліку для власних потреб – не єдина мета, з якою його слід запроваджувати. Адже фермерське господарство, яким би малим воно не було, є складовою частиною економіки в цілому. Тому вести облік потрібно ще й для того, щоб дані обліку різних типів господарств, підприємств, організацій, галузей можна було зіставити на загальнодержавному рівні з метою оподаткування та регулювання. Отже, ведення обліку диктується не тільки його важливістю, а й *необхідністю* виконати вимоги законодавства – Закону 996 ст. 2 та Закону 973 ст. 28.

Необхідність ведення бухгалтерського обліку для фермера полягає в наступному:

1. Фермерське господарство є юридичною особою, для якої ведення обліку передбачено законодавчо. На державному рівні приймаються нормативні документи щодо ведення обліку, а в кожному господарстві на їх підставі і формують облікову політику. Ведення бухгалтерського обліку

в установленому державою порядку передбачає відповідальність за його достовірність.

Так як формування і функціонування господарської одиниці нерозривно пов'язане з організацією обліку, то фермерське господарство зобов'язане вести облік та подавати статистичну звітність. На малі сільськогосподарські підприємства, що мають юридичний статус, поширюються загальні методологічні основи бухгалтерського обліку і звітності, встановлені Законом про бухгалтерський облік та національними стандартами.

2. Фермерські господарства, як і інші підприємства, здійснюють свою діяльність для отримання прибутку. Щоб знати розмір прибутку, треба вести бухгалтерський облік доходів і витрат. Від того, в якій оцінці та якими методами визначають ці категорії, залежить розмір прибутку. В процесі отримання результатів виникають такі категорії як виручка (доход), прибуток, особистий доход, кожна з яких є окремим об'єктом обліку.

3. Фермери як платники податків зобов'язані подавати відповідні розрахунки податків та податкових платежів. Правильно визначити розмір податків можна тільки на підставі і облікових даних. Крім того, для потреб оподаткування потрібна єдина методологія визначення податків, що передбачає однакові методи ведення обліку для всіх типів господарств та підприємств.

4. Законодавче передбачається складання і подання звітності – Балансу та Звіту про фінансові результати. Висвітлення фінансового стану господарства у звітності для зовнішніх користувачів та держави повинно базуватися на достовірних та зіставних облікових даних.

5. Дані обліку є вирішальними для комерційних партнерів – організацій, установ, осіб які беруть участь у господарській діяльності фермера (надання позик, консультацій, ресурсів, сприяння організації тощо). Адже про результативність діяльності фермера, а відповідно і про прибутковість власних вкладень вони дізнаються з даних обліку, який, до певної міри, є додатковим стимулом їх зацікавленості.

6. Як господарська одиниця фермерське господарство несе повну правову відповідальність за всі операції по відносинах з постачальниками, агросервісними, заготівельними та іншими підприємствами і організаціями, а також податковими і страховими органами, кредитними та іншими закладами. Ці взаємовідносини повинні базуватися на чинному законодавстві, а в обліку найповніше враховані чинні закони.



Важливість та необхідність обліку визначають його доцільність.

Доцільність обліку в фермерському господарстві зумовлена тим, що господарська діяльність в системі обліку розкривається різностороннє. З однієї сторони, це система, яка показує стан та зміни усіх господарських засобів за натурально-речовою ознакою у вартісному виразі. З іншої – стан та зміни господарських засобів за ознакою права власності (кому засоби належали та до кого перейшли). Саме тому, що бухгалтерський облік здатний розкрити взаємозв'язок господарських засобів та господарських процесів, йому належить така важлива роль у господарському процесі.

Важливість, необхідність та доцільність ведення обліку у фермерському господарстві очевидна, і те, що він не зайняв належного місця у господарському механізмі, спричинено не стільки тим, що фермери не розуміють його значення, а здебільшого, відсутністю належних методичних розробок,

В умовах фермерської діяльності виникає потреба в кваліфікованих рішеннях за широким колом економічних питань, потрібен не простий фермер-виробник, а фермер-керуючий, який вміло вирішує фінансові питання і орієнтується у податковому законодавстві. Базу для таких рішень створює налагоджена система бухгалтерського обліку. Самостійні господарі повинні знати, як використовувати на практиці принципи бухгалтерії, якою повинна бути облікова інформація для потреб управління з метою досягнення найвищої прибутковості, бо ці знання потрібні їм для орієнтації в поточній ситуації та на перспективу.

Загальна методологія обліку, в основному, розрахована на спеціалістів, що мають відповідну освіту. Фермери, за незначним винятком, такої освіти не мають, утримувати бухгалтерів для ведення обліку в малому господарстві нерационально, тому це обмежує можливості власника в оцінці окремих господарських ситуацій, фінансово-економічного стану підприємства.

Бухгалтерський облік ведеться безперервно – з дня реєстрації ФГ і до його ліквідації. При цьому ФГ має керуватися насамперед:

- Податковим кодексом України;
- Законом України № 996 [28].
- Положенням № 88.
- Планом рахунків бухгалтерського обліку № 291 та № 189.
- НПСБО та П(С)БО з відповідних об'єктів обліку та звітності.
- іншими нормативними документами, які регламентують порядок ведення бух обліку.

Особливість сучасної регламентації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні полягає у її багаторівневості. Так, перший рівень, який представлено Законом України № 996 [28] та національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, формує лише концептуальні основи, напрямки та принципи, за якими має вестись облік. Другий рівень передбачає врахування галузевих особливостей діяльності підприємств, які узагальнюються у Методичних рекомендаціях з обліку, що сьогодні вже розроблені для промислових та сільськогосподарських підприємств, підприємств торгівлі та громадського харчування тощо.

Необхідно зазначити, що у фаховій навчальній літературі відсутня єдність щодо визначення змісту поняття «форма бухгалтерського обліку». Так, у західних навчальних та інших фахових виданнях з бухгалтерського обліку, як правило, мова йде про італійську, англійську, німецьку, французьку, американську і комбіновану форми. При цьому зазначається, що поняття -форма бухгалтерського обліку мало сенс в основному при ручній техніці його ведення або при використанні простих обчислювальних та записуючих пристроїв. В епоху масового застосування для обробки економічної інформації комп'ютерної техніки воно застаріло і має лише історичну цінність

У найбільш розповсюджених вітчизняних підручниках з теорії бухгалтерського обліку (табл. 2.1) більш поширеним є розуміння форми бухгалтерського обліку як сукупності облікових реєстрів.

Вимоги до форми обліку впливають з особливостей організації бухгалтерського обліку підприємства. Вибір форми і застосування її окремих елементів залежать від типу підприємства, обсягу господарської документації, організації бухгалтерського обліку, наявної комп'ютерної техніки і кваліфікації облікових працівників.

Ознаками форм бухгалтерського обліку є:

- наявність певної системи реєстрів хронологічного та системного (аналітичного та синтетичного) обліку;
- форма і зміст облікових реєстрів (окремі листки, книги, машинограми) з відповідними реквізитами, їх розміщення;
- взаємозв'язок окремих реєстрів;
- способи та технічні засоби запису господарських операцій у відповідні реєстри (ручним, за допомогою технічних засобів тощо).

Таблиця 2.1

## Підходи до визначення терміну «форма обліку»

№	Термін	Визначення	Джерело, автор
1.	Форма бухгалтерського обліку	- певна система реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад... та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних.	Закон № 996 [ст. 8, п. 5]
2.	Форма ведення бухгалтерського обліку	- поєднання хронологічного та систематичного обліку, певні форми зв'язку між обліковими реєстрами, спосіб і техніка облікових записів.	Бутинець Ф. Ф. [43, с. 374]
		- склад, структура і порядок формування облікових реєстрів, що визначається характером і масштабом діяльності, потребами управління, обсягом інформації, що обробляється, наявними коштами, що дозволили б автоматизувати облік тощо.	Бутинець Ф. Ф. [43, с. 376]
		- сукупність облікових реєстрів, які використовуються в певній послідовності та заєднані для ведення обліку, застосовуючи принцип подвійного запису.	Бутинець Ф. Ф. [43, с. 374]
3.	Форма бухгалтерського обліку	- система взаємозв'язаних облікових реєстрів та способів відображення в них фактів господарської діяльності.	Валуєв Б. І. [44, с. 199]
4.	Форма обліку	- система взаємозв'язаних встановлених облікових реєстрів певної форми і змісту, призначених для відображення наявності і руху засобів підприємства, джерел їх утворення та процесів господарської діяльності, а також способи запису операцій в облікових реєстрах.	Кужельний М. В., Лінник В. Г. [45, с. 265]
5.	Форма бухгалтерського обліку	- бухгалтерські записи, що логічно зв'язують реєстри між собою.	Палій В. Ф., Соколов Я. В.
		- бухгалтерська процедура, що передбачає запис у реєстри даних з первинних документів (чи інших носіїв) з метою узагальнення й одержання звітності.	Палій В. Ф., Соколов Я. В. [46, с. 200]
		- сукупність бухгалтерських реєстрів, зв'язок між якими (порядок і послідовність запису) заданий їх призначенням, побудовою і змістом.	Палій В. Ф., Соколов Я. В. [46, с. 200]

Форма бухгалтерського обліку має забезпечити:

- щоденний облік у хронологічному та системному порядку всіх здійснюваних господарських операцій;
- максимальну економію витрат на ведення бухгалтерського обліку;
- найбільш раціональний розподіл між обліковими працівниками комплексу облікових робіт;
- оперативний контроль за рухом та наявністю майна, розрахунків, затрат,
- фінансових результатів тощо;

- оперативне одержання відомостей про діяльність підприємства, його підрозділів та їх результативність;
- широке використання технічних засобів;
- забезпечення функцій інформаційної системи [15].

Форма обліку визначає зв'язок між обліковими регістрами. Теоретично усі форми рівноправні, тобто кожна з них має єдину структуру, що включає наступні компоненти:

- тип запису (проста чи подвійна);
- послідовність запису (хронологічний або систематичний);
- узагальненість запису (синтетичний і аналітичний облік, тобто число рівнів, на яких узагальнюються облікові дані);
- повнота запису.

Ці компоненти тією чи іншою мірою притаманні кожній формі. Зокрема, кожна форма обліку повинна включати: подвійний запис; хронологічний і систематичний запис одночасно; число рівнів узагальнення облікових даних; запис фактів господарської діяльності, що вже відбулись або ще очікуються [46].

Чинне законодавство дає можливість кожному підприємству обрати на власний розсуд одну із організаційних форм обліку (табл. 2.2):

1. Уведення до штату господарства посади бухгалтера.
2. Користування послугами спеціаліста з бух обліку, зареєстрованого як підприємець, котрий провадить підприємницьку діяльність без створення юрособи.
3. Ведення бух обліку на договірних засадах аудиторською фірмою.
4. Самостійне ведення бух обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником господарства.

ФГ можна рекомендувати вести бухоблік, застосовуючи один із чотирьох підходів:

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

2. **За спрощеною формою.** Її рекомендується застосовувати суб'єктам малого підприємництва із середньообліковою чисельністю постійно й тимчасово працюючих за звітний період до 50 осіб (включаючи

членів сім'ї) та обсягом виручки за рік, що не перевищує 10 млн. євро (в еквіваленті).

3. Якщо ФГ відповідають статусу середніх підприємств – із середньообліковою чисельністю членів ФГ, постійних і тимчасових працівників за звітний період від 50 до 250 осіб та обсягом виручки від реалізації у сумі від 10 до 50 млн. євро (в еквіваленті), то їм доцільно вести бух облік за спрощеним Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, затвердженим наказом МФУ № 186 від 19.04.2001 і складати фін звітність відповідно до ПСБО 25 «Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва».

4. ФГ, у яких чисельність постійних і тимчасових працюючих перевищує 250 осіб, а річний дохід від діяльності перевищує 50 млн. євро (в еквіваленті), то їх варто вести облік за Планом рахунків № 291, чинними НПСБО та ПСБО.

Таблиця 2.2

### Форми обліку для фермерських господарств

Тип ФГ	Характеристики ФГ	Організаційна форма обліку	Форма обліку	Законодавчі акти
сімейні ФГ (ФО)	число працюючих до 10 ос; річний дохід до 2 млн євро	самостійне ведення бух обліку	проста форма	Закон 996 ПКУ ПСБО НПСБО
ФГ- суб'єкт малого підприємництва (ФО/ЮО)	число працюючих до 50 ос; обсяг виручки за рік, до 10 млн. євро	послуги спеціаліста з бух обліку; самостійне ведення бух обліку	спрощена форма	Закон 996 ПКУ ПСБО НПСБО
ФГ – середнє підприємство (ЮО)	середньообліковою чисельністю від 50 до 250 ос обсяг виручки від реалізації у сумі від 10 до 50 млн. євро	послуги спеціаліста за договором; посада бухгалтера у штаті; ведення обліку аудиторською фірмою	спрощена форма	Закон 996 ПКУ; План рахунків № 186 ПСБО НПСБО
ФГ (ЮО)	чисельністю працюючих від 50 до 250 ос річний дохід більше 50 млн. євро	посада бухгалтера у штаті; ведення обліку аудиторською фірмою	спрощена форма/ журнально-ордерна	Закон 996 ПКУ План рахунків № 291 ПСБО НПСБО

Господарська діяльність навіть невеликого за розмірами фермерського господарства передбачає використання значних ресурсів: землі, власних та орендованих основних засобів, виробничих запасів, коштів. У процесі господарювання виникають різноманітні економічні відносини: розрахунки, платежі, зобов'язання. При здійсненні процесу виробництва і збуту необхідно врахувати витрати, оцінити результати, визначити та сплатити податки, інші платежі в бюджет, знати про розміщення власних засобів та їх джерел для оцінки майнового стану, тобто контролювати всі внутрішні і зовнішні фінансові відносини.

## 2 Становлення та розвиток простої системи обліку

Розвиток простої системи обліку проходить кілька етапів. На стадії зародження одноосібних господарств, які отримали офіційне узаконення в 1906 р. при реформах П.А. Столипіна, гарантована свобода вибору використання землі дала серйозний поштовх економіці сільського господарства. Пізніше, коли Декретом про землю її передали селянам, на період активного розвитку одноосібних господарств (у 20-30-ті роки їх кооперування забезпечувало 10%-й середньорічний приріст виробництва) передбачалося ведення простого обліку: Касової книги за грошовими надходженнями і витратами, де виявлялися результати; Інвентарної книги обліку майна; Книг обліку продуктів, запасів; витрат праці власників і найманих осіб, що відображено у працях економістів тих часів Дроздова В.Л., Веселітського А.В., Баранова М.С. та інших. Доходність селянського двору розраховувалась по оплаті робочого дня: із одержаних грошових коштів (вартість всієї одержаної продукції) вираховували витрати, одержуючи валовий прибуток, який ділили на кількість відпрацьованих робочих днів членів сім'ї. На початку 40-х років діяла Постанова про ведення сільськогосподарського обліку за подвійною, простою і спрощеною системами, але з укрупненням господарств потреба в такому поділі відпала.

З новою хвилею розвитку фермерських господарств (кінець 80-х років) вирішення їх облікових проблем проходить кілька етапів. На стадії становлення цим господарствам пропонується проста система обліку без подвійного запису (рахівництво), яка знайшла відображення в численних

рекомендаціях з розробленими формами реєстрів. Потреба впровадження простої системи обліку мотивується тим, що індивідуальні фермерські господарства, як правило, займаються однорідним виробництвом, обсяги якого невеликі, облік ведеться самим власником, що дає змогу найкращим чином поєднувати в одній особі управління виробництвом та фінансами і одночасно економити засоби на ведення обліку. Найбільш прийнятним варіантом такого обліку є побудова реєстрів за схемою «надходження – витрати – залишок», без застосування бухгалтерських рахунків і їх кореспонденції та без здійснення суцільного документування господарських операцій. Це необхідно тому, що навіть невелике за розмірами господарство може мати розгалужену спеціалізацію, для чого потрібно використовувати багато синтетичних та аналітичних рахунків, що значно збільшує обсяг облікової роботи.

Що стосується практичного застосування, то використання простої системи рахівництва, в залежності від мети ведення обліку, не завжди доцільне. *Наприклад*, використовуючи просту систему з елементом подвійного запису, значно легше скласти баланс, здійснити взаємоперевірку даних та отримати інформацію про засоби і джерела господарства. Тому надалі фермерам було запропоновано ведення простого обліку за подвійною системою, яка є вищим досягненням облікової думки – Рекомендації по організації обліку в селянських (фермерських) господарствах за простою системою. В Рекомендаціях передбачається здійснювати облік на умовних рахунках: «Операції (доходи, витрати)», «Розрахунки по заборгованості (господарю, господаря)», «Грошові кошти (надходження, виплата)», які мають подвійне відображення господарських операцій (якщо в одному місці, наприклад, надійшли ресурси, то в іншому вибули кошти). Обмежену кількість рахунків компенсує ведення аналітичного обліку – Опис основних засобів, Інвентаризаційний опис матеріальних цінностей і незавершеного виробництва, Визначення фінансового результату.

Пізніше, на врахування вимог щодо вартісних ознак основних фондів, порядку нарахування амортизації, обов'язковості документального оформлення операцій, юридичних ознак здійснення витрат на виробництво, встановлення вартості незавершеного виробництва та визначення підсумкового результату було затверджено «Методичні рекомендації «Бухгалтерський облік та звітність селянських (фермерських) господарств» та «Вказівки про склад і порядок заповнення облікових реєстрів малими підприємствами», які діяли до 1998 р.

На виконання урядової Постанови була розроблена Інструкція з ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, яка є основним нормативним документом простого фермерського обліку. У ній передбачається ведення обліку за подвійною, але простішою, ніж загальна, системою. При цьому рекомендується використовувати не типові рахунки Плану, а прості (умовні) рахунки для фермерських господарств, укрупнені за економічним змістом (з метою зменшення їх кількості) зі спрощеною кореспонденцією. При веденні обліку за простими рахунками він стає зрозумілим та доступним для більшості користувачів без спеціальної освіти.

Проте, використання умовних рахунків при нових вимогах щодо фінансової звітності для малих підприємств не завжди доцільне, так як створює певні труднощі при її складанні. Тому на сучасному етапі у передових фермерських господарствах, колективних селянських господарствах, кооперативах фермерських господарств тощо набуває поширення облік за подвійною системою за аналогією з малими підприємствами (із застосуванням рахунків типового Плану), що дає змогу безпосередньо використовувати показники обліку для складання Балансу та Звіту про фінансові результати та враховувати потреби різноманітних користувачів. При цьому керуються Положенням про спрощену систему обліку.

Основою побудови простого обліку за всіма його варіантами (формами) є метод «витрати-випуск», що передбачає три підсистеми бухгалтерського обліку: *спрощену, базову і розвинуту*. Саме *спрощену підсистему обліку*, запозичену із зарубіжного досвіду, покладено в основу простого фермерського обліку. Суть її полягає у такому обліку результатів, коли фінансовий результат (прибуток) визначається як арифметична різниця доходів і витрат. До доходів відносять усі грошові та прирівняні до них надходження у господарство протягом року. До складу витрат відносять матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизацію, інші операційні, звичайні, надзвичайні витрати та податок на прибуток. Спрощення обліку витрат досягається списанням матеріальних ресурсів на витрати одразу по їх надходженні. Таким чином немає необхідності вести облік їх руху протягом року, а фактичні витрати визначаються в кінці року при проведенні інвентаризації. Разом з тим, простий облік ведеться методом подвійного відображення (якщо в одному місці надійшло, то в іншому вибуло) – за традиціями вітчизняного обліку.



Незважаючи на значне зменшення обліку за простої системи, він відповідає необхідним критеріям загальної системи обліку у наданні користувачам правдивої і достовірної інформації, так як між простою і загальною системами обліку існує єдність. Це проявляється у однотипності методології обліку (системі прийомів здійснення обліку) з використанням однакових елементів: документації, інвентаризації, оцінки, подвійного запису, балансу – з тією відмінністю, що за простої системи обліку використовується менша їх кількість або у простішому вигляді. За простої системи обов'язковими залишаються інвентаризація, документація, оцінка і калькуляція, подвійне відображення, рахунки, баланс, звітність.

Сфера дії простого обліку у відповідності до Інструкції – фермерські господарства, створені відповідно до Законодавства України про фермерське господарство, незалежно від їх організаційних форм, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність.

Мета простого обліку – надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище та результати діяльності. Завдання простої системи обліку полягають у забезпеченні хронологічного і систематичного порядку щоденного обліку всіх здійснюваних операцій; достовірності визначення наслідків господарювання; мінімізації витрат на ведення господарства (та самого обліку), оперативне одержання відомостей про діяльність господарства тощо. Тобто за допомогою простого обліку у невеликому господарстві передбачається створення системи інформації, яка давала б змогу оцінити фінансовий стан, забезпечити розвиток та примноження доходу господарства.

*Основні принципи* простого обліку, такі ж, як і в загального – повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів та витрат, превалювання сутності над формою, єдиний грошовий вимірник.

Державне регулювання простого обліку здійснюється з метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які гарантують та захищають інтереси користувачів.

Фінансова звітність за простої системи складається за скороченими формами у складі Балансу та Звіту про фінансові результати на основі даних бухгалтерського обліку, яка дає можливість здійснювати аналіз економічної діяльності, оцінювати наслідки господарювання, своєчасно запобігати негативним фінансовим явищам і приймати ефективні управлінські рішення.

### 3 Міжнародний досвід у застосуванні простої системи обліку

В сучасному економічному просторі бухгалтерський облік є мовою бізнесу, і дуже важливо, щоб цю мову розуміли бізнесмени різних країн світу. Кожна країна має свою традицію та менталітет, що впливає і на особливості організації бухгалтерського обліку. Міжнародна практика свідчить про відсутність однакових принципів до організації обліку в країнах світу. У кожній конкретній країні розвивається своя система бухгалтерського обліку і звітності і доцільно визначити ті фактори, які впливають на особливості створення і функціонування національних систем, а саме вплив ведучих обліково- економічних шкіл і професійних організацій, економічні наслідки від прийняття тієї чи іншої системи, загальноекономічна ситуація в країні, податкова політика, національні особливості, користувачі і цілі, які вони ставлять перед собою, юридичне середовище, джерела фінансування, мова, вплив інших країн.

Облікова система держави характеризується своїм історичним місцем, методами обліку та оцінки виробничих запасів, визнанням зобов'язань і практикою представлення в звітах різних зведень, методами відображення іноземної валюти в обліку і звітності фірми, використовуваними методами нарахування амортизації і її відображення в обліку, звітними формами і показниками і їх регламентація, зовнішніми засобами контролю за діяльністю фірм. Національна система бухгалтерського обліку певної країни є результатом формування та розвитку соціально-економічного, суспільно-правового та політичного середовища під впливом різноманітних факторів: релігійних, історичних, соціальних, географічних та ін.

Кожна країна світу має свою національну облікову систему. Облікова система характеризується такими ознаками:

1. Кодекси, накази, національні стандарти бухгалтерського обліку, положення, інструкції держави.
2. Національний план рахунків.
3. Система організації бухгалтерського обліку на підприємстві.
4. Методологія визначення кінцевого фінансового результату роботи підприємства.

Аналіз інших літературних джерел свідчить про наявність шести національних і міжнародних бухгалтерських систем [Лучко М.Р.] :

1. Країни Східної Європи.
2. Країни Європейського Союзу (ЄС).
3. Англосаксонська система.
4. Французька система.
5. Країни Африканського Союзу.
6. Організація Об'єднаних націй (ООН).

У країнах ближнього зарубіжжя фермерський облік розвивається на основі простої системи як з подвійним, так і без подвійного відображення поруч із обліком за Планом рахунків. **В Росії** фермерські господарства ведуть облік у відповідності до напрямів діяльності: капіталовкладення, фінансування, виробництво за простою системою без ведення системних записів, або за подвійною системою з використанням Плану рахунків для фермерських господарств. При першому варіанті використовують Книги обліку майна (ф.№1-КХ), продукції і матеріалів (ф.№2-КХ), праці (ф.№3-КХ), Журнал обліку господарських операцій (ф.№4-КХ), Відомість фінансових результатів (ф.№5-КХ), передбачених рекомендаціями. Застосовують також реєстри: Книга обліку майна і діяльності фермерського господарства, де відображають інформацію про землю, майно, грошові кошти, доходи і витрати, господарські заходи та Облікова книга фермера (органайзер), в якій поєднано щоденник і первинні документи основних ланок обліку (земельний фонд, тварини і майно, праця і оплата, запаси, грошові кошти, готова продукція, виробничі витрати, доходи, реєстрація договорів), на основі чого відображають динамічну інформацію про засоби фермерського господарства.

Облік в селянських господарствах **Молдови** ведеться за простою системою, без використання бухгалтерських рахунків і подвійного запису у реєстрах: Книга обліку доходів і витрат, Відомість обліку розрахунків, Відомість обліку основних засобів і розрахунок зносу, Книга обліку матеріальних цінностей та послуг, Відомість обліку земельних ділянок, урожайності і валового збору. В обліку розмежовують поточні та капітальні витрати, не обліковують внутрігосподарські операції, його ведуть з метою складання декларації про доходи.

Фермерські господарства інших зарубіжних країн ведуть простий облік без подвійного відображення, який базується на критеріях корисності інформації. Так, у **США і Канаді** господарства, що займаються бізнесом, зобов'язані вести облік своїх доходів, які є об'єктом оподаткування. Для обліку користуються методами, які відрізняються за врахуванням запасів.

Ведення простого обліку на шведській фермі<sup>5</sup> здійснюється для визначення грошових та натуральних доходів. **Польські фермери** складають баланс доходів та витрат, використовуючи для цього книги обліку майна і зобов'язань, доходів і виплат, інвентарну книгу що ведуться простими позиційними записами.

Добре налагоджений бухгалтерський облік допомагає зарубіжним фермерам визначити фінансовий стан, є основою для складання податкової декларації тощо. Законодавством не вимагається ведення обліку за єдиною системою, власник-фермер може обрати будь-яку систему обліку, яка йому підходить.

Отже, теорія і практика розвитку обліку за простою системою мають певні надбання, хоч облікове забезпечення діяльності користувачів цієї системи (фермерських господарств) знаходиться ще в стадії формування, так як існує різноманітність підходів до ведення простого обліку: окремі господарства ведуть його в пристосованих книгах, деякі господарства використовують реєстри, рекомендовані для малих підприємств, інші – рекомендації Інструкції, або ведуть облік за спрощеною формою.

З організацією належного обліку у фермера з'являється можливість самостійно на будь-який час отримати економічну інформацію про господарську діяльність, визначити фінансовий стан, розрахунки, прибутковість та інші необхідні характеристики господарства. Адже, щоб стати справжнім фермером, господар має бути, як кажуть англійці «pro-active», що в перекладі з латині означає «у напрямку до активності», могли «аналізувати і вдосконалювати те, що він робить, з метою досягнення результату якомога швидше та ефективніше» Тобто, налагодження бухгалтерського обліку в фермерському господарстві є невід'ємною частиною успішної господарської діяльності.

## **К**онтрольні запитання та завдання для самоперевірки

1. Охарактеризувати необхідність ведення обліку фермерським господарством
2. Визначити основні принципи обліку.
3. Охарактеризувати форми обліку для фермерських господарств.
4. Скласти схему організації діяльності фермерського господарства та ведення обліку.

5. Назвати основні вимоги до фахівців з ведення обліку у ФГ.
6. Проаналізувати склад основних законодавчих документів щодо ведення обліку у ФГ.
7. Систематизувати основні вимоги щодо ведення обліку ФГ зарубіжних країн.
8. Визначити місце та значення первинних документів у виборі форми обліку
9. Охарактеризувати різницю між простою та спрощеною формами обліку.

## ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗА ПРОСТОЮ СХЕМОЮ

### 1 Організація обліку за простою системою

За результатами нашого розгляду можна виокремити напрями організації бухгалтерського обліку для фермерських господарств-юридичних осіб:

- вибір системи оподаткування;
- затвердження в Наказі про облікову політику обраної форми бухгалтерського обліку;
- підтвердження здійснюваних господарських операцій первинними документами;
- відображення інформації в облікових регістрах залежно від обраної форми обліку;
- узагальнення інформації у звітності.

Згідно ст. 7 ЗУ 996 Міністерство АПК розробило Методрекомедації № 189, які повинні були врахувати галузеві особливості обліку і щодо фермерських господарств. В зв'язку зі зміною ЗУ про ФГ з Методрекомедації № 189 застосовують тільки окремі положення.

У п. 1.3 цих Методрекомедацій зазначено, що після реєстрації фермерського господарства потрібно скласти опис майна, яке воно використовуватиме у своїй діяльності. На сьогодні цього робити не потрібно. У разі коли фермерське господарство є юридичною особою, воно працює на підставі статуту, у якому визначено порядок внесення майна до складеного капіталу такого господарства. Причому може вноситися як саме майно з передачею права власності на нього, так і права використання майна. Якщо ж фермерське господарство створено без статусу юридичної особи на основі діяльності фізичної особи-підприємця, перелік відповідного спільного майна, його правовий режим погоджується договором про створення сімейного фермерського господарства. У першому випадку (статут) додатково оформлюються первинні документи на передачу майна до складеного капіталу (акти, накладні тощо). Аналогічні документи можуть складатися і у другому випадку, хоча й необов'язково

Вступний баланс характеризує ресурси, які має господарство на початок діяльності (року). В процесі діяльності ресурси зазнають змін внаслідок здійснення господарських операцій. Господарських операцій багато і кожна з них відображати безпосередньо в балансі неможливо. Тому виникає потреба у веденні поточного обліку.

Поточний облік у фермерському господарстві здійснюється за простою системою, яка має форми: без подвійного відображення і з подвійним відображенням господарських фактів. Дана система є синтезом вітчизняного обліку у використанні подвійного запису, та зарубіжного у застосуванні спрощеного обліку витрат.

Вплив традиційної вітчизняної системи обліку проявився в тому, що на методологію обліку у фермерських господарствах поширився принцип подвійного запису, необхідність якого зумовлена чинним законодавством по бухгалтерському обліку. Це, в свою чергу, зумовлює необхідність створення і подальшого застосування спрощеної системи рахунків і документального оформлення господарських операцій. Схожість з обліком у зарубіжних фермерських господарствах, головним чином з США, спостерігається у відношенні методики відображення операцій по обліку і списанню матеріальних цінностей. Так, придбані матеріали списуються одразу на виробництво, а в кінці року фактичне витрачання уточнюється шляхом проведення інвентаризації.

Проста система будується на основі моделі «витрати – випуск», основою якої є зіставлення доходів (випуску продукції) із витратами:

$$\Pi = Д - В, \quad (5),$$

де

$\Pi$  – прибуток, результат діяльності;

$Д$  – доходи (усі грошові та прирівняні до них надходження у господарство протягом року: виручка від реалізації продукції, робіт, послуг, інші доходи від реалізації (операційні), звичайні (позареалізаційні) доходи, надзвичайні доходи);

$В$  – витрати матеріальних і фінансових ресурсів (матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні, звичайні, надзвичайні витрати та податок на прибуток).

Результат діяльності визначають на основі порівняння доходів і витрат. Такий підхід дозволяє визначити фінансовий результат

господарської діяльності без попереднього калькулювання собівартості продукції, що значною мірою спрощує бухгалтерський облік і робить його менш трудомістким. Ця обставина має для фермерів вирішальне значення.

Спрощення обліку витрат полягає в тому, що немає необхідності вести облік руху ресурсів протягом року. Всі вони, по мірі надходження у господарство, одразу списуються на витрати. Ця особливість дає змогу «незалежно від вибраного варіанта ... вести облік за методом «витрати - випуск». Якщо списані на витрати матеріальні ресурси повністю не використані, в кінці року витрати збільшують на суму зменшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції (матеріали, продукція власного виробництва, молодняк та худоба на відгодівлі, незавершене виробництво), або зменшують на суму збільшення цих залишків, що визначаються шляхом порівняння їх на кінець та на початок звітного періоду. Крім того, затрати на виробництво відображаються тільки у витратах за елементами, тоді як для повної форми бухгалтерського обліку передбачено і за витратами діяльності.

Після визначення фінансового результату складають звітність, обов'язковою формою якої є *Баланс* та *Звіт про фінансові результати*. Спрощення звітності полягає у зменшенні звітних форм та їх показників.

Проста система ведення обліку в ФГ дозволяє отримувати економічну інформацію, достатню для визначення фінансового результату, для складання балансу, який відіграє важливу роль у визначенні фінансового стану господарства та при його аналізі, заповнення та подання необхідної звітності, для обґрунтування перед банком забезпеченості кредиту, на інші цілі.

Головна проблема при різних варіантах ведення простого обліку – розробка єдиної методики тлумачення і обчислення базових показників – валового доходу, виручки, прибутку, витрат на оплату праці, класифікаційні ознаки сільськогосподарської і несільськогосподарської діяльності (операційної, інвестиційної, фінансової) тощо, тобто обґрунтування єдиної системи простого обліку. Так як прибуток в цілому по господарству, залишки і витрати виробничих запасів, вартість незавершеного виробництва можна визначити розрахунковим шляхом без системного обліку, важливим є ведення аналітичного обліку, що забезпечує функціонування різних варіантів простого обліку, сприяє складанню звітності. Завдяки своїй універсальності, облік за простої системи може вестися за меморіальною (книжковою), журнальною та автоматизованою формами.



Організація та ведення бухгалтерського обліку у фермерському господарстві належать до компетенції його власника. Записи господарських фактів простого бухгалтерського обліку передбачають правильне і своєчасне складання первинної документації, зведення і групування та систематизацію інформації в регістрах бухгалтерського обліку за позиційним чи подвійним записом, нагромадження даних про витрати і доходи, визначення фінансового результату господарської діяльності.

## 2 Первинна обробка документів

Господарські операції відображаються в бухобліку методом їх суцільного та безперервного документування (документації). Документація – це відображення господарських операцій у первинних документах, що надає даним бухобліку юридичну силу. Первинний документ – це документ, що містить відомості про господарську операцію (ст. 1 Закону № 996 у редакції, що діє з 04.01.17 р.).

Первинні документи класифікуються за відповідною схемою (рис. 3.1).

Для бухгалтера існує суворе правило: жоден бухгалтерський запис не повинне бути зроблений без первинного документа. Для контролю та упорядкування обробки даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Первинні документи можуть бути складені в паперовій або в електронній формі. Електронний документ повинен відповідати вимогам, що пред'являються до таких документів.

Обов'язкові реквізити первинного документа До обов'язкових відносяться такі реквізити первинних документів (ч. 2 ст. 9 Закону № 996): назва документа (форми); дата складання; назва підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції; одиниця виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дозволяють ідентифікувати особу, яка брала участь у господарській операції.

Згідно з п. 2.4 Положення № 88 на документах, складених в електронній формі, проставляється електронний підпис особи. Через відсутність обов'язкового реквізиту документ можуть не визнати первинним і таким, що підтверджує реальність господарської операції.



Рис. 3.1. Схема класифікації первинних документів

Первинні документи складаються на бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених відповідним органом державної влади. Діючі типові форми первинних документів за основними господарськими операціями затверджені нормативними документами (табл. 3.1).

Форми самостійно розроблених первинних документів рекомендуємо затвердити наказом по підприємству.

Прийняті зі сторони і складені в господарстві документи обробляють, щоб підготувати до подальших бухгалтерських робіт з ними – систематизації, групуванні, запису в облікові регістри (Журнал, Книгу).

Таблиця 3.1

**Типові форми первинних документів**

№ з/п	Об'єкт обліку	Документ, яким затверджено типові форми
1	2	3
1	Основні засоби	Наказ Мінстату від 29.12.95 р. № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» (відмінено, але можна користуватися)
2	Нематеріальні активи	Наказ Мінфіну від 22.11.04 р. № 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів»
3	Запаси	Наказ Мінстату від 21.06.96 р. № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів»
4	Малоцінні та швидкозношувані предмети	Наказ Мінстату від 22.05.96 р. № 145 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів»
5	Готівкові кошти та касові операції	Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління НБУ від 29.12.17 р. № 148
6	Безготівкові розрахунки	Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Правління НБУ від 21.01.04 р. № 22
7	Купівля-продаж іноземної валюти	Положення про порядок та умови торгівлі іноземною валютою, затверджене постановою Правління НБУ від 10.08.05 р. № 281
8	Кадровий облік та оплата праці	Наказ Держкомстату від 05.12.08 р. № 489 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» Наказ Держкомстату та Міноборони від 25.12.09 р. № 495/656 «Про затвердження типової форми первинного обліку № П-2 «Особова картка працівника» Постанова КМУ від 27.04.93 р. № 301 «Про трудові книжки працівників» Наказ Мінстату від 27.10.95 р. № 277 «Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу»
9	Товарно-транспортна накладна – ТТН	Правила перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні, затверджені наказом Мінтрансу від 14.10.97 р. № 363 (форму ТТН наведено в додатку 7 до Правил)
10	Витрати на відрядження (авансовий звіт)	Наказ Мінфіну від 28.09.15 р. № 841 «Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, і Порядку його складання»

Первинна обробка документів – це процес перетворення зареєстрованих даних первинних документів шляхом перевірки, розцінки, групування у корисну інформацію, яка необхідна для керівництва фермерським господарством.

Процедура обробки визначається даними, які потрібно отримати, і методами реєстрації, які при цьому використовуються.

Усі первинні документи, що потрапили до бухгалтерії, насамперед підлягають перевірці. Документи перевіряються:

- за формою (формальна перевірка) – визначається повнота і правильність оформлення та заповнення всіх реквізитів, наявність підписів, контролюється відсутність помарок і підчисток. Перевірка як елемент обробки первинних документів здійснюється шляхом контролю запису щодо достовірності здійсненої операції, правильності присвоєння порядкового номера (особливо це стосується касових операцій).;

- за суттю – перевіряється законність операції та її господарська доцільність, а також відповідність одних і тих самих показників (логічна ув'язка) у різних документах. Ця операція повинна засвідчити, що документ не фіктивний. Юридична перевірка встановлює повноту і правильність заповнення реквізитів, достовірність підписів осіб, що несуть відповідальність за здійснену операцію й оформлення документа;

- арифметично – перевіряється правильність проставлених цін і здійснених націнок, правильність обчислень, підрахунку підсумкових цифрових даних.

Якщо перевіркою встановлено, що документ складено неправильно (у т. ч. є арифметичні помилки), його повертають виконавцю для виправлення або заміни на новий, правильний.

Обробка первинних документів передбачає уточнення їх на арифметичну правильність підрахунків. При цьому здійснюється таксація, перевірка підсумку записаної господарської операції.

Перевірені документи групують за ознаками однорідності (постачальники, покупці, види витрат тощо). Далі первинні документи, при необхідності, заносять у групувальні відомості. Групуючи документи, їх готують до бухгалтерських записів. На практиці у фермерському обліку рідко доводиться здійснювати групування первинних документів. Як правило, це відбувається при масових явищах, наприклад, при зборі урожаю, коли групують *путівки, талони*, товарно-транспортні накладні на відправку продукції тощо.

В процесі обробки з первинними документами в бухгалтерії здійснюються такі операції.

1. При необхідності документи таксують. Таксування здійснюється, якщо в первинному документі відсутні (не проставлені) вартісні показники. Таксування документів – це визначення грошової оцінки (вартісної величини) господарських операцій, зазначених (зафіксованих) у натуральних або трудових вимірниках.

2. Потім документи групують за видами господарських операцій про об'єкти обліку. Групування документів – це накопичення документів за однорідними ознаками (касові, банківські, з оплати праці, із ТМЦ і т. п.) і за певний період (день, декада, місяць) з метою отримання укрупнених, зведених даних, необхідних для заповнення облікових регістрів.

3. Контування (conto (італ.) – рахунок) – зазначення на документі відповідної кореспонденції рахунків, після чого документ заноситься у відповідний обліковий регістр аналітичного або синтетичного обліку (або в комп'ютерну облікову програму). Відмітка про обробку документів. Первинні документи, що пройшли обробку, повинні мати відмітку, яка виключає їх повторне використання (п. 2.17 Положення № 88). Як така відмітка на документі може бути проставлена дата його занесення в обліковий регістр і підпис відповідальної особи (бухгалтера) або відповідний штамп із підписом і датою. Зверніть увагу! При роботі з готівковими коштами документи, які додаються до прибуткових і видаткових касових ордерів, а також документи, які стали підставою для нарахування зарплати та інших готівкових грошових виплат, підлягають обов'язковому погашенню штампом або ручним написом «Отримано» або «Сплачено» із зазначенням дати (числа, місяця, року) (п. 2.18 Положення № 88, Положення № 148) [27].

## **3** Відображення господарських операцій в облікових регістрах синтетичного обліку

Фермерськими господарствами самостійно вибирається форма обліку та її регістри.

За простої системи обліку основними регістрами синтетичного обліку є *Книга обліку доходів та витрат* чи *Журнал реєстрації господарських операцій*.

**Ведення *Книги обліку доходів і витрат*.** *Книга обліку доходів і витрат* (надалі – *Книга*) є найпростішим регістром обліку, який ведеться за простої системи. Записи в *Книзі* здійснюються за допомогою простого рахівництва, без використання подвійного запису і рахунків, що шляхом простих обчислень дає змогу обчислити фінансовий результат та одержувати інші необхідні дані.

На підставі записів *Книги* можна скласти, при потребі, податкову декларацію, розрахунок акцизного збору та інших платежів. Для складання бухгалтерської звітності дані *Книги* необхідно заново переглядати та певним чином групувати, використовуючи також дані аналітичного обліку.

Законодавством передбачено їх перелік в методичних рекомендації № 189 (табл 3.2).

Таблиця 3.2

**Регістри простої та спрощеної форми бухгалтерського обліку, які застосовуються в селянських (фермерських) господарствах**

№ форми реєстру	Назва реєстру
1.	Опис майна
2.	Баланс
3.	Книга обліку доходів та витрат
4.	Журнал реєстрації господарських операцій
5.	Відомість обліку основних засобів та нарахування амортизації
6.	Відомість обліку розрахунків
7.	Відомість обліку витрат виробництва
8.	Журнал-Головна

Загальна схема облікового процесу з виділенням технологічних етапів обліку надана на рис. 3.2



Рис. 3.2. Технологічна схема облікового процесу за простою формою в умовах фермерського господарства

Ведення обліку за простою системою з використанням *Книги* як реєстру обліку має кілька варіантів (табл. 3.3). Так, для громадян, які одержують доходи від здійснення будь-якої підприємницької діяльності, необхідно вести *Книгу обліку доходів і витрат* за формою № 10. У ній передбачено 7 граф – період обліку, кількість виготовленої продукції, витрати на виробництво, ціна продажу, кількість проданої продукції, сума виручки, чистий дохід, тобто *Книга* може використовуватися і як реєстр, де враховується кількість виготовленої та проданої продукції, наданих послуг, витрати на виробництво, ціна продажу та отриманий дохід.

Є пропозиції видати *Книгу* у вигляді записної книжки фермера в якій враховують усі здійснені операції та записується сума за ними, без віднесення на доходи чи витрати.

Таблиця 3.3

### Реєстри обліку для фермерських господарств

13	Назва реєстру обліку	Характеристика реєстру обліку
громадяни, які одержують доходи від здійснення будь-якої підприємницької діяльності	<i>Книга обліку доходів і витрат</i> за формою №10	період обліку, кількість виготовленої продукції, витрати на виробництво, ціна продажу, кількість проданої продукції, сума виручки, чистий дохід
особи, що є платниками єдиного податку	<i>Книга обліку доходів і витрат</i> , реєструється органом державної податкової служби разом з видачею свідоцтва на право сплати єдиного податку суб'єктам малого підприємництва	на основі первинних документів відображають операції зазначають дату, зміст господарської операції, доходи всього і в тому числі від реалізації, позареалізаційні доходи, фінансові доходи та розшифровують поточні витрати, здійснені у зв'язку з веденням господарської діяльності.
	Журнал реєстрації господарських операцій.	
	Відомості аналітичного обліку основних засобів, розрахунків, руху коштів	<i>Відомість обліку витрат виробництва,</i> <i>Відомість обліку оплати праці,</i> <i>Відомість обліку розрахунків,</i> <i>Відомості обліку основних засобів,</i> <i>Відомості обліку тварин</i>

Для осіб, що є платниками єдиного податку передбачено *Книгу*, яка має іншу форму: на основі первинних документів відображають операції,

що відбулися у звітному (податковому) періоді. Тут зазначають дату, зміст господарської операції, доходи всього і в тому числі від реалізації, позареалізаційні доходи, фінансові доходи та розшифровують поточні витрати, здійснені у зв'язку з веденням господарської діяльності. Ця *Книга* обліку доходів і витрат реєструється органом державної податкової служби разом з видачею свідоцтва на право сплати єдиного податку суб'єктам малого підприємництва. Вона має бути прошнурована і пронумерована. На останній сторінці завіряється підписом керівника і печаткою господарства та печаткою органу податкової служби.

Перед складанням звітності ці записи пристосовують під меморіальний ордер, проставляючи проти кожного запису рахунки (спеціальні чи типові), що може здійснювати особисто фермер, чи раз на рік (за потреби, з іншою періодичністю) наймати для цього професійного бухгалтера.

Незважаючи на різноманітність варіантів *Книги* цей обліковий реєстр нескладний в опануванні, так як передбачає прості записи за обмеженим переліком операцій, без особливих вимог до форми записів, та без бухгалтерського проведення. Тут здійснюється хронологічна реєстрація первинних документів, відображення змісту операцій за доходами чи витратами, і визначають результати господарювання.

У *Книзі*, як правило, записують зовнішні операції, що впливають на фінансовий результат окремо за кожною операцією. Не обліковують у *Книзі* внутрігосподарський оборот та споживання власної продукції у господарстві. Не вважається внутрігосподарським оборотом та відноситься на витрати не менше двох разів на рік використання власної продукції, оціненої за середніми реалізаційними цінами, на особисте споживання (сімейні потреби) та благодійні цілі. Записи у *Книзі* можна робити й суцільні, охоплюючи усі господарські операції тоді вона буде одночасно діловим щоденником, але об'єктами обліку будуть лише ті операції, що мають грошове вимірювання та супровідні підтверджені документи.

У типовій формі ведення *Книги* рекомендується поділ доходів та витрат на господарські, фінансові, інші. За бажанням фермера у відповідності до потреб виробництва і управління та складання звітності, типову форму можна розширити та доповнити необхідними графами, чи навпаки, скоротити. У наведеному зразку пропонується використовувати 8 граф (доходи і витрати з ПДВ та примітки), без поділу доходів та витрат на складові (операційні, фінансові). Форма *Книги*, пристосованої до складання



звітності, наведена у розділі 7.1 «Звіт про фінансові результати». Форма *Книги* не впливає на розмір доходів чи витрат, та об'єктивність визначення фінансового результату, тільки дозволяє певним чином систематизувати дані обліку.

*Книга обліку доходів і витрат* – це спеціальна таблиця, в якій нагромаджують однорідні операції на підставі відповідних первинних документів. Записи у цьому реєстрі починають з перенесення окремих даних вступного балансу для виведення початкового сальдо. Так як в *Книзі* перелік граф (доходи, витрати, ПДВ) не відповідає змісту статей балансу (основні засоби, оборотні засоби, капітал, позики тощо), то переносять тільки підсумки грошових коштів у доходи, а здійснені платежі, понесені матеріальні витрати – у витрати, та вказують суми ПДВ за цими витратами та доходами, якщо такі мали місце.

Вступне сальдо потрібно виводити, так як його значення впливає на розмір річного результату. Відбувається це тому, що за даними поточного обліку витрати можуть перевищувати доходи, і тільки з врахуванням доходів та витрат, що були у господарстві на початок облікового періоду, можна достовірно визначити фінансовий результат. Операції, що відбулися у звітному періоді, відображають у *Книзі* в хронологічній послідовності, по мірі їх здійснення на основі первинних документів. Спочатку записують порядковий номер господарської операції, дату, коли вона відбулася та її короткий зміст. У графі 3 «Зміст господарської операції» можна вказувати також документи, на підставі яких зроблено запис у *Книзі* та короткі аналітичні характеристики.

Далі класифікують господарську операцію з точки зору доходів чи витрат і роблять запис на відповідну графу позиційним записом. При організації обліку потрібно врахувати, що доходи відображають після відправки продукції покупцям або надходження грошей від замовників, витрати – під час їх здійснення.

У графі «Доходи» відображають надходження або нарахування коштів за реалізовану продукцію (роботи, послуги) надані на сторону та інші доходи. Тут також показують вартість отриманої натуральної плати, доходи від оренди. Тобто, відображають всі надходження фермерського господарства, отримані від реалізації товарів, робіт, послуг, майна, позареалізаційні доходи, тощо. До складу доходів не включають суми податку на додану вартість та акцизного збору, які записують в окремій графі.

У графі «Витрати» відображають вартість придбаних матеріалів, сировини, фабрикатів, заробітну плату найманих працівників, оплату відряджень, амортизацію та інші витрати. Куплені матеріальні цінності одразу вважаються витраченими на виробництво, хоч на практиці дані цінності не завжди витрачаються одразу по придбанні.

За умови, що залишки матеріалів (запаси) залишаються на складах на наступний звітний період, на їх вартість зменшують витрати та коректують фінансовий результат. Проводять цю операцію в кінці року при складанні звітності.

Одночасно з веденням *Книги* потрібно вести **аналітичний** облік. Це зумовлено необхідністю відображення основних засобів, розрахунків, руху коштів.

За потреби ведуть *Відомість обліку витрат виробництва*, *Відомість обліку оплати праці* (при використанні найманої праці), *Відомість обліку розрахунків* тощо.

Основні засоби обліковують у *Відомості обліку основних засобів*, в якій кожний об'єкт записують окремих рядком. Необхідність аналітичного обліку майна зумовлена тим, що витрати на їх придбання у *Книгу* не записується, бо це не поточні витрати, за якими ведеться синтетичний книжковий облік, а капітальні вкладення. У *Книгу* записують тільки їх вартість в сумі нарахованої амортизації (зносу), що припадає на звітний період для визначення річного результату.

Тварин обліковують у окремій *Відомості обліку тварин* (для господарств, спеціалізованих на їх вирощуванні), відображаючи наявність та рух поголів'я (приплід, купівля для основного стада, переведення в групи, списання, падіж, забій тощо). Придбання і реалізацію тварин (якщо вони не входять до складу основних засобів) записують у *Книгу* як доходи та витрати, аналогічно з матеріальними цінностями.

Різниця між підсумком граф «Доходи» і «Витрати» з врахуванням початкового сальдо становить фінансовий результат діяльності фермера. Підсумки за графами «Податкове зобов'язання за ПДВ» та «Податковий кредит за ПДВ» використовується при складанні податкової декларації.

У *Книзі обліку доходів і витрат* фінансовий результат можна визначити на будь-яку дату шляхом порівняння сум доходів і витрат. Це зумовлено тим, що всі записи доходів і витрат ведуться практично в момент здійснення їх.

Даною *Книгою* доцільно користуватися невеликим фермерським

господарствам, які здійснюють розрахунки, переважно, у готівковій формі одночасно з надходженням матеріальних цінностей.

Перевагою *Книги обліку доходів та витрат* є її простота. Ведення *Книги* не вимагає спеціальної підготовки, вона легка і зрозуміла в користуванні, так як записи здійснюються без взаємозв'язку господарських засобів та джерел. За нею можна отримати відомості про хід господарського процесу, скласти декларацію про доходи та про ПДВ.

Недоліком ведення *Книги* є те, що в ній обмежені можливості арифметичного контролю інформації, так як записи про доходи і витрати не пов'язані між собою (безсистемні). Це обмежує використання інформації з метою прийняття управлінських рішень, обґрунтування одержання кредитів, контролю за дебіторською і кредиторською заборгованістю тощо. В процесі господарської діяльності виникають операції за розрахунками, нарахуваннями та виникненням заборгованості, які не пов'язані з доходами і витратами, наприклад, утримання податків із заробітку найманих працівників, сплата податку на додану вартість тощо, а для запису цих операцій не передбачено граф. У *Книзі* неможливо відобразити рух грошових коштів, наприклад, внесення та отримання готівки з банку, що значно послаблює контрольні функції обліку. Для *Книги обліку доходів і витрат* характерно те, що доводиться робити багато приміток, фінансовий результат визначати за рядом уточнень, а складання фінансового звіту не обходиться без повного перегляду записів та подальшого їх групування.

Ці недоліки усуваються при веденні реєстру **Журнал реєстрації господарських операцій**. При дещо вищій трудомісткості, ніж для *Книги* тут забезпечується автоматичний контроль арифметичних помилок, ведення записів максимально пристосоване для складання форм балансу і звітності.

*Журнал* ведеться за принципом подвійного запису з використанням рахунків бухгалтерського обліку, що шляхом простих обчислень дає змогу визначити фінансовий результат та одержувати інші необхідні дані. Його створено на основі класичного бухгалтерського реєстру Журнал-Головна, який ведеться за правилом, що кожній статі бухгалтерського балансу повинен відповідати окремий рахунок в основному бухгалтерському реєстрі.

Вимоги до ведення *Журналу* для фермерських господарств затверджені Інструкцією. За формою *Журнал* може бути різним: простим

чи з веденням рахунків типового Плану. Обидва ці облікові реєстри в своїй основі мають рахунки. Відмінності полягають у тому, що у простому *Журналі* реєстрації рахунки умовні (спеціальні), укрупнені за економічним змістом. Цим рахункам не присвоюють номери, для них не є обов'язковою термінологія *дебет та кредит*, здійснюється проста кореспонденція рахунків через обмежену їх кількість (тільки 9, тоді як для спрощеної форми *Журналу* передбачено біля 20 рахунків для обліку господарської діяльності).

Ведення *Журналу реєстрації* з використанням рахунків типового Плану передбачає, що господар самостійно визначає, якими рахунками користуватися, в залежності від інтенсивності його господарського життя, але бажано мати найнеобхідніший їх перелік, щоб не робити повторних записів.

Стандартні рахунки обов'язково мають дебетову та кредитову ознаки, тут у розрізі кожного рахунка записують операції на дебеті та кредиті. Між стандартними рахунками здійснюється типова кореспонденція. Ведення *Журналу* за типовими рахунками є варіантом спрощеної форми обліку.

Надалі ми розглядатимемо тільки *Журнал* з умовними рахунками.

Перед здійсненням записів у *Журналі* нумерують сторінки, прошнуровують і скріплюють печаткою (якщо дані господарського обліку підлягають зовнішній перевірці). Рахунки відкривають на початок заснування фермерського господарства, а в подальшому – на 1 січня поточного року.

Першим записом до *Журналу* переносять вступний баланс за кожною статтею та загальним підсумком. Розноску статей балансу здійснюють на певні рахунки, тобто виводять за сальдо на початок періоду (року) за рахунками.

Наприклад, за даними вступного балансу переносять всі статті активу і пасиву (табл. 3.4).

Сума обороту початкового сальдо за рахунками *Журналу реєстрації* (гр. 21) відповідає підсумку вступного балансу – 15070.00 грн. Perezапис даних з вступного балансу у *Журнал* зроблено вірно.

Якщо облік уже налагоджено, то в наступному році першим записом до *Журналу* переносять залишки рахунків з попереднього періоду.

Всі подальші документи проводять по *Журналу* в хронологічному порядку, для чого передбачена графа 1, суцільна нумерація господарських операцій зберігається до кінця господарського року. По графі 2 записують дату здійснення операції або дату запису у *Журнал*.

Таблиця 3.4

**Перезапис статей вступного балансу на початкове сальдо рахунків  
Журналу реєстрації господарських операцій**

Вступний баланс		Рахунки Журналу реєстрації	
<i>Статті активу</i>	<i>Сума</i>	<i>Назва рахунка</i>	<i>Сума</i>
Основні засоби	10900,00	рахунок «Основні засоби» гр.16	10900,00
Оборотні засоби	139800,00	рахунок «Витрати» гр.4	3900,00
Грошові кошти	135080,00	рахунок «Поточний рахунок» гр.10	135080,00
		рахунок «Розрахунки з бюджетом» гр.6	820,00
<i>Статті пасиву</i>	<i>Сума</i>		
Власні джерела	10700,00	рахунок «Власний капітал» гр.15	10700,00
Залучені джерела	140000,00	рахунок «Розрахунки з організаціями та особами» гр.9	140000,00
Баланс	150700,00	рахунок «Сума обороту» гр.21	150700,00

Зміст господарських операцій (графа 3) може викладатися довільно (можна деталізувати закуплені матеріальні цінності, позначати їх характерні особливості, показувати обсяги у властивих тому чи іншому продукту натуральних одиницях виміру та інше). Записи роблять на підставі первинних та зведених документів так, щоб можна було зрозуміти суть операції і підставу для її проведення з посиланням на документ.

*Журнал* має такі рахунки: Фінансові результати (Витрати, Доходи), Розрахунки з бюджетом, Розрахунки з організаціями та особами, Поточний рахунок, Готівка, Власний (Статутний) капітал, Основні засоби, Знос основних засобів, Витрати за рахунок доходу, та контрольний (балансовий) рахунок Сума обороту.

**Методика записів на рахунках.** Записи виконують по мірі здійснення господарських операцій. По кожній операції сума записується двічі – на дебеті та кредиті (в парну і непарну графу), тим самим зберігається принцип подвійного запису та показується зміна засобів і їх джерел.

Контроль записів здійснюється при визначенні оборотів за кожним рахунком *Журналу*. Суми оборотів за надходженнями «+» і видатками «-» (за парними, дебетовими і непарними, кредитовими графами) повинні бути рівні між собою та сумою проведених протягом періоду документів – графою 21, а також відповідними підсумками допоміжних відомостей аналітичного обліку. Якщо дані не співпадають, потрібно здійснити перевірку розноски первинних документів. Причиною можуть бути

недостовірні записи чисел, записи чисел в інші графи, плутанина з «надходженням» і «вибуттям», пропуск в розносці.

Рівність підсумків, проте, не гарантує цілковитої достовірності розноски документів, так як можливі їх пропуски, помилки в проводках чи сумах. Корисним у цьому випадку буде так званий трикутний контроль, коли записи одного документа здійснюють в *Журнал* та у *Відомість* і зразу ж контролюють.

На рахунку «*Витрати*» записують суми, використані на придбання виробничих запасів (насіння, корми, паливо тощо), оплату послуг і робіт зі сторони, проценти за банківські кредити, оплату праці найманих осіб. Запис у витрати роблять під час проведення фактичної оплати, або при надходженні цінностей (тобто виникненні грошових зобов'язань) – за подією, яка відбулася першою: оплата чи нарахування.

На рахунку «*Доходи*» записують суми, отримані від реалізації товарів, робіт, послуг та позареалізаційні надходження (проценти, дивіденди, орендна плата тощо отримані). Запис роблять по мірі надходження коштів. Якщо послуга надана, а оплата ще не надійшла, використовують рахунок «Розрахунки з організаціями та особами».

На рахунку «*Розрахунки з бюджетом*» записують суми податкового кредиту та податкових зобов'язань, які виникають під час розрахункових операцій. При придбанні товарно-матеріальних цінностей чи одержанні послуг зі сторони вартість матеріалів (робіт, послуг) включають до витрат господарства (рахунок «*Витрати*», гр.4) без суми ПДВ, а суму ПДВ, зазначену в документах постачальника, записують на рахунок «Розрахунки з бюджетом»(гр.6). Даний рахунок використовують для контролю розрахунків з бюджетом за непрямими податками (ПДВ, акцизний збір) та складання податкової декларації.

При реалізації власної продукції виручку без ПДВ записують на рахунок «*Доходи*»(гр.5), а на рахунок «Розрахунки з бюджетом»(гр.7) – суму ПДВ, яку господарство має перерахувати до бюджету. Позитивна різниця між графами 6 і 7, включаючи решту на початок звітного періоду, показує суму ПДВ та інших платежів, які господарство має перерахувати до бюджету, а в протилежному випадку – одержати кошти з бюджету.

При реалізації продукції, за якою сплачується акцизний збір, його суму, що підлягає сплаті до бюджету, записують на рахунок «*Витрати*» (гр.4) і рахунок «Розрахунки з бюджетом» (гр.7), а при сплаті – на рахунок «Розрахунки з бюджетом» (гр.6) і рахунок «*Поточний рахунок*» (гр.11).

На рахунку «*Розрахунки з організаціями та особами*» відображають стан розрахунків господарства. У графі 8 цього рахунка відображають заборгованість, яку має сплатити господарству інша юридична чи фізична особа, та суми, перераховані (сплачені) господарством в погашення власної заборгованості іншим організаціям (особам), а в графі 9 зазначають виникнення заборгованості господарства та погашення боргу іншими організаціями. Контроль за станом розрахунків з конкретними юридичними та фізичними особами фермер здійснює шляхом порівняння сум нарахування та оплати у графах 8 та 9.

У кінці звітнього періоду визначають стан заборгованості господарства. Для цього у графах 8 і 9 *Журналу* зіставляють виникнення заборгованості та її погашення по кожній юридичній і фізичній особі. При цьому враховують стан заборгованості на початок звітнього періоду. Суми заборгованості на кінець року (окремо господарство та господарству) записують після підсумку операцій за рік.

На рахунку «*Поточний рахунок*» обліковують грошові кошти, що зберігаються на поточному рахунку. На дебеті (гр.10, «+») записують надходження коштів, за кредитом (гр.11, «-») – їх вибуття.

На рахунку «*Готівка*» записують рух готівки. Дебет, графа 12 використовується для запису надходження, а кредит, графа 13 – для вибуття готівкових коштів господарства.

На рахунку «*Власний капітал*» обліковують рух власного капіталу. На дебеті, графа 14 показують його зменшення, а на кредиті, графа 15 – збільшення.

На рахунку «*Основні засоби*» показують основні засоби господарства. Придбання основних засобів відображають на дебеті (гр.16) – вартість об'єктів без податку на додану вартість. Тут же показують витрати на будівництво і виготовлення основних засобів або закладку багаторічних насаджень власними силами. За кредитом (гр.17) показують зменшення вартості основних засобів. Витрати на придбання основних засобів за економічним змістом є операціями капіталовкладень, тому їх не записують на поточний рахунок «*Витрати*».

На рахунку «*Знос основних засобів*» показують нарахування амортизації. По графі 18 записують зменшення амортизаційних відрахувань, а по графі 19 – нарахування амортизації. Амортизацію (знос) включають у витрати, відображаючи на рахунку «*Витрати*» (гр.4, «+») і рахунку «*Знос основних засобів*» (гр.19, «-»).

На рахунку «*Витрати за рахунок доходу*» відображають витрати, які не входять до складу поточних витрат та капіталовкладень, а є витратами за рахунок доходу. До таких витрат відносять витрати фермера на особисте споживання.

**Наприклад**, при закупці шафи використовують: рахунок «Витрати за рахунок доходу» (гр.20, «+») і кредит рахунка «Поточний рахунок» (гр.11, «-»).

Для контролю за логічним і арифметичним змістом запису операцій у *Журналі реєстрації* використовується рахунок «*Сума обороту*» (гр.21, «=»). Запис на цьому рахунку виводиться таким чином: сума всіх дебетових записів (парні графи зі знаком «+») повинна бути рівна сумі всіх кредитових записів (непарні графи зі знаком «-») і дорівнювати запису по рахунку «Сума обороту» (гр.21).

Для контролю записів за місяць, крім перевірки запису кожної операції, використовують таку рівність: місячні записи за дебетовими оборотами (парні графи зі знаком «+») рівні кредитовим оборотам (непарні графи зі знаком «-»), та сумою запису по графі 21 На рахунку «Витрати за рахунок доходу» здійснюють вертикальний та горизонтальний контроль поточних та підсумкових записів *Журналу*.

Треба зауважити, що такий контроль має більше арифметичне значення, так як економічний зміст операції таким чином не завжди перевіряється. Для економічного контролю користуються таблицями типових проводок простого обліку. За певний період, як правило, місяць, рік, визначають обороти по рахунках і визначають сальдо (залишки), за якими складають баланс, що має назву *оборотного балансу*. Він контролює поточні записи у *Журналі реєстрації*, характеризується великою наочністю та зручністю. Періодичність завершення записів на рахунках (підбиття граф) залежить від періодичності подання звітності та необхідності визначення фінансових результатів.

У кінці року за даними *Журналу* розраховують фінансовий результат фермерського господарства. Перевіряють правильність усіх записів *Журналу реєстрації*. Для цього проводять повну інвентаризацію майна та розрахунків. Визначають залишки матеріальних цінностей та незавершеного виробництва на кінець року для визначення фактичного розміру витрат.

Фактичний розмір витрат визначають шляхом коректування витрат визначених на рахунку «Витрати» (гр. 4). Отриманий підсумок коректують



на дані інвентаризації, яку проводять в кінці року. Виявлені залишки матеріалів, незавершене виробництво, оцінку молодняка на кінець року порівнюють з залишком на початок року і отримують фактичні витрати.

Далі виводять сальдо за рахунками *Журналу*, які є основою для складання заключного балансу. Для визначення сальдо (залишків) на рахунках на кінець звітної періоду до підсумків початкових сальдо додають дебетові обороти і віднімають кредитові. Загальний фінансовий результат обчислюється як різниця підсумків рахунків «Доходи» (гр. 5) та «Витрати» (гр. 4) з врахуванням початкового сальдо за ними.

При потребі, одночасно з синтетичними записами *Журналу* ведуть *Відомості аналітичного* обліку основних засобів, тварин та птиці, багаторічних насаджень, витрат виробництва. Наявність матеріальних запасів відображають в *Інвентаризаційних описах, Відомості обліку незавершеного виробництва*. Стан розрахунків з різними організаціями коли їх обсяг значний, нарахування оплати праці обліковують у *Відомості обліку розрахунків*.

На підставі записів *Журналу* складають необхідну звітність (податкову декларацію, розрахунок акцизного збору, бухгалтерську звітність) та здійснюють оперативне керівництво.

Облік з використанням *Журналу реєстрації*, як правило, рекомендується фермерським господарствам, які мають значні власні засоби, залучають працівників зі сторони, ведуть як готівкові, так і безготівкові розрахункові операції. Він дає змогу отримувати інформацію не тільки про рух і наявність засобів, але і джерел їх утворення.

**Переваги ведення *Журналу реєстрації*.** *Журнал реєстрації господарських операцій* за простою системою показує засоби і джерела в економічному групуванні, ведення записів у ньому не вимагає спеціальної кваліфікації, арифметичний контроль записів збережений на кожному етапі. *Журнал* за повнотою записів наближений до класичного обліку, надає інформацію, необхідну для оперативного управління, складання і подання звітності. Це зумовлено тим, що він ведеться за принципом подвійного відображення.

При ведення обліку за допомогою *Журналу реєстрації* забезпечено три рівності

- ідентичність сум вступних сальдо за рахунками,
- ідентичність дебетового і кредитового оборотів (парних «+» та непарних «-» граф) та балансуючого рахунка,

– ідентичність сум кінцевих сальдо (залишків) за рахунками.

Ці рівності дають змогу використовувати *Журнал* для складання фінансової звітності.

**Недоліки *Журналу реєстрації*.** Певні незручності при веденні обліку в *Журналі* викликає те, що деякі статті його є «котловими» і для потреб оперативного управління, а також звітності не обійтися без вибірок та додаткових групувань. Дещо складними у веденні є рахунки розрахунків, відображення сум податків, послідовність визначення фінансових результатів. Ці недоліки спричинені не так недосконалістю *Журналу*, як тим, що облік є моделлю багатогранного господарського життя.

Отже, «*Книга обліку доходів і витрат*» чи «*Журнал реєстрації господарських операцій*» при простій системі ведення обліку є основними обліковими регістрами, організаційною основою побудови обліку. Враховуючи перелічені переваги та недоліки різних форм ведення обліку у малих підприємствах, фермери мають змогу вибирати для себе оптимальний варіант основного облікового регістру. Переваги того чи іншого облікового регістру перед початком ведення обліку слід уважно проаналізувати, і зваживши власні можливості, обрати один із них.

Якщо фермер не може придбати «*Книгу обліку доходів і витрат*» чи «*Журнал реєстрації господарських операцій*» виданих високим друком, він може пристосувати для цієї мети будь-яку іншу книгу чи зошит. Але бажано, щоб ведення обліку в пристосованих регістрах не стало правилом, це можна дозволити лише на період становлення фермерських господарств, поки асоціація фермерів забезпечить їх бухгалтерськими регістрами і документами, виготовленими друкарським способом.

## **4** Ведення записів у регістрах аналітичного обліку

В регістрах синтетичного обліку вказують загальний вартісний вимір господарської операції, як правило, зовнішньої, тобто такої, що виходить за межі господарства. Синтетичні дані характеризують фінансовий стан господарства, за ними визначають результати господарської діяльності. Це дуже важлива інформація для фермера, але в процесі управління господарством йому потрібно знати детальні складові синтетичного обліку та мати уявлення про внутрігосподарські операції.

Для деталізованого запису інформації і розшифрування найбільш важливих факторів (перелік основного майна, худоби, отриманих цінностей) використовують регістри аналітичного обліку. Аналітичний облік ведеться за натуральними та вартісними показниками, а при необхідності вказують і інші характеристики (вік, стать, рік придбання, сорт тощо).

Можливість та необхідність ведення, а також обсяг аналітичного обліку визначається самим фермером. Власник може обмежитися тільки обліком майна, а може вести аналітичний облік реалізації, розрахунків, виробничих витрат тощо.

Регістрами аналітичного обліку для фермерського господарства є *Відомості, книги, картки, описи*, які використовують сільськогосподарські та малі підприємства. Так як ведення аналітичного обліку не регламентується, для нього можна використовувати пристосовані регістри.

Господарські операції в облікових регістрах аналітичного обліку відображають на підставі первинних документів (записи проводять окремо, з переліком особливих прикмет вік, масть, жива вага, кличка тощо. Це здійснюють у аналітичній *Відомості обліку тварин та птиці*).

Для відображення операцій у аналітичному обліку відкривають окремі аналітичні рахунки для обліку певних видів предметів, операцій, розрахунків (відповідна *Відомість, картка* тощо).

Використання інших необхідних відомостей для аналітичного обліку у фермерському господарстві аналогічне. Так, у *Відомості обліку витрат виробництва* виділяють окремо сторінки для обліку певного виду продукції і матеріалів, де записують їх надходження та вибуття у натуральному і вартісному вимірі. Окремо ведуть записи за купленими матеріальними цінностями.

*Відомість обліку грошових, коштів і розрахунків* передбачає ведення аналітичних рахунків готівки, безготівкових коштів, розрахунків з організаціями тощо. Кожен рахунок у *Відомості* має завчасно встановлені граfi, пристосовані для запису операцій або руху господарських засобів.

Рахунок аналітичного обліку, як і синтетичного, розділено на дві частини надходження і вибуття (збільшення, дебет і зменшення, кредит). Як правило, на кожен частину рахунка відводять цілу сторінку (тоді на розвороті аналітичного рахунка маємо одну сторінку – дебет, другу – кредит, що робить зручним спостереження за змінами факту чи явища)

На практиці застосовують різні форми аналітичного рахунка, залежно від того, які види засобів обліковують і в якому групуванні вони необхідні для

оперативного керівництва господарством, складання звіту. Так, в *Інвентарному описі* засоби розміщують в переліку за черговістю, необхідною для формування статей балансу, у *Відомості витрат виробництва* (чи *Відомості обліку доходів та витрат*) – за статтями витрат, необхідних для складання. Визначений порядок розміщення аналітичних рахунків наводять у вигляді змісту на першій сторінці у реєстрах аналітичного обліку із зазначенням сторінок, відведених для окремих засобів чи джерел.

Перед початком записів на аналітичних рахунках виводять початкове сальдо, яке переносять із *Інвентаризаційного опису* та звіряють із даними синтетичного обліку *Журналу*. Загальна сума сальдо, виведених на початок року на рахунках аналітичних реєстрів, повинна дорівнювати відповідним синтетичним рахункам та показникам балансу, який характеризує стан засобів господарства на початок року. Далі на підставі первинних документів записують господарські операції, що відбуваються протягом року.

**Контроль за правильністю записів.** Щоб перевірити правильність записів у аналітичних реєстрах, треба підрахувати загальну суму записів за місяць по надходженню і видатку за кожним із них. Підбиті за всіма аналітичними *Відомостями* підсумки (дебетові і кредитові обороти) порівнюють з підсумками відповідних записів (оборотів) у синтетичному обліку *Журналу*. Це порівняння показує, на яку суму повинно бути зроблено записи у *Відомостях*, і на яку їх зроблено фактично. Значення повинні бути однаковими.

Зіставлення підсумків записів у *Журналі реєстрації* з підсумками записів по *Відомостях* аналітичного обліку є основним способом контролю, який застосовується при простій системі ведення обліку.

Крім цього, є і інші способи контролю зіставлення обігів і сальдо в *Журналі і Відомостях*, порівняння решток по *Відомостях* і фактичною наявністю, здійснення документальної взаємоперевірки зовнішніх розрахунків, зіставлення за *Відомостями* місячних і річних підсумків по однорідних або зв'язаних між собою показниках.

## **К**онтрольні запитання та завдання для самоперевірки

1. Визначити умови за яких ФГ має право не складати баланс?
2. Охарактеризувати особливості обліку у ФГ за простою формою обліку?

3. Опишіть технологічну схему облікового процесу за простою формою в умовах ФГ.
4. Розкажіть про особливості обліку у ФГ за спрощеною формою обліку.
5. Визначити принципи побудови Книги обліку доходів і витрат?
6. Опишіть побудову Журналу обліку господарських операцій.
7. Визначити мету використання реєстрів бухгалтерського обліку при спрощеній формі обліку?
8. Охарактеризуйте просту форму бухгалтерського обліку малих підприємств та особливості її застосування ФГ. Наведіть її переваги та недоліки.
9. З'ясуйте особливості спрощеної форми бухгалтерського обліку малих підприємств та її застосування ФГ.
10. Охарактеризуйте форми бухгалтерського обліку для середніх і великих ФГ.
11. Визначити форму обліку, яка не передбачає виконання бухгалтерських проведень?
12. Назвати принципи нарахування доходів і витрат у ФГ?

## ОРГАНІЗАЦІЯ ПОТОЧНОГО ОБЛІКУ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### 1 Загальні основи організації обліку та облікова політика фермерського господарства

Порядок ведення бухгалтерського обліку у господарстві – це система методів, способів та заходів що забезпечують впровадження функціонування та подальше вдосконалення обліку, тобто організація обліку як елементу управління.

Організація обліку передбачає практичне вирішення ряду питань, основними з яких є предмет і метод обліку, зв'язок облікового, контрольного і аналітичного процесів, інформаційне, організаційне, правове, технічне забезпечення функціонування обліку.

При організації бухгалтерського обліку в господарстві керуються Законом Про бухгалтерський облік [1] та іншими документами. Основні законодавчі та нормативні акти, що регулюють виробничо-господарську діяльність фермерського (селянського) господарства та враховуються при веденні обліку – це Закони України «Про власність», «Про селянське (фермерське) господарство». Закони щодо конкретного господарства мають певну ланку свого прояву. Такою пов'язуючою ланкою господарства і законодавства є бухгалтерський облік, тому що організація облікового процесу здійснюється на основі та у відповідності до законодавчих актів.

При організації обліку обирають форму ведення обліку, яка передбачає, що запис господарських операцій з носіїв первинного обліку до облікових реєстрів має здійснюватися у відповідності до заздалегідь встановлених правил. Ці правила визначають спосіб ведення записів, характер бухгалтерських проводок, ступінь деталізації об'єкта обліку, співвідношення різних облікових реєстрів, їх структуру, прийоми і послідовність записів та способи визначення результатів.

Для впровадження бухгалтерського обліку в ФГ необхідні певні передумови дотримання чинного законодавства щодо основних принципів обліку, повна самостійність і автономність господарства, неперервність

діяльності, яка передбачає, що господарство буде функціонувати в майбутньому, вартісний вимір усіх здійснюваних операцій, можливість періодичного виявлення результатів діяльності. Організація обліку здійснюється поетапно. Порядок ведення обліку за простої системи зображено на рис. 4.1.

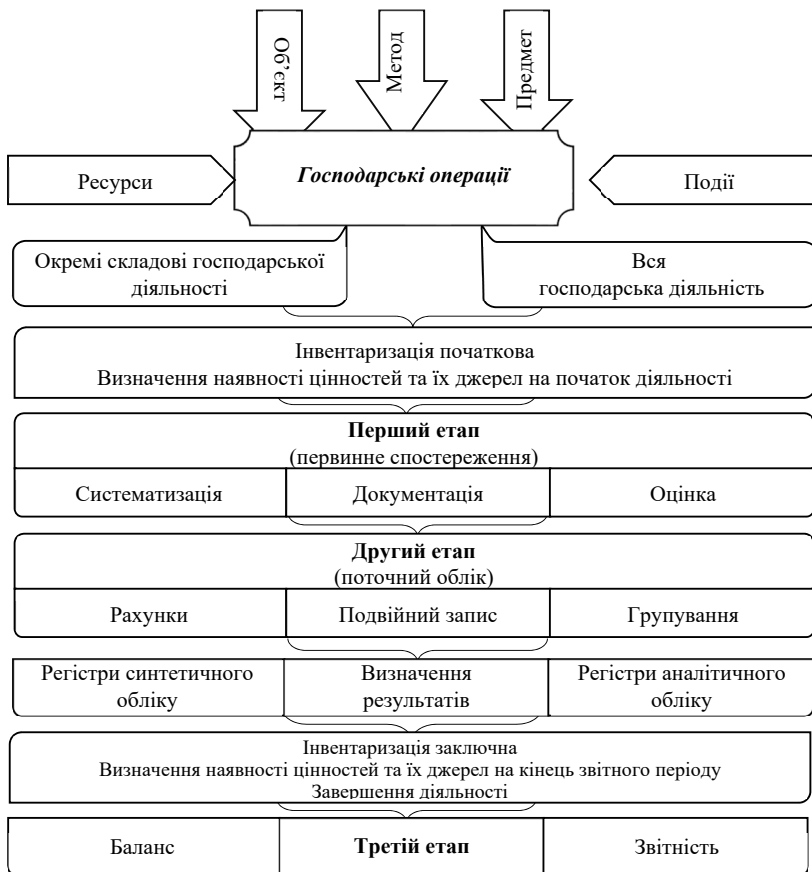


Рис. 4.1. Порядок ведення обліку за простою системою у фермерських господарствах

При функціонуванні обліку одночасно здійснюються два процеси: організація його як системи – вибір облікових процедур і організація управління ним – максимальне пристосування даних, які нагромаджуються

в обліку, до мети виробництва. Власне, функціонування обліку це не просто запровадження обліку, а забезпечення правильного поєднання і взаємодії облікового процесу і факторів господарського життя.

При запровадженні обліку враховують необхідність:

- використання при реєстрації в бухгалтерському обліку всіх господарських операцій позиційного методу чи подвійного запису;

- правильність віднесення доходів і витрат до відповідних звітних періодів;

- незмінність протягом року прийнятої методології відображення господарських операцій і оцінки майна;

- повнота відображення в обліку всіх господарських операцій, а також результатів інвентаризації майна і зобов'язань;

- розмежування в обліку елементів поточних витрат, капітальних та фінансових вкладень, так як кожен з них пов'язаний з іншим і по-різному відбивається в облікових документах, тією чи іншою стороною торкаючись обліку грошових коштів, розрахунків, майна, праці та її оплати, витрат і доходів;

- тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам рахунків синтетичного обліку.

Завдання поточного обліку полягає у тому, щоб правильно відображати протягом року рух ресурсів (засобів і джерел.) Для цього потрібно взяти під повсякденне спостереження хід господарського процесу:

- налагодження обліку для власних потреб, з'ясування наслідків господарювання, використання їх для управління;

- збір даних для зовнішніх користувачів;

- обґрунтування суми податків у бюджет та відрхувань до капіталу та резервів;

- складання і подання звітності.

Завдання поточного обліку, неоднозначні, вимагають відповідного реагування на зміну господарської ситуації. Тому в процесі діяльності відбувається подальше *вдосконалення* обліку.

З наведеного в схемі порядку ведення обліку видно, що організація поточного обліку починається з визначення об'єкту, предмету та методів бухгалтерського обліку, інвентаризації наявного майна та складання вступного (початкового) балансу.

**Першим етапом** обліку є створення бази інформації. За сукупністю



операцій його характеризують як первинне спостереження, що складається з фіксації і вимірювання відповідного господарського факту. Тут формуються докази для подальших облікових записів, тобто ведеться первинний облік. Для цього застосовують типові форми первинного обліку. Складовими елементами первинного спостереження є документація і оцінка.

**Другим етапом** є вторинне спостереження, що включає прийоми групування та систематизації господарських фактів, двоїстий запис, рахунки. Вторинне спостереження є поточним обліком. На цьому етапі на підставі первинних облікових документів здійснюється запис в реєстри бухгалтерського обліку.

**Третім етапом** організації облікового процесу є складання звітності. На цьому етапі здійснюється узагальнення стану господарства за допомогою балансового методу. При цьому фермерське господарство показується з одного боку, за власністю разом з борговими правами, а з іншого – за сукупністю вкладених у господарську діяльність коштів. На заключному етапі ведення поточного обліку проводять заключну інвентаризацію, визначення наявності цінностей та їх джерел на кінець звітного періоду. Звітність використовують для з'ясування відносин між різними об'єктами господарювання (підприємство і держава, банк, контрольні органи).

Формування облікової політики та визначення порядку організації бухгалтерського обліку є обов'язковими внутрігосподарськими нормативними документами, з яких починають облік (табл. 4.1).

*Таблиця 4.1*

**Основні положення та складові формування облікової політики  
за простої системи обліку**

№	Показники	Положення облікової політики	Нормативне регулювання
1	Основні засоби	Порядок формування первісної вартості Строки корисного використання та знос основних засобів. Методи нарахування амортизації. Порядок переоцінки. Облік витрат по утриманню	ПКУ від 2.12.2010 р. №2755 П(С)БО 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 р. № 92 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» 18.10.1999 р. №242
2	Запаси	Порядок формування первісної вартості оборотних активів Вибір одиниці обліку Облік та умови розподіту ТЗВ Порядок списання на витрати. Порядок оцінки залишків	ПКУ П(С)БО 9 «Запаси» від 20.10.1999 № 246 П(С)БО 16 «Витрати» від 31.12.1999 № 318

№	Показники	Положення облікової політики	Нормативне регулювання
		Методи оцінки вибуття цінностей Застосування норм усущки та утруски при проведенні інвентаризації цінностей	
3	Грошові кошти	Поточний рахунок Порядок зберігання готівки Порядок визначення ліміту каси	ПКУ НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» 07.02.2013 № 73 * П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» від 10.08.2000 № 193
4	Розрахунки	Розрахунки з організаціями та особами Розрахунки з бюджетом Розрахунки з найманими працівниками	ПКУ, НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» 07.02.2013 № 73 * П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» від 25.02.2000 № 39 П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» від 8.10.1999 № 237 П(С)БО 11 «Зобов'язання» 31.01.2000 № 20 П(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003 № 601
5	Заборгованість	Оцінка і відображення дебіторської та кредиторської заборгованості	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» П(С)БО 11 «Зобов'язання»
6	Власний капітал	Формування власного капіталу створення резервного капіталу порядок формування додаткового капіталу, розподіл прибутку підприємства	Господарський кодекс ПКУ НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» 07.02.2013 № 73 * П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» від 25.02.2000 № 39
7	Витрати і доходи	Об'єкт витрат, склад витрат, оцінка витрат, методи обліку, постійні витрати, змінні витрати, оплата праці Склад доходів, визнання доходів, метод визначення виручки та фінансового результату Витрати за рахунок доходу	При оцінці витрат орієнтуються на П(С)БО 16 «Витрати» При оцінці доходів на П(С)БО 15 «Дохід» ПКУ НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» 07.02.2013 № 73 * П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» від 25.02.2000 № 39
8	Основний податок	Податок платника 4-ї групи (Фіксований сільськогосподарський податок)	ПКУ

№	Показники	Положення облікової політики	Нормативне регулювання
9	Складові звітності	Фінансова звітність: Баланс, Звіт про фінансовий результат Звіт про рух грошових коштів Звіт про власний капітал Примітки до річної звітності. Розрахунок податку 4-ї групи (фіксованого сільськогосподарського податку) Розрахунок акцизного збору Декларація з ПДВ Декларація про доходи Звітність про ЄСВ та ПДФО	НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» 07.02.2013 № 73 * П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» від 25.02.2000 № 39 ПКУ

\*розроблено за допомогою ЗВО СВО Бакалавр спеціальності 071 Облік і оподаткування  
ОО\_бд\_2018 р.н. ПДАУ

Для цього по господарству видається Положення (розпорядження) про організацію бухгалтерського обліку і облікову політику господарства. Тут визначається:

- форма обліку (проста чи з подвійним відображенням),
- застосування первинних документів (перелік типових форм),
- спосіб оцінки основних засобів (вказують спосіб, яким користується господарство – за первісною, за справедливою вартістю),
- метод нарахування амортизації (зазначають обраний метод – за нормативним строком експлуатації, за прямолінійним методом),
- особливості обліку матеріальних цінностей (метод оцінки залишків – за вартістю придбання, за поточними цінами),
- особливості обліку витрат виробництва та розподілу непрямих витрат,
- особливості обліку витрат на ремонт (включаються у витрати виробництва чи збільшують вартість відремонтованого об'єкта),
- особливості обліку розрахунків (за чистою реалізаційною вартістю, зі створенням суми резерву),
- визначення вартості незавершеного виробництва (за фактичними витратами на підставі даних аналітичного обліку, нормативним методом)

Облікова політика висвітлюється в примітках до фінансової звітності шляхом розкриття принципів оцінки статей звітності та методів обліку окремих її складових.

Враховуючи нормативні вимоги та власні потреби господаря, облік у фермерському господарстві повинен забезпечувати зовнішніх користувачів

і обслуговувати внутрішньогосподарські потреби. Для цього його інформація поділяється на дві частини, які називаються фінансовим та виробничим (управлінським) обліком.

**Фінансовий облік** охоплює вартісні відносини господарської діяльності фермера, обліковує ті операції, що виходять за межі господарства та характеризують загальний фінансовий стан. В Україні ведення фінансового обліку є обов'язковим для всіх господарств та підприємств. Його завдання полягає у фіксуванні витрат і доходів, стану заборгованості, розміру вкладень, джерел фінансування, визначення прибутку господарства. Тут формується база даних для зовнішніх щодо підприємства користувачів – бюджету, податкових органів, банків, постачальників та покупців тощо.

Для ведення фінансового обліку у фермерському господарстві застосовують реєстр синтетичного обліку – *Журнал реєстрації господарських операцій*. У ньому ведуть записи операцій, які здійснюються за межами господарства, що обов'язково мають вартісне документальне підтвердження та характеризують господарську діяльність. Тут не фіксують внутрішньогосподарське споживання та оборот, так як вони не впливають на фінансові результати.

Для щоденних потреб господаря дані фінансового обліку надто узагальнені, щоб за ними характеризувати якусь певну продукцію чи вид послуг. Необхідна деталізація даних обліку для оперативної оцінки конкретних господарських ситуацій. Ця інформація нагромаджується у виробничому (управлінському, внутрішньогосподарському) обліку.

**Виробничий облік** забезпечує господаря інформацією для вирішення питань виробництва і реалізації, планування і аналізу, а в загальному підсумку – отримання оптимального рівня прибутку з регулюванням його складових. Тут відображають наявність і рух виробничих ресурсів, при необхідності обчислюють собівартість, виявляють результати діяльності галузей виробництва (рільництво, тваринництво, промисли). Систематизація облікової інформації витрат за видами, результатів за джерелами розкриває можливості ефективного ведення господарства шляхом здійснення господарсько-виробничого управління.

Виробничий облік оперує не тільки вартісними, але і натуральними показниками, які не обов'язково мають документальне підтвердження, а базуються на попередній оцінці, прогнозах. Тут обліковують внутрігосподарське споживання, складають натуральний баланс

виробництва (надходження та канали використання) тощо. Таким чином, виробничий облік забезпечує контроль за конкретними ланками діяльності, дає змогу виявляти порушення у наміченому ході виробництва та своєчасно впливати на ці явища, визначати перспективи подальшого розвитку.

Для виробничого обліку використовують реєстри аналітичного обліку: *Відомості (Книги), картки, Інвентаризаційні описи*, різні розрахунки та реєстри. Ведення його не регламентується, але він є важливою галуззю знань для кожного, хто планує успішно вести своє господарство.

Відмінності фінансового та виробничого обліку проявляються у методиці обліку витрат. У фінансовому обліку фіксують тільки документально підтверджені витрати по господарству – з метою визначення фінансового результату та складання звітності. В управлінському обліку витрати обліковують детально – за галузями, видами продукції з метою визначення собівартості (внутрішньої ціни) на кожен вид продукції, робіт, послуг. Порівняння властивостей цих видів обліку наведено в табл. 4.2.

Таблиця 4.2

#### Порівняння властивостей фінансового і виробничого обліку

Галузі порівняння	Фінансовий облік	Виробничий облік
Користувачі	Особи і організації поза господарством	Фермер
Облікові записи	Подвійні	Прості, подвійні
Норми	Згідно законодавства	Без обмежень
Вимірники	Грошові, натуральні	Будь-які зручні одиниці
Об'єкт аналізу	Господарство	Галузі, продукція, господарство
Звітність	Періодична фінансова	За потребою оперативна, статистична, фінансова
Надійність	Об'єктивність, відображення минулого	Прогнозованість, орієнтація на майбутнє

Як бачимо, відмінності є за кожною галуззю порівняння. Але наявні і спільні риси, так як виробничий облік використовується на потреби фінансової звітності.

Здебільшого, для фінансового і виробничого обліку користуються однією інформацією за різним групуванням.

Такий методологічний підхід (роздвоєння складових) до побудови поточного обліку дозволяє з незначною трудомісткістю, але

загальноприйнятою достовірністю визначати фінансові результати та складати фінансову звітність господарської діяльності, самостійно регулювати кількість об'єктів обліку для виконання усіх покладених на нього завдань.

Відповідальність за організацію та ведення обліку, своєчасне і якісне складання необхідних доказових документів, повне і систематичне відображення їх в бухгалтерському обліку, достовірність даних, наведених в документах, несуть особи, які склали і підписали ці документи – тобто власник і бухгалтер. На невеликих підприємствах, що підтверджено законодавче, власники можуть самі організувати і вести облік, тому *відповідальність за стан облікової роботи у господарстві покладено на фермера.*

## 2 Відкриття у банку поточного рахунку

Якщо підприємець хоче скористатися всіма можливостями ведення бізнесу та максимально ефективно проводити взаємовідносини із контрагентами, то відкриття поточного рахунку в банку має бути.

Перш ніж перейти до конкретних дій, необхідно визначитися із банком, у якому відкривати рахунок, вибрати надійний банк, робота якого з надання послуг обслуговування поточних рахунків клієнтів грамотно оптимізована. Адже, якщо банк не буде своєчасно виконувати вказівки власника рахунку, то він не зможе виконувати зобов'язання перед контрагентами. На нашу думку, можна зробити обґрунтований вибір, проаналізувавши інформацію з офіційних рейтингів банків України. Можна проаналізувати рейтинги за різними показниками та зробити вибір.

Порядок відкриття поточного рахунку регламентується «Інструкцією про порядок відкриття, використання та закриття рахунків у національній та іноземних валютах» затвердженою постановою правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492.

Для фізичної особи-підприємця, використання особових рахунків для ведення підприємницької діяльності заборонено.

Фермерське господарство відповідно до чинного законодавства має право відкрити у банківських установах рахунки для зберігання коштів, ведення касових операцій, депозитних, кредитних і розрахункових

операцій.

Фінансові відносини між фермерським господарством та банком виникають на підставі договору (про відкриття поточного рахунку, про ведення розрахунково-касових операцій).

Фермерське господарство може відкрити рахунок в національній та іноземній валюті. Рахунки можуть бути відкриті у будь-яких банках за вибором власника фермерського господарства за згодою цих банків. Операції за рахунками здійснюються після отримання повідомлення банком від податкового органу про взяття цих рахунків на облік.

Поточний рахунок використовується для розрахунків з юридичними особами згідно загальної платіжної дисципліни в країні та зберігання вільних грошових коштів. На залишки коштів за поточним рахунком нараховуються відсотки у встановленому порядку. Нарахування відсотків здійснюється щомісячно і сума їх зараховується на поточний рахунок господарства, є його доходом.

Для відкриття поточного рахунку фермерському господарству у банку, особа, на ім'я якої засноване фермерське господарство та оформлений документ на землю господарства (господар), подає у банк такі документи, перелічені в табл 4.3.

Власник рахунку може надавати право розпоряджатися ним будь-якому члену фермерського господарства, для чого складається доручення на розпорядження рахунком, яке засвідчується нотаріально. В такому разі в установу банку подається тимчасова картка зі зразком підпису цієї особи, яка підписується власником рахунку, з зазначенням дати, реєстрового номера доручення і терміну його дії, яка не засвідчується нотаріально.

Протягом трьох днів фермеру необхідно подати інформацію до податкової про відкриття рахунку і так же про закриття.

На оригіналі документу на право користування землею головний бухгалтер установи банку робить відмітку про відкриття поточного рахунку, після чого оригінал повертається власнику фермерського господарства, а в установі банку залишається копія цього документу.

Кошти з поточного рахунку фермерського господарства списуються тільки за письмовим розпорядженням власника рахунку, або за рішенням суду, якщо іншого не передбачено договором з банком.

Таблиця 4.3

## Документи для відкриття поточного рахунку

Відкриття поточного рахунку для	
фізичної особи підприємця	юридичної особи
Заява на відкриття поточного рахунку	Заява на відкриття рахунку, підписана керівником.
Завірену виконкомом або нотаріусом копію свідоцтва про держреєстрацію.	Копія свідоцтва про держреєстрацію юридичної особи, завірену нотаріусом або виконкомом.
Копію довідки про взяття на облік у податковій, що завірена посадовою особою податкової, нотаріусом або службовцем банку.	Копія установчого документа (статут, засновницький договір), завірена нотаріусом або органом, що його видав.
Копію довідки про реєстрацію підприємця у Пенсійному фонді, завірену службовцем банку, нотаріусом або робітником пенсійного.	Копія довідки про внесення юридичної особи до ЄДРПОУ, завірена нотаріусом, робітником банку або органом, що її видав.
Картку зі зразками підписів, завірену нотаріусом або службовцем банку.	Копія довідки про взяття на облік у податковій, завірена податковою, нотаріусом або робітником банку.
Копію довідки про взяття на облік у Фонді Соціального Страхування від Нещасного Випадка (для тих хто використовує працю найманих робітників). Якщо ні, то відмітка про це робиться у розділі «Додаткова інформація».	Картка зі зразками підписів осіб, що будуть мати право підписувати платіжні документи та відтиском печатки підприємства, завірена нотаріусом.
	Копія довідки про реєстрацію юридичної особи у ПФУ, завірену робітником пенсійного, нотаріусом або банківським службовцем.
	Копія страхового свідоцтва про реєстрації в Фонді Соціального Страхування, завірену його представником або, нотаріусом або банківським службовцем.
Договір на розрахунково-касове обслуговування.	

Для оформлення банківських, фінансових операцій фермер в різні періоди своєї діяльності може користуватися наступними типовими формами грошових і розрахункових облікових документів, згідно з правилами, встановленими НБУ, а саме:

- чековою книжкою – на одержання готівки в банку,



- розрахунковими чеками – для оформлення розрахунків з торговими організаціями,
- заявою на одержання банківського кредиту,
- платіжним дорученням на перерахування грошей з поточного рахунку в банку для розрахунків з постачальниками,
- платіжною вимогою-дорученням,
- рахунком-фактурою, виписками з поточного рахунку,
- заявою на відкриття акредитиву;
- векселями;
- акредитивами;
- інкасовими дорученнями.

Усі види документів, які проходять через поточний рахунок фермерського господарства, повинні мати такі реквізити:

- назва і номер розрахункового документа;
- дата його виписки;
- назву платника та одержувача, їх місцезнаходження та банківські реквізити;
- сума платежу;
- мотиви перерахування чи одержання коштів;
- підписи відповідальних осіб та печатку.

Періодично, протягом місяця, установа банку видає власнику рахунку *виписки* (меморіальні ордери) з його поточного рахунку, де вказуються залишки коштів, їх надходження та списання окремо за кожним розрахунковим документом. Господар лише перевіряє правильність записів і наявність підтверджуваних документів на рух сум за поточним рахунком.

В умовах стрімкого розвитку інформаційних технологій, стає дуже актуальним дистанційне управління банківськими рахунками через інтернет, або через інші засоби зв'язку. Однією з найпоширеніших таких систем є система «Клієнт-банк», завдяки якій можна управляти своїм банківським рахунком (робити грошові перекази, формувати банківські виписки), не виходячи з офісу. Для того, щоб почати використовувати таку можливість необхідно укласти з банком договір на обслуговування системи «Клієнт-банк».

# 3 Вступний баланс фермерського господарства

Ведення обліку починається з визначення фермером свого майнового стану. Цей процес можна здійснити ще до офіційної реєстрації господарства як юридичної особи, що дає змогу оцінити наявні ресурси. Відповідно до Закону України «Про фермерське господарство» майно фермера становить його власність. Для цього складається опис майна фермера і на підставі цих даних складається вступний баланс за зразком із МР № 189 (табл 4.4).

Визначають початковий майновий стан шляхом складання вступного балансу. Його складають на підставі інвентаризації, під час якої враховують та описують все майно в кількості та за вартістю.

Таблиця 4.4

Селянське (фермерське) господарство \_\_\_\_\_  
Опис майна  
на \_\_\_\_\_ 20\_ р.

№ п/п	Найменування	Одиниця виміру	Кількість	Первісна вартість	Знос	Залишкова вартість
	Основні засоби					
	Разом					
	Матеріали				X	X
	Разом				X	X
	Гроші				X	X
	Разом				X	X
	Заборгованість господарству				X	X
	Разом				X	X
	Всього					
	Заборгованість господарства				X	X
	Разом				X	X

Голова селянського (фермерського) господарства

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ П. І. Б.

Дата «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р.

Перевірку наявності майна здійснюють за видами у певному порядку, окремо записують будівлі, господарський реманент, види і групи худоби, кожен вид продукції, матеріалів тощо.

Наявність майна в натурі встановлюють простим перелічуванням, зважуванням, іншими замірами. Вартість визначають на підставі документів, що засвідчують вартість цього майна, а при відсутності таких

документів майно оцінюють експертним шляхом, тобто визначають, скільки таке майно може коштувати при продажі, або як оцінюють подібне майно великі сільськогосподарські підприємства.

Так, вартість майна, отриманого фермерським господарством від реорганізованого колективного сільськогосподарського підприємства (у вигляді майнового паю), вказана в акті, яким оформляється приймання-передача цього майна. В акті записано найменування майна, кількість, первісна і залишкова вартість (балансова вартість за вирахуванням зносу). У вступному балансі показують саме цю оцінку – залишкову вартість.

Якщо майно споруджене власними силами, або було придбано раніше і його вартість не підтверджена документами, її визначають самостійно. При цьому бажано на такі основні засоби також скласти акт, де поряд з іншими реквізитами (назва майна, технічні характеристики) обов'язково вказати час придбання (спорудження) об'єкту та його вартість, яку господар визначив самостійно. Наявність такого документу полегшить ведення обліку, який є в основному документальним (з метою доказовості), та майбутні взаємовідносини з податковими (контролюючими) органами.

Майно, куплене на момент створення фермерського господарства, у вступному балансі враховується за повною вартістю його придбання (включаючи доставку, навантаження, інші витрати, які мали місце).

Наслідки інвентаризації оформляють *інвентаризаційним описом (Відомістю)*. Це докладні описи всіх видів цінностей (запасів), що є у господарстві на певну дату. *Описи та Відомості* можуть бути типової або довільної форми. Але у них обов'язково повинні бути такі реквізити, для основних засобів – рік придбання (спорудження) об'єкту, вартість, ступінь (процент) зносу; для оборотних засобів – одиниця виміру, ціна, вартість. На підставі цих документів складають вступний баланс.

В описі згідно із затвердженими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» – основні засоби відображують за первісною (переоціненою) вартістю, виходячи з кошторисних (розрахункових) чи фактичних витрат на їх будівництво та придбання (доставку, встановлення, реєстрацію тощо), з урахуванням індексації, а на підставі даних про ріці введення об'єктів в експлуатацію та норм амортизації розраховують знос (за відсутності таких даних знос може визначатися, і виходячи із стану об'єкта).

В балансі первісна (переоцінена) вартість, сума зносу основних засобів та їх залишкова вартість наводяться окремо. До підсумку балансу

включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу на дату балансу.

Оцінку товарно-матеріальних цінностей, сільськогосподарської продукції, молодняку тварин, птиці, тварин на відгодівлі, незавершеного виробництва здійснюють згідно з положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» за первісною вартістю.

**Складання вступного балансу.** Для перенесення даних інвентаризації з *Інвентаризаційного опису у Баланс*, описані матеріальні цінності групують відповідно до розділів балансу. У вступному *Балансі* групування може бути довільним, але доцільно дотримуватися загальноприйнятого групування за розділами звітної форми *Балансу*, для порівняння даних на початок діяльності і на кінець облікового періоду.

За активом балансу всі засоби поділяють на основні і оборотні (матеріали, тварини, грошові кошти) та витрати майбутніх періодів; за пасивом – на власні і позичені джерела по видах та доходи майбутніх періодів.

**Наприклад,** за умовою наскрізного завдання станом на початок діяльності фермерського господарства, за наслідками проведеної інвентаризації встановлено, що фермер має майно, перелік якого наведено в табл. 4.5.

Таблиця 4.5

**Інвентаризаційний опис майна фермерського господарства  
на початок діяльності**

Вид майна	Вартість, грн.	Приналежність майна
<i>Основні засоби:</i>	<i>10900</i>	
трактор Т-25	7400	власне
дві корови	1800	власне
три свинюматки	1500	власне
кінь	200	закуплено на позику
<i>Оборотні засоби:</i>	<i>13980</i>	
насіння пшениці	2000	закуплено на позику
пальне	1900	закуплено на позику
поточний рахунок	135080	отримано позику
дебіторська заборгованість	820	виникла при операції придбання
<i>Всього:</i>	<i>/50700</i>	

Згідно з цими даними здійснюють складання вступного балансу (табл. 4.6).

Таблиця 4.6

**Вступний баланс фермерського господарства**

АКТИВ		ПАСИВ	
Стаття	Сума, грн.	Стаття	Сума, грн.
I. Необоротні активи	10900	I. Власний капітал	10700
Основні засоби	10900	Статутний капітал	10700
II. Оборотні активи	13980	II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування	-
Виробничі запаси	3900	III. Довгострокові зобов'язання	140000
Дебіторська заборгованість	820	Позика банку	140000
Грошові кошти	135080	IV. Поточні зобов'язання	-
III. Витрати майбутніх періодів	-	V. Доходи майбутніх періодів	-
Баланс	150700	Баланс	150700

Структура балансу наступна. В активі відображають усі наявні цінності. В першому розділі активу показують вартість основних засобів в переліку: трактор (7400 грн.), продуктивна худоба (3300 грн.), кінь (200 грн.). За статтею «Основні засоби» проставляють загальну суму 10900 грн.

В другому розділі активу враховують закуплені оборотні засоби – насіння (2000 грн.), пальне (1900 грн.) у складі виробничих запасів. Відображають дебіторську заборгованість за податковим кредитом на придбані цінності (820 грн.). З суми позики, яку витрачено на придбання коня, насіння, пального залишилось 135080 грн. (140000 грн. - 200 грн. - 1900 грн. - 2000 грн. - 820 грн. = 135080 грн.) – це кошти на поточному рахунку у банку, які записують до розділу «Оборотні активи». За розділом балансу «Оборотні активи» проставляють загальну суму 139800 грн. Загальна сума активу *Балансу* становитиме:  $A = 10900 + 139800 = 150700$ .

В пасиві показують джерела, за рахунок яких створено активи. До власних засобів відносяться продуктивна худоба, крім коня, якого закуплено на позику. За першим розділом пасиву «Власний капітал» проставляють суму 10700 грн. Далі відображають отриману позику банку по третьому розділу пасиву «Довгострокові зобов'язання» в сумі 140000 грн. Загальна сума пасиву *Балансу* становитиме  $\Pi = 10700 + 140000 = 150700$ . Рівність підсумків активу і пасиву  $A = \Pi$  забезпечена.

Отже, складений баланс показує наявне майно фермерського господарства і розкриває, за рахунок яких джерел воно створене. Так,

залучені джерела у складі джерел складають 93%, а основні засоби у складі майна – 7%.

З балансу можна отримати розгорнуту інформацію за допомогою спеціальних методик, які обґрунтовують граничні показники для кожної статті балансу, показують прийоми аналізу кожної статті та розділу балансу з метою успішного ведення бізнесу.

## 4 Облік основних засобів

Для здійснення своєї діяльності фермерське господарство формує майно, яке може належати йому на праві власності або повного господарського ведення. **Майно** господарства – це сукупність предметів (цінностей), що складають цілісний майновий комплекс, який забезпечує господарську діяльність. Рух майна, наявного у господарстві, в результаті здійснення господарських операцій з певною метою (отримання нового продукту і прибутку) є підприємницькою діяльністю. Все майно – це засоби господарства, які в залежності від функцій та ролі в процесі господарської діяльності поділяються на основні та оборотні засоби виробництва.

**Основними засобами** вважають сукупність матеріально-речових цінностей, що використовуються в господарському процесі тривалий час (понад 12 місяців), які поступово зношуються і частинами переносять вартість на вироблену продукцію, не змінюючи при цьому своєї натуральної форми. Це матеріальні активи, які господарство утримує з метою використання у виробничому процесі, надання в оренду, здійснення функцій управління, соціально-культурного забезпечення.

Завдання бухгалтерського обліку основних засобів полягає в наступному:

- правильне документальне оформлення наявності та стану (надходження, вибуття, передачі, реалізації і ліквідації) основних засобів;
- показ наявних цінностей у відповідності до прийнятої класифікації;
- визначення витрат на ремонт, реконструкцію, ліквідацію;
- визначення зносу, нарахування амортизації, а також збитків від списання не повністю амортизованого обладнання;
- контроль ефективності використання майна за призначенням та його наявністю.

До основних засобів належать будівлі, споруди, машини і устаткування, прилади, техніка, транспортні засоби, інструмент, продуктивна і робоча худоба основного стада, багаторічні насадження, інвентар та інші об'єкти, очікуваний строк використання яких більший одного року. До основних засобів відносяться також капітальні вкладення н багаторічні насадження, на поліпшення земель і в орендовані будівлі, що належать до основних засобів. Класифікація основних засобів за видами наведена в табл. 4.7.

Таблиця 4.7

### Класифікація основних засобів

Види основних засобів	Аналітична характеристика
Земельні ділянки	Відоображається вартість земельних ділянок
Капітальні витрати на поліпшення земель (у га, на ділянках, де ведуть роботи)	Фіксують витрати на технічні заходи поліпшення земель, здійснюваних за рахунок капітальних вкладень (планування ділянок, корчування площ під рілля, очищення від каменів, розчистка заростей, очищення водосховищ та інше)
Будинки та споруди	Ведеться запис наявності будинків та споруд, їх структурних компонентів (кожного окремо), житлових будинків
Машини та обладнання	Ведеться запис машин та обладнання
Транспортні засоби	До них належать засоби перевезення людей та вантажів (кожен об'єкт окремо з усіма пристосуваннями, наприклад, автомобіль, запасне колесо, інструменти)
Передавальне устаткування (електролінії, трубо-водо-проводи)	Записи за видами устаткування
Інструменти, прилади та інвентар	Записують знаряддя праці, пристрої для здійснення монтажних робіт, інвентар виробничого призначення, ємності, обладнання охорони праці ті, що мають самостійне призначення
Робоча і продуктивна худоба	Записують тварин за видами робочі коні, воли, продуктивна худоба – корови, бики, племінні жеребці, кобили
Багаторічні насадження	Обліковують всі штучні багаторічні насадження (сад, парк, територія)
Інші основні засоби	Записують всі інші основні засоби

Облік ведеться у відповідності до чинних нормативів з обліку основних засобів за вартісними і натуральними показниками. Вартісні показники є основою бухгалтерських записів, за їх допомогою виводять оцінку основних засобів, заносять на баланс, визначають їх структуру та

стан у динаміці, обчислюють розмір зносу та амортизаційних відрахувань.

Щоб визначити ступінь участі основних засобів у формуванні витрат, розрахувати обсяги необхідних капіталовкладень на придбання, а також ступінь їх придатності і зношеності, оцінка основних засобів здійснюється за первісною, відновною, балансовою, залишковою, ліквідаційною тощо вартістю.

*Первісна* (первинна) вартість – це фактична вартість спорудження чи придбання, за якою основні засоби зараховуються на баланс господарства. Вона складається із витрат на придбання чи створення будівельні та монтажні роботи по спорудженню об'єкта (без непрямих податків), витрат на проектні роботи (для будівель і споруд), придбання, доставка, страхування під час перевезення, установка та налагодження, державна реєстрація (мити, реєстраційні збори), суми непрямих податків, якщо вони не відшкодовуються господарству тощо.

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних повністю або частково за рахунок позикового капіталу. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів. Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.

*Відновна вартість* – це витрати на створення, будування, придбання, транспортування і установа основних засобів в сучасних умовах за діючими цінами на момент переоцінки. Дана оцінка використовується при переоцінці основних засобів, придбаних раніше, минула вартість яких не відповідає теперішнім цінам і їй необхідно змінити.

*Залишкова вартість* – це вартість основних засобів у початковій (чи відновній вартості) за мінусом зносу. Це оцінка основних засобів, що показує їх фактичну вартість для господарства її ще називають чистою балансовою вартістю. Залишкова оцінка показує, скільки коштують засоби на даний момент, тобто не враховує ту частину їх початкової вартості, що вже погашена. Якщо залишкова вартість більше, як на 10% вища за справедливу вартість на дату балансу, основні засоби переоцінюють.

*Ліквідаційна вартість* – це вартість можливої реалізації основних засобів після завершення строку служби. Крім вказаних, використовуються ще оцінки за собівартістю, чистою вартістю реалізації тощо.

Облік у *натуральних* показниках дозволяє отримувати дані про фізичні характеристики, складати натуральний баланс потреби в основних



засобах, контролювати зберігання і використання кожного виду майна як інвентарного об'єкту. Натуральною одиницею обліку є *інвентарний об'єкт* – один чи комплекс предметів, призначених для виконання певного виду робіт. Доцільно кожному об'єкту основних засобів присвоювати інвентарний номер, під яким він буде числитися в бухгалтерських документах.

Нумерацію ведуть за кожним найменуванням основних засобів, починаючи з першого номера в порядково-серійній системі. На кожну класифікаційну групу відводять певну кількість номерів з резервом. Інвентарні номери – чотири, п'яти -значні, їх прикріплюють, таврують, наносять фарбою. Насадженням, земельним ділянкам номер не присвоюється. Номери, які присвоюються, є постійними і не надаються іншим об'єктам при вибутті нумерованого. Посипання на інвентарний номер роблять у всіх первинних документах та у аналітичній Відомості обліку основних засобів.

Процес бухгалтерського обліку основних засобів за простої системи обліку зображено на рис. 4.2.

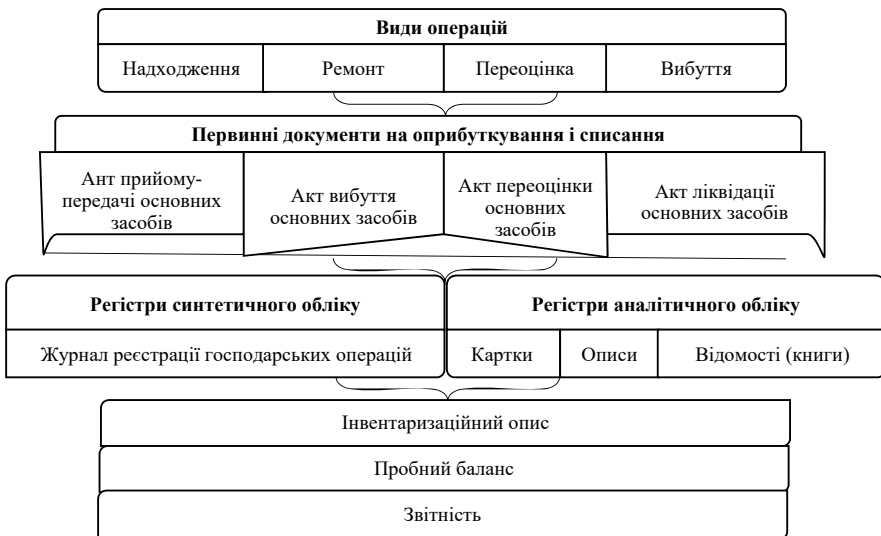


Рис. 4.2. Схема процесу бухгалтерського обліку основних засобів за простої системи

Як видно зі схеми, облік основних засобів у фермерському господарстві організовується поетапно на основі здійснення господарських операцій, що впливають на стан основних засобів – надходження, ремонт, переоцінка, дообладнання, обмін, вибуття тощо і кожен наступний момент органічно пов'язаний з попереднім.

**Первинний облік основних засобів.** Основні засоби фермерського господарства на початку господарської діяльності формуються за рахунок таких джерел: майновий пай, що виділяється фермерському господарству іншим сільськогосподарським підприємством; комерційні позики банку (довготермінові); вступні внески засновників господарства; бюджетні кошти (у випадку, коли держава здійснює фінансування окремих ланок діяльності фермерських господарств у трудонедостатніх районах тощо); благодійні пожертвування та інші фонди сприяння фермерському руху.

*Майновий пай* – це право на частину майна та інших активів колишнього колективного господарства. Майновий пай можна внести до складу Статутного капіталу як власного так і іншого підприємства, обміняти, подарувати, заповісти, одержати майно в натурі шляхом участі у розподільних зборах колективного господарства. Якщо у фермерське господарство залучаються майнові паї інших осіб, то з ними укладається письмовий договір. Договір, для надання йому юридичної сили, належним чином оформляється. Майновий пай є самостійним первинним документом обліку основних засобів.

*Позики банку* для формування основних засобів використовуються фермерським господарством на загальних підставах. Залучення позик можливе за умови наявності майна під заставу, чи поручителя, характеризується платністю, погашенням у встановлені строки.

*Вступні внески засновників* господарства реєструються у власному (Статутному) капіталі, обов'язково вказується перелік майна кожного конкретного засновника, його стан та вартість. До складу основних засобів фермерського господарства вступні внески засновників оприбутковуються на підставі Акту.

Використання *бюджетних коштів*, а також *благодійних: пожертвувань та фондів* сприяння фермерському руху характеризується тим, що за сформоване цими джерелами майно фермер не несе фінансових зобов'язань. Як джерело формування основних засобів фермерського господарства вони поки що мало поширені. Надалі будівництво і купівля основних засобів здійснюються за рахунок власних коштів.

Відповідно до джерел формування ведеться облік наявності та надходження основних засобів.

Первинний облік надходження основних засобів здійснюється за допомогою типових форм первинної облікової документації. До них відносяться *Акти, Інвентаризаційний опис, Картка складського обліку, Відомість обліку основних засобів, Книга складського обліку, різні Розрахунки*. Власне первинними документами для обліку основних засобів є *Акти*, решта перелічених форм поєднує в собі елементи первинного і аналітичного обліку.

Прийняття на баланс основних засобів оформляється *Актом прийому-передачі основних засобів*, до якого додається технічний паспорт та інша наявна документація. В *Акті прийому-передачі* майна вказується назва, кількість, первісна та залишкова вартість. Власноручно виготовлені, чи збудовані засоби, при потребі, оприбутковуються *Актом прийняття* (введення в експлуатацію).

За потребою вартість окремих об'єктів побудованих, виготовлених чи зібраних господарем власними силами чи одержаних безкоштовно визначається експертним шляхом (за ринковими цінами, за вартістю аналогічних об'єктів у інших сільськогосподарських підприємствах тощо).

Оформлення позагосподарського надходження основних засобів здійснюється на підставі документів, одержаних від постачальників *Товарно-транспортних накладних* та інших супровідних документів. Документи підписуються сторонами що передають та приймають об'єкт основних засобів і скріплюються їх печатками.

Купівля основних засобів супроводжується *Рахунком* організації, від якої майно одержано. Куплені основні засоби оприбутковуються за вартістю придбання, доставки і встановлення на основі супровідних документів.

Отримане безкоштовно майно теж оформляється *Актом*, в якому вказується його вартість. Об'єкти, що надійшли безоплатно у встановленому порядку, оцінюються за вартістю, зазначеною у документах про передачу за даними бухгалтерського обліку сторони, яка передає, із зазначенням нарахованої суми зносу або за справедливою вартістю.

Основні засоби, які беруться на облік як внесок одного із засновників, оприбутковують за погодженими обома сторонами договірними цінами відповідно до установчих документів фермерського господарства.

Капітальні вкладення в багаторічні насадження відносять до складу основних засобів щорічно у сумі фактичних витрат на підставі даних

аналітичної *Відомості*. По закінченню всього комплексу робіт (із настанням плодоносного віку) молоді насадження обліковують як дорослі у сумі всіх понесених на їх закладку і вирощування витрат.

До складу основних засобів на підставі аналітичного обліку включають капітальні вкладення в поліпшення земельних ділянок на фактичну суму витрат щорічно, капітальні витрати на орендовані основні засоби у сумі фактичних витрат згідно договору.

Витрати на переміщення основних засобів у господарстві, якщо при цьому виникають якісь грошові чи матеріальні витрати, включають до витрат виробництва у фактичному розмірі понесених витрат.

Зафіксована у документах вартість у момент придбання (спорудження) об'єкту залишається незмінною до його вибуття. Проте, фактична вартість може змінюватися у випадку дообладнання, ремонту, реконструкції, часткової ліквідації чи додаткових щорічних витратах по молодих насадженнях, а також при переоцінці основних засобів, що знаходить своє відображення в обліку основних засобів.

Первинний облік *вибуття* основних засобів. Основні засоби вибувають внаслідок ліквідації через непридатність до подальшого використання, шляхом продажу, вибракування тварин основного стада, безкоштовної передачі (чи бартерного обміну), заміни застарілих засобів новими, в разі нестач тощо. У всіх випадках вибуття основні засоби вилучають із складу діючих засобів фермерського господарства. Об'єкти основних засобів, що підлягають ліквідації, списують з балансу господарства. Це стосується і капітальних витрат на поліпшення земель по закінченні строку амортизації.

Вартість основних засобів, що вибули, визначають на підставі даних аналітичного обліку: *Відомості (Інвентаризаційного опису. Книги чи Карток)*, де у відповідних графах проти вибулого об'єкта основних засобів роблять відмітку про вибуття. При цьому зазначають дату, початкову вартість та суми зносу, відмічаючи, при наявності, документи, за якими списано основні засоби номер і дату акту на вибуття майна, квитанцію на здачу тощо.

Первинним документом на списання основних засобів є *Акт про вибуття (ліквідацію) основних засобів*. У ньому зазначають причину вибуття, технічний стан, первісну вартість, суму зносу (амортизацію), витрати на ліквідацію, вартість можливих до використання залишків, вартість ремонтів за час експлуатації, результати ліквідації.

Безоплатну передачу власних основних засобів, включаючи і бартерні операції, оформляють *Актом прийому-передачі*. Списують їх на підставі даного акту (чи документального письмового повідомлення приймаючої сторони про оприбуткування прийнятих об'єктів).

При реалізації основних засобів до їх вартості, за якою вони облічуються на балансі господарства, за винятком суми зносу, приєднують понесені витрати по демонтажу. Бажано, щоб вартість продажу не була меншою за визначену суму, інакше при реалізації отримують збитки. Отримані при розбиранні запчастини оприбутковують як матеріали. Одержані результати від реалізації основних засобів відносять на фінансовий результат.

**Облік ремонту основних засобів.** В результаті використання основні засоби поступово зношуються. Для їх відновлення треба робити ремонти. Облік ремонтів повинен забезпечити правильне віднесення вартості ремонтів на витрати та приєднання до балансової вартості основних засобів.

Залежно від складності, ремонт є *капітальний і поточний*. Витрати на ведення ремонту облічують за окремими інвентарними об'єктами основних засобів. Дані потім узагальнюють за видами і групами основних засобів. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані відносяться до складу витрат.

Вартість ремонту, що проводиться власними силами, обчислюється на підставі даних про витрати запасних частин, ремонтних матеріалів. При здійсненні ремонту залученими спеціалістами до цих витрат відносять і оплату праці з нарахуваннями. Якщо роботи виконані спеціалізованими підприємствами, то витрати обліковуються в сумі, яка вказана в *Акті на виконані роботи*.

**Облік продуктивної худоби, що відноситься до основних засобів.** Якщо продуктивну і робочу худобу віднесено до основних засобів, то облік її ведуть, як і іншого основного майна.

Якщо худоба враховується у складі основних засобів, їй присвоюють інвентарний номер, який прикріплюється биркою, або таврується.

Тварин, куплених у організаціях, оприбутковують на підставі *Товарно-транспортних накладних*, інших супровідних документів, а на особливо цінні породи тварин, крім типових документів, повинне бути *Племінне свідоцтво*.

Тварин, що куплені у фізичних осіб, приймають на облік по *Акту приймання-передачі (купівлі)* за кількістю голів, живою масою, вгодованістю, фактичною ціною тощо.

Для врахування результатів зважування тварин основного стада облік яких ведеться у складі основних засобів, фермер може використовувати *Відомість зважування тварин*. Такі дані в фермерському господарстві потрібні за умови ведення спеціалізованого тваринництва

**Аналітичний облік основних засобів.** Аналітичний облік основних засобів ведеться в розрізі інвентарних об'єктів окремо на кожен вид. Для цього використовують *Картки, Книгу складського обліку, Інвентаризаційний опис, Відомості*. Один з цих аналітичних реєстрів обліку основних засобів відкривають на рік, або й більший період. Доцільність ведення аналітичного обліку залежить від кількості об'єктів основних засобів, які беруться на облік та рівня підготовки особи, що веде облік.

На кожний об'єкт основних засобів на підставі приймально-здавального *Акта* заповнюється *інвентарна Картка* типової форми – найпростіший реєстр аналітичного обліку. Картки відкриваються на кожен об'єкт в момент його надходження і зберігаються до кінця експлуатації. Сукупність карток утворює картотеку, яка забезпечує аналітичний облік основних засобів, тобто поєднує в собі одночасно первинний і аналітичний облік. Картки на кожен вид основних засобів мають свої особливості.

За кожним об'єктом аналітичного обліку зазначається дата надходження у господарство, джерело отримання (пай, купівля), вартість при надходженні (без ПДВ), сума зносу на момент надходження, якщо об'єкт не новий.

Якщо з якоїсь причини ведення обліку основних засобів за допомогою карток недоцільне, використовують типовий *Інвентаризаційний опис*, де інформація про основні засоби нагромаджується не розрізнено, як це має місце з картками, а системно.

*Відомість обліку основних засобів* є універсальним реєстром первинного і аналітичного обліку основних засобів. У *Відомості* вказуються дані про вид основних засобів, дається коротка характеристика об'єкту, вартість і вимір у натурі, сума зносу, проведення дооцінки, записи про вибуття. Спрощеним різновидом *Відомості* є *Книга складського обліку*.

У цих реєстрах для кожного виду майна доцільно відводити окремий розділ, де на певних сторінках обліковують однорідні види майна. Аналітичні рахунки відкривають у порядку, передбаченому для

класифікації основних засобів за видами. Кожен предмет записують окремим рядком, зазначають його ознаки та інвентарний номер, дату надходження і вартість, за якою цей об'єкт прийнято на облік. Основні засоби, які надходять протягом року, дописують у аналітичний регістр, а за вибулими з різних причин відмічають дату ліквідації чи продажу. Вибуття записують у цьому ж рядку, де з метою контролю вказують номер і дату складання акту на вибуття майна, за яким воно списане.

**Приклад** аналітичних записів. Облік земельних ділянок ведеться в розрізі земельних ділянок, які було отримано, придбано, за іншими джерелами надходження. Капітальні витрати на поліпшення земель записують у розрізі витрат на культурно-технічні заходи з поверхневого поліпшення земельних ділянок, які проводяться за рахунок капітальних вкладень (не включають у поточні витрати). За будинками та спорудами ведеться аналітичний облік наявних будинків та споруд їх компонентів, а також житлових будівель з виділенням груп виробничо-господарського, соціального та іншого призначення. Машини та обладнання за потребою обліковують на окремому аналітичному рахунку за їх видами: силові, робочі, вимірювальні. На транспортні засоби відкривають окремий аналітичний рахунок, де обліковують автомобільний гужовий, виробничий транспорт, запасні частини. За потребою окремо ведуть аналітичні записи інструментів, приладів та інвентарю. Робочих і продуктивних тварин обліковують з виділенням в окремі підгрупи робоча худоба, продуктивна худоба племінна худоба.

За бажанням фермера і при умові, що даний вид основних засобів є переважаючим у фермерському господарстві, можуть бути використані додаткові аналітичні регістри: *Відомість обліку тварин та птиці*, *Відомість обліку багаторічних насаджень*, *Відомість обліку незавершеного будівництва* (якщо господар власними силами здійснює будівництво чи виготовлення основних засобів) тощо. Застосування загальної чи спеціальних відомостей аналітичного обліку визначається фермером самостійно, технологія обліку від цього не змінюється.

В кінці господарського року проводять інвентаризацію (перевірку в натурі) основних засобів в порядку, передбаченому діючим законодавством по обліку. За наслідками інвентаризації складають *Інвентаризаційний опис*, яким користуються і в наступних періодах. Інвентаризація основних засобів передбачає впорядкування первинної документації за основними засобами у відповідності до фактичної наявності майна.

Знову виявлені і не враховані з часу проведення останньої інвентаризації об'єкти, якщо вартість їх невідома, тобто не збереглися відповідні документи, оцінюють за діючими ринковими цінами придбання чи вартості спорудження таких об'єктів експертним шляхом, а знос визначають за дійсним технічним станом об'єктів. Дані оцінки та зносу оформляють актами і фіксують у обліку.

Якщо виконані протягом року капітальні роботи чи часткова ліквідація основних засобів не відображені в обліку, під час інвентаризації на підставі відповідних документів визначають суму зміни вартості основних засобів і проводять її в обліку.

Дорослих продуктивних та робочих тварин при проведенні інвентаризації реєструють у окремому описі. Кожну особину заносять до списку індивідуально, вказуючи номер, кличку, рік народження, живу вагу для порівняння даних з фактичним обліком.

**Синтетичний облік основних засобів.** На підставі первинних документів та даних аналітичного обліку в *Журналі реєстрації* ведеться синтетичний облік на рахунку «**Основні засоби**». Рахунок призначений для обліку основних господарських засобів, узагальнення інформації про наявність та рух об'єктів, які віднесені до складу цих засобів. На дебеті рахунку (гр. 16, «+») відображається надходження (придбання, створення, безоплатне отримання) основних засобів на баланс господарства. На кредиті даного рахунку (гр. 17, «-») записується вибуття основних засобів, сума уцінки або зменшення їх вартості внаслідок продажу, безоплатної передачі чи невідповідності критеріям визнання активом. Схема рахунку «Основні засоби» наведена в табл. 4.8. Обороти на дебеті (гр. 16) показують первісну вартість основних засобів, що надійшли у звітному періоді. Обороти на кредиті (гр. 17) показують первісну вартість основних засобів, що вибули у звітному періоді. Записи роблять без врахування податку на додану вартість. Залишок (сальдо кінцеве) буває, як правило, лише дебетовим (гр. 16), що вказує вартість наявних основних засобів господарства на дату виведення сальдо.

Основні засоби обліковуються за первісною вартістю з врахуванням витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, добудова) що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісне очікуваних від використання об'єкта.



## Рахунок «Основні засоби»

Дебет	Кредит
гр. 16, «+» (збільшення)	гр. 17, «-»(зменшення)
Сальдо початкове	
Збудовано, виготовлено	
Купівля	Продаж
Одержано на пай	Повернено пай
Внески учасників	Повернено учасникам
Одержано як допомогу	Псування, загибель
Дооцінка вартості	Уцінка вартості
Оборот на дебеті (надходження, збільшення)	Оборот на кредиті (вибуття, зменшення)
Сальдо кінцеве	

Бухгалтерськими записами оформляється рух основних засобів. Типова кореспонденція рахунків та облік окремих операцій за основними засобами наведено в табл. 4.9.

Таблиця 4.9

## Типові операції обліку на рахунку «Основні засоби»

Зміст господарської операції	Запис у Журналі реєстрації
<b>Надходження:</b>	<b>Дебет рахунку «Основні засоби» (гр.16 ) І</b>
1. Придбання основних засобів за плату: Куплено за готівку Куплено за безготівкові кошти Отримано основні засоби авансом Відображення податкового кредиту (ПДВ) на куплені основні засоби Відображення вартості послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів (доставка, установка, витрати на відрядження) Відображення зносу для придбаних ненових об'єктів Використано кошти цільового фінансування на придбання засобів	кредит рахунку «Готівка» (гр. 13) кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр. 11) кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9) дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом»(гр. 6) кредит рахунку «Поточний рахунок»(гр. 11), чи кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9) кредит рахунку «Знос основних засобів»(гр. 19) кредит рахунку «Поточний рахунок»(гр. 11)
2. Виготовлення основних засобів: Відображення витрат на: Виготовлений в господарстві реманент будівельні роботи господарським способом Відображення податкового кредиту (ПДВ) на куплені матеріали Зараховано виготовлені, збудовані господарським способом основні засоби	кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами»(гр. 9) кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр. 11) кредит рахунку «Готівка» (гр. 13) дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 6) кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17)

<b>Зміст господарської операції</b>	<b>Запис у Журналі реєстрації</b>
3 Внески основних засобів до складу власного (Статутного) капіталу господарства Одержано засоби від учасників Витрати на доставку, монтаж внесків основними засобами Відображення (ПДВ)	кредит рахунку «Власний капітал»(гр. 15) кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами»(гр. 9) кредит рахунку «Поточний рахунок»(гр. 11 ) дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 6)
4 Інші операції з надходження: Переоцінка вартості основних засобів - дооцінка - уцінка Зміна початкової вартості на суму зносу при переоцінці Переведено молодняк тварин у основне стадо Витрати на ремонт	кредит рахунку «Власний капітал»(гр. 15) рахунок «Витрати» (гр. 4) дебет рахунку «Власний капітал»(гр. 14), кредит рахунку «Знос основних засобів»(гр. 19) (без запису в гр. 16) кредит рахунку «Доходи»(гр. 5) рахунок «Витрати»(гр. 4), кредит рахунків «Поточний рахунок» (гр. 11), «Готівка»(гр. 13) (без запису в гр. 16)
<b>Вибуття:</b>	<b>кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17)</b>
1 Реалізація: за готівку (загальна сума) по безготівковому рахунку Реалізація авансом  Сума виручки без ПДВ Податкове зобов'язання з ПДВ Відображено результати продажу: балансова вартість сума зносу залишкова вартість	дебет рахунку «Готівка»(гр. 12) дебет рахунку «Поточний рахунок»(гр. 10) дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами»(гр. 8) рахунок «Доходи»(гр. 5) кредит рахунку «Розрахунки з бюджетом»(гр. 7)  кредит рахунку «Основні засоби»(гр. 17) дебет рахунку «Знос основних засобів»(гр. 18) рахунок «Витрати»(гр. 4)
2 Обмін, передача: Списано вартість основних засобів при відчуженні, передачі	дебет рахунку «Власний капітал»(гр. 14)
3 Ліквідація: Вибракування тварин основного стада Отримано матеріали від ліквідації  Використання ліквідаційних матеріалів безпосередньо для будівництва	рахунок «Витрати»(гр. 4) рахунок «Доходи»(гр. 5), рахунок «Витрати» (гр.4) (без запису в гр. 17) рахунок «Доходи»(гр. 5), дебет рахунку «Основні засоби»(гр. 16)
4. Нестача основних засобів Виявлено нестачу і віднесено на винних осіб Списано збитки від стихії  Належить до відшкодування страховими органами	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особам (гр. 8) рахунок «Витрати»(гр. 4) та рахунок джерел погашення (страхові платежі, прибуток) дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8)

*Придбання* об'єктів основних засобів записують на дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16 «надійшло»), податковий кредит з ПДВ показують на дебеті рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 6) у кореспонденції з

кредитом рахунків коштів «Поточний рахунок» (гр.11), або «Готівка» (гр. 13) – якщо оплата проведена, чи з кредитом рахунку «Розрахунки з організаціями і особами» (гр. 9) на суму заборгованості постачальнику – якщо здійснюється післяплата.

Відображення вартості послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів, здійснюють на дебеті рахунку «Основні засоби» на збільшення їх вартості.

Витрати, понесені у зв'язку з будівництвом та виготовленням основних засобів або закладкою багаторічних насаджень власними силами обліковують на дебеті рахунку «Основні засоби» (гр.16).

Для відображення вартості за конкретними об'єктами аналітичного обліку використовують *Відомість обліку капітальних вкладень*, де накопичують дані про проведені витрати за видами об'єктів. Тут зазначають вартість придбаних матеріалів та обладнання чи виконанні робіт (отримані послуги) від сторонніх організацій без ПДВ.

Після закінчення будівництва, об'єкти (без суми ПДВ) оприбутковують у складі діючих основних засобів записом на дебет (гр. 16) та кредит (гр. 17) рахунку «Основні засоби». Такий запис здійснюється з метою об'єднання різних витрат, зібраних раніше на дебеті цього рахунку і списання їх на кредит та оприбуткування на дебет рахунку «Основні засоби» вартості введеного в експлуатацію (збудованого, виготовленого) об'єкту основних засобів. Одночасно новий об'єкт оприбутковують у регістрі аналітичного обліку основних засобів (*Відомості, опису, картці*).

*Поповнення* складу основних засобів внесками учасників записують на дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16) з відображенням виникнення заборгованості господарства по кредиту рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9).

*Зарахування* основних засобів до власного (Статутного) капіталу записують на дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16) в сумі збільшення вартості основних засобів та кредит рахунку «Власний капітал» (гр. 15).

*Переоцінка* основних засобів у сумі дооцінки вартості об'єкта включається до складу капіталу такою проводкою дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16), кредит рахунку «Власний капітал» (гр. 15), а сума уцінки відноситься до складу витрат на відповідний рахунок (гр. 4).

Переоцінка вартості основних засобів у встановленому порядку супроводжується записами у аналітичній *Відомості обліку основних*

засобів, де для запису переоцінки використовують графи 9 і 10 (основні засоби), та 23 і 24 (знос).

*Поповнення продуктивного стада* за рахунок придбання продуктивної худоби, яку відносять до складу основних засобів здійснюють записом на дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16), суму ПДВ вказують на дебеті рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 6) і кредиті рахунків коштів (гр. 11 при розрахунках через банк і гр. 13 при оплаті готівкою).

Поповнення основних засобів з власного молодняка записують на дебеті рахунку «Основні засоби» (гр. 16) та рахунку «Доходи» (гр. 5) за діючою (ринковою) ціною живої ваги. Запис на рахунок «Доходи» здійснюють тому, що до переведення в основне стадо молодняк оцінювався як витрати (запаси) на рахунку «Витрати» (гр. 4), тому потрібно списати його вартість, щоб врівноважити таким чином витратний рахунок. У підсумку отримуємо, що основні засоби створено за рахунок грошових коштів, тих, які раніше було оплачено.

При віднесенні витрат на ремонт основних засобів роблять такі записи рахунок «Витрати» (гр. 4), дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 6) на суму ПДВ і кредит рахунків грошових коштів (гр. 11, 13).

Операції **вибуття** поділяють на реалізацію, обмін, передачу, ліквідацію і нестачу тощо. При реалізації основних засобів за готівку виручку в загальній сумі записують на дебет рахунку «Готівка» (гр. 12), при безготівковій формі реалізації – на дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр. 10). Сума виручки без ПДВ (дохід господарства) відображається на рахунку «Доходи» (гр. 5), а податкове зобов'язання з ПДВ на кредиті рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 7.) Якщо засоби передано (відправлено), а розрахунки ще не проведено, здійснюють запис на дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8).

Витрати по реалізації, а також залишкову вартість реалізованих об'єктів (первісна вартість за мінусом зносу) відображають на рахунку «Витрати» (гр. 4) і кредитом рахунків коштів. Балансова (первісна) вартість проданих об'єктів відображається на кредиті рахунку «Основні засоби» (гр. 17), сума зносу – на дебеті рахунку «Знос основних засобів» (гр. 18).

При реалізації продуктивної худоби, що була у складі основних засобів, робиться запис на кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17) і відображається надходження коштів на дебет рахунків коштів (гр. 10, 12) Різницю між ціною реалізації і обліковою ціною, за якою худоба числилась

в складі основних засобів, відносять на рахунок «Доходи» (гр. 5), чи рахунок «Витрати» (гр. 4).

Якщо худобу вибракувано з основного стада не для продажу, робиться проводка кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17), і рахунок «Витрати» (гр. 4)

При *обміні* основних засобів різниця їх вартості списується (чи дописується) на кредиті рахунку «Основні засоби» (гр. 17) та дебеті рахунку «Власний капітал» (гр. 14). Позитивний результат (прибуток) від реалізації основних засобів записують на рахунок «Доходи» (гр. 5), а негативний (збиток) – на рахунок «Витрати» (гр. 4).

Вартість матеріалів, одержаних при ліквідації основних засобів, включаючи і продукцію від забою тварин основного стада, відображають на рахунках «Витрати» (гр. 4) та «Доходи» (гр. 5), а при використанні матеріалів безпосередньо для будівництва (спорудження) нових об'єктів – на рахунок «Доходи» (гр. 5) і дебету рахунку «Основні засоби» (гр. 16).

На кожен випадок втрат основних засобів, вимушеного забою, падежу або загибелі тварин від стихійного лиха основні засоби списують у тому ж порядку, що і вибуття, на кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17) та рахунок «Витрати» (гр. 4). Якщо встановлено винних осіб, роблять запис на кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17) і дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8). Компенсація, що належить до відшкодування за заподіяні збитки від стихії страховими органами, або за іншими джерелами, записується на дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8) чи рахунки надходження коштів.

Визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі та знищення основних засобів, що виявлені при інвентаризації, визначається за балансовою вартістю цих засобів (з вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50% від балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексу інфляції, відповідного розміру податку на додану вартість – у подвійному розмірі. **Приклад** розрахунку суми відшкодування завданих збитків. Балансова вартість об'єкту, що підлягає відшкодуванню – 1400 грн., знос 800 грн.  $(1400 - 800 = 600)$  50% балансової вартості – 700 грн. На цю суму нараховується ПДВ (20%) – 140 грн. Сума яка підлягає відшкодуванню – 1680 грн.  $[(700 + 140) \times 2]$ .

Якщо загинула худоба, роблять запис на кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17) і дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами»

(гр. 8). Коли можливе господарське використання (продаж м'яса, шкур), на суму доходу від продажу зменшують збитки, записані на дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами».

Виявлені під час інвентаризації об'єкти беруть на облік в Журналі на дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16) в кореспонденції з рахунком «Витрати» (гр. 4), записуючи їх одночасно у *Відомості обліку основних засобів*. Суму встановленого зносу відносять на рахунок «Знос основних засобів» (гр. 19).

Річні підсумки по рахунку «Основні засоби» в Журналі повинні співпадати з оборотами за регістрами аналітичного обліку (*Відомості обліку основних засобів. Картках, описах*). Дебетове сальдо рахунку «Основні засоби» показує загальну вартість основних засобів, що є у фермерському господарстві на кінець звітного періоду.

При оренді основних засобів обліку підлягають витрати на їх експлуатацію, що включаються до витрат виробництва на рахунку «Витрати» у кореспонденції з рахунками коштів чи розрахунків. Аналітичний облік орендованих основних засобів ведеться на окремих сторінках аналітичної Відомості, відокремлено від власних засобів фермерського господарства. Тут обов'язково вказують дані про орендодавця, термін оренди та інші умови, передбачені договором оренди.

## **5** облік нематеріальних активів

До нематеріальних активів відносять права на користування землею, водою, іншими природними ресурсами, товарним знаком, місцем на фондовій біржі, програмне забезпечення до комп'ютера, вартість прав користування будівлями та спорудами, внесеними вкладниками до Статутного капіталу чи куплені, вартість ліцензій на здійснення окремих видів діяльності, право власності на квартири в житловому фонді та оренда будівель і споруд.

Фермерське господарство може купувати нематеріальні активи, одержувати їх безкоштовно, або створювати самому. Підставою для оприбуткування нематеріальних активів є документи, що ідентифікують ці активи (право власності на землю, патент, свідоцтво тощо). Облік ведеться

так же, як і основних засобів, на рахунку «Основні засоби» в Журналі реєстрації, за типовими операціями та кореспонденцією рахунків, наведеними в таблиці 4.10.

Таблиця 4.10

**Типові операції обліку нематеріальних активів  
по рахунку «Нематеріальні активи»**

<b>Зміст господарської операції</b>	<b>Запис у Журналі реєстрації</b>
<b>Надходження</b> Купівля нематеріальних активів у постачальника	<i>дебет рахунку «Основні засоби»</i> (гр. 16) і кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9) чи кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр. 1)
Безоплатне надходження нематеріальних активів	кредит рахунку «Власний капітал» (гр. 15)
Нарахування амортизації	рахунок «Витрати» (гр. 4), кредит рахунку «Знос основних засобів»(гр. 19) (без запису на рахунок «Основні засоби»)
<b>Вибуття</b> Списання нематеріальних активів	<i>кредит рахунку «Основні засоби»</i> (гр. 17 і рахунок «Витрати»(гр. 4) чи «Доходи» (гр5)
Безоплатна передача нематеріальних активів	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8)
Продаж нематеріальних активів	дебет рахунків коштів (гр. 10, гр. 12) рахунок результатів (гр. 4 чи гр. 5), податкове зобов'язання (гр. 7)

*Придбання* нематеріальних активів записується таким чином: дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16), кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр. 11) чи кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9) при виникненні заборгованості.

Внески нематеріальних активів засновниками, записують на дебеті рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8) та кредиті рахунку «Власний капітал» (гр. 15).

Нараховану амортизацію записують на рахунок «Витрати» (гр. 4) і кредиту рахунку «Знос основних засобів» (гр. 19).

Вибуття нематеріальних активів списують на кредиті рахунку «Основні засоби» (гр. 17) у кореспонденції з рахунком розрахунків (гр. 8), чи витрат (гр. 4).

## 6 Облік запасів

Запаси – це активи, які утримуються господарством для подальшого продажу, для управління господарством, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг або перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва. Запаси включають:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;
- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою й складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів;
- готову продукцію, виготовлену господарством та призначену для продажу;
- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;
- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більш як одного року або одного операційного циклу, якщо він триває більше за один рік.

Запаси в господарство можуть надходити декількома шляхами: придбання від постачальника, придбання за готівку у разі необхідності, давальницьке надходження, власне виробництво. Найбільш поширене – надходження від постачальника у безготівковому розрахунку при здійсненні передоплати.

Для забезпечення операцій з запасами, як додаток до наказу про організацію обліку, визначає перелік та вид документів, що супроводжують надходження, зберігання та використання пального. Основними документами при цьому будуть договір, накладні та податкові накладні, як зображено в табл. 2.2.

Після проведення передоплати постачальник зобов'язаний передати покупцю товар, накладну та податкову накладну відповідно до вимог ст. 712 ЦКУ [76]. Згідно нормативних положень всі ПММ (відпрацьовані включно), необхідно зберігати на спеціально обладнаних нафтоскладах чи стаціонарних пунктах заправки машин.



Таблиця 4.2

## Види документів для обліку ПММ

Отримання ПММ від постачальників		Придбання ПММ за готівку	Давальницьке надходження
завезення підприємству	заправка на АЗС		
договір		Звіт про використання коштів	Угода
накладна		чек	Акт прийому-передачі / накладна
податкова накладна		подорожний лист	Акт виконаних робіт
заправочний лист складу/ забірنا карта	талони/ паливна карта		
подорожні листи			

Первісною вартістю запасів, виготовлених власними силами, визнається собівартість їх виробництва. Первісна вартість запасів, що внесені до статутного капіталу господарства, визначається учасниками на основі середньоринкових цін на подібні активи. Первісною вартістю запасів, отриманих господарством безоплатно, є їх ринкова вартість.

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться за кожною одиницею запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця й одержаних у звітному місяці запасів.

При передачі запасів до складу ФГ оформляється накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11, затверджена наказом № 193). У цьому випадку створення комісії необов'язкове. Накладна підписується особою, яка передала запаси, та особою, яка їх прийняла від імені господарства. Також на накладній повинен бути дозвільний підпис керівника господарства.

## 7

## Облік амортизаційних відрахувань

**Амортизація** – це економічний процес, що кількісно відображає втрату знаряддями своєї первісної вартості і поступове перенесення її на заново створену продукцію (виконані роботи, надані послуги).

Якщо всю вартість придбання основних засобів списати в перший рік їх надходження (купівлі) на витрати виробництва, то вже на наступний рік з економічної точки зору, вони не матимуть вартості. А так як період служби основних засобів досить тривалий, то витрати на їх придбання списують частинами протягом усього періоду їх експлуатації, який визначається за певними нормами. Частка щорічного погашення балансової вартості основних засобів називається нормою амортизації. Її величина залежить від строку служби і методу нарахування амортизації. В свою чергу, норма амортизації визначає річну суму амортизації для певного засобу праці, що включається у витрати.

Об'єктом амортизації є основні засоби (крім землі). **Метод нарахування амортизації** обирається господарством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання (рис 4.3). Нарухування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання об'єкту.



Рис. 4.3. Методи амортизації основних засобів

Нарухування амортизації за *прямолінійним* методом передбачає рівномірне зменшення вартості протягом визначеного строку користування.

Метод *зменшення залишкової вартості* ґрунтується на тому положенні, що протягом періоду експлуатації вони мають різну корисність та продуктивність, тому амортизація нараховується на залишкову вартість на початок періоду за спеціальною формулою

Метод *прискороного зменшення залишкової вартості*, кумулятивний метод передбачають нарахування максимальної суми амортизації у перший рік експлуатації з поступовим зменшенням

За *виробничим методом* місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації (ділення вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції)

За цими способами визначають розмір амортизації при веденні бухгалтерського обліку. При цьому визначено, що амортизація на ремонти не здійснюється, а затрати по ремонту відносяться одразу на витрати. По багаторічних насадженнях амортизацію починають нараховувати з початку плодоношення, тобто на 6-7 рік після закладки, кущових культурах – на 2-3 рік, а за деякими видами насаджень, наприклад, полезахисних смугах – після змикання крони. Амортизацію (знос) на продуктивну худобу основного стада, яка враховується в складі основних засобів, не нараховують.

Господарство може використовувати норми і методи нарахування амортизації, передбачені податковим законодавством

Порядок амортизації основних засобів з метою оподаткування прибутку господарства, якщо сплачується не фіксований сільськогосподарський податок, а податок на прибуток господарства визначається Законом про прибуток, де вказано, що амортизація – це поступове віднесення витрат із придбання (виготовлення, поліпшення) основних фондів на зменшення скоригованого валового доходу платників податків.

При цьому амортизації підлягають витрати на придбання основних фондів і нематеріальних активів для власного виробничого використання, самостійно виготовлені основні фонди для власних виробничих потреб, проведення усіх видів ремонтів, поліпшення якості земель. Повністю включаються до валових витрат і не підлягають амортизації витрати на придбання основних засобів з метою реалізації, утримання основних засобів, що знаходяться на консервації, придбання і відгодівля продуктивної худоби, вирощування багаторічних плодоносних насаджень.

За умови, що фермерське господарство, сплачує фіксований сільськогосподарський податок, вартість основних засобів погашається включенням амортизаційних відрахувань у витрати виробництва, тобто амортизація є елементом виробничих витрат і покривається виручкою від реалізації.

Нарахування амортизації (зносу) здійснюють, виходячи з обраного методу нарахування амортизації, який зазначається у Положенні про

облікову політику господарства. Починають нарахування амортизації з місяця, наступного за місяцем введення об'єкту в експлуатацію, а припиняють з наступного місяця після його вибуття. Після повного погашення вартості об'єкта амортизація не нараховується, навіть якщо він перебуває в експлуатації. Придбаний повністю зношений об'єкт беруть на облік за ціною придбання, можливість амортизації за ним встановлюють по його технічному стану та передбачуваному терміну служби.

При веденні **аналітичного** обліку амортизація основних засобів нараховується та відображається у спеціальних графах *Відомості обліку основних засобів*. Для нарахування амортизації можна використати типову *Відомість нарахування амортизації*.

Ведення **синтетичного** обліку. Для обліку частини вартості, на яку зносилися основні засоби, в *Журналі реєстрації* передбачено рахунок «Знос основних засобів». Даний рахунок пасивний, на дебеті (гр. 18, зменшення, «-») обліковують зменшення суми зносу (амортизації) у випадку переоцінки (уцінки) чи вибуття недоамортизованих основних засобів, а на кредиті (гр.19, збільшення, «+») – нарахування амортизації. Кореспонденція рахунків та облік амортизації (зносу основних засобів) наведено в табл. 4.11.

Таблиця 4.11

**Типові операції обліку на рахунку «Знос основних засобів»**

<b>Зміст господарської операції</b>	<b>Запис у Журналі реєстрації</b>
<b>Нарахування</b> зносу по власних основних засобах	<i>кредит рахунку «Знос основних засобів»</i> (гр. 19) і рахунок «Витрати» (гр. 4)
по основних засобах, що надійшли в порядку пайової участі	рахунок «Витрати» (гр. 4)
на повне відновлення за основними засобами, що були в експлуатації	рахунок «Витрати» (гр. 4)
Уточнення суми зносу при переоцінці	дебет рахунку «Власний капітал» (гр. 14)
<b>Списання</b> зносу по основних засобах, що вибули в результаті реалізації по основних засобах, що списані з балансу внаслідок загибелі (стихійного лиха, інших втрат)	дебет рахунку «Знос основних засобів» (гр. 18) і кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17), рахунок «Доходи» (гр. 5), кредит рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 7), дебет рахунків коштів (гр. 10,12) запис на дебеті та кредиті рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8 і гр. 9) та кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17)
Списання будівель за рахунок зносу Списання транспорту за рахунок зносу Списання інструменту, інвентарю за рахунок зносу	кредит рахунку «Основні засоби» (гр. 17)

При нарахуванні амортизації відображають одночасно два процеси знос основних засобів і віднесення частини вартості основних засобів на витрати. Таким чином, акумулюються грошові кошти, за які можна придбати новий основний засіб певного виду на зміну тому, що зносилися.

Амортизацію включають у витрати, записуючи на рахунок «Витрати» (гр. 4) *Журналу реєстрації*. Одночасно робиться запис на кредиті рахунку «Знос основних засобів» (гр. 19). У разі списання або іншого вибуття основних засобів до повного перенесення їх вартості на витрати виробництва, нарахована за ними амортизація зменшується. Для списання зносу за вибулими основними засобами, термін амортизації за якими ще не завершився, використовують дебет рахунку «Знос основних засобів» (гр. 18) у кореспонденції з кредитом цього ж рахунка.

## 8

### Облік розрахунків з контрагентами

Кожне господарство у ході своєї діяльності взаємодіє з іншими особами постачальниками та підрядниками, покупцями і замовниками (далі – контрагенти). Така взаємодія полягає насамперед у придбанні в інших суб'єктів господарювання товарів (робіт, послуг), а також реалізації власної продукції (товарів, робіт, послуг) покупцям. Такі операції за розрахунками з контрагентами мають бути відображені в бухгалтерському та податковому обліку.

Щоб відобразити поточні розрахунки з постачальниками та підрядниками за поставлені ними ТМЦ, виконані роботи, надані послуги, застосовують такі субрахунки до рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»:

- 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;
- 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

По кредиту цих субрахунків відображають заборгованість за отримані виробничі запаси, МШП, товари, виконані роботи, надані послуги: Дт 15, 20, 22, 28, 23, 91, 92, 93, 94 – Кт 63. При погашенні заборгованості перед постачальниками та підрядниками виконують запис: Дт 63 – Кт 30, 31.

Орендарі для відображення орендної плати застосовують субрахунок 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». Суму нарахованої орендної плати залежно від напрямку та мети використання орендованого майна орендар відображає записом: Дт 23, 91, 92, 93, 949 – Кт 685.

У разі придбання ТМЦ, робіт і послуг на умовах передоплати облік розрахунків за поточними авансами, виданими іншим підприємствам та організаціям, ведуть на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами». Залежно від того, в якій валюті здійснюються розрахунки, до субрахунку 371 відкривають відповідні субрахунки другого порядку.

По дебету субрахунку 371 відображають суми виданих авансів (попередньої оплати) за товари, роботи, послуги в кореспонденції з рахунками обліку грошових коштів (Кт 30, 31).

Після виконання постачальниками та підрядниками своїх зобов'язань по кредиту субрахунку 371 відображають погашення дебіторської заборгованості за авансами в кореспонденції з дебетом рахунка 63. Також по кредиту субрахунку 371 відображають суми, повернені постачальниками або підрядниками як невикористані, у кореспонденції з рахунками обліку грошових коштів. Крім того, по кредиту субрахунку 371 здійснюють списання заборгованості за виданими авансами в разі визнання її безнадійною.

## **К**онтрольні запитання та завдання для самоперевірки

1. Охарактеризувати заходи, щодо \_ обліку у ФГ.
2. Визначити передумови дотримання чинного законодавства щодо основних принципів обліку.
3. Визначити завдання поточного обліку.
4. Охарактеризувати етапи ведення обліку.
5. Охарактеризувати основні положення та складові формування облікової політики за простої системи обліку.
6. Визначити сутність фінансового та виробничого обліку.
7. Визначити порядок та склад документів для відкриття рахунків.
8. Охарактеризувати склад основних засобів.
9. Визначити переваги і недоліки методів амортизації.

## ОБЛІК РЕЗУЛЬТАТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ФЕРМЕРА

### 1 Облік витрат діяльності фермерського господарства

Для здійснення виробничої діяльності кожному господарству потрібно витрачати певні засоби (активи) – матеріали, продукцію, грошові кошти, експлуатувати будівлі, машини та доклатати працю чи витрачати власний капітал або Інші джерела (пасиви). Усі ресурси, витрачені на виробництво, знаходять своє відображення у витратах, що здійснюються за рахунок виплат грошових коштів, виникнення заборгованості (рахунки до оплати, нарахування оплати праці), обміну (зустрічного продажу) інших активів.

Витрати – загальноекономічне поняття, що характеризує вартісний вимір використаних різних засобів і сил природи у процесі господарювання для авансування і здійснення процесу виробництва. Необхідно мати на увазі, що не всі виплати грошей є витратами. Наприклад, сплата боргів, вилучення власного капіталу не призводять до витрат. Не визнаються витратами платежі за договорами комісії, авансова оплата запасів, робіт, послуг, погашення одержаних позик.

**Завданням** обліку витрат є:

- документоване, своєчасне, повне і достовірне відображення витрат виробництва;
- відображення використаних ресурсів, що входять до складу витрат (скільки і яких ресурсів фактично витрачено на виробництво, натуральні і вартісні характеристики залишків),
- контроль виконання договорів постачання,
- групування витрат з метою обчислення собівартості продукції,
- обчислення витрат для визначення фінансових результатів,
- групування та формування даних про витрати для звітності.

**Оцінку** витрат відповідно до МСБО «Сільське господарство» – усі біологічні активи (молодняк і тварини на відгодівлі, продукція сільського

господарства) здійснюють за чистою вартістю реалізації. В Україні аналогом є ПСБО 31 «Біологічні активи».

Витрати на виробництво фермерським господарством визначаються за формулою:

$$B = O + Mв + Iв + З,$$

де B – витрати;

O – оплата праці на виробництво продукції;

Mв – придбані матеріальні цінності, отримані послуги;

Iв – інші витрати;

З – зміна залишків запасів.

Як видно з наведеної формули, понесені протягом року витрати коректуються на зміну залишків запасів на початок і кінець року для уточнення розміру фактичних річних витрат, так як складові витрати протягом року списувались на виробництво незалежно від їх фактичного використання. Коректування здійснюється за формулою:

$$+З = Зп - Зк,$$

де З – запаси (матеріали, продукція власного виробництва, молодняк та худоба на відгодівлі, незавершене виробництво);

Зп – запаси на початок періоду;

Зк- запаси на кінець періоду.

Дані про наявність запасів на початок і кінець періоду визначають шляхом інвентаризації. Фактичні витрати дорівнюють величині надходження матеріальних ресурсів протягом року, зменшених або збільшених на різницю їх залишків, що були на початок і кінець року. Збільшення (+) чи зменшення (-) визначеної суми запасів записують на витрати після підсумку операцій за рік. Отриману фактичну суму витрат використовують при визначенні фінансового результату та складання звітності (табл 5.1).

Оцінку залишків запасів на кінець року здійснюють за меншою з двох оцінок – первинною вартістю чи чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут

Уточнення оцінки запасів здійснюється у окремій таблиці, виходячи з фактичної кількості залишків цінностей на підставі даних інвентаризації, в



якій за кожним видом придбаних та власних запасів вказують їх наявність на початок року, кількість, що надійшла за рік і оцінку на кінець року. Розрахунок дооцінки витрат додається до фінансової звітності.

Таблиця 5.1

**Оцінка запасів на дату складання балансу**

<b>Запаси</b>	<b>Первинна вартість</b>	<b>Чиста вартість реалізації</b>
Матеріали, одержані зі сторони	Витрати, пов'язані безпосередньо з придбанням запасів (за цінами останнього придбання)	За цінами, які діють на кінець року, виключаючи очікувані витрати на збут
Продукція власного виробництва	Вартість виробництва (собівартість), а при відсутності її – виходячи з кормової поживності та цінами на корми;	За цінами, які діють на кінець року, виключаючи очікувані витрати на завершення виробництва і збут
Молодняк тварин і тварини на відгодівлі	Виходячи з живої маси (ваги) на кінець року та витратами (собівартістю), або за цінами останнього придбання	Виходячи з живої маси (ваги) на кінець року та її вартості за цінами реалізації за мінусом очікуваних витрат на завершення виробництва і збут
Незавершене виробництво	За фактичними витратами (використані цінності власного виробництва за собівартістю, а покупні (пальне, добрива, насіння) – за цінами, які діють на кінець року)	За вартістю можливого використання

Для складання Звіту про фінансові результати витрати класифікують за **складом витрат** (табл. 5.2). Ці витрати відносяться до готової продукції, реалізованої продукції, незавершеного виробництва, витрат на організацію та управління.

*Витрати за рахунок доходу.* Витрати фермера та членів його сім'ї на власні потреби для придбання одягу, меблів, путівок тощо протягом року не відносять до поточних господарських витрат, а обліковують окремо в складі витрат за рахунок доходу.

В обліку за простою системою внутрігосподарські операції не відображають. Проте, не вважаються внутрігосподарським оборотом і оформляються документами (не менше двох разів на рік) витрати товарно-матеріальних цінностей та продукції власного виробництва на сімейні потреби та благодійні цілі. Ця продукція оцінюється за середніми реалізаційними цінами і входить до складу витрат, що здійснюються за рахунок доходу. До витрат за рахунок доходу відносять також інші авансові платежі з прибутку протягом року: вартість продуктів, використаних на благодійні цілі; придбання цінностей для потреб сім'ї, податкові платежі

фермера як фізичної особи. Такі витрати обліковують на окремому рахунку «Витрати за рахунок доходу».

Таблиця 5.2

### Класифікація витрат за складом

Витрати	Характеристика	Перелік складових
1. Виробничі витрати	Виробничі витрати формують інформацію про собівартість реалізації	- прямі матеріальні витрати (сировина, паливо, запчастини, матеріали), - прямі витрати на оплату праці, - інші прямі витрати (соціальні платежі, оренда, амортизація, страхові платежі), - загальновиробничі витрати (виробничі витрати на об'єкти затрат управління, утримання основних засобів, опалення, освітлення, охорона праці)
2. Витрати, пов'язані з операційною діяльністю	Облік виробничих накладних витрат пов'язаних з організацією виробництва, збутом та іншими операційними витратами	- адміністративні витрати (обслуговування і управління багатогалузевого виробництва управління, страхування майна, ремонт, юридичні, аудиторські, банківські послуги, витрати на зв'язок, податки, збори, платежі, плата за обслуговування банків), - витрати на збут (пакування, комісійні, реклама, транспортування), - інші операційні витрати (дослідження, собівартість реалізації запасів, безнадійна заборгованість, знецінення запасів, нестачі й втрати від псування, пені, штрафи, утримання соціальних об'єктів)
3. Інші операційні витрати	Включаються витрати, які не увійшли до складу попередніх	- фінансові витрати (за користування кредитами, витрати на залучення позикового капіталу, фінансова оренда); - втрати від участі у капіталі (зменшення вартості інвестицій), інші (собівартість реалізованих необоротних активів, сума уцінки необоротних активів)
4. Податки	Визнаються витратами	- податок на прибуток, єдиний податок
5. Надзвичайні витрати	Включаються у витрати внаслідок втрат від надзвичайних подій	- втрати від надзвичайних подій (стихійних лих), - витрати на запобігання та ліквідацію стихійних лих

Законодавством з бухгалтерського обліку використання прибутку протягом року не передбачено. Тому рахунок «Витрати за рахунок доходу» у фермерському обліку не відповідає діючим нормативам бухгалтерського обліку. До прийняття нової Інструкції по веденню бухгалтерського обліку у фермерських господарствах ми вважаємо використання цього рахунка доцільним, так як доходи від господарської діяльності в певній частині є одночасно і доходами фермера як фізичної особи. Протягом року тут відображають авансові платежі з прибутку як особистого доходу. Крім

того, вклавши майно і кошти у господарство, фермер може не мати іншого джерела для сплати, наприклад, податку за присадибну земельну ділянку, особистий транспорт, тому ми вважаємо доцільним вести поточний облік витрат за рахунок доходу (використання прибутку господарства на особисті потреби) протягом року.

Для **первинного обліку** матеріальних цінностей, що входять до складу витрат, використовують платіжні документи про надходження: *Платіжні доручення, Рахунки-фактури, Товарно-транспортні накладні, Квитанції, Касові ордери*. Отримані послуги оформляються первинними документами: *нарядами на виконану роботу, Актами, Договорами, Розрахунково-кошторисними документами*. При інших видах витрат використовують *Акти про уцінку (дооцінку) чи Інвентаризаційні описи, Відомості нарахування амортизації, Розрахунки податків, страхових платежів тощо*.

**Аналітичний облік** витрат ведеться з метою складання фінансової звітності, а також:

- формування витрат за видами діяльності та операційними елементами;
- оцінки запасів та уточнення фактичних витрат на дату складання балансу;
- визначення собівартості виробництва та реалізації продукції;
- відображення витрат, здійснених за рахунок доходу;
- аналіз і управління витратами.

Якщо господарство здійснює кілька видів діяльності зі значним асортиментом продукції, аналітичний облік доцільно вести у спеціальному регістрі аналітичного обліку витрат – *Відомості обліку витрат виробництва* чи *Відомості обліку витрат та доходів*.

Аналітичний облік можна не вести, якщо фермерське господарство здійснює один вид діяльності і виробляє обмежений асортимент сільськогосподарської продукції. В такому випадку для обліку витрат використовують синтетичний рахунок «Витрати» (гр.4), за яким відображається нарахування витрат. При цьому елементи витрат на потреби аналізу і звітності визначаються за допомогою вибірок з суми витрат.

Синтетичний облік витрат ведеться у *Журналі реєстрації* на дебеті рахунку «Фінансові результати» – «Витрати» (гр.4). Дебет та кредит даного рахунка мають самостійне значення, так як фінансовий результат

визначаються у кінці року, а витрати та доходи виникають та формуються протягом року. На дебеті рахунку «Фінансові результати» (рахунок «Витрати», гр.4) збираються дані про поточні витрати фермерського господарства – вартість придбаних ТМЦ, сировини, матеріалів, послуг, ремонтів, оплата праці з нарахуваннями, страхові платежі, придбання молодняка худоби, малоцінних предметів, спецодягу, витрати на управління та обслуговування виробництва тощо.

На рахунку «Витрати» не обліковують витрати капітального характеру, зокрема затрати на будівництво виробничих об'єктів, придбання машин та обладнання, закладку багаторічних насаджень, купівлю дорослої продуктивної худоби. Витрати капітального характеру відносять на збільшення вартості основних фондів. У складі поточних витрат враховують тільки амортизацію основних засобів. Оборот на рахунку «Витрати» (гр.4) *Журналу* показує вартість придбаних протягом року і віднесених на поточні витрати цінностей та послуг, що є складовими елементами при визначенні наслідків діяльності. Записи на рахунку «Витрати» відображають на основі первинних документів, або переносяться з аналітичного обліку. Типова кореспонденція рахунків наведена в табл. 5.3.

Таблиця 5.3

**Типові операції обліку витрат виробництва**

Зміст господарської операції	Запис у Журналі реєстрації
<b>Перелік витратних операцій</b>	<b>рахунок «Витрати» (гр.4) і:</b>
<i>Витрати на придбання матеріальних цінностей</i>	
Включення до витрат виробництва придбаних матеріальних цінностей (насіння, добрива, паливе тощо)	кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11) чи кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9)
Відображення сум податкового кредиту на придбані цінності	дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6) на суму ПДВ
Відображення вартості вантажно-розвантажувальних робіт	кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11)
Відображення сум податкового кредиту на вантажно-розвантажувальні роботи	дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6) на суму ПДВ
Списання вартості отриманих робіт і послуг (по обробітку посівів, внесенні добрив)	кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11) чи кредит рахунку «Готівка» (гр.13)
Відображення сум податкового кредиту на отримані роботи і послуги	дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6) на суму ПДВ
Придбання матеріальних цінностей на ведення будівництва	дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16) рахунок «Витрати» не використовується
Відображення сум податкового кредиту на придбані матеріальні цінності для будівництва	дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6) на суму ПДВ

<b>Зміст господарської операції</b>	<b>Запис у Журналі реєстрації</b>
Відображення витрат на виготовлення основних засобів та закладку багаторічних насаджень власними силами	дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16) і кредит рахунків коштів, рахунок «Витрати» не використовується
<i>Витрати на виготовлення матеріальних цінностей у господарстві</i>	Використання продукції власного виробництва (корми, насіння) не записується*
<i>витрати на реалізацію продукції:</i> - оплата праці продавця - реклама, – пакувальні матеріали	кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11) або кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами»(гр.9)
<i>Адміністративні витрати:</i> - відрядження, – орендна плата, – ремонт, – комунальні послуги, – аудиторські, юридичні послуги, – послуги банку, – страхування	кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр. 11) або кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами»(гр.9)
Перераховано фіксований податок в бюджет	кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11)
Перераховано інші податки	кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11)
Повернення (погашення) кредиту	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8) і кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11)
<i>Витрати на оплату праці</i> працівників у виробництві	кредит рахунку «Готівка»(гр. 13)
Відрахування на соціальні заходи (для господарств, які не є платниками ФСП)	кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9) (борг) чи кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11)
<i>Нарахування амортизації (зносу)</i>	кредит рахунку «Знос основних засобів» (гр.19)
<i>Відображення інших витрат :</i> - створення резерву сумнівних боргів, - нестачі та втрати від псування цінностей, – визнані економічні санкції - збитки від стихійного лиха	кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11) або кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9)
<i>Відображення платежів за рахунок доходу</i>	рахунок «Витрати за рахунок доходу» (гр.20) і рахунок «Доходи» (гр.5)
<i>Визначення залишків запасів на кінець року:</i> сільськогосподарської продукції, молодняка тварин, незавершеного виробництва	Аналітична Відомість Сальдо рахунку «Витрати» (гр.4)
Уточнення фактичних річних матеріальних витрат (вартість витрат на початок року плюс списання протягом року і мінус залишки на кінець року)	при збільшенні залишків запис по річному обороту рахунку «Витрати» (гр.4) на зменшення, при зменшенні залишків – запис на збільшення

\* для уникнення подвійного врахування, так як ці витрати є внутрігосподарським споживанням, а вартість матеріалів, витрачених на їх створення уже врахована у витратах

Товарно-матеріальні цінності (насіння, корми, сировина, продукція, добрива, пальне, малоцінні предмети, молодняк тварин та тварини на відгодівлі тощо), які надійшли в господарство протягом року зі сторони, вважаються витраченими на виробництво.

**Уточнення суми річних витрат (дооцінка витрат).** Фактичне виробниче споживання матеріальних ресурсів протягом року визначається шляхом їх коригування в кінці року (за наведеною формулою). Якщо залишки збільшилися, то списані на виробництво витрати зменшуються, якщо залишки зменшилися, то списані на виробництво витрати збільшуються.

Витрати на особисті потреби членів сім'ї (споживання власної продукції, купівля продукції, придбання меблів, одягу, путівок тощо) обліковуються на рахунку «Витрати за рахунок доходу» (гр.20) у кореспонденції з рахунком «Доходи» (гр.5) чи кредитом рахунків грошових коштів (гр.11, гр.13).

**Визначення собівартості. Собівартість** – це виражені в грошовій формі поточні витрати господарства на виробництво і реалізацію продукції, товарів, робіт, послуг.

Наявність інформації щодо собівартості сприяє ціноутворенню, оптимальному використанні всіх ресурсів господарства, оперативному керівництву та плануванню. Собівартість формується на стадії обліку витрат. Зіставляючи витрати і результати, контролюючи рівень витрат у відношенні до цін реалізації виявляють позитивні і усувають негативні фактори.

Собівартість визначається за методикою П(С)БО 9 «Запаси» або калькулюється на основі Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств.

При веденні простого обліку собівартість визначається за П(С)БО 9 «Запаси» без здійснення калькулювання. Собівартістю виробництва продукції є витрати на придбання матеріальних цінностей з врахуванням зміни залишків запасів на початок та кінець року (фактичні витрати). Собівартістю реалізації є чиста собівартість реалізації, що визначається виключенням з виручки від реалізації продукції за цінами, що діють на момент складання звітності очікуваних витрат на завершення виробництва, витрат на збут, включаючи і загальногосподарські витрати.

Класифікація витрат здійснюється за статтями калькуляції для визначення собівартості. Перелік статей витрат встановлюється виходячи із внутрішніх потреб управління і залежить від питомої ваги витрат, специфіки та характеру виробництва, можливості віднесення витрат на собівартість продукції.

Розрізняють *виробничу* собівартість і собівартість *реалізованої продукції*. Виробнича собівартість складається з витрат виробництва. Витрати поділяють на *основні* та *витрати на управління і обслуговування*. Матеріальні витрати та оплата праці мають назву *змінних*, бо вони залежать від зміни розміру виробництва. До *умовно-постійних* витрат належать, амортизація, інші витрати (плата за землю, податки, загальногосподарські тощо), які прямо не залежать від обсягу виробництва. У складі цих витрат за способом документування розрізняють *прямі*, тобто такі, що визначаються на підставі первинних документів, та *непрямі*, тобто такі, що спочатку нагромаджуються (групуються), а потім включаються у витрати. Окремо ведуть облік загальновиробничих витрат – витрати на управління та обслуговування виробничого процесу.

Таблиця 5.4

**Класифікація витрат за статтями (галузями) калькуляції**

Статті витрат	Галузі виробництва				
	Рільництво	Тваринництво	Допоміжні виробництва	Підсобні промисли	Всього
Оплата праці	+	+	+	+	+
Соціальні платежі	+	+	+	+	+
Насіння та садивний матеріал	+	-	-	-	+
Добрива	+	.	.	.	+
Засоби захисту	+	+	-	-	+
Корми	-	+	-	-	+
Сировина, матеріали	+	+	+	+	+
Роботи, послуги	+	+	+	+	+
Витрати на утримання основних засобів:					
пальне	+	+	+	+	+
Амортизація	+	+	+	+	+
Інші	+	+	+	+	+
Непродуктивні витрати	+	+	+	+	+
Витрати на управління	+	+	+	+	+

Собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості та нерозподілених адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності. Фактична собівартість обчислюється в кінці року. Протягом року собівартість може обліковуватися за нормативами витрат на 1 ц продукції. Дані нормативи розраховуються по технології виробництва за індивідуальними нормами, що відповідають витратам фермера, але для цього треба мати фактичні дані про витрати за

ряд років; співвідношенням реалізаційних цін, що не позбавлене сенсу при оперативному реагуванні на зміну цін реалізації, але не завжди об'єктивне.

В кінці року, після визначення фактичної суми витрат, визначають фактичну собівартість продукції. Нормативну собівартість, за якою раніше оцінювали продукцію (реалізація, видача в рахунок оплати праці, обмін, споживання на потреби сім'ї, уточнення оцінки запасів тощо) коректують до фактичної. Різницю відображають окремим записом при умові, що нормативна собівартість нижча за фактичну і способом «червоне сторно», якщо нормативна собівартість вища фактичної на рахунок фінансових результатів.

Для визначення собівартості галузі достатньо фактичних даних про витрати виробництва і валовий збір, а собівартість за видами продукції (якщо витрати не обліковувалися за видами продукції) визначається на основі нормативів

## 2 Облік доходів діяльності ФГ

Усі грошові та прирівняні до них надходження у господарство протягом року знаходять своє відображення у доходах.

*Доходи – це загальноекономічне поняття, що характеризує доходи (надходження) у господарство від використання різних ресурсів у процесі господарювання.*

Продаж продукції та надходження виручки – це остання завершальна стадія кругообігу ресурсів господарства. Вона є основним джерелом відшкодування витрат на виробництво і продаж продукції, оплати рахунків постачальників за матеріальні цінності, сплати податків, погашення кредитів банків, формування різних фондів тобто використовується на фінансування наступних циклів виробництва.

Доходами фермерського господарства є виручка від реалізації продукції, робіт, послуг, Інші доходи від реалізації, позареалізаційні доходи, надзвичайні доходи

Не відносяться до доходів, оскільки не є економічними вигодами і не призводять до збільшення власного капіталу суми ПДВ, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів сума надходжень за договором комісії, сума попередньої оплати продукції аванс оплати праці найманих осіб, сума завдатку під заставу суми прямих збитків, суми надмірно сплачених



податків суми доходів, нагромаджених на пенсійних рахунках, вартість безоплатно отриманих основних фондів тощо.

Завданням обліку доходів є визначення та облік формування доходів за видами діяльності, а саме:

- своєчасне документальне оформлення операцій отримання доходів,
- визнання, оцінка та систематизація Інформації про склад доходів,
- класифікація доходів (доходи від звичайної діяльності, доходи від операційної діяльності, Інші доходи),
- обчислення доходів,
- контроль за рівнем доходів відносно рівня витрат, з якими ці доходи пов'язані,
- відображення Інформації про доходи у звітності.

Доходи класифікують за групами в залежності від виду діяльності, внаслідок яких вони виникають, а також як прибутки чи збитки від звичайної та надзвичайної діяльності, що зображено на рис. 5.1.

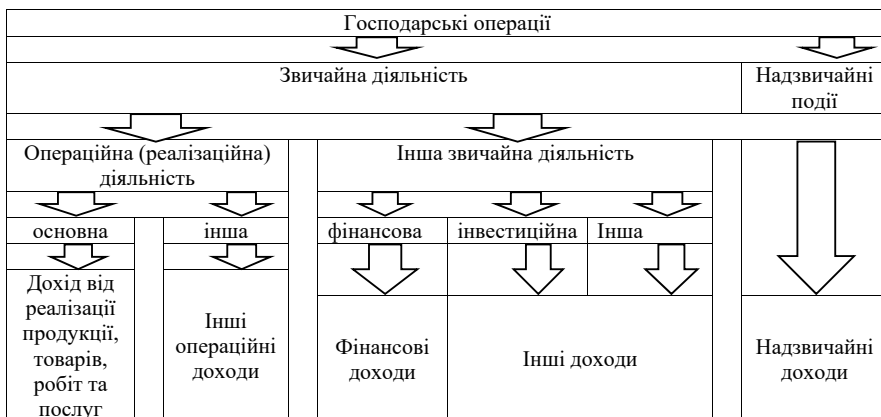


Рис. 5.1. Схема класифікації доходів господарської діяльності

В бухгалтерському обліку відповідно до видів діяльності визнані доходи класифікуються за групами, наведеними на схемі доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи, інші доходи, надзвичайні доходи.

Доходи від реалізації продукції та інші операційні доходи – це доходи отримані господарством від основної реалізації продукції, товарів, робіт, послуг в сумі грошових коштів за діючими цінами (тарифами.)

*Інші операційні доходи* – це доходи від операційної (реалізаційної) діяльності господарства (крім виручки від реалізації продукції, робіт, послуг) від реалізації іноземної валюти, від реалізації інших оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних предметів), від операційної оренди активів (доходи від оренди), від операційної курсової різниці (доходи за активами і зобов'язаннями), відшкодування раніше списаних активів, одержані пені, штрафи, неустойки, від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності, одержані субсидії, Інші доходи від операційної діяльності (операції з тарою, від інвентаризації).

*Фінансові доходи* – це доходи від участі в капіталі та доходи, отримані в результаті використання активів господарства іншими сторонами. Такі доходи включають дохід від інвестицій, дохід від спільної діяльності, дивіденди та проценти одержані.

*Інші доходи* – це доходи, що виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю господарства дохід від реалізації фінансових інвестицій, дохід від реалізації необоротних активів, дохід від реалізації майнових комплексів, дохід від неопераційної курсової різниці, дохід від безоплатно одержаних активів, інші доходи від звичайної діяльності.

До доходів від одержаних субсидій з 01.01 2000 р відносяться кошти, що надходять як цільове фінансування. Цільове фінансування – це кошти, що виділяються на здійснення заходів цільового призначення (агроветеринарні, поліпшення якості продукції, заходи по боротьбі зі шкідниками тощо), що здійснюються за рахунок бюджету, відрхувань від прибутку, профспілкових коштів тощо

*Надзвичайні доходи* – це доходи від подій та операцій, що відрізняються від звичайної діяльності господарства та не очікується, що вона повторюватиметься періодично, операції та події, які не відбуваються часто (стихійне лихо, пожежа). Доходами (чи збитками) надзвичайної діяльності є відшкодування і покриття збитків від надзвичайних подій, інші надзвичайні доходи.

Доходи відображають в обліку згідно з принципами *нарахування і відповідності* доходів і витрат.

Первинними документами, що підтверджують отримання доходів фермерським господарствам за основними доходами (від реалізації) є *Платіжні вимоги, Квитанції, Випуски банків, Товарно-транспортні*

*накладні, Рахунки фактури та інші, що підтверджують реалізацію товарів, робіт, послуг, за іншими доходами: Довідка про нарахування дивідендів, доходів за спільною діяльністю, від пайової участі, Повідомлення банку про нараховані проценти за зберігання грошей, про надходження цільового фінансування, Акти страхового відшкодування, Виконавчі листи про пені, штрафи, неустойки одержані тощо.*

Аналітичний облік доходів ведуть для одержання інформації за видами доходів. Розмежування доходів необхідне фермеру для складання *Звіту про фінансові результати*, а також для управління.

Аналітичний облік доходів повинен забезпечувати

- визначення та оцінку доходів,
- облік формування доходів відповідно до їх класифікації,
- відображення суми непрямих податків у складі доходів,
- ведення обліку доходів у відповідності до потреб управління та аналізу.

Облік ведеться у *Відомості обліку розрахунків (Відомості обліку доходів та витрат)*

На аналітичних рахунках доходів за кожним їх видом на кредиті відображають суми загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів, платежів, що включені до ціни продажу, а на дебеті – суми непрямих податків та витрат, пов'язаних з одержанням цих доходів.

Для інформації про доходи від звичайної діяльності відкривають аналітичний рахунок «Доходи від звичайної діяльності» у аналітичному регістрі. Доходи від реалізації записують за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, каналами збуту та іншими напрямками доходів від реалізації. Інші реалізаційні, фінансові та інші доходи обліковуються за джерелами надходження та об'єктами інвестування. У аналітичній Відомості для доходів від надзвичайної діяльності на кредиті записують визнану суму відшкодування, зокрема одержану від страхових органів а на дебеті – витрати та втрати, понесені у зв'язку з отриманням цих доходів.

Якщо фермерське господарство здійснює тільки сільськогосподарську діяльність, та виробляє обмежений асортимент продукції, аналітичний облік доходів можна не вести.

Для синтетичного обліку доходів, отриманих протягом звітного періоду в Журналі передбачено рахунок «Фінансові результати», на кредиті якого (права сторона) «Доходи» (гр.5) відображають доходи. Цей рахунок призначений для обліку операцій та процесів, за якими господарство

отримує доходи, пов'язані як з основною, так і іншою діяльністю.

До складу доходів, що обліковуються на рахунку «Доходи» входять виручка від реалізації продукції, товарів, виконання робіт та надання послуг на сторону, доходи від інших реалізаційних операцій – від продажу матеріалів і основних засобів, доходи від операційної діяльності – суми, одержані від інших господарств як доход на вкладений пай, придбані акції і сертифікати, відсотки за зберігання грошей на рахунках у банку, отримані пені, штрафи неустойки тощо.

Типові операції та кореспонденція рахунків обліку на рахунку «Доходи» (кредит рахунку «Фінансові результати») наведені в табл. 5.5.

Таблиця 5.5

### Типові операції обліку на рахунку «Доходи»

Зміст господарської операції	Запис у Журналі реєстрації
<b>Облік доходів</b>	<b>рахунок «Доходи» (гр.5) і:</b>
<i>Відображення виручки від реалізації</i>	
Отримано готівку за продану продукцію, надані послуги, виконані роботи	дебет рахунку «Готівка» (гр. 12)
Отримано кошти на поточний рахунок за продану продукцію, надані послуги, виконані роботи	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр.10)
Відображено податкове зобов'язання по ПДВ	кредит рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.7)
<i>Відображено надходження</i> за використання активів господарства	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр.10)
Дивіденди одержані	дебет рахунку «Поточний рахунок» ‘ гр. 1 0) чи дебет рахунку «Готівка» (гр. 12)
Нараховано доход по відсотках за позику	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8)
Дохід від реалізації оборотних активів(матеріальних цінностей)	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр.10)
Отримано доходи (плату) натурою	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8)
Доходи від реалізації валюти	дебет рахунку «Поточний рахунок» ( гр.10)
Доходи від операційної оренди	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр.10) чи дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8)
Доходи в сумі нестач, віднесених на винну особу	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8) чи рахунку «Готівка» (гр.12)
Одержані пені, штрафи, неустойки	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр.10) чи дебет

Зміст господарської операції	Запис у Журналі реєстрації
	рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8)
Відображено дохід від фінансової діяльності	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр.10)
Визнання суми цільового фінансування доходом	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр.10)
Одержані субсидії	дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6) чи дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8)
<i>Інші доходи</i>	
Відшкодування збитків від надзвичайних подій	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8) або дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр. 10)
Списання (зменшення суми довгострокового кредиту через надзвичайні події	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8)
Надходження інших доходів від надзвичайних подій на поточний рахунок	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр.10)
Надходження інших доходів від надзвичайних подій в касу	дебет рахунку «Готівка» (гр. 12)

Виручку відображають на рахунку «Доходи» (гр. 5) без ПДВ, який обліковується окремо на кредиті рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 7) Одночасно реєструють одержані суми на дебеті рахунків «Поточний рахунок» (гр. 10) чи «Готівка» (гр. 12) при надходженні грошей та дебеті рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8) при виникненні зарборгованості.

Підсумок на рахунку «Доходи» (гр.5) показує загальну суму доходів (валовий дохід, виручку) господарства за звітний період.

Якщо фермерське господарство здійснює кілька видів діяльності, за якими отримує доходи (основне виробництво сільськогосподарської продукції, підсобні промисли, торгово-посередницькі операції тощо), на ці види діяльності доцільно вести окремі *Журнали*, або окремі розділи в загальному *Журналі* (якщо не ведеться аналітичний облік), в залежності від кількості здійснюваних операцій, з метою розподілу доходів та пов'язаних з ними витрат. Необхідність розмежування в обліку доходів та витрат за видами діяльності зумовлена різними умовами та ставками оподаткування, складання та подання звітності тощо.

### 3 Визначення та облік фінансового результату (прибутку)

Протягом року у фермерському господарстві ведеться облік доходів та витрат. Результат діяльності господарства визначається в кінці року, бо тільки по завершенню річних операцій та визначення підсумків за ними можна достовірно оцінити наслідки господарювання.

Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи цього періоду із витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Різниця між доходами та витратами – прибуток чи збиток є фінансовим результатом.

Господар завжди ставить собі за мету отримання прибутку, але не завжди отримує його. Наприклад, коли виручка рівна витратам (собівартості), то в процесі господарської діяльності вдається тільки відшкодувати понесені затрати. Якщо виручка не покриває витрати, то господарство отримує негативний фінансовий результат – збитки, що ставить його в трудне фінансове становище, аж до банкрутства.

Поняття прибутку має декілька значень. У бухгалтерському обліку використовують чистий прибуток, що визначається як різниця між усіма доходами і витратами. Прибуток залежить від обсягу виробництва, кількості реалізованої продукції, цін реалізації та витрат. Прибуток є основним критерієм, що визначає ефективність господарювання. Суттєвим фактором впливу на величину прибутку є рівень цін реалізації і витрат. Витрати, в свою чергу, залежать від рівня цін на матеріали, оплату праці робочої сили тощо. Аналіз структури витрат дає змогу виявити резерви росту прибутковості

При визначенні фінансових результатів бухгалтерський облік повинен вирішувати такі завдання:

- облік джерел формування фінансових результатів;
- послідовність визначення фінансових результатів;
- облік використання прибутку;
- порядок відображення прибутків і збитків у звітності.

Фінансові результати визнаються в обліку після завершення операцій, що спричинили ці результати.

В бухгалтерському обліку чистий прибуток (збиток) формується поступово протягом фінансово-господарського року від усіх видів діяльності та включає:

– результат основної діяльності, що визначається як різниця між доходами від реалізації, іншими операційними доходами та витратами виробництва (собівартістю продукції) і витратами на збут;

– результат фінансових операцій, що визначається як різниця між доходами від фінансових операцій та фінансових витрат;

– результат іншої звичайної діяльності, що визначається як різниця між доходами від інвестиційної, іншої звичайної діяльності та витратами пов'язаними з отриманням таких доходів;

– результат надзвичайних подій, що визначається як різниця між доходами від надзвичайної діяльності та витратами і втратами від надзвичайних подій.

Отже, кожен вид прибутку (збитку) від певного виду діяльності визначається як різниця між доходами, отриманими за цим видом діяльності, та витратами, понесеними у зв'язку з веденням такої діяльності. Тому класифікація витрат, доходів і результатів ідентична.

Особливості визначення фінансових результатів фермерським господарством. Так як облік у фермерському господарстві ведеться без здійснення усіх записів, передбачених Планом рахунків, визначення фінансових результатів (прибутку) має певні особливості.

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

$$\text{Фрз} = \text{Д} - \text{Вп},$$

де Фрз – загальний фінансовий результат;

Д – доходи;

В – поточні витрати.

Загальним результатом вважається тому, що у фермерському господарстві протягом року ведуть облік не тільки поточних витрат, а і витрат за рахунок доходу. У типовому Плані рахунків не передбачено розподілу прибутку протягом року, тому визначають одразу чистий фінансовий результат, а поділу фінансових результатів на загальні і чисті немає.

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

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

$$\Phi_{\text{рo}} = \text{Д} - \text{Вп} - \text{Вд},$$

де  $\Phi_{\text{р}}$  – остаточний фінансовий результат (чистий);

Д – доходи;

В – поточні витрати ;

Вд – витрати за рахунок доходу.

Отже, остаточний (чистий) фінансовий результат фермер визначає після вирахування з доходів не тільки поточних витрат, а і витрат за рахунок доходу, тобто авансових витрат прибутку протягом року.

Загальний прибуток зменшується за рахунок витрат, що відносяться на витрати за рахунок доходу. До цих витрат відносять вартість товарно-матеріальних цінностей та продукції, використаних на утримання сім'ї фермера та благодійні цілі, сплачені податки фермера як фізичної особи (на майно, на доходи, з власників транспортних засобів тощо)

Чистий фінансовий результат відображається у Звіті про фінансові результати. При потребі для визначення фінансових результатів за кожним видом діяльності використовують регістри **аналітичного** обліку *Відомість обліку розрахунків, чи Відомість обліку доходів і витрат*. Ці регістри застосовують за бажанням фермера, якщо в господарстві є декілька об'єктів обліку чи видів та ланок діяльності, за якими необхідно визначати фінансовий результат. *Відомості* мають зв'язок із первинними документами та *Журналом реєстрації* і надають окремі дані при складанні звітності.

Перед визначенням наслідків господарської діяльності фермер проводить *інвентаризацію* майна, матеріалів, незавершеного виробництва, готової продукції та молодняку тварин і тварин на відгодівлі, розрахунків і готівки станом на 1 січня. Результати інвентаризації відображають в *Інвентаризаційному описі* типової форми.

Перед визначенням фінансового результату доцільно також перевірити правильність записів у *Журналі*. Здійснюють це шляхом зіставлення підсумків по операціях за звітний період у парних та непарних графах, або визначаючи суму оборотів на дебеті та кредиті рахунків *Журналу*. Ці обороти мають бути рівні. Записи господарських операцій у групуванні оборотів за кожним рахунком називають річним *оборотним балансом*.

Фінансові результати, як правило, визначаються в кінці року. Якщо визначення фінансового результату (за бажанням фермера) здійснювалось щомісячно чи щоквартально, то результати за рік отримують шляхом



підрахунку відповідних даних за попередні періоди. В цьому разі видно динаміку зміни доходів і видатків протягом року, що має для господаря певний інтерес відносно аналізу досягнутого і планів на майбутнє.

Якщо у господарстві аналітичний облік витрат і доходів не ведеться, для визначення фінансового результату фермерського господарства використовується «*Розрахунок визначення фінансових результатів*». Прибуток за кожним видом діяльності визначається як різниця між виручкою від реалізації та іншими доходами, що відображені на рахунку «Доходи» (гр. 5) *Журналу* та витратами, що зібрані на рахунку «Витрати» (гр. 4) після уточнення витрат матеріалів, визначення розміру незавершеного виробництва, залишків запасів (матеріальних цінностей, готової продукції та молодняку тварин), вирахування понесених витрат за рахунок доходу.

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати фермерського господарства у синтетичному обліку передбачено операційний результатний рахунок «Фінансові результати». В *Журналі* цей рахунок представлений у вигляді складових рахунків «Витрати» (гр. 4) (дебет рахунку «Фінансові результати») і «Доходи» (гр. 5) (кредит рахунку «Фінансові результати»), що мають самостійне значення. Тобто, на дебеті рахунку «Фінансові результати» протягом року обліковують витрати, а на кредиті – доходи. Рахунок закривається після визначення фінансових результатів, залишок за ним, як правило, не переноситься в наступний обліковий період, а розподіляється і записується на відповідні рахунки. Нерозподілений залишок зараховують до власного капіталу.

Перед закриттям результатного рахунка здійснюється ряд операцій з іншими рахунками в *Журналі*, які наведено в таблиці 6.

Прибуток фермерського господарства використовується, в основному, за двома напрямками на розширення виробництва (виробниче споживання) та на потреби фермера і членів його сім'ї (особисте споживання). Відповідно до цього отриманий прибуток підлягає розподілу.

Частина прибутку, що використовується на особисте споживання – це вартість товарної продукції власного виробництва, яка спожита членами фермерського господарства, грошові кошти, товарно-матеріальні цінності, що вилучені з господарського обігу для задоволення особистих потреб.

Крім того, оскільки доходами фермера та членів його господарства є оплата праці, яку вони отримують у господарстві, сума виданої протягом року оплати праці також додається до прибутку, що належить до розподілу

на особисте споживання. Враховуються також інші суми отриманих грошових та натуральних виплат у господарстві (додаткова оплата праці, премії, матеріальна допомога).

Таблиця 5.6

**Операції по обліку визначення фінансового результату  
фермерського господарства**

<b>Зміст господарської операції</b>	<b>Запис у Журналі реєстрації</b>
<b>Д. Визначено суму доходів</b> - від реалізації - від фінансової діяльності - від іншої діяльності - від надзвичайних подій	<i>рахунок «Доходи» (гр.5)</i>
<b>Вн. Визначено суму витрат</b> - виробничі - господарські - операційні - фінансові - інші - надзвичайні	<i>рахунок «Витрати» (гр.4)</i>
Визначено інші збори (платежі), що відносяться на витрати	дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 6)
<b>Зп,Зк. Здійснено уточнення витрат</b>	<b>Інвентаризаційна Відомість (опис)</b>
Уточнення витрат на основі зміни залишків запасів (продукції, незавершеного виробництва молодняку та тварин на вирощуванні і відгодівлі)	рахунок «Витрати» (гр. 4) річний оборот та сальдо
<b>ФРз. Визначено фінансовий результат загальний</b>	$ФРз = Д - Вн$ <i>рахунок «Доходи» (гр.5) мінус рахунок «Витрати» (гр.4) (з врахуванням вступного сальдо за ними)</i>
<b>Вд .Визначено витрати за рахунок доходу</b>	<i>рахунок «Витрати за рахунок доходу» (гр.20)</i>
<b>ФРо. Визначено результат остаточний (чистий прибуток)</b>	$ФРо = Д - Вн - Вд$ <i>рахунок «Доходи» (гр. 5) мінус рахунок «Витрати» (гр.4) мінус рахунок «Витрати за рахунок доходу» (гр.20)</i>
<b>Використання прибутку</b>	<b>Аналітична відомість</b>
Поповнення власного (Статутного) капіталу	кредит рахунку «Власний капітал» (гр.15)
Фонд розвитку Резервний капітал Фонд соціального розвитку Благодійницькі цілі Нарахування і виплата дивідендів	Складається спеціальний розрахунок, кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр. 11), кредит рахунку «Готівка» (гр. 13)

Інші грошові доходи (оплата праці, матеріальна допомога, Окремі складові використання прибутку протягом року на власні потреби відображені на рахунку «Витрати за рахунок доходу»(гр. 20), де враховані сплачені податки фермера як фізичної особи (земельний податок на власну присадибну ділянку, податок з власників транспортних засобів тощо).

винагороди) – на рахунку «Готівка» (гр.13) та у аналітичному обліку розрахунків. Натуральні доходи у вигляді видачі оплати продукцією, споживання продукції власного виробництва – на рахунку «Доходи» (гр.5).

Отриманий таким чином результат є прибутком (фінансовим результатом) від річної діяльності, спрямованим на особисте споживання фермера та членів його господарства. Одна його частина уже спожита авансом протягом року, а інша підлягає розподілу після обчислення фактичного прибутку.

Визначений до розподілу між членами фермерського господарства прибуток розподіляється між ними пропорційно їх трудовому внеску або за іншими критеріями розподілу, чи не розподіляється зовсім.

Визначена для особистого споживання частина прибутку у вигляді доходів фермера та членів його господарства видається їм готівкою, продукцією, перераховуються на депозитні рахунки в банку, використовуються на особисті платежі безпосередньо з поточного рахунка господарства або спрямовується у джерела їх одержання як інвестиції на розширення виробництва.

Дані щодо розміру прибутку, спрямованого на особисте споживання, як авансованого протягом року так і розподіленого за наслідками господарювання використовують при складанні *Декларації про доходи* фермера та членів його господарства як фізичних осіб.

*Нерозподілений* прибуток – це сума прибутку, яка нерозподілена, тобто не спрямована на виробниче та особисте споживання переходить в наступний обліковий період

## **4** Зарубіжний досвід обліку доходів та витрат

Зарубіжний досвід обліку доходів та витрат має тривалу історію, тому корисно ознайомитися з надбанням зарубіжних фермерських господарств у *обліку доходів і витрат*.

Фермерські господарства США, що займаються бізнесом, зобов'язані вести облік доходів, які є об'єктом оподаткування.

Добре налагоджений облік допомагає фермерам визначити фінансовий стан, скласти повну і точну відомість обліку чистого доходу готівковим методом чи на основі методу наростання для своєчасного заповнення та подання декларації про податок на прибуток, складати фінансовий звіт та баланс ферми, відомість по власному капіталу, провести аналіз діяльності з метою визначення сильних і слабких сторін господарювання.

Законодавство не вимагає ведення обліку за єдиною системою. Фермер може обрати будь-яку систему, що об'єктивно відображатиме його діяльність. Облік за кожним видом діяльності ведеться окремо.

Для обліку доходів користуються методами: касовим та наростання. При касовому методі не враховують залишки матеріальних цінностей на кінець року. При застосуванні методу наростання враховують залишки матеріальних цінностей на кінець року.

Використовують рахунки активів (основних засобів), зобов'язань, капіталу, кредитів, доходів і витрат, прибутку. Регістри обліку для фермерів розробляють науково-дослідні станції при університетах штатів.

При обліку доходів та витрат розділяють доходи від фермерської та позафермерської діяльності.

Книга по фермерському обліку передбачає розділи розрахунків, необхідних для:

А) складання Відомості обліку чистого доходу і готівки;

Б) складання Відомості обліку чистого доходу на основі наростання чи опису;

В) аналізу фермерської діяльності.

У розділі А розміщені таблиці, в яких нагромаджується інформація про продаж продукції тваринництва, худоби і сільськогосподарських культур (доходи ферми), де відображають продаж за видами продукції (кількість, ціна, сума), закупки худоби, де відображають що і у кого куплено за видами худоби (кількість, вага, вартість), інші доходи ферми змішаний дохід ферми, що враховує державні платежі, працю поза господарством, механізовані роботи, повернення переплат за газ тощо), купівля і продаж техніки, фермерські витрати, відомість чистого доходу, знос техніки і будівель, додаток по зносу.

У реєстрі «Фермерські витрати» відображають витрати (за

елементами) оплата найманої праці, витрати на придбання кормів, хімікатів, добрив, плата за прокат транспорту та інших механізмів, амортизація, придбання палива, страхування, відсотки за кредит, комунальні послуги, ремонт і утримання техніки, добрива і насіння, витрати на утримання худоби, сплачені проценти, податки, страховка, змішані витрати (внески в організацію фермерів, банківські послуги, канцтовари). Окремо виділяють витрати на оренду техніки та відображають бартерні операції.

У реєстрі «Фермерський дохід (готівкою)» відображають доходи від фермерської діяльності виробництво і реалізація продукції (вирощеної худоби, сільськогосподарських культур, дохід від закупленої худоби), дохід від участі в кооперативах, державна допомога за окремими видами продукції, страхові відшкодування, доходи від оренди тощо.

Іншими доходами (позафермерськими) вважаються заробітна плата, премії, винагороди отримані на стороні, відсотки за зберігання коштів у банку, дивіденди за участь в інших формах бізнесу, аліменти, податкові кредити, доходи від сімейного бізнесу, пенсії, допомоги по безробіттю та інші. Для позафермерських витрат ведеться спеціальний реєстр витрат, що пов'язані з життєдіяльністю фермера та членів його сім'ї.

Нерозмежований дохід обліковують у спеціальному розділі, що має назву «Змішаний дохід ферми», де виділяють надходження у вигляді державних платежів, оплати робіт, виконаних за межами ферми, сплати за механізовані роботи, повернення переplat за газ тощо, інші доходи.

У відомості чистого доходу роблять зведення прибутків і витрат (готівкою) від фермерської діяльності, причому у витратах враховують знос машин і будівель.

Для визначення доходів і витрат на основі наростання крім перелічених таблиць ведуть Опис кормів і худоби – для визначення залишку та врахування його в результатах. В Описі вказують наявність цінностей на початок та кінець року за видами кормів, насіння, хімікатів, тварин та птиці.

Головні реєстри – відомості чистого доходу мають безпосередній зв'язок з попередніми таблицями, так як складаються на їх основі. При веденні обліку не дотримуються принципу подвійного запису, а здійснюють просте групування господарських операцій.

Фермери Канади визначають фінансові результати по валовій виручці та за валовими доходами. В першому випадку результат діяльності

оцінюється як різниця грошової виручки і всіх витрат. Він залежить не тільки від факторів виробництва та збуту, а й від того, чи здійснювалися закупівлі в кредит. При цьому не враховує збільшення чи зменшення обсягу запасів, заборгованості.

У другому випадку результат визначається як різниця валових доходів (грошових і натуральних надходжень) і згрупованих витрат, з окремим виділенням амортизації. При цьому враховуються залишки запасів і заборгованості на початок і кінець звітної періоду. Визначення результатів за валовими доходами дає змогу об'єктивно відображати вплив управлінських рішень на результати господарської діяльності, регулювати розмір амортизації і достовірно калькулювати витрати капіталу.

Різниця у результатах, обчислена за цими методиками в багаторічному періоді досягає 46%, а за окремими роками навіть 80%. Фермерам рекомендується використовувати другий метод визначення результатів, як такий, що повніше відповідає їхньому бізнесі.

На шведські сімейні ферми в обліку господарської діяльності визначають доходи за видами продукції, надходження за надані послуги, доходи у натурі (спожиті сім'єю продукти). До складу витрат відносять використання оборотних коштів, оплату праці найманих осіб, отримання послуг, вартість ремонтів, податки на майно. Визначається зміна вартості запасів та відноситься на результат. Прибуток визначається як різниця доходів та витрат, з якого далі погашається амортизація, сплачуються податки і в результаті отримують чистий прибуток до розпорядження. Записи роблять в розрізі місяців. Ведення обліку має чітко виражений податковий характер, у його веденні зацікавлений лише фермер.

У польських фермерів облік ведеться за уніфікованими простими рахунками на основі спрощеної підсистеми методу «витрати-випуск». Передбачається ведення Інвентарної Книги, Книги доходів і витрат та Книги внутрігосподарського руху, ведення яких пояснюється Інструкцією по впровадженню рахівництва.

Основні критерії визначення результату полягають в наступному.

- окремо визначаються доходи та витрати в переліку операцій;
- здійснюється коректування дебіторської та кредиторської заборгованості на початок та кінець періоду;
- враховується сума надлишків та переplat за видами платежів;

- визначається вартість придбаних та власних запасів на початок і кінець періоду;

Доход-брутто розраховується до вирахування амортизації як різниця усіх доходів та витрат з врахуванням сальдо розрахунків та запасів. Доход-нетто є значенням доходу-брутто після вирахування амортизації.

В *Інвентарній Книзі*, що є аналітичним регістром обліку майна і засобів, наводиться повний перелік майна господарства в 29 таблицях на кожен конкретний вид майна в натуральних і вартісних показниках: земельні ділянки, сади і ягідні плантації, законсервовані засоби, меліоративні землі, будинки і споруди, транспорт, техніка і машини, нематеріальні активи і права, будівництво, тварини, запаси власної продукції (рослиництва, тваринництва, інших галузей), запаси купівельні, незавершене виробництво, фінансові зобов'язання, кредити і позики тощо.

*Книга доходів і витрат* має три частини – доходи, витрати і результати. У Доходних таблицях записують доходи за місяцями в переліку операцій за видами надходжень (гроші, безготівкові розрахунки, в товарах, загальна вартість, в тому числі податок). Ці таблиці зеленого кольору. У Витратних таблицях записують витрати за видами у вартісному вимірі (готівка, безготівкові розрахунки, обмін товарами, загальна вартість, в тому числі податок). Ці таблиці синього кольору. Результати визначаються щомісячно по руху готівки, банківському рахунку, обмінних операціях за схемою: сальдо на початок місяця (року) плюс доходи за місяць (рік) мінус витрати за місяць (рік) дорівнює сальдо на кінець місяця (року). Сальдо є результатом господарювання.

У *Книзі внутрігосподарського руху* наводиться інформація про засоби і затрати праці (власні та найманих працівників), помісячні рухи поголів'я тварин, площа зборів і посівів на орних землях, в садах, обробіток ґрунту під покриттям. В окремих таблицях наводиться інформація про витрати продукції власного виробництва, надходження продукції та товарів до господарства та з господарства, незавершене виробництво, інвестиції в діяльність тощо.

За результатами обліку складають баланс, розрахунок податків та іншу необхідну звітність.

## **5** Порядок та умови ведення книги оліку доходів і витрат

Підприємець веде облік своєї діяльності у Книзі обліку доходів і витрат (далі – КОДВ або Книга).

Головним завданням КОДВ є накопичувати інформацію для визначення чистого оподаткованого доходу ФОП, тобто його прибутку [5].

Книга виконує наступні функції:

- на основі Книги підприємець заповнює річну податкову декларацію про майновий стан та доходи, де визначає річну суму зобов'язання з ПДФО та військового збору;

- на основі квартальних підсумків Книги підприємець самостійно розраховує авансові платежі з ПДФО, які сплачуються до 20-го числа місяця, наступного за кожним календарним кварталом;

- Книгу перевіряють податківці, тобто це засіб контролю за діяльністю підприємця;

- запис надходження готівки до КОДВ є її оприбуткуванням, так як ФОП не ведуть касову книгу (пп. 17 п. 3 розділу I Положення про ведення касової книги... НБУ від 29.12.2017 р. № 148) [27].

Діюча форма та Порядок ведення КОДВ для підприємців на загальній системі оподаткування затверджені наказом Міндоходів від 16.09.2013 р. № 481 (далі – Порядок № 481).

Книга обліку доходів і витрат в електронному вигляді по факту немає. Насьогодні єдиним можливим варіантом ведення КОДВ є паперовий, незважаючи на законодавчо дозволена електронна форма. Справа в тому, що технічна можливість реєстрації та ведення Книги в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб наразі ДПС не реалізована.

Просто ж вести облік в програмі та друкувати КОДВ теж не вийде, так як Книга потребує попередньої реєстрації у ДПС. Виходить, що навіть якщо певні записи ведуться в електронній формі (Excel, 1С тощо), то все одно слід все переписувати від руки в Книгу.

Реєстрація книги обліку доходів і витрат є необхідністю.

Без реєстрації дані, які внесені до КОДВ, по-перше, є недійсними. По-друге, накладається штраф 510 грн, а за повторне порушення – 1020 грн (ст. 121 ПКУ).



Для того, щоб зареєструвати Книгу необхідно виконати наступні кроки:

- прошнурувати та пронумерувати Книгу;
- заповнити титульний аркуш Книги. Треба зазначити: прізвище, ім'я, по-батькові повністю, ідентифікаційний номер, податкову адресу (місце проживання);

- заповнити відповідну заяву (у довільній формі) на ім'я начальника ДПС, де підприємець перебуває на обліку, та подати книгу до органу ДПС за основним місцем обліку;

- дочекатися поки орган ДПС безплатно реєструє Книгу. На ній мають бути проставлені підпис керівника або заступника органу ДПС, скріплений печаткою.

*Реєстрацією КОДВ [5] займається прикріплений до платника податку податковий інспектор. Строки такої реєстрації невизначені, але на практиці це складає 2-3 робочих дні. Аркуші Книги рано чи пізно закінчуються і нова Книга знову підлягає реєстрації.*

Підприємець має обов'язок зберігати Книгу протягом 3-х років після закінчення звітного періоду, у якому було здійснено останній запис (п. 8 Порядку № 481). Однак, рекомендуємо почекати 1095 к. днів від крайньої звітної дати за податковий період, у якому закінчилася КОДВ. А якщо ще й не було перевірки з ЄСВ, то залиште КОДВ до проведення перевірки з цього внеску, адже КОДВ використовується у процесі його нарахування.

*Чи може бути господарська діяльність до реєстрації книги [5].*

До реєстрації Книги підприємницьку якісь господарські операції здійснювати не радимо, так як буде дата реєстрації, що поставить під сумнів операції, які внесені «заднім числом» і розглядатиметься як порушення вимог ПКУ щодо обліку доходів і витрат підприємця, які здійснюються в робочий день. Якщо таке вже сталося, то все одно такі доходи слід відобразити в декларації, а даний факт при перевірці буде розцінений як неналежне ведення податкового обліку з отриманням адмінштрафу від 51 до 136 грн (ст. 1641 КпАП).

*Правила обліку доходів підприємця [5].*

Доходи підприємця мають свої правила обліку:

- дохід визнається за касовим методом. Це значить, що дохід визнається на дату фактичного надходження грошей або іншої оплати за відвантажені товари, виконані роботи (надані послуги). Це значить, що на дату підписання накладних або актів приймання-передачі виконаних робіт

у ФОП доходу не виникає. Дохід буде визнаний тільки після отримання оплати підприємцем на розрахунковий рахунок та/або в касу для здійснення операцій з продажу продукції або товарів (надання робіт, послуг);

– отримана попередня оплата (аванс) – це дохід. Це впливає з попереднього правила. Наприклад, сума попередньої оплати (авансів), що отримав ФОП у II кварталі 2020 р. за товари, роботи, послуги, які буде постачати (надавати) у III кварталі 2020 р. підлягає включенню до доходу II кварталу 2020 р.;

– оплата може бути не тільки грошима, але й бартером. Це відрізняє загальну систему від спрощеної, де така форма оплати заборонена.

*Правила обліку витрат підприємця [5].*

Витрати підприємця теж мають свої правила:

– витрати документально підтверджені. Це стосується будь-яких витрат, починаючи від документів, що підтверджують закупівлю матеріалів, що були використані для виробництва проданої продукції, та закінчуючи нарахуванням заробітної плати чи амортизації основних засобів;

– витрати визнаються, якщо оплачені. Це означає, що повинна бути не тільки накладна на придбані товари чи акт приймання-передачі щодо отриманих сторонніх послуг (робіт), але й документи, які підтверджують їх оплату (платіжне доручення, квитанція до прибуткового касового ордеру, квитанція, фіскальний чек, акт закупівлі);

– витрати мають бути пов'язані з отриманим доходом. Це означає, що поки не отримано дохід по операціях заради яких здійснювалися витрати, то й витрати не визнаються, навіть якщо вони уже були оплачені;

– витрати мають бути у переліку витрат, визначеному п. 177.4 ПКУ.

Тільки при одночасному дотриманні усіх вищенаведених вимог витрати можна визнати. Виходить, що якщо підприємець придбав товар, то він не може показати витрати у разі, якщо він: його ще не продав; за нього ще не сплатив.

*Амортизація – це теж витрати [5].* Підприємці-загальносистемники можуть до витрат включати амортизацію основних засобів і нематеріальних активів. Це дозволено ще з 2017 року. Звертаємо увагу, що:

– строки використання ФОП встановлює відповідно до пп. 177.4.9 ПКУ;

– метод амортизації – лише прямолінійний;

Заборонено амортизувати основні засоби подвійного призначення, так як вони можуть використовуватися як у підприємницькій діяльності, так і особистому житті підприємця і розмежувати практично неможливо. Це земельні ділянки, об'єкти житлової нерухомості, легкові та вантажні автомобілі.

Однак, з впровадженням у дію уже прийнятого законопроекту № 1210 у ФОП з'являється можливість амортизувати вантажні автомобілі (оновлений пп. 177.4.6 ПКУ).

*Автомобілі у підприємців: ПДВ – ні, ПММ – так* [5]. Окрім заборони амортизації автомобілів ДПС неодноразово виступала проти права на податковий кредит з ПДВ у підприємців при придбанні автомобілів, так як автівки реєструються лише на юросіб або фізосіб. Наприклад, виграш податківцями у справі по фінансовому лізингу автомобіля у підприємця (постановою ВСУ від 17.12.2018 у справі № 810/1726/16). Окрема реєстрація на ФОП відсутня. Однак, паливно-мастильні матеріали можна списувати у межах норм з належним документальним оформленням (від 02.10.2018 р. № 4265/Є/99-99-13-01-02-14/ПК).

*Чи можна визнати собівартість реалізованих товарі у день отримання будь-якого доходу* [5].

Якщо реалізація товарів відбувається постійно й вони однотипні, то дійсно важко відстежити, коли саме був придбаний реалізований товар й деякі підприємці списують придбаний і оплачений товар на витрати у будь-який день, коли була реалізація певних товарів.

На практиці так можна, так як не завжди взагалі є можливість точно відстежити партію походження проданого товару й ФОП взагалі не зобов'язані вести повноцінний бухгалтерський облік. Однак, це не правильно і якщо податковий інспектор при перевірці виявить невідповідність і зможе по документам це обґрунтувати, то штрафу не уникнути.

*Приклад заповнення книги обліку доходів і витрат* [5].

**Приклад 1** (оплатив товар і продав у різних періодах).

ФОП оплатив придбані товари 30.03.2020 р., але продає їх та отримує гроші на свій банківський рахунок за ці товари 03.04.2020 р. Виникає питання: на яку дату потрібно показати дані витрати й доходи?

У цій ситуації ДПС роз'яснюють, що якщо витрати фактично понесені в поточному періоді, а дохід отримано в наступному, то їх треба записати в КОДВ (графа 6) у наступному періоді (104.05 ЗІР).

За касовим методом дохід відображається на дату фактичного надходження грошових коштів – 03.04.2020 р. (графа 2 Книги).

Щодо витрат, то має бути реалізовано одночасно дві вимоги – витрати мають бути оплачені (1) та бути пов'язаними з доходом, що отримується (2). У цій ситуації витрати оплачені станом на 30.03.2020 р., але в цей день підприємець не отримував дохід у зв'язку з понесеними витратами. Це сталося тільки у II кварталі 03.04.2020 р. Отже, витрати відображаємо 03.04.2020 р. – день перепродажу придбаних товарів (графа 6 книги).

**Приклад 2** (витрати оплачуються пізніше доходу).

Ситуація наступна:

I квартал – ФОП отримав аванс за невідвантажений та ще ним не придбаний товар;

II квартал – ФОП оплачує (купує) товар і відвантажує його покупцю, що сплатив аванс.

Як бути тут? Такий дохід фактично є попередньою оплатою. ДПС роз'яснює, що ФОП повинен:

дохід показати в Книзі за підсумками дня по факту отримання доходу, тобто у I кварталі (графа 2);

витрати відображаються за підсумками дня по факту їх понесення на підставі первинних документів, тобто у II кварталі (графа 6) (108.08 ЗІР).

Принцип пов'язаності витрат таким чином дотримується.

**Приклад 3** (витрати прямо не пов'язані з отриманим доходом). Підприємець протягом дня не отримував дохід, але здійснив оплату комунальних платежів 20.03.2020 р.

Витрати на оплату комунальних послуг у Книзі є іншими витратами (графа 8). Так як дані витрати не можна прямо пов'язати з отриманням конкретного доходу від реалізації товару (послуг), але вони опосередковано з ним пов'язані та оплачені, належать до господарської діяльності та входять до п. 177.4 ПКУ (оплата послуг), то можна їх визнати 20.03.2020 р.

Аналогічно треба вчинити для послуг зв'язку, оплати оренди, виплати зарплати, ЄСВ «за себе» та найнятих працівників. Усі ці витрати відносяться до витрат ФОП на дату їх сплати (роз'яснення ДПС 104.08 ЗІР).

Основними правилами внесення записів до книги обліку доходів і витрат на загальній системі є:

- заповнюємо у гривнях з копійками;
- записи здійснюємо розбірливо чорнилом темного кольору або кульковою ручкою (друкувати КОДВ чи заповнювати олівцем не можна);

– виправляємо можливі шляхом проведення нового запису, який треба засвідчити підписом підприємця. Це значить, що не можна закреслювати певну операцію. Треба внести в Книгу новий запис з датою помилки. Також бажано для податківців скласти бухгалтерську довідку, яка пояснює причини коригувального запису;

– записи здійснюємо в день отримання доходу. Винятком є оплата комунальних і подібних послуг (див. приклад 3 вище);

– записи вносимо загальною сумою за підсумками робочого дня;

– після закінчення кожного, місяця, кварталу, року слід підбиваємо підсумки;

– у платників ПДВ до доходів і витрат не включаємо сума ПДВ. У неплатників сума сплаченого у товарах, роботах, послугах ПДВ входить до складу витрат.

Нормами ПКУ та Порядку № 435 не передбачено дозволу щодо ведення КОДВ найманими особами, які перебувають у трудових відносинах із ФОП. Отже, краще щоб Книгу підприємець вів самостійно (чи хоча б підписував).

Відповідно до п. 6 Порядку № 481 ФОП заносять до Книги відомості в такому порядку (табл. 5.7).

*Таблиця 5.7*

**Порядок заповнення окремих граф Книги обліку доходів і витрат**

Графа Книги	Як заповнювати
графі 1	Значається дата запису (день, місяць, квартал, рік). Якщо підприємець дохід не отримував, то такі дні не показуємо. Однак, якщо є по цьому дню витрати у графі 8, то тоді треба таку дату тут показати. Також тут вносимо період, за який підбиваємо підсумок, наприклад пишемо «І квартал 2021 року».
графі 2	Відображається загальна сума доходу, отриманого від здійснення підприємницької діяльності за один день. Наприклад, кошти, що надійшли на поточний рахунок, у касу платника податків та/або отримано готівкою, сума заборгованості, за якою минув строк позовної давності, вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Відображаємо саме ті кошти, які були зараховані на поточний рахунок або касу, саме по даті такого зарахування. Якщо платіж “завис” на кілька днів, що інколи буває, то слід брати саме дату зарахування коштів на рахунок, а не дату здійснення такого платежу. Так буває, наприклад при проведенні платежів банківською картою через POS-термінал (так офіційно називається усім відомий пристрій для зчитування банківських карток). Якщо дохід отримано в іноземній валюті, то його тут слід показати в гривнях за курсом НБУ. Також тут відображаємо доходи у негрошовій формі: подарунки, безоплатно отримані послуги, списану для ФОП кредиторську заборгованість. Усі доходи у ФОП платників ПДВ показуються без ПДВ

Графа Книги	Як заповнювати
граф 3	Вказується сума повернутих підприємцем коштів за товари (роботи та послуги) та/або повернутої передплати. Знак “-” (“мінус”) тут писати не треба – графа заповнюється зі знаком “+”. Одночасно треба відстрочувати (відняти) у графі 6 витрати, пов’язані з таким товаром, що повернуто
граф 4	Розраховується як різниця між отриманим доходом від здійснення підприємницької діяльності (граф 2) та сумою повернутих самозайнятою особою коштів за товари (роботи та послуги) (граф 3).
граф 5	Зазначаються реквізити документа, який підтверджує понесені витрати, що безпосередньо пов’язані з отриманим доходом. Тут відображаються усі документи незалежно від їх кількості. Приклади таких документів: платіжні доручення, прибуткові касові ордери, квитанції, фіскальні чеки, акти виконаних робіт, акти закупівлі та інші первинні документи, які посвідчують факт придбання та оплати товарів, робіт, послуг, що було здійснено ФОП.
граф 6	Записується сума витрат, які документально підтверджені та безпосередньо пов’язані з отриманням доходу за підсумками дня. Цей рядок заповнюється по факту отримання доходу, тобто коли є запис по рядку 2. У платників ПДВ суми наводяться без ПДВ
граф 7	Відображається сума витрат на оплату праці та нарахування на оплату праці найманих осіб (ЄСВ), понесені у звітному місяці. Тут наводимо зарплату “брудними”, тобто без зменшення на суми ПДФО, військового збору
граф 8	Відображається сума фактично понесених інших витрат, безпосередньо пов’язаних з одержанням доходу, які не зазначені в графах 6 та 7, зокрема, витрати на оплату послуг зв’язку, орендних та комунальних платежів тощо. Тут же можна відобразити амортизаційні витрати (лист ДПС від 25.07.2017 р. № 16192/6/99-99-13-01-02-15). Амортизація тоді відображається щомісяця
граф 9	Зазначається сума чистого оподаткованого доходу, яка розраховується як різниця між сумою доходу за звітний період (граф 4) та сумою понесених витрат від провадження підприємницької діяльності (графи 6, 7, 8). Підсумкові значення чистого доходу слід розраховувати також за місяць, квартал, рік. Якщо результатом розрахунку є від’ємне значення (збиток), то графа 9 прокреслюється

У разі втрати Книги її треба відновити:

– необхідно подати повідомлення в поліцію та протягом 5 днів до ДПС;

– зареєструвати нову Книгу;

– на основі первинних документів відновити записи;

– податківці нарахують адмінштрафи за порушення строків зберігання документів 510 грн та порушення порядку подачі декларації від 51 до 126 грн. У вже прийнятому законопроекті № 1210 сума штрафу зростає до 1020 грн.

Книгу можна вести в електронній формі у себе на комп’ютері [5].

## **К**онтрольні запитання та завдання для самоперевірки

1. Визначити склад витрат фермерського господарства та завдання обліку.
2. Визначити склад доходів фермерського господарства та завдання обліку.
3. Охарактеризувати перелік та порядок формування первинних документів господарства.
4. Визначити порядок ведення Книги обліку доходів та витрат.
5. Охарактеризувати порядок визначення фінансового результату діяльності.
6. Визначити порядок обліку фермерами державних коштів.
7. Проаналізувати функцію аналітичного обліку доходів та витрат.
8. Скласти кореспонденцію рахунків з отримання доходів з операційної оренди. Визначити перелік документів.
9. Навести перелік завдань обліку фінансового результату та особливостей його визначення.
10. Проаналізувати особливості ведення обліку доходів та витрат ФГ у зарубіжних країнах.
11. Визначити перелік заходів щодо відповідальності за порушення ведення обліку.

## ОБЛІК ПОДАТКІВ

### 1 Завдання і організація обліку податків, класифікація податків

Відповідно до законодавства фермер як юридична і фізична особа платить загальнодержавні і місцеві податки, збори та інші обов'язкові платежі. Податкове законодавство регулює відносини, пов'язані з встановленням і скасуванням податків, визначенням ставок, сплатою та контролем за дотриманням чинного законодавства. На рис.6.1. зображена схема класифікації податків.

Звичайно, не всі розглянуті види податків сплачує фермерське господарство, так як для малих підприємств передбачено спеціальні податкові режими для оподаткування (відповідно як до обліку та звітності).



Рис. 6.1. Класифікація податків

**Завдання** обліку податків:

- обчислення податків;
- складання податкової звітності (податкових декларацій, розрахунку фіксованого сільськогосподарського податку, декларації про доходи тощо);
- контроль за правильністю нарахування і сплати податків;



– попередження застосування штрафних санкцій, які накладаються органами Державної фіскальної служби за порушення законодавства.

Відповідно до посадових інструкцій та наказу про облікову політику складання та подання звітності проводиться спеціалістами, що відповідають за правильністю нарахування та своєчасністю сплати податків, зборів та внесків. До моменту складання податкової звітності у господарстві проведено організаційні заходи по реєстрації в ДФС як платника податків, організації обліку нарахування та сплати податків та зборів та складання податкової звітності, як зображено на рис. 6.2.



Рис. 6.2. Організаційні етапи податкової звітності

Протягом 10 календарних днів після реєстрації ФГ повинно подати до податкового органу повідомлення про об'єкти оподаткування або об'єкти пов'язані з оподаткуванням за формою № 20-ОПП. Якщо ФГ уклало договір з фіскальною службою про визнання електронних документів і має електронний цифровий підпис, воно може подати Ф. № 20-ОПП в електронному вигляді.

При веденні обліку ФГ призначеним бухгалтером до податкового органу подаються відомості про особу відповідальну за ведення бухгалтерського обліку за ф. № 1-ОПП протягом 10 днів з моменту реєстрації ФГ.

За несвоєчасне подання відомостей про особу відповідальну за ведення бухгалтерського обліку передбачається відповідно до ст. 117.1 ПКУ штраф у розмірі 510 грн.

Для узагальнення інформації про розрахунки господарства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи податки господарства з працівників господарства, використовують рахунок «Розрахунки з бюджетом».

Облік розрахунків з бюджетом ведеться по кожному виду податків, зборів, інших податкових платежів окремо. До них належать податкові зобов'язання та податковий кредит за ПДВ, акцизний збір, ввізне (імпортне) мито, єдиний податок, податок на прибуток, податок на землю, податок з власників транспортних засобів тощо.

Облік податків ведеться у певній послідовності (рис. 6.3).



Рис. 6.3. Бухгалтерський облік податків за простої системи обліку

Відповідно до видів податків ведеться первинний облік податків. Облік здійснюється безпосередньо у типових формах розрахунку за кожним податком та платежем окремо. До звітнього розрахунку можуть додаватися також *листи-розшифровки*.

Сплата необхідних податків, зборів та платежів відображається на підставі *платіжного доручення та виписок банку* про списання платежу.

Аналітичний облік ведеться за потребою у *Відомості обліку грозрахунків* окремо за кожним видом податків та платежів.

Для синтетичного обліку податків у Журнали передбачено рахунки: «Розрахунки з бюджетом», «Розрахунки з організаціями та особами», рахунок «Витрати» та «Витрати за рахунок доходу».

Для відображення в обліку різних податків важливо встановити джерела їх сплати. Якщо платежі здійснюються за рахунок поточних витрат господарства (включаються у затрати), то їх відображають, як всі інші витрати по рахунку «Витрати» (гр.4) *Журналу*. Одночасно з відображенням сум податків у витратах робиться запис на кредит рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.9).

При сплаті податків (зборів, платежів) у позабюджетні фонди використовується рахунок «Розрахунки з організаціями та особами».

Податки, які сплачуються за рахунок прибутку (як правило, це особисті податки господаря) із витратами виробництва не пов'язуються і відображаються у Журнали по рахунку «Витрати за рахунок доходу». До них відносять платежі і податки фермера як фізичної особи – за власну земельну ділянку (плата за землю), податок з власників транспортних засобів на особистий транспорт, податок на доходи фізичних осіб тощо. Зміна порядку сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) протягом звітного (податкового) року не допускається.

Фермерські господарства (ФГ), як і будь-які інші сільгоспники-юрособи, мають право працювати на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток або як платники єдиного податку (ЄП). ФГ без статусу юрособи, які організуються на основі діяльності фізосіб-підприємців (ФОП), теж можуть бути як загальносистемниками (зі сплатою ПДФО), так і спрощенцями.

Законом передбачено забезпечити можливість для мешканців села легалізувати свою діяльність у формі підприємницької діяльності для фізичних осіб – підприємців, які організували фермерське господарство, в тому числі сімейне, та надано їм можливість бути платниками єдиного податку четвертої групи. При цьому вони мають відповідати таким критеріям:

- здійснення діяльності виключно в межах фермерського господарства зареєстрованого відповідно до Закону «Про фермерське господарство»:

- зайняття виключно виробництвом сільськогосподарської продукції, її переробкою та постачанням;

- здійснення господарської діяльності (крім постачання) за місцем податкової адреси;

- не використання праці найманих осіб;

- членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени сім'ї цієї особи у визначенні частини другої статті 3 Сімейного кодексу України;

- площа сільськогосподарських угідь у власності та/або користуванні, земель водного фонду у користуванні членів фермерського господарства становить не менш як 2 гектари, але не більш як 20 гектарів.

Податкове законодавство України станом на кінець 2020 року пропонує загалом сім видів оподаткування: загальна система для юридичних та фізичних осіб; єдиний податок першої групи; єдиний податок другої групи; єдиний податок третьої групи (зі сплатою або без сплати ПДВ); єдиний податок четвертої групи для сільгоспідприємств. Для наочності розпишемо всі ці варіанти схематично (табл. 6.1).

Таблиця 6.1

### Схеми оподаткування в Україні

Схеми оподаткування в Україні											
Загальна система, при якій за ставкою 18% оподатковується: і бухгалтерський прибуток ЮО, і прибуток ФОП (обчислений за касовим методом)				Спрощена система, вся виручка оподатковується єдиним податком (фіксованою ставкою або 5% або 3%+ПДВ)							
Юридичні особи		Фізичні особи (ФОП)		Юридичні особи				Фізичні особи (ФОП)			
ЮО зі сплатою ПДВ	ЮО без пдв	Загальносистемник з пдв	Загальносистемник без пдв	3 гр з пдв	3 гр без пдв	4 гр з пдв	4 гр без пдв	1 гр	2 гр	3 гр з пдв	3 гр без пдв

Новоутворені сільськогосподарські товаровиробники можуть бути платниками єдиного податку 4 групи з наступного року, якщо за попередній рік  $\geq 75\%$  доходу отримано від продажу власної сільгосппродукції. Об'єктом оподаткування є площа сільгоспугідь та/або земель водного фонду, які перебувають у власності чи користуванні. Розмір ставок єдиного податку (від 0,19 до 6,33% з грошової оцінки одного гектара) залежить від типу земель та їх розташування (див. у п. 293.9 ПКУ).

З 2018 року члени фермерського господарства стали також платниками мінімального єдиного внеску.

**Сплата інших податків:** 4-а група ЄП звільнена від сплати земельного податку, рентної плати за спецвдокористування і користування надрами для видобутку корисних копалин (пп.пп. 252.1.4–252.1.5 ПКУ).

Але сільгоспвиробники можуть бути платниками:

– **акцизного податку**, якщо реєстрували акцизний склад, наприклад. Тоді вам щомісяця потрібно подавати декларацію з акцизного податку;

– **екологічного податку**, якщо ваші господарства – джерело забруднення. Як звітувати: подається квартальна декларація з екологічного податку;

– **транспортного податку**, якщо є власні легкові авто вартістю понад 375 мінімальних зарплат кожне (у 2021 році це 2250000 грн) і віком до 5 років – раз на рік декларація з транспортному податку. Цьогоріч потрібно подати декларацію не пізніше 20 лютого на 2021 рік.

## 2 Єдиний податок

Право на застосування спрощеної системи оподаткування мають (табл. 6.2):

Юридична особа чи фізична особа-підприємець (далі – ФОП) може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим главою I Розділу XIV ПКУ, та реєструється платником єдиного податку у визначеному порядку.

Для обрання або переходу на спрощену систему оподаткування ФОП подає до контролюючого органу заяву. Заява подається за вибором платника податків, якщо інше не передбачено ПКУ, в один з таких способів:

1) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;  
2) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

3) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації кваліфікованого електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством;

## Основні умови роботи і ставки єдиного податку [24]

Групи платників єдиного податку	Платник єдиного податку	Основні умови перебування в групі			Ставка єдиного податку / єдиного соціального внеску
		Річний обсяг доходу не вище (грн.)	Кількість працівників не більше (осіб)	Діяльність	
Перша група	ФОП	167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2021 році – 1002 000 грн.)	0	Виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню	ЄП: у межах до 10 % розміру прожиткового мінімуму 227 грн. у 2021 році) ЄСВ «за себе» для пенсійного стажу: 22% від мінімальної заробітної плати (1320 грн. у з 01 січня 2021 році; з 01 грудня 2021 року – 1430 грн.)
Друга група	ФОП	834 розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2021 році – 5 004 000 грн.)	10	Господарська діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства (крім надання посередницьких послуг з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005), а також здійснення діяльності з продажу (реалізації) ювелірних	ЄП: у межах до 20 % розміру мінімальної заробітної плати (1200 грн. у 2021 році) ЄСВ «за себе» для пенсійного стажу: 22% від мінімальної заробітної плати (1320 грн. у з 01 січня 2021 році; з 01 грудня 2021 року – 1430 грн.)

Групи платників єдиного податку	Платник Єдиного податку	Основні умови перебування в групі			Ставка єдиного податку / єдиного соціального внеску
		Річний обсяг доходу не вище (грн.)	Кількість працівників не більше (осіб)	Діяльність	
				та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння організованого утворення та напівдорогоцінного каміння)	Звичайна  Підвищена
Третя група	Юр. особи та ФОП	1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2021 році – 7 002 000 грн.)	Без обмежень	---	ЄП: * 3 % доходу при сплаті ПДВ; * 5 % доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку ССВ «за себе» для пенсійного стажу; 22% від мінімальної заробітної плати (1320 грн. у з 01 січня 2021 році; з 01 грудня 2021 року – 1430 грн.)
Четверта група	С/г товаровиробники – юр. особи та ФОП, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства,	Частка с/г товаровиробництва юр. особи за попередній період $\geq 75\%$	Без обмежень	Для ФОП за умови виконання сукупності таких вимог: здійсненого виключно виробництва, відтошовування сільськогосподарської продукції; збирання, вилову, переробку такої власновирощеної або відтошованої продукції та її	Ставки визначені пунктом 293.9 ПКУ як % до нормативної грошової оцінки I та з урахуванням коефіцієнта індексації станом на 1 січня поточного року

Групи платників єдиного податку	Платник Єдиного податку	Основні умови перебування в групі			Ставка єдиного податку / єдиного соціального внеску	
		Річний обсяг доходу не вище (Грн.)	Кількість працівників не більше (осіб)	Діяльність	Звичайна	Підвищена
	зарєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство»			<p>продаж;</p> <p>проводять господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси; не використовують працю найманих осіб; членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї у визначенні частини другої статті 3 Сімейного кодексу України; площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше двох гектарів, але не більше 20 гектарів.</p>	залежно від категорії (типу) земель, їх розташування	



4) державному реєстратору як додаток до заяви про державну реєстрацію, що подається для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця з урахуванням вимог пункту 291.5 статті 291 ПКУ. Електронна копія заяви, виготовлена шляхом сканування, передається державним реєстратором до контролюючого органу одночасно з відомостями з заяви про державну реєстрацію на проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» [24].

Обмеження для першої – третьої групи спрощеної системи оподаткування.

#### **I. Обмеження за суб'єктним складом:**

Суб'єкти господарювання (ФОП та юр.особи), які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник у результаті дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин). Податковий борг виникає у разі несплати платником податків суми погодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності) у встановлені ПКУ строки, а також нарахованої на суму такого грошового зобов'язання пені (підпункт 14.1.175 пункту 14.1. ПКУ). Необхідно звернути увагу, що: наявність неподаткового боргу не є перешкодою для одержання статусу єдиноподатника (наприклад, не вважається податковим боргом заборгованість з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування) [24].

#### ***Фізичні та юридичні особи – нерезиденти:***

а) іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України;  
б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав і міжнародних організацій в Україні;  
в) фізичні особи, які не є резидентами України.

*Юр.особи, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 %.*

*Представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юрособи, яка не є єдиноподатником.*

Суб'єкти господарювання, а саме:

- страхові (перестрахові) брокери;
- банки; кредитні спілки; ломбарди;
- лізингові компанії; довірчі товариства;
- страхові компанії;
- установи накопичувального пенсійного забезпечення;
- інвестиційні фонди і компанії;
- інші фінансові установи, визначені законом;
- реєстратори цінних паперів.

Інші суб'єктні обмеження.

Наприклад, приватні нотаріуси не мають права займатися підприємницькою діяльністю відповідно до Закону України «Про нотаріат», фізичні особи, які здійснюють адвокатську діяльність або діяльність арбітражного керуючого, не можуть провадити підприємницькою діяльністю та обрати спрощену систему оподаткування, враховуючи положення та «Кодексу України з процедур банкрутства».

## **II. Обмеження за видами діяльності:**

Діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім поширення лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора).

До азартних ігор не належать, зокрема, гра в більярд, гра в кеглі (боулінг) та інші ігри, що проводяться без отримання гравцем призу (виграшу), гра на ігрових автоматах типу «кран-машина», де як виграш гравець отримує виключно матеріальні речі (іграшки, цукерки тощо) (Закон України «Про державне регулювання діяльності щодо організації та проведення азартних ігор»).

*Обмін іноземної валюти.*

- Виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів і діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива і столових вин). Роздрібна торгівля передбачає реалізацію товару для особистого споживання та домашнього використання (тобто кінцевому споживачу). Водночас, не можуть бути єдиноподатниками суб'єкти господарювання, які здійснюють реалізацію талонів на паливо (реалізація талонів за своєю суттю є продажем палива). Суб'єктів господарювання, які здійснюють заміну мастила (оливи) під час надання послуг з техобслуговування транспортного засобу, це обмеження не стосується, оскільки така діяльність не належить до продажу паливно-мастильних матеріалів.

Видобуток, виробництво, реалізація дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних і побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння).

Дорогоцінними металами є золото, срібло, платина та метали платинової групи (паладій, іридій, родій, осмій, рутеній) у будь-якому вигляді і стані (сировина, сплави, напівфабрикати, промислові продукти, хімічні сполуки, вироби, відходи, брухт тощо).

Дорогоцінне каміння – це природні та штучні (синтетичні) мінерали в сировині, необробленому та обробленому вигляді (виробах), перелік яких наведено у Законі України «Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними».

До дорогоцінного каміння органогенного утворення відносяться перли та бурштин у сировині, необробленому та обробленому вигляді.

У групах 1 і 2 підприємцям можна здійснювати тільки надання «ювелірних» послуг (і то окремим особам), наприклад: з виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням, ремонту годинників та ювелірних виробів.

Видобуток, реалізація корисних копалин (крім реалізації корисних копалин місцевого значення).

Корисні копалини – природні мінеральні утворення органічного та неорганічного походження в надрах, у тому числі будь-які підземні води, а також техногенні мінеральні утворення в місцях видалення відходів виробництва і втрат продуктів переробки мінеральної сировини, які можуть бути використані у сфері матеріального виробництва та споживання безпосередньо або після первинної переробки ( підпункт 14.1.91 ПКУ). Перелік корисних копалин міститься в постанові Кабінету Міністрів України від 12 грудня 1994 року № 827 «Про затвердження переліків корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення».

Діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, що здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвейєрами, аварійними комісарами і аджастерами.

Діяльність з управління підприємствами.

Діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності),

діяльність з надання послуг фіксованого телефонного зв'язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв'язку (місцевого, міжміського, міжнародного), діяльність з надання послуг фіксованого телефонного зв'язку з використанням безпроводового доступу до телекомунікаційної мережі з правом технічного обслуговування і надання в користування каналів електрозв'язку (місцевого, міжміського, міжнародного), діяльність з надання послуг рухомого (мобільного) телефонного зв'язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв'язку, діяльність з надання послуг з технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж, мереж ефірного теле- і радіомовлення, проводового радіомовлення та телемереж;.

Діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування чи антикваріату.

Діяльність з організації, проведення гастрольних заходів. Забороні підлягає та діяльність, що охоплена поняттям «гастрольні заходи» відповідно до Закону України «Про гастрольні заходи в Україні».

III. Додаткові обмеження у здійсненні діяльності ФОП:

Технічні випробування та дослідження ( підпункт 291.5.2 ПКУ).

Діяльність у сфері аудиту.

Надання в оренду:

1. земельних ділянок, загальна площа яких перевищує 0,2 га;
2. житлових приміщень та/або їх частин, загальна площа яких перевищує 100 кв. м;
3. нежитлових приміщень (споруд, будівель) та/або їх частин, загальна площа яких перевищує 300 кв. м.

Фіксований сільськогосподарський податок, що сплачувався сільськогосподарськими товаровиробниками, у тому числі фермерами у грошовій та натуральній формі (зараз тільки у грошовій формі), запроваджено з 1999 р. Дія його подовжена до 31 грудня 2010 р. Це загальнодержавний податок, який не змінювався протягом визначеного Законом терміну і справлявся з одиниці земельної площі.

Податки та збори, що справлялися з фермерського господарства як юридичної особи наведено в таблиці 6.3.

Таблиця 6.3

**Податки та збори, що справлялися з фермерського господарства  
як юридичної особи**

Вид податку (збору)	Нормативний акт	Термін сплати та звітності
Фіксований сільськогосподарський податок	Закон України «Про фіксований сільськогосподарський податок» від 17.12.98 р. № 320-XIV / ПКУ	Щомісячно до 20 числа наступного за звітним місяця ) у відсотках
Податок на прибуток	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.97 р. №283/97-ВР / ПКУ	Щоквартально до 20 числа місяця наступного за звітним Спlachується, якщо господарство не є платником ФСП
Податок на одану вартість	Закон України «Про податок на одану вартість» від 3.04.97 р. №168/97 -ВР / ПКУ	Щомісячно, не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним
Акцизний збір	Декрет КМУ «Про акцизний збір» від 26 1292р №18-92 / ПКУ	Не пізніше 15 числа наступного за звітним місяця
Податок на доходи фізичних осіб (з доходів найманих працівників)	Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.03 р. №889-IV / ПКУ	Не пізніше строку одержання в банку коштів на виплату заробітної плати (доходів)
Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування із доходу найманих працівників	Закон України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26.06.97 р. №400/97 -ВР	Одночасно з одержанням коштів у банку на оплату праці
Збір на обов'язкове соціальне страхування із доходу найманих працівників	Закон України «Про збір на обов'язкове соціальне страхування» від 26.06.97 р. №402/97-ВР	Одночасно з одержанням коштів у банку на оплату праці
Місцеві податки та збори	Декрет КМУ «Про місцеві податки і збори» від 20.05.93 р. №56-93 / ПКУ	Перераховуються до місцевих бюджетів у визначеному порядку
Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	Закон України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства» від 9.04.99 р. №587-XIV / ПКУ	Щомісячно 15 числа, що настає за звітним місяцем
Збір за забруднення навколишнього середовища	Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища» від 26.06.91 р. №1264	Щоквартально до 20 числа місяця, що настає за звітним місяцем
Орендна плата за землю, що перебуває у державній власності	Закон України «Про оренду землі» від 6.10.98 р. №161-XIV	Щомісячно 15 числа що настає за звітним місяцем

**Самостійно** обрати спрощену систему оподаткування може юрособа або ФОП за умови, що вона відповідає ЄП-критеріям та реєструється платником ЄП (п. 291.3 ПКУ).

Платниками ЄП групи 4 можуть бути тільки **підприємства** – **сільгосптоваровиробники**. При цьому частка сільгосптоваровиробництва за попередній податковий рік у них має дорівнювати або перевищувати 75 % (п.п. 4 п. 291.4 ПКУ).

Об'єкт сільгоспЄП оподаткування – площа власних та орендованих сільгоспугідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (п. 292<sup>1</sup>.1 ПКУ).

Механізм справляння єдиного податку (ЄП) визначено законодавчо.

Інші податки та збори (обов'язкові платежі), визначені Податковим кодексом України, сплачуються фермерськими господарствами в порядку і розмірах, визначених законодавчими актами.

Платники ЄП також не звільняються від утримання податку на дивіденди. Крім того, вони несуть відповідальність за утримання і перерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб з найманих працівників.

Сільськогосподарськими товаровиробниками слід вважати юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми, які займаються виробництвом сільськогосподарської продукції та/або розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) та її переробкою на власних чи орендованих потужностях, у тому числі власновиробленої сировини на давальницьких умовах, та здійснює операції з її постачання.

При цьому звертаємо увагу, що кваліфікаційною вимогою для особи, яка претендує на набуття статусу платника єдиного податку, є частка сільськогосподарського товаровиробництва, яка повинна перевищувати 75 відсотків загального обсягу доходу суб'єкта господарювання. До складу доходів сільськогосподарських товаровиробників включають обсяги реалізації продукції власного виробництва та її переробки власними силами, як зображено в табл. 6.4.

Таблиця 6.4.

#### Склад доходів 4 групи

*До складу доходів 4 групи включають:*

1. обсяги реалізації продукції рослинництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, а також продукції рибиництва, виловленої (зібраної), розведеної, вирощеної у внутрішніх водоймах (озерах, ставках і водосховищах) та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях
2. обсяги реалізації продукції рослинництва на закритому ґрунті та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях
3. обсяги реалізації продукції тваринництва і птахівництва та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях
4. обсяги реалізації сільськогосподарської продукції, що вироблена із сировини власного виробництва на давальницьких умовах, незалежно від територіального розміщення переробного підприємства

У випадках, коли у звітному періоді валовий дохід від операцій з реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки становить менш як 75% загального обсягу реалізації фермерське господарство сплачує податки у наступному звітному періоді на загальних підставах.

Перейти на сплату ЄП новостворене підприємство не може, тому що немає бази визначення обсягу реалізації сільськогосподарської продукції.

Для набуття або підтвердження статусу платника цього податку особа має подати, крім іншого, відомості (довідку) про наявність земельних ділянок. У відомості (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються відомості про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).

До платників єдиного податку належать також власники земельних ділянок та землекористувачі, в тому числі орендарі, які виробляють товарну сільськогосподарську продукцію тощо.

Тому, враховуючи вимоги Закону № 320, платники ЄП повинні задовольняти умовам:

- основним видом економічної діяльності є сільськогосподарське виробництво, коди якого підтверджуються довідкою управління статистики; продукція, що виробляється у сільському господарстві, відповідає кодам 01.11-01.42 та 05.00.1-05.00.42 Державного класифікатора продукції та послуг ДК 016-97;

- наявністю у сільгоспідприємства об'єкту оподаткування – площі сільськогосподарських угідь, переданих сільськогосподарському товаровиробнику у власність або наданих йому у користування, в тому числі на умовах оренди та земель водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) та грошова оцінка цих земель, здійснена відповідно до Методики Кабінету Міністрів України станом на 1 липня 1995 р., що підтверджується довідкою органів земельних ресурсів, підпорядкованих Держкомзему України;

- перевищенням 75 відсотків питомої ваги доходу (виручки) від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальному обсязі валового доходу підприємства.

Валовий дохід – це дохід, який господарюючий суб'єкт отримує від

своєї діяльності: продажу товару чи надання послуг споживачам, а прибуток – це різниця між доходом і витратами які підприємство понесло, щоб отримати дохід.

Таким чином, ключовою ознакою платника ЄП є питома вага виручки від реалізації сільськогосподарської продукції і продуктів її переробки ( $B$ ) в загальній сумі валового доходу підприємства ( $ВД$ ) за попередній звітний рік, а її розрахунковий критерій повинен задовольняти наступній умові:

$$\frac{B_p}{ВД} \times 100 > 75 \%$$

До продукції сільського господарства (сільськогосподарської продукції) відноситься: продукція рослинництва, продукція тваринництва, продукція змішаного сільського господарства, продукція рибного господарства. До валового доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва включається вартість реалізованої продукції:

- власного виробництва;
- виробленої із сільськогосподарської сировини власного виробництва на власних переробних підприємствах;
- виробленої із власної сировини на давальницьких умовах незалежно від територіального розташування переробного підприємства;
- вартість наданих послуг (послуги машинно-тракторного парку, будівельних та ремонтних бригад, інші послуги), пов'язаних із сільськогосподарським виробництвом.

Для проведення Розрахунку визначення питомої ваги доходу (виручки) використовуються показники річної статистичної форми № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільгоспідприємств».

**Об'єктом оподаткування** є площа сільськогосподарських угідь, переданих фермеру у власність або наданих йому у користування, в тому числі на умовах оренди.

**Ставка** фіксованого сільськогосподарського податку з одного гектара сільськогосподарських угідь встановлюється у відсотках до їх грошової оцінки, проведеної за станом на 1 липня 1995 р., відповідно до Методики, затвердженої КМУ, як зображено в табл. 6.5. Сплата ЄП здійснюється тільки у грошовій формі.

Грошова оцінка сільськогосподарських угідь у разі необхідності може уточнюватися згідно із законодавством.

Строк сплати податку – 10 календарних днів після останнього строку подання декларації за звітний квартал (тобто 50 днів по закінченні кварталу).



## Ставки єдиного податку згідно п.293.9 ПКУ [24]

Види земельних ділянок	Ставки єдиного податку (у % від нормативної грошової оцінки)		
	Загальні	у гірських зонах та на поліських територіях	на закритому ґрунті
Рілля, сіножаті, пасовища	0,95 (у 2016 році – 0,81; у 2015 році – 0,45)	0,57 (у 2016 році -0,49; 2015 рік – 0,27)	6,33 (2016 рік – 5,4; 2015 рік – 3,0)
Багаторічні насадження	0,57 (у 2016 році – 0,49; 2015 рік – 0,27)	0,19 (у 2016 році – 0,16; 2015 рік – 0,09)	–
Землі водного фонду	2,43 (2015 рік – 1,35)	–	–

До суми доходу платників єдиного податку 4 групи включається сума кредиторської заборгованості, за якою минув термін позовної давності.

Дата отримання доходу – дата надходження коштів платнику податку у грошовій (безготівковій або готівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Для платників 4 групи єдиного податку датою отримання доходу є дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.

Розрахунок суми єдиного податку здійснюється платниками податку за такою формулою:

Для платників єдиного податку четвертої групи також датою отримання доходу є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримана попередня оплата у період перебування на загальній системі оподаткування.

$$\begin{aligned}
 & \Pi_{\text{рїл.}} \times \frac{\Gamma_{\text{рїл.}} \times \text{ХС}_{\text{под.дїярїл.}}}{100} + \Pi_{\text{сїл.}} \times \frac{\Gamma_{\text{сїл.}} \times \text{ХС}_{\text{под.дїясїл.}}}{100} + \\
 & + \Pi_{\text{пас.}} \times \frac{\Gamma_{\text{пас.}} \times \text{ХС}_{\text{под.дїяпас.}}}{100} + \Pi_{\text{б/нас.}} \times \frac{\Gamma_{\text{б/нас.}} \times \text{ХС}_{\text{под.дїяб/нас.}}}{100} + \\
 & + \Pi_{\text{зем. в / фон.}} \times \frac{\Gamma_{\text{рїл.}} \times \text{ХС}_{\text{под.дїязем. в / фон.}}}{100} = \Sigma_{\text{податку}}
 \end{aligned}$$

де,

Пріл, сін, пас, баг.нас – площа ріллі, сіножатеї, пасовищ, багаторічних, що належать платнику податку, в тому числі на умовах оренди;

Гріл, сін, пас, баг.нас – грошова оцінка ріллі, сіножатеї, пасовищ, багаторічних насаджень, розрахована за спеціальною методикою.

Нещодавно зареєстроване підприємство, яке протягом 10 днів з дати держреєстрації подало заяву відносно обрання спрощеної системи із застосуванням 4 групи вважається платником єдиного податку з дати його державної реєстрації.

У разі зміни адреси суб'єкта господарювання чи місця провадження діяльності, згідно пп. 298.6 ПКУ, заява про це подається платниками єдиного податку 4 групи разом із податковою декларацією за звітний квартал, в якому відбулися ці зміни.

Сплата нарахованого ЄП проводиться щоквартально протягом 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем базового звітного (податкового) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах:

у I кварталі – 10 % ;

у II кварталі – 10 %

у III кварталі – 50 %

у IV кварталі – 30 %

Разом з податковим розрахунком ЄП платником податку подається Розрахунок визначення питомої ваги доходу (виручки) від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальному обсязі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік за формою, яка затверджена Наказом 419.

У Розрахунку ЄП площі земельних ділянок наводяться у гектарах з точністю до четвертого знака включно після коми, а вартісні показники наводяться у гривнях і копійках.

Суми нарахованого (внесеного) єдиного податку включають до складу витрат виробництва. В кінці звітного періоду цю суму розподіляють між об'єктами витрат пропорційно до площ земель водного фонду, зайнятих відповідними видами рибництва (мальки, цьоголітки, річники, ремонтний молодняк, риба тощо).

Визначення розміру ЄП здійснюється безпосередньо у формі

Податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця. Ця форма є одночасно первинним документом по обліку ЄП.

Аналітичний облік, при потребі, ведуть у *Відомості обліку розрахунків*, але, як правило, можна обмежитися первинною формою.

Синтетичний облік податку ведеться у *Журналі* на рахунку «Витрати», так як ЄП входить до складу витрат фермерського господарства. Відображення операцій по нарахуванню і сплаті його наведено в табл. 6.6.

Таблиця 6.6

### Операції по нарахуванню та сплаті ЄП

Зміст операції	Запис у Журналі
<b>Нарахування</b> податку	
Нарахована сума ЄП	Рахунок «Витрати» (гр.4), кредит рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.7)
<b>Сплата</b> податку 1.Грошима	
Перераховано кошти на сплату ЄП	Дебет рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр. 6), кредит рахунка «Поточний рахунок» (гр.11)

При *нарахуванні* податку робиться запис по рахунку «Витрати» (гр.4) та рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.7). *Перерахування* податку записується проводкою: рахунок «Розрахунки з бюджетом» (гр.6) та рахунок «Поточний рахунок» (гр.11). При одночасному нарахуванні та сплаті ЄП робиться запис по рахунку «Витрати» та рахунку коштів. В такому випадку цю операцію фіксують у аналітичному обліку як платіж до бюджету.

Фермери, як платники податку, визначивши суму ЄП на поточний рік у порядку і розмірах, передбачених Законом, подають податкову декларацію органу державної фіскальної служби за місцем знаходження до 1 лютого поточного року.

Платники податку перераховують у визначений строк кошти на окремий рахунок відділень Державного казначейства України у районах.

Відповідальність за правильність обчислення, своєчасність подання розрахунків та сплати сум єдиного податку згідно із законодавчими актами України несуть платники податку, тобто фермери.

За п. 292.10 ПКУ не є доходом суми податків і зборів, утримані (нараховані) платником єдиного податку під час здійснення ним функцій податкового агента, а також суми ЄСВ. До доходу платників ЄП не включаються отримані ними пасивні доходи: проценти; дивіденди; роялті;

страхові виплати і відшкодування. Ведення обліку у платника ЄП відбувається в залежності від групи та їх статусу (табл. 6.7):

Таблиця 6.7

### Ведення обліку у платника ЄП

ФОП				Юр особи
1	2	3		4
Фіксовані ставки		ставка 3 % (платники ПДВ) від доходу	ставка 5 % (неплатники ПДВ) від доходу	ставка 3 % та 5 %
до 176,20 грн	до 744,60 грн			
Книга обліку доходів	Книга обліку доходів	Книга обліку доходів і витрат	Книга обліку доходів	Спрощений бухгалтерський облік

Не визнаються доходами ФОП, що є платником ЄП, суми, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізособі та використовується в її господарській діяльності.

Платники єдиного податку (як ФОП, так і юрособи) сплачують ЄП за підвищеною ставкою 15% з доходу у разі: ситуації перевищення граничної суми доходу по групі – до суми перевищення; отримання доходу від провадження діяльності, яка не зазначена у реєстрі платника ЄП – до суми такого доходу; застосування забороненого способу розрахунку (бартеру) – до такого доходу; отримання доходу від здійснення видів діяльності, що не дають права перебувати на ЄП; отримання доходу від надання послуг неплатнику ЄП. У квартальній податковій декларації необхідно відобразити наростаючим підсумком такі доходи.

Платники ЄП мають деякі переваги, тобто звільняються від сплати податків та зборів, що наведено в табл. 6.8.

Таблиця 6.8

### Податки які заміщуються єдиним податком

<i>Платники єдиного податку звільняються від сплати таких податків і зборів:</i>
податку на прибуток підприємства
ПДФО у частині доходів, що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані згідно законодавства
ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території, крім ПДВ, що сплачується фізичними та юридичними особами, які обрали ставку ЄП, визначену зі сплатою ПДВ
податку на майно (в частині земельного податку) крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками ЄП 1-3 груп для провадження господарської діяльності та платниками ЄП 4 групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва
рентної плати за спеціальне використання води платниками ЄП 4 групи

### 3 Оподаткування прибутку фермерських господарств

Новостворені господарства у перший рік діяльності, перебуваючи на загальній системі оподаткування, сплачують податок на прибуток на загальних підставах.

Сільськогосподарські підприємства, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, але за звітний період валовий дохід від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки *не перевищує 75%* загальної суми валового доходу, сплачують податок на прибуток у загальному порядку. Крім того, ФГ, перебуваючи на загальній системі оподаткування сплачує й інші податки: земельний податок, податок на нерухоме майно, транспортний податок, рентну плату за спец водокористування за умови, що господарство має об'єкти об

Оподаткування прибутку передбачає, що платниками податку на прибуток є суб'єкти підприємницької діяльності, які одержують прибуток від господарської діяльності. При цьому такі підприємства зобов'язані мати банківський рахунок та вести окремий облік результатів діяльності.

Господарства, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, сплачують податок на прибуток за підсумками звітного податкового року. Податковий період згідно законодавства – звітний (податковий) рік – період, який розпочинається 1 січня поточного року і закінчується 31 грудня поточного року.

Для визначення розміру прибутку до оподаткування затверджені спеціальні правила податкового обліку. За умови, що фермерське господарство є платником податку на прибуток, крім бухгалтерського обліку ведеться також податковий облік. Ставка податку на прибуток становить 18 % відповідно до п.136.1 ПКУ.

У податковому обліку *визначається* прибуток до оподаткування як різниця між валовими доходами і валовими витратами, який не дорівнює сумі чистого прибутку, визначеного за даними бухгалтерського обліку.

Фермер має право вибору варіанту обліку доходів та витрат з метою визначення розміру оподаткованого прибутку:

- може самостійно встановити порядок накопичення даних про валові витрати і доходи без записів у системі рахунків бухгалтерського обліку;
- може узагальнювати дані про валові доходи і витрати шляхом

записів у системі рахунків, з використанням подвійного запису.

З метою визначення прибутку до оподаткування користуються схемою розрахунку прибутку в податковому обліку, що не відповідає розрахунку фінансового результату в бухгалтерському обліку.

Прибуток для оподаткування визначається шляхом вирахування з валових надходжень всіх валових витрат, склад яких визначений законодавством.

**Валовий дохід** – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі.

Валовий дохід включає: загальні доходи від продажу продукції робіт, послуг, доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг; доходи від спільної діяльності у вигляді дивідендів; доходи, виявлені у звітному періоді; доходи з інших джерел (суми безповоротної фінансової допомоги, невикористаних страхових резервів, суми штрафів, пені, неустоєк одержаних тощо)

Тобто, сума валового доходу обчислюється на основі різних доходів за формулою:

$$\text{ВД} = \text{Др} + \text{Дц} + \text{Дф} + \text{Дб} + \text{Дз} + \text{Дл} + \text{Дпас} + \text{Ді} \quad (11),$$

Де, Др – доходи від реалізації (виручка від продажу),

Дц – доходи від операцій з цінними паперами, валютними цінностями,

Дф – доходи від операцій з основними фондами,

Дб – доходи від безповоротної фінансової допомоги;

Дз – доходи від регулювання сумнівної безнадійної заборгованості,

Дл – доходи від здійснення лізингових операцій;

Дпас – доходи від пасивного прибутку (відсотки);

Ді – інші доходи (комісійні, відшкодування).

Розрахований такий чином валовий дохід коригують, тобто окремі валові надходження не відносять на валовий дохід. Не включають до валового доходу суми акцизного збору, ПДВ; суми коштів у частині надмірно сплачених податків, суми коштів або вартість майна, що надходить у вигляді прямих інвестицій; кошти, одержані як компенсація за примусове відчуження майна; доходи, накопичені на рахунках додаткового пенсійного забезпечення; доходи від спільної діяльності на території України без створення юридичної особи (оподатковують по іншому законодавству); дивіденди одержані; кошти, або майно, яке повертається внаслідок корпоративних прав після повної ліквідації юридичної особи;

кошти, або майно, які надходять у вигляді міжнародної допомоги; вартість основних фондів, безоплатно одержаних платником податку, у випадку, якщо такі фонди надходять за рішенням уряду; вартість відвантажених товарів, робіт не оплачених покупцем тощо.

Скоригований валовий дохід при визначенні бази оподаткування обчислюють за формулою:

$$\text{ВДск} = \text{ВДс} - \text{нВД},$$

де ВДск – скоригований валовий дохід;

ВДс – сукупний валовий дохід;

нВД – доходи, що не включаються до ВД.

У відповідності до законодавства датою виникнення податкового зобов'язання по валовому доходу вважається або:

- дата зарахування коштів на рахунок платника податку;
- дата відвантаження товарів.

За відлік часу приймається подія, яка відбулася раніше.

Валові витрати – це сума будь-яких витрат, здійснюваних як компенсація вартості товарів, робіт, послуг, які придбаваються для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

Валові витрати виробництва та обігу з метою оподаткування прибутку об'єднано в групи:

- витрати, які включаються до складу валових витрат;
- витрати, які не включаються до складу валових витрат;
- витрати подвійного призначення.

До складу валових витрат включаються: суми будь-яких виплат, сплачених протягом року у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, реалізацією і охороною праці; суми коштів, внесених до страхових резервів; суми внесених податків, зборів, платежів; плата за землю, що не використовується у сільськогосподарському обороті; суми витрат, не врахованих у минулих періодах; суми витрат, пов'язані з поліпшенням основних фондів тощо. До складу витрат на оплату праці відносять витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах із платником податку, які включають витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати, премій, винагород згідно договорів та будь-які інші грошові та натуральні виплати за домовленістю сторін. До складу витрат відносяться суми нараховані на соціальні заходи.

Не включаються до складу валових витрат витрати на: потреби, не пов'язані з веденням основної діяльності; сплати податку на прибуток

підприємств, а також податків ПДВ; на доходи фізичних осіб; сплату вартості торгових патентів; сплату штрафу, пені, неустойки; виплату дивідендів тощо.

До витрат подвійного призначення включаються: витрати на забезпечення спецодягом та продуктами харчування; витрати, пов'язані з науково-технічним забезпеченням основної діяльності; витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення; витрати, пов'язані з професійною підготовкою; витрати на гарантійний ремонт; витрати на проведення рекламних заходів стосовно товарів, що продаються; витрати із страхування ризиків; витрати на придбання ліцензій та дозволів, витрати на відрядження; витрати на утримання об'єктів соціальної інфраструктури, приміщень житлового фонду, легкових автомобілів призначених для основної діяльності; виплата або нарахування процентів за борговими зобов'язаннями тощо. Ці витрати, залежно від обставин, з урахуванням встановлених обмежень, можуть включатися, або не включатися до валових витрат.

Тобто, валові витрати мають складові та обчислюються за формулою.

$$\mathbf{ВВ=Вв+Вп-Вн,}$$

де ВВ – валові витрати;

Вв – витрати, які включаються до валових витрат;

Вп – витрати подвійного призначення;

Вн – витрати, які не включаються до валових витрат.

Датою визначення (фіксації) здійснення валових витрат є:

- дата списання коштів з рахунку;
- або дата надходження матеріалів чи отримання послуг.

Витрати на придбання основних фондів та нематеріальних активів для власного виробничого споживання, самостійне виготовлення основних фондів, проведення всіх видів ремонтів, реконструкції, витрати на поліпшення якості земель тощо підлягають амортизації і у визначеній сумі включають до валових витрат. Суми амортизаційних відрахувань звітного періоду визначаються шляхом застосування норм амортизації до балансової вартості груп основних фондів на початок звітного періоду.

Не підлягають амортизації та повністю відносяться до валових витрат витрати платника податку на придбання і відгодівлю продуктивної худоби; вирощування багаторічних плодоносних насаджень; придбання основних фондів з метою їх подальшого продажу; утримання основних фондів, що знаходяться на консервації.



У разі продажу товарів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом сільськогосподарської продукції на умовах товарного кредиту, валові доходи кредитора збільшуються у податковому періоді, на який припадає строк здійснення розрахунків відповідно договору. Якщо об'єктом кредиту є товари, витрати на які відносяться до валових витрат, валові витрати збільшуються у періоді, коли проведено розрахунки по погашенню такого кредиту.

Валові доходи і валові витрати підприємств-виробників сільськогосподарської продукції, утримані (понесені) протягом звітного податкового року, підлягають *індексуванню*, виходячи із офіційного індексу інфляції за період від місяця, наступного за місяцем понесення таких витрат (отримання доходів), до кінця звітного податкового року.

Після визначення складових валового доходу та валових витрат визначається прибуток до оподаткування за формулою:

$$Po = VDc - VDck - BB - Am,$$

де  $Po$  -прибуток до оподаткування;

$VDc$  – валовий дохід сукупний;

$VDck$  – валовий дохід коректований;

$BB$  – валові витрати;

$Am$  – амортизація.

Якщо за результатами звітного податкового року господарства платники податку на прибуток мали збитки, вони переносяться на зменшення валових доходів майбутніх податкових років.

Прибуток платників податку, включаючи підприємства, засновані на власності окремої фізичної особи, обкладається податком за ставкою 25% від об'єкту оподаткування за формулою:

$$Po \times 25\% = PnП,$$

де  $Po$  – прибуток до оподаткування;

25% – ставка податку;

$PnП$  – податок на прибуток

Нарахована сума податку на прибуток може зменшуватися на вартість торгових патентів, суму внесеного податку на дивіденди, на суму податку на прибуток, що отримується з іноземних джерел, визначеного за українським законодавством тощо. Для сільськогосподарських підприємств характерно те, що сума нарахованого податку на прибуток зменшується на суму податку на землю, що використовується у сільськогосподарському обороті. Сума податку на землю, що не

використовується у сільськогосподарському обороті відноситься до валових витрат.

При паюванні майна вартість одержаного членами фермерського господарства паю не оподатковується, незалежно від напрямків використання паю. Дивіденди на паї оподатковуються на загальних підставах та враховуються в сукупному доході.

Не оподатковуються земельні паї при їх одержанні та здачі в оренду, але оподатковується орендна плата і дивіденди на земельні паї.

Не підлягають зарахуванню у зменшення податкових зобов'язань податки сплачені в інших країнах (податок на капітал, на реалізацію тощо).

*Платіжне доручення* на перерахування податку на прибуток до бюджету подається господарством у банківську установу до настання строку сплати податку.

Для **аналітичного** обліку при веденні податкового обліку можуть застосовуватись різні реєстри. Ми пропонуємо використовувати *Книгу обліку валових доходів та валових витрат*. Облік у даній *Книзі* ведеться за двома подіями (дата зарахування коштів на рахунок платника податку, дата відвантаження товарів) по кожній господарській операції. Сума податкового зобов'язання по ПДВ вказується при здійсненні першої події і повинна відповідати сумі, відображеній в *Журналі* по кредиту рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.7) за цією ж операцією. Наведена у додатку форма *Книги* включає в себе основні методи податкового обліку і носить рекомендаційний характер.

Аналітичний облік валових доходів та валових витрат крім *Книги обліку валових доходів та витрат* може вестися у *Відомості обліку розрахунків*. Для податкового обліку, при потребі, можна використовувати *Таблицю чи Реєстр обліку валових доходів і витрат*, або вести окремий *Журнал господарських операцій з обліку валових доходів та валових витрат*, здійснюючи записи в розрізі необхідних показників.

Податкові аналітичні реєстри носить накопичуваний характер і не обов'язково ведуться за принципами подвійності. Тут можливі прості записи, без кореспонденції рахунків.

Податковий облік **валових доходів**. Підставою для обліку є первинні документи – *виписка банку, касовий ордер*. При виникненні валових доходів у момент відвантаження продукції, виконання робіт – *накладні на відпуск матеріальних цінностей, Акти робіт*.

Податковий облік **валових витрат**. Підставою для обліку є: *виписка*

*банку, касовий ордер* – для подій, які призводять до виникнення валових витрат внаслідок списання грошових коштів; товарні накладні, акти виконаних робіт – для подій, що спричиняють виникнення валових витрат внаслідок отримання товарів. Суму валових витрат відображають в обліку без коригування непрямих податків, тобто записують з ПДВ та акцизним збором.

З метою податкового обліку ведеться *Книга обліку валових доходів і валових витрат*). У даній книзі щодо валових витрат наводяться такі реквізити:

- постачальник цінностей, товарів, робіт, послуг;
- господарська операція;
- сума, що відноситься до валових витрат при здійсненні операції;
- сума податкового кредиту по ПДВ (виділення ПДВ пропонується для використання даних Книги при складанні іншої звітності).

**Звітною документацією** перед податковими органами при визначенні податку на прибуток є форма *Податкової декларації про прибуток підприємства, основною діяльністю якого є виробництво сільськогосподарської продукції*. Порядок складання *Декларації про прибуток* господарства регулюються нормативно. Звітною формою також є *Повідомлення про результати розрахунку авансового платежу*.

У Декларації про прибуток відображають результати господарсько-фінансової діяльності та визначається податок на прибуток. Декларація подається незалежно від того, чи виникли у звітному періоді податкові зобов'язання, чи ні.

При складанні Декларації використовують дані податкового і бухгалтерського обліку. Щоб скласти розрахунок оподаткованого прибутку, необхідно мати дані про валові доходи та витрати, суму амортизації. У загальній частині Декларації пишеться назва, форма власності, код, адреса платника податку та кому подається Декларація.

В основній частині, що розділена на 5 розділів, відображають дані щодо оподаткування прибутку. У першому розділі показують валові доходи всього та за видами, здійснюється їх коригування та визначається валовий дохід, з якого обчислюється податок. У другому розділі наводять дані про валові витрати з коригуванням. Розділ третій призначений для даних про амортизаційні відрахування. Четвертий розділ містить дані щодо прибутку, що підлягає оподаткуванню. В п'ятому розділі наводяться дані про податкові зобов'язання. Наприкінці Декларації показують податок на

прибуток, який має бути сплачений до бюджету, наводяться зобов'язання платника податку щодо утримання та перерахування до бюджету податку з доходів у джерела їх виплати і за рахунок цих виплат.

До Декларації додається 9 додатків, в яких розшифровують дані, використані при складанні Декларації:

**ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ** з податку на прибуток підприємств

Додаток АВ Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)

Додаток ЗП до рядка 16 ЗП Податкової декларації з податку на прибуток підприємств «Зменшення нарахованої суми податку»

Додаток ПН Таблиця 1. Розрахунок (звіт) податкових зобов'язань нерезидентів, якими отримано доходи із джерелом їх походження з України<sup>3</sup>

Таблиця 2. Розрахунок прибутку від операцій з безпроцентними (дисконтними) облігаціями чи казначейськими зобов'язаннями (рядок 16 табл. 1)

Додаток ТЦ Самостійне коригування ціни контрольованої операції і сум податкових зобов'язань платника податку<sup>1</sup>

Додаток ВП Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)<sup>1</sup>

Таблиця 1. Врахування помилки(ок) у звітному (податковому) періоді, наступному за періодом, за який виявлено помилку

Таблиця 2. Результати виправлення помилок(ки)

Додаток РІ Різниці

Додаток ПЗ Таблиця 1. Розрахунок прибутку, що звільняється від оподаткування

Додаток АМ Інформація щодо нарахованої амортизації

Додаток ЦП Дохід від продажу та інших способів відчуження цінних паперів

Сільськогосподарські підприємства подають Декларацію раз на рік протягом 60 календарних днів після закінчення звітного року.

В бухгалтерському обліку операції по нарахуванні і сплаті податку на прибуток відображають як витрати. Податок на прибуток нараховується на задекларовану (визначену за даними податкового обліку) величину, але сплачуються з реального, балансового прибутку (визначеного за даними бухгалтерського обліку) При цьому складаються такі проводки:

– нарахування податку рахунок «Витрати» (гр.4) і кредит рахунку

«Розрахунки з бюджетом» (гр. 7):

– сплата податку у бюджет дебет рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр. 6) і кредит рахунка «Поточний рахунок» (гр. 11).

Відповідальність за правильність нарахування, своєчасність сплати податку та дотримання податкового законодавства покладено на платників податку.

Платники, які не мають на момент перевірки податковим органом податкових Декларацій, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків за відповідний період, сплачують штраф у розмірі десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за одноразове порушення.

Податок на прибуток є більш об'єктивним порівняно з ЄП, оскільки до уваги береться фінансовий результат діяльності господарства. Наприклад, якщо рік видався неврожайним або собівартість сільгосппродукції більша за реалізаційні ціни на неї, то сума прибутку ФГ може бути відносно невеликою. У такому випадку ФГ сплатить незначну суму податку або зовсім не буде сплачувати, якщо за даними обліку отримає збиток.

При нездачі, або при несвоечасній подачі Декларації про прибуток, розрахунку податку на прибуток, платіжного доручення на перерахування коштів до бюджету, сплачується штраф у розмірі 10% суми нарахованою податку.

У разі приховання або заниження суми податку, платник податку сплачує суму донарахованого податковим органом податку, штраф у розмірі 30% від суми донарахованого податку (недоїмки) та пені, обчисленої, виходячи із 120% облікової ставки Національного банку, що діяла на момент сплати, нараховану на повну суму недоїмки (без урахування штрафів) за весь її строк.

Якщо за наслідками перевірки платника податку податковим органом виявлено випадки арифметичних помилок або описок, що призвели до заниження суми податку, але не більше 5% суми загальних зобов'язань платника за період, що перевірявся, то може бути прийняте рішення про незастосування санкцій до такого платника податку.

Суми донарахованого податку та санкцій сплачуються платниками самостійно в строк не більше 10 днів з дня отримання рішення про застосування санкцій. При цьому пеня нараховується за весь строк недоїмки.

Для платників податку на прибуток встановлено занижену ставку

ПДФО при виплаті дивідендів. Так виплачуючи дивіденди своїм засновникам ці платники утримують з них ПДФО в розмірі 5 % (пп. 167.5.2. ПКУ), тоді як спрощенці утримують податок за ставкою 9 % .

## 4 Оподаткування доходів громадян

Трудові відносини в ФГ базуються на основі праці його членів та регулюються статутом.

Дохід фермера та членів селянських (фермерських) господарств, а також працівників, що працюють у господарству по найму чи виконують разові роботи за контрактом, оподатковується у відповідності до вимог законодавства.

Об'єктом оподаткування є сукупний (оподатковуваний) дохід за календарний рік (що складається з місячних сукупних оподатковуваних доходів), одержаний за різними джерелами.

При визначенні сукупного оподаткованого доходу враховуються доходи, одержані як в натуральній формі, так і в грошовій (національній або іноземній валюті). Доходи, одержані в натуральній формі, зараховуються до сукупного оподаткованого доходу за календарний рік за вільними (ринковими) цінами, якщо інше не передбачено законом.

Оподатковуваним доходом громадян вважається різниця між надходженнями (виручкою) у грошовій та натуральній формі і документально підтвердженими витратами, безпосередньо пов'язаними з одержанням доходу. Якщо ці витрати не можуть бути підтверджені документально, то вони враховуються податковими органами при проведенні остаточних розрахунків.

У разі, коли фермер залучає до роботи найману робочу силу і нараховує їм заробітну плату, прибутковий податок з випланих сум оплати праці та інших винагород утримується на загальних підставах. При цьому фермер несе відповідальність за правильність утримання податку та інших нарахувань.

Остаточна сума податку за рік визначається податковим органом на підставі Декларації про фактичне одержання доходу, яка подається до 1 березня наступного року. При цьому розмір оподаткованого річного доходу фермерського господарства визначається за згодою між ними, про що повідомляється у декларації. Суми річних доходів членів фермерського

господарства, зазначені у декларації, для цілей оподаткування розподіляються за місяцями праці у минулому році

**Наприклад,** Згідно форми «Розрахунок визначення фінансових результатів» протягом року членами фермерського господарства отримано 4810 грн оплати праці, 13230 грн прибутку використано на особисте споживання, за результатами року до видачі належить 1012 грн. доходу. Загальна сума доходу 19052 грн. розподіляється за місяцями по 1588 грн. (529 грн на члена фермерського господарства).

Податок обчислюється за ставками, встановленими для оподаткування сум заробітку громадян за виконання ними трудових обов'язків і прирівняних до них доходів, у разі відсутності у члена фермерського господарства основної роботи.

Доходами, що оподатковуються податком за місцем основної роботи вважаються доходи, одержані в фермерському господарстві у вигляді оплати праці та інших доходів при умові обов'язкового ведення трудових книжок і здійснення господарством відрахувань до фонду соціального страхування. Ставки податку з сукупного оподатковуваного доходу громадян наведені в табл. 6.9.

*Таблиця 6.9*

**Оподатковувані доходи громадян 2021 р.**

Вид доходу	Порядок оподаткування доходу протягом року	
	ПДФО	ВЗ
Зарплата, винагорода за цивільно-правовими договорами та інші до-ходи (окрім випадків, визначених у пп. 167.2 – 167.5 ПКУ	18 %	1,5 %
«Звичайні» дивіденди від:		
- платника податку на прибуток; - неплатника податку на прибуток, нерезидента, інституту спільного інвестування	5 % 9 %	
3. Пасивні доходи, окрім указаних у п. 2 цієї таблиці	18 %	
4. Дохід від продажу (обміну) протягом звіт-ного податкового року одного з об'єктів рухо-мого майна у вигляді легкового автомобіля, та/або мотоцикла, та/або мопеда	—	—
5. Дохід від продажу протягом звітного податкового року об'єкта рухомого майна, окрім випадку, вказаного в п. 4 цієї таблиці	5 %	1,5 %
6. Дохід від продажу не частіше одного разу протягом звітного податкового року нерухомого майна, переліченого в п. 172.1 ПКУ, яке перебувало у власності більше 3 років або було успадковане	—	—
7. Дохід від продажу протягом звітного податкового року більше одного з об'єктів нерухомості, вказаних у п. 6 цієї таблиці, або від продажу іншого об'єкта нерухомості, у тому числі об'єкта незавершеного будівництва	5 %	1,5 %

До сукупного оподаткованого доходу включаються одержані за місцем основної роботи доходи за виконання трудових обов'язків, у тому числі за сумісництвом, за виконання робіт по договорах підряду, а також інші доходи, що утворилися в результаті надання за рахунок коштів фермерського господарства своїм працівникам матеріальних і соціальних благ у грошовій і натуральній формі.

В процесі нарахування ПДФО застосовуються податкові соціальні пільги, що враховують отримані доходи громадян, їх склад сім'ї (табл. 6.10).

Таблиця 6.10

**Податкова соціальна пільга з ПДФО (ПСП з ПДФО) [24]**

Категорії осіб, що можуть скористатись правом зменшення суми місячного оподаткованого доходу у вигляді зарплати на суму ПСП з ПДФО (ст. 169 ПКУ)	Розмір ПСП з ПДФО (у відсотках до загального розміру ПСП*)	Сума ПСП з ПДФО, грн	Граничний розмір доходу для застосування податкової соціальної пільги, грн**
Для будь-якого платника податку (пп. 169.1.1 ПКУ)	100%	1135	3180
Для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, – з розрахунку на кожну таку дитину (пп. 169.1.2 ПКУ)	100%	1135 x кількість дітей	одному з батьків 3180 x кількість дітей
Для платника податку, який (пп. «а», «б» пп. 169.1.3 ПКУ): а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником – з розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; б) утримує дитину-інваліда – з розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років	150%	1702,50 x кількість дітей	3180 x кількість дітей
Для платника податку, який (пп. «в» – «е» пп. 169.1.3 ПКУ): в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; ґ) є інвалідом I або II групи, у т.ч. з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена пп. «б» пп. 169.1.4 ПКУ; д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після ДСВ, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», крім осіб, визначених у пп. «б» пп. 169.1.4 ПКУ	150%	1702,50	3180



Категорії осіб, що можуть скористатись правом зменшення суми місячного оподаткованого доходу у вигляді зарплати на суму ПСП з ПДФО (ст. 169 ПКУ)	Розмір ПСП з ПДФО (у відсотках до загального розміру ПСП*)	Сума ПСП з ПДФО, грн	Граничний розмір доходу для застосування податкової соціальної пільги, грн**
<p>Для платника податку, який є (пп. «а» – «г») пп. 169.1.4 ПКУ):</p> <p>а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»;</p> <p>б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II груп, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;</p> <p>в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;</p> <p>г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;</p> <p>г) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року до 27 січня 1944 року</p>	200%	2270	3180

ФГ як податковий агент під час виплати дивідендів членам ФГ має утримати та перерахувати до бюджету ПДФО за відповідною ставкою та військовий збір за ставкою 1,5 % . Особливості оподаткування дивідендів передбачено п. 170.5 ПКУ.

Доплату податку, а в певних випадках повернення зайво внесених протягом року сум проводять не пізніше 1 квітня наступного року.

Утримання і перерахування до бюджету прибуткового податку здійснюється фермерським господарством, так як воно провадить виплату доходів. Обчислення податку протягом року провадиться з суми місячного сукупного оподаткованого доходу. При цьому для громадян, які мають право на одержання пільг згідно законодавства, сума місячного сукупного оподаткованого доходу зменшується на розмір цих пільг.

По закінченні календарного року визначається сума сукупного річного оподаткованого доходу. Прибутковий податок з річного доходу визначається з середньомісячного доходу, з урахуванням сплаченого

(утриманого) протягом року податку з місячних доходів. Обчислення податку і перерахунок провадиться фермерським господарством до 1 лютого наступного за звітним роком, а до 15 лютого ці відомості за встановленою формою подаються ними до податкової інспекції за місцем проживання платника.

Первинними документами для визначення та підтвердження розміру доходів при обчисленні прибуткового податку на фізичних осіб, які працюють в господарстві, є *Відомості оплати праці* та інші документи, що підтверджують отримання інших доходів. Аналітичний облік прибуткового податку на оплату праці працівників господарства, при потребі, ведеться у *Відомості обліку розрахунків чи Книзі оплати праці*.

Синтетичний облік ведеться в *Журналі* одночасно з нарахуванням оплати праці як найманим працівникам, так і членам фермерського господарства. Вибір рахунків здійснюється в залежності від виду податку на оплату праці (доходи). Якщо податок сплачується в бюджет, що стосується прибуткового податку, – використовують рахунок «Розрахунки з бюджетом», а якщо у інші державні фонди, що стосується соціальних платежів – рахунок «Розрахунки з організаціями і особами».

При цьому застосовують типові проводки, наведені в табл. 6.11.

Таблиця 6.11

### Типові операції при обліку податку на доходи фізичних осіб

Зміст господарської операції	Запис у Журналі
Нарахування податку на доходи фізичних осіб	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8) та кредит рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.7)
Сплата податку на доходи фізичних осіб (перерахування до бюджету)	дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6) та кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11);

Податок на доходи фізичних осіб не включають до поточних витрат, так як він сплачується з доходів громадян. Він обліковується тільки на рахунках розрахунків.

У **прикладі** наскрізного завдання при обчисленні сум податків та платежів з метою спрощення прикладу розрахунків за цими розрахунками (операція №177 від 30.12) платежі розподілено на бюджетні в сумі 341 грн. і до державних та інших фондів у сумі 63 грн. У складі бюджетних платежів сума прибуткового податку становить 331 грн.

На практиці на кожен вид платежу виписується окреме платіжне доручення з пересиланням за конкретною адресою (бюджет, пенсійний фонд тощо).

Члени фермерського господарства як фізичні особи складають і подають у податкові органи звіт про доходи, отримані протягом року.

Звітною формою при оподаткуванні доходів фермера є Податкова декларація про майновий стан і доходи, яка подається до податкових органів за місцем проживання з метою проведення річного перерахунку податку.

Декларація подається особисто, або надсилається поштою до 01.03 поточного року. Декларація заповнюється чорнилом, розбірливо, без виправлень і підписується громадянином – платником податку.

Оподаткуванню підлягають доходи фермера та членів його сім'ї одержувані ними від підприємств, установ, організацій і фізичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності не за місцем основної роботи, в тому числі за сумісництвом, за виконання разових та інших робіт, здійснених на основі договорів підряду та інших договорів цивільно-правового характеру, та доходи фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, які разом з доходами за місцем основної роботи (служби, навчання) одержують доходи від здійснення підприємницької діяльності.

Громадяни, які ведуть фермерське господарство без реєстрації юридичної особи, самостійно сплачують у бюджет 10% місячної виручки в строк до 10 числа місяця, що настає за місяцем одержання виручки від реалізації сільськогосподарської продукції чи надання послуг. В кінці року проводиться остаточний розрахунок.

Законодавчо передбачені виплати, що не включаються до сукупного оподаткованого доходу при обчисленні податку на доходи фізичних осіб.

До них відносяться:

– допомога по державному соціальному страхуванню і державному соціальному забезпеченню, крім допомоги по тимчасовій непрацездатності допомоги по вагітності і пологах, по догляду за дитиною тощо,

– суми одержуваних аліментів,

– державні пенсії,

– компенсаційні виплати, в межах норм, передбачених законодавством,

– доходи громадян від продажу вирощеної в особистому підсобному господарстві на присадибній, дачній і садовій ділянці продукції

рослинництва і бджільництва, худоби кролів, нутрій, птиці як у живому вигляді, так і у вигляді первинної переробки,

– суми, одержані в результаті успадкування і дарування, за винятком сум авторської винагороди,

– за проценти по державних позиках, виграші за лотереями,

– суми, одержані за обов'язковим і добровільним страхуванням,

– суми матеріальної допомоги у зв'язку з стихійним лихом,

– суми, одержані на депозитних рахунках,

– суми доходів, що спрямовуються у джерела їх одержання на реконструкцію і розширення виробництва,

– суми, спрямовані у благодійні та екологічні фонди вартість путівок на лікування

– суми доходів за тимчасові чи сезонні сільськогосподарські та будівельні роботи в сільській місцевості,

– доходи, одержані природою продукцією власного виробництва, що не перевищують 12 неоподатковуваних мінімуми

– суми дивідендів, що уже були оподатковані, кошти, внесені на пенсійні рахунки.

Громадяни, доходи яких підлягають оподаткуванню, зобов'язані вести облік доходів і витрат, безпосередньо пов'язаних з їх одержанням.

Якщо фермер отримував оплату праці в своєму господарстві, ці суми додаються до оподаткованого доходу з врахуванням сплаченого з них податку. Дані про прибутковий податок на оплату праці фермера та членів його сім'ї наявні у розрахунково-платіжній Відомості. Інші доходи, отримані фермером, в тому числі частина прибутку фермерського господарства, визначена до споживання, позагосподарські доходи вказуються у податковій Декларації про сукупний річний дохід на підставі даних аналітичного обліку чи спеціальної *Книги обліку доходів, одержаних платником податку на доходи фізичних осіб протягом календарного року.*

На підставі Декларації податкова інспекція визначає, чи фермер повинен доплатити державі прибутковий податок, чи йому мають повернути зайво утримані кошти.

**Наприклад,** за даними про доходи фермера Крипоренко І.М. протягом року ним отримано 650 грн оплати праці, сплачено 105,10 грн прибуткового податку. При вкладанні Декларації враховуються і інші доходи, отримані у господарстві, з яких на долю Крипоренко І.М. припадає 3560 грн. Всього за рік отримано доходів 4210 грн. Оподатковується

середньомісячний дохід, тобто 350 грн (4210 : 12), ставка податку з якого 55,55 грн. За рік необхідно сплатити 666,60 грн. ПДФО, з якого уже сплачено 105,10 грн. Для остаточного розрахунку за ПДФО фермеру Крипоренко І.М. треба сплатити ще 561,50 грн.

Декларація подається щоквартально у 15-денний строк після закінчення кварталу, а після закінчення року – до 1 лютого наступного року. В декларації зазначаються суми одержаного доходу, виплат і сплаченого податку за звітний рік або інший період, за який здійснюється оподаткування.

Прийняті Законом зміни з серпня 2018 р. встановлюють:

- пільговий порядок сплати єдиного соціального внеску для всіх членів сімейного фермерського господарства;
- сплату податку на доходи фізичних осіб з орендної плати за земельні ділянки (паї) до місцевих бюджетів за місцезнаходженням таких земельних ділянок

## 5 **Облік податку на додану вартість**

Податок на додану вартість (ПДВ) – один із основних непрямих податків. Він є частиною нової вартості, що створюється на всіх стадіях виробництва та обігу, включається у вигляді надбавки до ціни товару. Податок повністю сплачується кінцевими споживачами у вигляді надбавки до ціни товарів (робіт, послуг), які їм продаються, а сплачується до бюджету продавцями цих товарів (робіт, послуг). Порядок оподаткування податком на додану вартість операцій з продажу товарів (робіт, послуг) суб'єктами підприємницької діяльності в галузі сільськогосподарського виробництва регламентується нормативно-правовими та законодавчими документами.

Платників ПДВ визначає п. 180.1 ПКУ – суб'єкти господарювання, які зареєструвалися як платники ПДВ добровільно на основі п. 182.1 ПКУ. Це доцільно у ситуації, коли більшість його контрагентів є платниками ПДВ, що дає право на податковий кредит всім сторонам; суб'єкти господарювання, які зобов'язані зареєструватися як платники податку

**Платниками податку** визначені особи, на яких, згідно з законодавством покладений обов'язок утримувати та вносити до бюджету податок, що сплачується покупцем. До сплати ПДВ залучаються фермери,

у яких обсяг здійснюваних оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) протягом будь-якого періоду за останні 12 календарних місяців досягнув 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. В такому випадку фермерське господарство зобов'язане зареєструватися в податковому органі за місцем знаходження господарства як платник ПДВ.

Фермери, у яких обсяг оподатковуваних операцій менший, ніж 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян мають право зареєструватися як платники ПДВ за власним бажанням.

**Реєстрація фермерського господарства як платника податку на додану вартість**, здійснюється в податковому органі за місцем знаходження фермерського господарства. Її здійснюють на підставі Заяви про реєстрацію типової форми шляхом присвоєння індивідуального податкового номера, що використовується для справляння податку.

Реєстраційна заявка має бути подана (надіслана) податковому органу не пізніше двадцятого календарного дня з моменту реєстрації новоствореного суб'єкта підприємницької діяльності в органах місцевої державної влади. Податковий орган зобов'язаний протягом 10 робочих днів надати заявнику (надіслати поштою з повідомленням про вручення за рахунок заявника) свідоцтво про реєстрацію в якості платника податку.

**Об'єктом оподаткування ПДВ є операції** платників податку з:

- **продажу товарів** (робіт, послуг) на території України, в тому числі операції з оплати вартості послуг за договорами оперативної оренди (лізингу) та операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору) для погашення кредиторської заборгованості заставодавця;

- **ввезення** (пересилання) товарів на територію України та отримання робіт (послуг), що надаються нерезидентами для їх використання або споживання на території України, в тому числі операції з ввезення (пересилання) майна за договорами оренди (лізингу), застави та іпотеки;

- **вивезення** (пересилання) товарів та надання послуг для їх споживання за межами митної території України.

**База оподаткування** операцій з продажу товарів (робіт, послуг) визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними або регульованими цінами (тарифами) з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів (робіт, послуг) згідно з законами України з питань оподаткування.

У разі продажу товарів (робіт, послуг) без оплати або з частковою оплатою їх вартості коштами у межах бартерних (товарообмінних) операцій, здійснення операцій з безоплатної передачі товарів (робіт, послуг), натуральних виплат у рахунок оплати праці фізичним особам, що перебувають у трудових відносинах з платником податку тощо база оподаткування визначається виходячи з фактичної ціни операції, але не нижчої за звичайні ціни.

Пільги по податку на додану вартість продукції є кількох видів:

- операції, які не є об'єктом оподаткування (вважається, що додана вартість продукції при здійсненні цих операцій не утворюється);
- операції, які звільнені від оподаткування;
- операції, які оподатковуються за нульовою ставкою.

Не є об'єктом оподаткування ПДВ операції з:

- передачі майна орендодавця, у користування орендарю згідно з умовами договору оренди та його повернення орендодавцю після закінчення дії такого договору,

- сплати орендних платежів за умовами договору фінансової оренди (лізингу),

- передачі майна в заставу позикодавцю (кредитору) згідно з договором позики та його повернення заставодавцю після закінчення дії такого договору,

- надання послуг із страхування і перестрахування, передбачених законодавче, соціального і пенсійного страхування,

- обігу валютних цінностей (у тому числі національної та іноземної валюти),

- оплати вартості державних платних послуг, які надаються органами виконавчої влади і місцевого самоврядування та обов'язковість отримання (надання) яких встановлюється законодавством, включаючи плату за реєстрацію, отримання ліцензії (дозволу), сертифікатів у вигляді зборів, державного мита тощо;

- виплат заробітної плати, пенсій, стипендій, субсидій, дотацій, інших грошових або майнових виплат фізичним особам за рахунок бюджетів або соціальних чи страхових фондів у порядку, встановленому законом, виплат дивідендів у грошовій формі або у формі цінних паперів

- передачі основних фондів як внеску до статутного капіталу юридичної особи для формування їх цілісного майнового комплексу в обмін на їх корпоративні права

*Звільняються від оподаткування операції з:*

- харчування дітей у школах, громадян у закладах охорони здоров'я,
- продажу товарів спеціального призначення для інвалідів за спеціальним переліком,
- передачі земельних ділянок, що знаходяться під об'єктами нерухомості або незабудованої землі,
- безоплатної приватизації житлового фонду, присадибних земельних ділянок та земельних паїв відповідно до законодавства,
- виконання робіт (вартість робіт) з будівництва житла, що здійснюються за рахунок коштів фізичних осіб, та передачі такого житла у власність таким фізичним особам,
- надання благодійної допомоги, а саме безоплатне передавання товарів, робіт, послуг закладам науки, фізкультури і спорту, що утримуються за рахунок бюджетів,
- безкоштовної передачі продукції (робіт, послуг) власного виробництва та послуг з обробітку землі багатодітним сім'ям, ветеранам війни та праці, інвалідам праці та дитинства, самотнім громадянам похилого віку (пенсіонерам), особам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, школам, дошкільним закладам, інтернатам, закладам охорони здоров'я,
- надання в сільській місцевості сільськогосподарськими товаровиробниками послуг з ремонту шкіл, дошкільних закладів, інтернатів, закладів охорони здоров'я,
- надання в сільській місцевості сільськогосподарськими товаровиробниками в період проведення польових робіт послуг з харчування механізаторів і тваринників продуктами власного виробництва в польових їдальнях.

Не підлягають звільненню від оподаткування операції з подання благодійної допомоги у вигляді товарів (робіт, послуг), оподатковуваних акцизним збором, цінних паперів, нематеріальних активів та товарів (робіт, послуг), призначених для використання у підприємницькій діяльності.

Податок за нульовою ставкою обчислюється щодо операцій з

- продажу товарів, що були вивезені платником податку за межі митної території України,
- продажу переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою сільськогосподарськими товаровиробниками всіх форм власності і господарювання;



- робіт і послуг, призначених для використання та споживання за межами митної території України.

Для сільськогосподарських підприємств, крім того, відповідно до п. 11.21 Закону про ПДВ до 1 січня 2004 року сума податку на додану вартість, яка підлягає сплаті до бюджету сільськогосподарськими товаровиробниками за реалізовані ними молоко, худобу, птицю, вовну, а також молочну продукцію і м'ясопродукти, виготовлені у власних переробних цехах, повністю залишається в розпорядженні цих сільськогосподарських підприємств і спрямовується на підтримку власного виробництва тваринницької продукції (далі – пільга щодо молока і м'яса)

Пунктом 11.29 Закону про ПДВ регулюється продаж продукції (робіт, послуг) власного виробництва (у тому числі виготовленої на давальницьких умовах з власної сировини), який не ввійшов до переліку, регульованого п. 11.21 Закону про ПДВ (далі – пільга щодо сільгосппродукції).

Особливості оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. При обкладенні податком на додану вартість усі операції з продажу товарів (робіт, послуг) у сільськогосподарських формуваннях (до яких відноситься і фермерське господарство), можна розділити на декілька видів (таблиця 6.12).

Таблиця.6.12

### Порядок оподаткування ПДВ сільськогосподарських товаровиробників

Види операцій	Порядок оподаткування	Термін дії
Продаж продукції власного виробництва, в т. ч. на виготовленої на давальницьких умовах	Ставка ПДВ 20% Сума ПДВ не перераховується до бюджету, а залишається у розпорядженні господарства для цільового використання	
Продаж куплених товарів	Ставка ПДВ 20% Сума ПДВ перераховується до бюджету	
Продаж молока, худоби, птиці, вовни і м'ясо-молочної продукції власного виробництва	Ставка ПДВ 20% Сума ПДВ не перераховується до бюджету, а залишається у розпорядженні господарства для цільового використання	
Продаж молока і м'яса у живій вазі переробним підприємствам	Ставка ПДВ 0% Нараховані переробним підприємствам суми перераховуються виробникам у вигляді дотацій	

Продаж продукції фермерського господарства власного виробництва, крім окремої продукції тваринництва, оподатковується у на загальних підставах за ставкою 20%.

Податок на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету фермерським господарством за реалізовані ним молоко, худобу, птицю, вовну, а також за молочну продукцію та м'ясопродукти, вироблені у класних переробних цехах, повністю залишається у розпорядженні господарства і спрямовується на підтримку власного виробництва продукції тваринництва. Цією пільгою щодо молока і м'яса користуються усі сільськогосподарські товаровиробники.

Суми ПДВ, які підлягають сплаті до бюджету з продажу продукції власного виробництва, включаючи продукцію, виготовлену на давальницьких умовах з власної сільськогосподарської сировини, до бюджету не сплачуються, а спрямовуються на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення. Цією пільгою щодо сільгосппродукції користуються ті сільськогосподарські товаровиробники, у яких сума, отримана від продажу продукції власного сільськогосподарського виробництва та продукція її переробки за попередній звітний (податковий) рік становить не менше 50% загальної суми валового доходу підприємства.

До 1 січня 2004 року сума ПДВ, що повинна сплачуватися переробними підприємствами за реалізовані ними молоко та молочну продукцію, м'ясо та м'ясопродукти до бюджету, у повному обсязі спрямовується на виплату дотацій сільськогосподарським товаровиробникам за продану ними переробним підприємствам молоко і м'ясо в живій вазі.

Порядок акумуляції та використання коштів, які нараховуються сільгоспвиробниками – платниками ПДВ щодо операцій з продажу товарів (робіт, послуг) власного виробництва визначений Постановою №271, яка передбачає залишок податкових зобов'язань відповідно до декларації з ПДВ перераховувати з поточного рахунка на окремий рахунок. Залишок податкового кредиту, тобто від'ємна різниця, зараховується на зменшення податкових зобов'язань наступних звітних періодів.

**Податкове зобов'язання і податковий кредит.** Особливість податку на додану вартість полягає в тому, що він обчислюється та сплачується не зразу після здійснення операцій з продажу товарів (робіт, послуг), а через визначення податкового зобов'язання та податкового кредиту. Податкове

**зобов'язання** виникає після продажу товарів (робіт, послуг) і представляє собою суму ПДВ, отриману фермером у складі вартості реалізованої ним продукції (робіт, послуг).

Датою виникнення податкових зобов'язань з продажу товарів (роби, послуг) вважається дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок фермера (чи в касу), або дата відвантаження товарів, та виконання робіт (послуг).

Податковий **кредит** – це сума ПДВ, яку фермер сплатив при купівлі цінностей чи робіт, послуг. Податковий кредит складається із сум податків, сплачених (нарахованих) платником податку у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до складу валових витрат виробництва та основних фондів та нематеріальних активів, що підлягають амортизації. Якщо придбано товари, вартість яких не відноситься на витрати виробництва, податки, що пов'язані з таким придбанням, до складу податкового кредиту не включаються. Тобто, податковий кредит напряму залежить від наявності у платника податку обліку валових витрат і амортизації. Якщо фермерське господарство не є платником податку на прибуток і не веде обліку валових витрат і доходів, своє право на податковий кредит воно отримує при купівлі товарів у платника податку на прибуток. Використання куплених товарів на невиробничі цілі права на податковий кредит не дає.

Не дозволяється включення до податкового кредиту будь-яких витрат по сплаті податку, що не підтверджені податковими накладними чи митними деклараціями а при імпорті робіт (послуг) – актом прийняття робіт (послуг) чи банківським документом, який засвідчує перерахування коштів в оплату вартості таких робіт (послуг).

Датою виникнення права фермера як платника податку на податковий кредит вважається дата списання коштів з банківського рахунку в оплату товарів (робіт, послуг), або дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання фермером товарів (робіт, послуг).

Для бартерних операцій такою датою вважається дата здійснення заключної (балансуючої) операції.

**Наприклад**, за операцією придбання матеріальних цінностей №3 від 12.01 – закуплено насіння овочів на суму 1920 грн. щодо ПДВ у фермера виникає податковий кредит на суму 320 грн. А за операцією №12 від 30.01 – реалізовано послуги конем на суму 60 грн. виникає податкове зобов'язання у сумі 10 грн.

**Відшкодування ПДВ.** При розрахунку суми ПДВ, що підлягає відшкодуванню (або сплаті) з бюджету, податкове зобов'язання зменшується на суму податкового кредиту. До бюджету фермером сплачується позитивна різниця між податковим зобов'язанням і податковим кредитом. Якщо така різниця негативна, сума ПДВ підлягає відшкодуванню з бюджету. Сума бюджетного відшкодування може бути повністю або частково зарахована в рахунок цього податку або інших платежів, які зараховуються до державного бюджету України, або перерахована грошовою сумою на поточний рахунок платника податку в установі банку чи видана казначейським чеком. Рішення платника податку про відшкодування йому ПДВ відображається в податковій декларації.

Як уже зазначалось при визначенні пільг, сума податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету сільськогосподарськими підприємствами усіх форм власності за реалізовані ними молоко, худобу, птицю, вовну, а також за молочну продукцію та м'ясопродукти, вироблені у власних переробних цехах, повністю залишається у розпорядженні цих сільськогосподарських підприємств і спрямовується на підтримку власного виробництва тваринницької продукції та продукції птахівництва

Сума ПДВ, яку мають сплачувати переробні підприємства за реалізовані ними молоко та молочну продукцію, м'ясо та м'ясопродукти до бюджету, у повному обсязі спрямовується на виплату дотацій тим сільськогосподарським товаровиробникам, які реалізували переробним підприємствам молоко і м'ясо в живій вазі.

Суми ПДВ, які підлягають сплаті до бюджету з продажу продукції власного виробництва, включаючи продукцію, виготовлену на давальницьких умовах з власної сільськогосподарської сировини, до бюджету не сплачуються, а спрямовуються на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення.

Для обліку податку на додану вартість ведеться податковий облік, основними нормативними документами якого є Закон про ПДВ, регулюючі документи ДПА. У зв'язку з встановленими різними напрямками перерахування сум ПДВ, сільськогосподарські товаровиробники – платники податку на додану вартість зобов'язані вести три види окремого податкового обліку за видами реалізованої продукції:

- за операціями з продажу молока, худоби (в тому числі і молока та м'яса в живій вазі, які реалізуються переробним підприємствам), птиці, вовни,

- за операціями з продажу продукції власного виробництва (крім підакцизних товарів), включаючи продукцію, виготовлену на давальницьких умовах з власної сировини,

- за операціями з продажу іншої продукції.

Документи на ведення податкового обліку по ПДВ та взаємозв'язок між ними зображено на рис. 6.4.

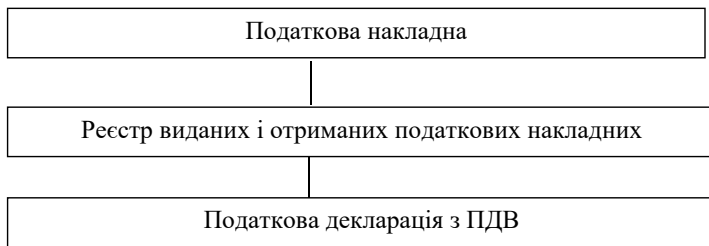


Рис. 6.4. Послідовність ведення податкового обліку щодо податку на додану вартість продукції

У цій послідовності податкові зобов'язання і податковий кредит за ПДВ, що підлягають відображенню у податковій декларації з ПДВ за звітний період, складаються із сум, відображених у Книгах купівлі і продажу, в яких, у свою чергу, відображені суми, вказані в податкових накладних. При цьому, в окремих випадках податкові накладні не виписуються, а Книга придбання і Книга продаж заповнюються на підставі документів, що підтверджують купівлю чи продаж товару

У податковому обліку відображають суми податку, які підлягають сплаті до бюджету, відшкодуванню з бюджету, використання на придбання матеріально-технічних ресурсів, використання на підтримку власного виробництва тваринницької продукції.

**Первинний облік.** Первинним податковим документом для обліку податкового зобов'язання у платника податку ПДВ є *Податкова накладна*. **Податкова накладна** виписується в момент виникнення податкових зобов'язань на кожному повну чи часткову поставку товарів (робіт, послуг). Фермер, при здійсненні реалізації, як платник податку ПДВ, зобов'язаний виписати та надати покупцю податкову накладну.

Податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Оригінал податкової накладної

надається покупцю, копія залишається у продавця товарів (робіт, послуг) - фермера, так як податкове зобов'язання виникає у продавця на підставі факту операцій продажу і враховується навіть за відсутності податкових накладних.

Податкова накладна видається в разі продажу товарів (робіт, послуг) покупцю на його вимогу. У будь-якому випадку продажу покупцю видається товарний чек, інший розрахунковий або платіжний документ, що підтверджує передачу товарів (робіт, послуг) та прийняття платежу із зазначенням суми податку.

Важливо дотримуватися правил заповнення та виписки Податкових накладних. Якщо була допущена помилка у податковій накладній, її слід переписати. Невірно та недбало заповнена накладна вважається недійсною, і покупець може позбутися права на податковий кредит.

У разі порушення продавцем порядку виписування податкової накладної на вимогу покупця, покупець має право звернутися до кінця поточного податкового періоду з відповідною заявою до податкового органу за своїм місцезнаходженням. До заяви додаються копія товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують придбання товарів (робіт, послуг). Своєчасно подана заява є підставою для включення до податкового кредиту суми податку на додану вартість, сплачену у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг).

Складання податкової накладної передбачає наведення таких даних:

- а) порядковий номер податкової накладної,
- б) дату виписування податкової накладної,
- в) назву юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість,
- г) податковий номер платника податку (продавця та покупця),
- д) місце розташування юридичної особи або місце податкової адреси фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість,
- е) опис (номенклатуру) товарів (робіт, послуг) та їх кількість (обсяг, об'єм),
- є) повну назву одержувача,
- ж) ціну продажу без врахування податку,
- з) ставку податку та відповідну суму податку у цифровому значенні, й загальну суму коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку

У податковій накладній обов'язково вказується форма розрахунків.

При звільненні від оподаткування робиться запис «Без ПДВ». Для

операцій, що оподатковуються і звільнені від оподаткування, складаються окремі податкові накладні. Податкова накладна виписується на кожну повну або часткову поставку товарів (робіт, послуг).

Право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку.

Податкова накладна не виписується, якщо об'єм разової продажі не перевищує 20 грн., а також при продажу товару за готівку кінцевим споживачам.

Крім податкової накладної до первинної документації по ПДВ входить *Розрахунок коректування кількісних і вартісних показників до податкової накладної*, який складається у випадку зміни бази оподаткування внаслідок зміни ціни, умов постачання, виявлення помилок при заповненні податкової накладної тощо.

Податкова накладна є первинним документом при підтвердженні податкового **кредиту** у фермера, якщо він виступає покупцем товарів (робіт, послуг). Без неї дані про заявлений податковий кредит в декларації вважаються недійсними. Винятком є витрати покупця на суму до 20 грн. , такі витрати в сумі ПДВ підлягають зарахуванню в податковий кредит на підставі бухгалтерських платіжних чи розрахункових документів. Тобто, підставою для одержання податкового кредиту по ПДВ є податкова накладна. Для того, щоб мати право на податковий кредит, крім первинного обліку, необхідно вести і аналітичний.

Отже, податкова накладна є одночасно звітно-розрахунковим документом. Платники податку повинні зберігати податкові накладні протягом строку, передбаченого законодавством для зобов'язань із сплати податків.

**Аналітичний податковий облік** ведеться в спеціальних реєстрах, форма і порядок заповнення яких встановлюються центральним податковим органом України – *Книзі обліку придбання і Книзі обліку продаж товарів*. Книги мають номер, код, пронумеровані і прошнуровані сторінки та обов'язково реєструються в ДПА за місцем реєстрації платника податку. Метою ведення цих книг є визначення суми податкового зобов'язання і податкового кредиту платником податку за звітний період. Книги ведуться особами, зареєстрованими як платники податку ПДВ за правилами, розробленими ДПА.

Метою ведення *Книги обліку продаж* є визначення суми податкового зобов'язання у платника податку. Підставою для записів у книгу є дані

податкових накладних або бухгалтерського обліку. Продаж товарів за ставками 0%, 20%, та тих, що не є об'єктом оподаткування ПДВ обліковується роздільно. Окремо обліковуються товари (роботи, послуги) продаж яких здійснюється неплатникам ПДВ і населенню, продаж товарів на експорт, торгівля за готівку на лотках, виїзних авто (загальним підсумком за день). В книзі вказуються реквізити податкової накладної, загальний обсяг продаж та за ставками, збільшення податкових зобов'язань при перегляді цін тощо.

Книга обліку придбання ведеться з метою визначення суми податкового кредиту у покупця. На підставі обліку операцій придбання визначають правомірність віднесення до податкового кредиту сум ПДВ, сплачених (нарахованих) продавцю у звітному періоді в зв'язку з придбанням товарів.

Записи в Книзі здійснюються на підставі податкових накладних, товарних чеків, інших розрахункових чи платіжних документів, що підтверджують придбання товару.

У Книзі придбання записи виконуються виходячи з дати списання коштів з банківського рахунку платника податку в оплату товарів (робіт, послуг). Окремо відображають операції, пов'язані з придбанням товарів з правом і без права включення до податкового кредиту сум ПДВ, а також ведеться облік операцій, вартість яких не включається до складу валових витрат, або не підлягає амортизації, пов'язаних з придбанням товарів (імпортних), оформлених податковими векселями.

В книзі вказується порядковий номер документа, що підтверджує факт закупки товару, дата отримання та номер податкової накладної, назва підприємства-продавця, вартість придбаних товарів та отриманих послуг з правом зарахування у податковий кредит чи без нього, що входять до складу валових витрат та підлягають амортизації.

Підсумки за Книгами визначаються за місяць чи квартал – у відповідності до податкового (звітного) періоду.

Специфіка податкового обліку в тому, що на рівні первинного і аналітичного обліку він відокремлений від бухгалтерського. Але на синтетичному рівні вони інтегруються, що знаходить своє відображення як на рахунках, так і в звітності при складанні декларації з податку на додану вартість.

При веденні бухгалтерського обліку ПДВ керуються відповідними нормативами. Для відображення податку на додану вартість в *Журнали*



передбачено рахунок «Розрахунки з бюджетом». На дебеті (гр.6) цього рахунку відображається нарахування, а на кредиті (гр.7) – сплата ПДВ. Тобто, коли при купівлі (надходженні) товарно-матеріальних цінностей у господарства виникає податковий кредит, його записують на дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6), а суми ПДВ за продукцією, яка реалізується фермером, що є податковими зобов'язаннями, записують на кредит рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.7). В частині відображення ПДВ цей рахунок є допоміжним, відображає виникнення податкового зобов'язання та податкового кредиту згідно законодавства та враховує суми ПДВ, час розрахунків за якими ще не настав. Основою записів по рахунку «Розрахунки з бюджетом» є суми ПДВ, що виділяються окремо на всіх платіжно-розрахункових документах, та враховані в аналітичному податковому обліку (табл. 6.13).

Таблиця 6.13.

**Типові кореспонденції рахунків з обліку податку на додану вартість**

<b>Зміст господарської операції</b>	<b>Запис у Журналі реєстрації</b>
Реалізація товарів, робіт, послуг	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр.10), рахунок «Доходи» (гр.5)
нараховані податкові зобов'язання (ПДВ у сумі реалізації)	кредит рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.7)
Придбання, – товарів, робіт, послуг	рахунок «Витрати» (гр.4), кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр. 11 )
- основних засобів	дебет рахунку «Основні засоби» (гр. 16), кредит рахунку «Поточний рахунок»(гр. 11)
відображено податковий кредит (ПДВ у ціні оплачених цінностей, послуг)	дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6)
ПДВ у передоплаті нарахованій	Дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6), кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11)
ПДВ у передоплаті, що надійшла	Дебет рахунку «Поточний рахунок»(гр. 10), кредит рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.7)
ПДВ у сумі товарів, повернених покупцем (сторно)	Рахунок «Витрати», дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6)
Нараховано ПДВ за підсумками року	Сальдо по рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6, гр.7)
Сплачено до бюджету ПДВ	дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.6), кредит рахунку «Поточний рахунок»(гр. 11)
Отримано ПДВ з бюджету	дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр. 10), кредит рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.7)
Зараховано ПДВ, що належить господарству у рахунок майбутніх зобов'язань	дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8), кредит рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр.7)

Облік за ПДВ виділено на окремий рахунок для складання податкової декларації, крім того, ПДВ на сировину, матеріали, паливо, комплектуючі та інші вироби, що купуються та використовуються для потреб виробництва, не відносяться до витрат виробництва і обігу та обліковується окремо. При цьому на рахунок «Сума обігу» (гр. 21) записується повна вартість купівлі чи реалізації, а сума без податку на додану вартість записується відповідно на рахунки доходів чи витрат.

**Наприклад,** за операцією №66 від 31.05 сплачену Агрохіму за підживлення культур загальну суму 480,00 грн обліковують на рахунок «Сума обороту» (гр.21) Податковий кредит в сумі 80,00 грн обліковують на рахунок «Розрахунки з бюджетом» (гр. 6), а вартість отриманих послуг без ПДВ – на рахунок «Витрати» (гр. 4) в сумі 400,00 грн.

Бухгалтерський облік та типові кореспонденції рахунків з обліку податку на додану вартість наведено в таблиці 5 8

Пільга щодо молока і м'яса відображаються за записами, наведеними в табл. 6.14.

Таблиця 6.14

**Відображення в бухгалтерському обліку податкового зобов'язання**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відвантажено молоко молокозаводу	рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8)	рахунок «Доходи» (гр5)
2	Нарахована сума дотацій	рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8)	рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 7)
3	Оплачена молокозаводом вартість молока і дотація	рахунку «Поточний рахунок» (гр. 10)	рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9)
4	Перераховані суми дотацій на окремий рахунок у банку	рахунку «Окремий рахунок»(гр. 10)	рахунку «Поточний рахунок»(гр. 11)

У обліку ПДВ розрізняють *касовий* метод та метод *нарахувань*.

При касовому методі обліку виникнення податкового зобов'язання чи зарахування податкового кредиту по ПДВ обов'язковою умовою отримання права та зобов'язання за ними є факт оплати товарів. При використанні методу нарахувань відображення розрахунків по ПДВ здійснюється по факту відвантаження чи надходження товару.

Виникнення податкових зобов'язань в залежності від дати врахування таких зобов'язань, відображається неоднаково. У випадку надходження грошових коштів за продану продукцію, товари (роботи, послуги) післяплатою податкові зобов'язання за ПДВ при відвантаженні неоплачених товарів записують таким чином

1. За датою виникнення податкового зобов'язання при відвантаженні товарів на передану продукцію покупцеві запис здійснюється одразу по кредиту рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр. 7)

Відвантажено продукцію – дебет рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8) на суму заборгованості покупця.

Відображено суми податкового зобов'язання по кредиту рахунку «Розрахунки з бюджетом» (гр. 7). Списано вартість продукції – кредит рахунку «Фінансові результати» (гр. 5). Запис у Журналі:

$$\text{Гр.5} + \text{гр.7} = \text{гр.8} = \text{гр.21}$$

Надійшла оплата за продукцію – дебет рахунку «Поточний рахунок» (гр. 10), погашено заборгованість покупця – кредит рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9)

$$\text{гр. 10} = \text{гр. 9} = \text{гр. 21}$$

У випадку відображення податкового зобов'язання по факту відвантаження продукції, так як гроші при його нарахуванні ще не надійшли, у господарства немає фактичного джерела сплати цього зобов'язання. Якщо заборгованість покупців за відвантаженою їм продукцію не погашається одразу, це створює для продавця завищену суму податкових зобов'язань, за якими він звітує перед податковими органами.

2. Відображення в бухгалтерському обліку податкового зобов'язання за фактом надходження коштів на поточний рахунок здійснюється таким чином. При відвантаженні продукції покупцеві дебетують рахунок «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8) на суму заборгованості покупця господарству. Списують вартість продукції по кредиту рахунку «Фінансові результати» (гр. 5) та нараховують податкове зобов'язання до врахування по кредиту рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9). Запис у Журналі наступний:

$$\text{Гр. 5} + \text{гр. 9} = \text{гр. 8} = \text{гр. 21}$$

При отриманні коштів за реалізовану продукцію дебетують рахунок «Поточний рахунок» (гр. 10) та списують заборгованість покупця по кредиту рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9). При цьому у Журналі записують:

$$\text{Гр. 10} = \text{гр. 9} = \text{гр. 21}$$

Відображення податкового зобов'язання, що раніше було записане по кредиту рахунка загальних розрахунків (гр. 9) по факту надходження коштів на рахунок «Розрахунки з бюджетом» здійснюється таким чином:

$$\text{Гр. 8} = \text{гр. 7} = \text{гр. 21}$$

У цьому випадку податкове зобов'язання продавця відображається одночасно з моментом оплати, що відповідає фактичному стану речей.

Якщо гроші за реалізацію надходять *передоплатою*, то виникнення податкового зобов'язання в регістрах бухгалтерського обліку відображається таким чином.

1. За датою виникнення податкового зобов'язання при відвантаженні товарів надходження коштів записують по дебету рахунка «Поточний рахунок» (гр.10), а загальна заборгованість господарства (з начисленням ПДВ) відображається по кредиту рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9):

$$\text{гр. 10} = \text{гр.9} = \text{гр.21}$$

При погашенні заборгованості, тобто при відвантаженні продукції покупцеві списується заборгованість господарства по дебету рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8), нараховується податкове зобов'язання по кредиту рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.7), та списується вартість продукції по кредиту рахунка «Фінансові результати» (гр.5):

$$\text{гр.5} + \text{гр.7} = \text{гр.8} = \text{гр.21}$$

2. Відображення в бухгалтерському обліку податкового зобов'язання за фактом надходження коштів на поточний рахунок здійснюється таким чином.

Надходження передоплати та зарахування коштів на поточний рахунок записується по дебету рахунка «Поточний рахунок» (гр.10). Відображено заборгованість господарства по кредиту рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9), нараховане податкове зобов'язання по кредиту рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.7):

$$\text{гр.7} + \text{гр.9} = \text{гр. 10} = \text{гр.21}$$

Погашено заборгованості господарства відвантаженням продукції записується по дебету рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8), а списання вартості продукції – по кредиту рахунка «Фінансові результати» (гр.5):

$$\text{гр.5} = \text{гр.8} = \text{гр.21}$$

Виникнення податкового кредиту в залежності від дати його врахування, відображається неоднаково. У випадку розрахунку за придбану продукцію, товари (роботи, послуги) післяплатою податковий кредит за ПДВ при надходженні неоплачених товарів записують таким чином.

1. За датою виникнення податкового кредиту при надходженні товарів запис буде наступним. Надходження цінностей у господарство записується по дебету рахунка «Фінансові результати» (гр.4), врахування податкового кредиту записується по дебету рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.6). Виникнення заборгованості у господарства відображається по кредиту рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9):

$$\text{гр.4} + \text{гр.6} = \text{гр.9} = \text{гр.21}$$

При оплаті товару здійснюється запис на погашення заборгованості господарства по дебету рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8) та кредитом грошових коштів:

$$\text{гр.8} = \text{гр.11} = \text{гр.21}$$

2. Відображення в бухгалтерському обліку податкового кредиту за фактом сплати коштів з поточного рахунку здійснюється таким чином. При надходженні продукції від продавця здійснюється запис на дебет рахунка «Фінансові результати» (гр.4), попередньо враховану суму податкового кредиту записують по дебету рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8), а суму заборгованості господарства відображають по кредиту рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9):

$$\text{гр.4} + \text{гр.8} = \text{гр.9} = \text{гр.21}$$

При погашенні заборгованості за отримані цінності дебетується рахунок «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8) та кредитується рахунок грошових коштів (гр.11):

$$\text{гр.8} = \text{гр.11} = \text{гр.21}$$

Врахування суми попередньо нарахованого податкового кредиту на рахунок розрахунків з бюджетом здійснюється шляхом списання її з кредиту рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9) та зарахування на дебет рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.6):

$$\text{гр.6} = \text{гр.9} = \text{гр.21}$$

Якщо придбання товарів здійснюється передоплатою, то виникнення податкового кредиту в регістрах бухгалтерського обліку відображається таким чином.

1. За датою виникнення податкового кредиту при надходженні товарів сплату коштів записують по кредиту рахунка «Поточний рахунок» (гр. 10),

а заборгованість постачальника відображають по дебету рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8):

$$\text{гр.8} = \text{гр.11} = \text{гр.21}$$

При надходженні товару його вартість списується на витрати по дебету рахунка «Фінансові результати» (гр.4), податковий кредит відображається по дебету рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.6), і списується заборгованість постачальника по кредиту рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9):

$$\text{гр.4} + \text{гр.6} = \text{гр.9} = \text{гр.21}$$

2. Відображення в бухгалтерському обліку податкового кредиту за фактом сплати коштів з поточного рахунку здійснюється таким чином. Здійснення передоплати записується по кредиту рахунку коштів, заборгованість постачальника записують по дебету рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.8), а виникнення податкового кредиту записують по дебету рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.6):

$$\text{гр.6} + \text{гр.8} = \text{гр.11} = \text{гр.21}$$

Погашення заборгованості постачальника відображається по кредиту рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9), а цінності, які надійшли, записують по дебету рахунка «Фінансові результати» (гр.4):

$$\text{гр.4} = \text{гр.9} = \text{гр.21}$$

Для відображення податкового кредиту можна протягом звітного періоду всі суми вхідного ПДВ за придбаними товарами відносити в дебет рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.6), незалежно від того, оплачені вони чи ні, та чи є податкова накладна.

При відображенні податкового кредиту суму, на яку ще немає накладної записують по кредиту рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр.9), а при її надходженні – по дебету рахунка «Розрахунки з бюджетом» (гр.6).

У кінці звітного періоду визначають стан заборгованості господарства по непрямим податкам. Для цього у графах 6 і 7 рахунку «Розрахунки з бюджетом» Журналу зіставляють виникнення заборгованості та її погашення по кожному податку (платежу) до бюджету, враховуючи стан заборгованості на початок звітного періоду. Суми заборгованості на кінець року (окремо господарство та господарству) записують після підсумку операцій за рік.

В кінці року (чи за іншою періодичністю на вимогу податкової інспекції) здійснюють перерахунок у бюджет сум податкових зобов'язань,

чи отримують з бюджету надлишок податкового кредиту (в залежності від того, яке сальдо отримують по цьому рахунку). При цьому для погашення заборгованості господарства перед бюджетом роблять запис: дебет рахунку «Розрахунки з бюджетом»(гр.6.) та кредит рахунку «Поточний рахунок» (гр.11) на суму сплачених коштів.

Для розрахунків з бюджетом фермерські господарства, як суб'єкти оподаткування, подають державній податковій адміністрації за місцем реєстрації відповідні податкові декларації за формою, порядком та у терміни, що визначені документами з питань оподаткування.

Загальна форма Декларації складається платниками ПДВ, які мають за останні 12 календарних місяців обсяг оподатковуваних операцій (без ПДВ) рівний і більше 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Зразок загальної декларації наведено у Додатку Б.5.

Податкова декларація за скороченою формою подається до першого звітного періоду, в якому платником досягнуто обсяг оподатковуваних операцій у розмірі 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Скорочену форму декларації подають платники ПДВ, які не досягли за останні 12 календарних місяців обсягу оподатковуваних операцій (без ПДВ) 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. До скороченої форми не подається розрахунок бюджетного відшкодування.

До загальної і скороченої форми податкових декларацій платники ПДВ повинні подавати наступні довідки

- довідка (довільної форми) щодо операцій, які не є об'єктами оподаткування ПДВ, у випадку, якщо такі операції мали місце,
- довідка (довільної форми) щодо операцій, які звільнені від оподаткування ПДВ, у випадку, якщо такі операції мали місце,
- перелік векселів із зазначенням суми та дати оплати, якщо у звітному періоді видавались векселі,
- перелік податкових векселів, оплачених у звітному періоді, та перелік неоплачених податкових векселів, термін оплати яких настав у звітному періоді, з поясненням причин несплати таких векселів.

Типова форма податкової декларації містить такі розділи

1. Податкові зобов'язання. Тут наводиться перелік операцій, що оподатковуються за різними ставками, та всього податкових зобов'язань

2. Податковий кредит. Тут показують придбані товари із податковим кредитом за видами платежів з відповідними коригуваннями та загальною сумою податкового кредиту

3. Розрахунки з бюджетом за звітний період. Тут розраховують чисту суму зобов'язань з ПДВ, суму ПДВ до сплати.

Джерелами заповнення декларації є підсумкові дані Книги обліку продаж – для сум податкових зобов'язань і Книги обліку придбання – для сум податкового кредиту. При цьому не обов'язково ув'язувати дані книги та декларації з даними по рахунку «Розрахунки з бюджетом». Таким чином бухгалтерський і податковий облік розмежовані. Але для контрольної функції обліку такого взаємозв'язку необхідно дотримуватися.

Склад податкової звітності для сільськогосподарських товаровиробників. Якщо фермерське господарство має пільги щодо молока і м'яса а також щодо сільгосппродукції, воно складає три податкові декларації.

У загальній податковій декларації з ПДВ (за розрахунками з бюджетом) відображаються суми податкових зобов'язань, які виникли при здійсненні операцій з продажу таких видів продукції (робіт, послуг)

- купованих товарів (робіт, послуг);
- молока і м'яса в живій вазі переробним підприємствам,
- підакцизної продукції.

Операції продажу молока і м'яса в живій вазі переробним підприємствам обкладаються ПДВ за ставкою 0% (ст.6 Закону про ПДВ), решта перелічених – за ставкою 20%.

Загальна податкова декларація може складатися як за повною, так і за скороченою формами – в залежності від обсягу оподатковуваних операцій платника.

Суми податку, що підлягають сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету, визначаються як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, та сумою податкового кредиту звітного періоду.

Суми ПДВ, визначені у рядку 20 (р.23 скороченої форми) загальної податкової декларації (за розрахунками з бюджетом) підлягають сплаті до бюджету. Сума залишку податкового кредиту з ПДВ, визначена за цією декларацією (рядок 21), підлягає відшкодуванню з бюджету.

У разі коли за результатами звітного періоду обчислена сума ПДВ має від'ємне значення, вона підлягає відшкодуванню платнику податку. Підставою для отримання відшкодування є дані податкової декларації фермера за звітний період. За бажанням фермера як платника податку сума бюджетного відшкодування може бути повністю або частково зарахована в



рахунок платежів з цього податку. Відшкодування здійснюється також шляхом перерахування відповідних грошових сум на поточний рахунок фермерського господарства в установі банку, Ідо його обслуговує. Здійснення відшкодування шляхом зменшення платежів по інших податках, зборах (обов'язкових платежах) не дозволяється. Суми, що не відшкодовані фермеру протягом визначеного строку, вважаються бюджетною заборгованістю.

Якщо загальна податкова декларація подається за скороченою формою, то сума залишку податкового кредиту (р.24) відшкодуванню не підлягає і переноситься в рядок 22 декларації наступного звітного періоду.

Загальна податкова декларація з ПДВ (за розрахунками з бюджетом) складається на підставі окремих книг податкового обліку (книга обліку придбання і книга продажу товарів), які ведуться для заповнення саме цієї декларації. Зразок загальної декларації наведено в Додатку Б.5.

За даними господарських операцій наскрізного завдання складено загальну податкову декларацію з податку на додану вартість (Додаток Б.5.) У відповідності до вимог щодо податкового зобов'язання, операції, що оподатковуються за ставкою 20% в обсягу продаж складають 23790 грн, сума ПДВ за ними – 3160 грн. Операції, що оподатковуються за 0% ставкою складають 9585 грн. Загальний обсяг продажу – 33375 грн, податкові зобов'язання – 3161 грн. Операції щодо податкового кредиту, які підлягають оподаткуванню, складають 27263 грн, на які дозволено податковий кредит в сумі 3890 грн. До розрахунків з бюджетом визначена сума бюджетного відшкодування 729 грн (3890-3161).

Дотації, отримані сільськогосподарськими товаровиробниками від переробних підприємств за продані ними молоко і м'ясо в живій вазі, то вони відображаються тільки в бухгалтерському обліку і використовуються виключно на передбачені цілі.

У окремій податковій Декларації з ПДВ (дотації), яка подається тільки за скороченою формою за звітні періоди року, відображаються суми податкових зобов'язань, які виникли при здійсненні операцій з продажу молока, худоби, птиці, вовни (п.15 Порядку №805). Ці операції обкладаються за ставкою 20%. Суми ПДВ, визначені за даною декларацією, до бюджету не сплачуються, а спрямовуються на підтримку власного виробництва тваринницької продукції, перераховуються на окремий рахунок у банку в порядку черговості платежів до бюджету. Сума залишку податкового кредиту відшкодуванню з бюджету не підлягає, а погашається

податковими зобов'язаннями наступних податкових періодів.

Суми податкового кредиту за операціями, пов'язаними з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких включається до валових витрат виробництва певного виду продукції, відображаються у тій же податковій декларації з ПДВ, у якій відображається продаж цього виду продукції. В окремих випадках, якщо придбані матеріали використовуються на всю продукцію, сума податкового кредиту з ПДВ розподіляється за трьома деклараціями.

Якщо фермерське господарство має пільги тільки щодо молока і м'яса, воно складає **дві** податкові декларації: загальну податкову декларацію з ПДВ (за розрахунками з бюджетом) і окрему податкову декларацію з ПДВ (дотації), які складаються у зазначеному вище порядку. Розрахунки з бюджетом другою декларацією не провадяться відповідно до законодавства додатна різниця між податковим зобов'язанням та податковим кредитом звітного місяця перераховується сільськогосподарським товаровиробникам на окремий рахунок, якщо ж така різниця має від'ємне значення, то вона погашається за рахунок податкових зобов'язань наступних податкових періодів.

Незалежно від обсягу оподатковуваних операцій сільськогосподарські товаровиробники подають податкову звітність щодо податку на додану вартість щомісяця.

Подання податкової декларації по ПДВ передбачено законодавче. Декларація подається до податкового органу за місцем реєстрації особою, яка зареєстрована платником ПДВ згідно з вимогами Закону.

*Сплата податку* провадиться не пізніше двадцятого числа місяця, що настає за звітним періодом. У строки, передбачені для сплати податку, платник податку подає податковому органу за місцем свого знаходження податкову декларацію незалежно від того, чи виникло у цьому періоді податкове зобов'язання, чи ні.

Суми податку на додану вартість зараховуються до державного бюджету та використовуються у першу чергу для бюджетного відшкодування податку на додану вартість та формування бюджетних сум.

Фермерське господарство несе відповідальність за достовірність і своєчасність обчислення та внесення податку до бюджету відповідно до законодавства України.

Платники податку, які не мають на момент перевірки податковим органом податкових декларацій з ПДВ, пов'язаних з нарахуванням і

сплатою податків за відповідний період, сплачують штраф у розмірі десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за одноразове порушення.

При нездачі, або при несвочасній подачі Декларації про ПДВ, платіжного доручення на перерахування коштів до бюджету, сплачується штраф у розмірі 10% суми нарахованого податку.

У разі приховання або заниження суми податку, платник податку сплачує суму донарахованого податковим органом податку, штраф у розмірі 30% від суми донарахованого податку (недоїмки) та пені, обчисленої, виходячи із 120% облікової ставки Національного банку, що діяла на момент сплати, нараховану на повну суму недоїмки (без урахування штрафів) за весь її строк.

Якщо за наслідками перевірки платника податку податковим органом виявлено випадки арифметичних помилок або описок, що призвели до заниження суми податку, але не більше 5% суми загальних зобов'язань платника за період, що перевірявся, то може бути прийняте рішення про незастосування санкцій до такого платника податку.

Суми донарахованого податку та санкцій сплачуються платниками самостійно в строк не більше 10 днів з дня отримання рішення про застосування санкцій. При цьому пеня нараховується за весь строк недоїмки.

Контроль за нарахуванням і внесенням податку до бюджету здійснюють податкові органи.

## **6** Земельний податок

**Земельний податок** – це плата на володіння та користування землею. Земля є об'єктом права власності, тому використання землі в Україні є платним.

Основним документом, що регулює земельні відносини, є Земельний кодекс України. Розміри та порядок плати за використання земельних ресурсів, а також напрями використання коштів, що надійшли від плати за землю, відповідальність платників та контроль за правильністю обчислення і справляння земельного податку визначаються законодавче.

Плата за землю це обов'язковий платіж у складі місцевого податку на майно, який стягується в формі земельного податку або орендної плати (якщо мова йде про ділянки державної і комунальної форми власності).

Базою оподаткування є нормативна грошова оцінка землі (НГО), з урахуванням коефіцієнта індексації, а в разі відсутності такої оцінки, площа земельних ділянок.

НГО проводиться за рішенням органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування. Вона проводиться не рідше ніж раз в 5-7 років для земель в межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення, а також сільгоспземель за межами міст і сіл. Для інших земель за межами населених пунктів цей інтервал більше — 7-10 років.

**Платниками** податку є власники землі і землекористувачі. Вони сплачують земельний податок з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою.

Коли право власності або право користування земельною ділянкою припинено, податок сплачується за фактичний період перебування землі у власності або користуванні у поточному році.

Плата за землю справляється у вигляді земельного податку або орендної плати, що визначається на основі грошової оцінки земель.

Плата за землю запроваджується з метою формування джерела коштів для фінансування заходів щодо раціонального використання та охорони земель, підвищення родючості ґрунтів, відшкодування витрат власників землі і землекористувачів, пов'язаних з господарюванням на землях гіршої якості, ведення земельного кадастру здійснення землеустрою та моніторингу земель, проведення земельної реформи та розвитку інфраструктури населених пунктів.

Земельний податок не залежить від результатів господарської діяльності, а визначається залежно від площі, якості і місцеположення земельних ділянок, виходячи з кадастрової оцінки земель. Розмір земельного податку встановлюється у вигляді платежів за одиницю земельної площі в розрахунку на рік.

Особливості земельного податку полягають в тому, що при стягненні його земельну ділянку неможливо приховати, при цьому досить чітко реалізується принцип соціальної справедливості, тому що кожен платить залежно від природного потенціалу, яким володіє, результати господарювання у даному випадку не впливають на суму податку, тому є стимул працювати якомога краще, земельний податок сприяє ефективному використанню землі, так як механізм платності змушує землевласника або землекористувача отримувати дохід від землі.

Нарахування, сплата та подання звітності по земельному податку

регулюється законодавче, де визначено ставки земельного податку, порядок його обчислення і сплати.

При цьому, згідно з п. 8 підрозділ. 6 розд. XX ПКУ, індекс споживчих цін, який використовується для визначення коефіцієнта індексації НГО земель, застосовується зі значенням:

- для сільгоспугідь (ріллі, багаторічних насаджень, сіножатей, пасовищ і перелогів) – 100%;
- для земель несільськогосподарського призначення – 106%.

Ставка податку на земельну ділянку, нормативна грошова оцінка якого проведена, встановлюється місцевими радами в розмірі не більше 3% від такої оцінки. Для земель загального користування (дороги, проїзди, парки, пляжі тощо в зоні населених пунктів) – не більше 1% від оцінки.

Для сільгоспугідь застосовується вилка ставок: не нижче 0,3%, але не більше 1% від нормативної оцінки землі (до 1 січня 2017 року нижня планка не встановлювалася).

Плату за землю включено до переліку тих податків та податкових платежів, в рахунок яких сплачується фіксований сільськогосподарський податок (до 1 січня 2004 року), тобто фактично його сплату у «чистому вигляді» для сільськогосподарських виробників, в тому числі для фермерів, призупинено.

Після введення в дію Закону про фіксований сільськогосподарський податок фермерами не сплачується земельний податок за землю, залучену у господарське використання. Платежі здійснюються за земельну ділянку (розміром до 2 га) для ведення підсобного господарства. Як юридична особа фермер сплачує податок за землю, що не знаходиться у сільськогосподарському використанні, якщо це передбачено при організації господарства. Крім того, за земельні ділянки, надані фермеру в оренду, справляється орендна плата.

Якщо фермерське господарство є платником податку на прибуток, то воно сплачує земельний податок на загальних підставах.

У випадках переходу протягом року права власності чи права користування земельними ділянками від одного платника податку до іншого земельний податок нараховується та пред'являється до сплати первісному власнику землі або землекористувачу починаючи з початку року і до дня, в якому він втратив право власності чи право користування земельною ділянкою (включаючи і цей день), а новому – починаючи з дня, наступного за днем виникнення права власності або права користування

земельною ділянкою. За земельні ділянки, що перейшли у спадщину, земельний податок справляється із спадкоємців, які прийняли спадщину з моменту її відкриття. Спадкоємцям, які прийняли спадщину до настання строку податкового обліку, податок нараховується з урахуванням податкових зобов'язань спадкодавця.

**Об'єктом** плати за землю є земельна ділянка, яка перебуває у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди.

Розмір плати за землю фактично визначається площею земельної ділянки, що знаходиться у володінні або користуванні (у тому числі на умовах оренди) та її грошовою оцінкою.

Основним документами, які підтверджують площу оподатковуваної земельної ділянки, є державний акт на право власності або постійного користування нею та договір про оренду земельної ділянки державної власності. У випадку їх відсутності площа земельної ділянки підтверджується випискою із земельно-кадастрової книги місцевих Рад народних депутатів. При цьому відсутність державного акта не може бути підставою для несплати земельного податку виходячи з того, що використання землі в Україні є платним.

Грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення проводиться відповідно до Методики грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів, затвердженої постановою КМУ від 23 березня 1995 р. N 213. Інформаційною базою для грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення є матеріали державного земельного кадастру (кількісна і якісна характеристика земель, бонітування ґрунтів, економічна оцінка земель), матеріали внутрігосподарського землевпорядкування. Грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення, на які відсутні матеріали економічної оцінки, визначається за аналогічними агровиробничими групами ґрунтів, які до них прилягають. На гірших землях, на яких не створюється диференціальний рентний дохід (з нульовим або від'ємним показником оцінки), грошова оцінка земель визначається величиною абсолютного рентного доходу -16 ц зерна з гектара.

Грошова оцінка здійснюється окремо по орних землях, землях під багаторічними насадженнями, природними сіножатями і пасовищами.

Грошова оцінка земель несільськогосподарського призначення (крім земель населених пунктів) проводиться згідно Порядку грошової оцінки земель несільськогосподарського призначення (крім земель населених

пунктів), затвердженого Наказом Держкомзему України від 29.08.97 р. № 86/19/148/86/76/88, який розроблений у відповідності з постановою Кабінету Міністрів України від 30.05.97 р. № 525 «Про Методику грошової оцінки земель несільськогосподарського призначення (крім земель населених пунктів)».

Грошова оцінка здійснюється з метою економічного регулювання земельних відносин при укладанні цивільно-правових угод, передбачених законодавством України, і є основою оподаткування земель несільськогосподарського призначення за межами населених пунктів. Грошова оцінка зазначених земель використовується для здійснення майнових операцій стосовно земельних ділянок, ринкова ціна яких формується на основі співвідношення попиту та пропозиції, а також для визначення стартової ціни земельних ділянок несільськогосподарського призначення за межами населених пунктів, яка встановлюється з урахуванням експертної оцінки, при їх продажу на конкурентних засадах. Грошова оцінка земель несільськогосподарського призначення здійснюється за їх функціональним використанням незалежно від того, до якої категорії земель вони віднесені.

Грошова оцінка земельної ділянки проводиться Державним комітетом України по земельних ресурсах за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України. Щороку станом на 1 січня грошова оцінка уточнюється на коефіцієнт індексації, який доводять до відома власників землі та землекористувачів.

На 1 січня 2000 року постановою КМУ від 12.05.2000 р. №783 «про проведення індексації грошової оцінки земель» коефіцієнти індексації були встановлені на такому рівні:

до грошової оцінки сільськогосподарських угідь, проведеної станом на 1 липня 1995 р. – 2.07;

до грошової оцінки земель за межами населених пунктів, земель несільськогосподарського призначення, проведеної станом на 1 квітня 1996 р. -2.04.

При розташуванні земельної ділянки за межами населеного пункту і відсутності оцінки, ставка податку на землю встановлюється в розмірі не більше 5% від НДО одиниці площі ріллі по конкретній галузі. Для сільгоспугідь знову-таки не менше 0,3%, але не більше 5% від оцінки одиниці площі ріллі по області.

**Ставки** земельного податку залежать від цільового призначення земельної ділянки, її місця розташування та грошової оцінки. Ставки з одного гектара сільськогосподарських угідь встановлюються у відсотках від їх грошової оцінки у розмірах, наведених у таблиці 6.14.

*Таблиця 6.14*

**Ставки земельного податку за видами земельних ділянок у відсотках до їх грошової оцінки**

№ з/п	Статті Закону «Про плату за землю»	Види земельних ділянок	Ставка податку з 1 га землі	Примітки
1	Стаття 6	Землі сільськогосподарського призначення - для ріллі, сіножатей та пасовищ - для багаторічних насаджень	0,10 0,03	
2	Стаття 7	Землі населених пунктів, грошову оцінку яких встановлено	1,00	
3	Стаття 7	Землі населених пунктів, грошову оцінку яких не встановлено	Залежить від розміру населеного пункту	
4	Стаття 9	Земельні ділянки, надані у тимчасове користування на землях природоохоронного, оздоровчого та історико-культурного призначення	5000	За винятком сільсько-господарських угідь. Розраховується виходячи з грошової оцінки 1 га ріллі по області
5	Стаття 11	Земельні ділянки, надані на землях водного фонду	030	За винятком сільсько-господарських угідь. Розраховується виходячи з грошової оцінки 1 га ріллі по області

Ставки земельного податку за земельні ділянки (за винятком сільськогосподарських угідь) диференціюють та затверджують відповідні сільські, селищні, міські ради виходячи із середніх ставок податку, функціонального використання та місцезнаходження земельної ділянки, але не вище ніж у два рази від середніх ставок податку.

Пільгами по податку користуються землі фермерських господарств за землі, які зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями та розсадниками багаторічних плодкових насаджень.



Пільги поширюються на інвалідів I і II груп, громадян, які виховують трьох і більше дітей, та громадян, члени сімей яких проходять строкову військову службу, пенсіонерів, а також інших осіб, які користуються пільгами відповідно до Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», громадян, яким у встановленому порядку видано посвідчення про те, що вони постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Місцеві Ради можуть встановлювати пільги щодо плати за землю: часткове звільнення на певний строк, зменшення суми земельного податку лише за рахунок коштів, що зараховуються на спеціальні бюджетні рахунки відповідних бюджетів.

Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру. Земельний податок обчислюється відповідно до ставок податку, зазначених вище, виходячи з того, до якої категорії земель відноситься земельна ділянка. Юридичні особи самостійно обчислюють суму земельного податку в порядку, визначеному Законом «Про плату за землю» за формою, встановленою Головною державною податковою адміністрацією України. Дані відповідній податковій адміністрації подаються щороку станом на 1 січня до 1 лютого.

Форма розрахунку земельного податку, що подається юридичними особами до державної податкової адміністрації за місцем знаходження земельної ділянки до 1 лютого року, за який нараховується податок, затверджена наказом ДПАУ від 14 січня 1998 року N 18 (Додаток Б.7).

Нарахування земельного податку громадянам проводиться державними податковими інспекціями, які видають платникові до 15 липня поточного року платіжне повідомлення про сплату податку. При цьому подання розрахунку земельного податку для громадян не передбачено.

У разі припинення права власності або права користування земельною ділянкою податок сплачується за фактичний період перебування землі у власності або користуванні у поточному році.

Облік платників (товаровиробників сільськогосподарської продукції та громадян) і нарахування земельного податку проводиться щорічно за станом на 1 травня, інших суб'єктів – платників податку – за станом на 1 лютого.

Земельний податок сплачується рівними частками власниками землі і землекористувачами – виробниками товарної сільськогосподарської і рибної продукції та громадянами до 15 серпня і 15 листопада, а всіма

іншими платниками – щоквартально до 15 числа наступного за звітним кварталом місяця.

Надміру сплачені суми податку підлягають поверненню платнику за його письмовою заявою або за його бажанням зараховуються до сплати податку за наступний рік. Платники, яких своєчасно не було залучено до сплати земельного податку сплачують податок не більш як за два попередні роки. Перегляд неправильно нарахованого податку, стягнення або повернення його платнику допускаються не більш як за два попередні роки.

Розмір, умови і строки внесення орендної плати за землю встановлюються за угодою сторін у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем.

Для платників фіксованого сільськогосподарського податку, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, земельний податок включено до фіксованого податку, тому його окремо не сплачують. До складу валових витрат включається плата за землю, що не використовується в сільськогосподарському виробничому обороті.

Відповідно до законодавства сума нарахованого (сплаченого) податку на землю включається до складу валових витрат у податковому обліку та до складу витрат виробництва (обігу) у бухгалтерському обліку.

При цьому здійснюють такі записи:

*нарахування* земельного податку – рахунок «Витрати» і кредит рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 9),

*сплата* земельного податку – дебет рахунка «Розрахунки з організаціями та особами» (гр. 8) та кредит рахунка «Поточний рахунок» (гр. 11) чи рахунку «Готівка» (гр. 13).

Господарства, основною діяльністю яких є виробництво несільськогосподарської продукції, які сплачують податок на прибуток, суму нарахованого податку на прибуток зменшується на суму податку на землю, що використовується у сільськогосподарському обороті.

Як фізична особа фермер є платником земельного податку за особисту присадибну ділянку розміром до 2 га. Бухгалтерський облік цього податку може не вестися, так як платником податку виступає фермер, а не фермерське господарство. Якщо запис все-таки здійснюють, наприклад, за умови відсутності коштів на оплату податку, то його відображають на рахунку «Витрати за рахунок доходу» (гр. 20) у кореспонденції з кредитом рахунків коштів (гр. 11 чи гр. 13).

Контроль за правильністю обчислення і справляння земельного

податку здійснюється державними податковими органами.

Законом визначено, що за несвоєчасну сплату земельного податку справляється пеня у розмірі 0,3 відсотка суми недоїмки за кожний день прострочення.

Розмір пені за несвоєчасне внесення орендної плати передбачається у договорі оренди, проте він не може перевищувати ставки пені за несвоєчасну сплату земельного податку.

За неподання або несвоєчасне подання органам державної податкової служби розрахунку по сплаті земельного податку застосовується фінансова санкція у вигляді стягнення 10 % належної до сплати суми податку.

У разі donарахування за результатами перевірки суми податку застосовується фінансова санкція у вигляді стягнення однократного розміру donарахованої суми податку, а у разі повторного порушення протягом року після порушення, встановленого попередньою перевіркою – у двократному розмірі donарахованої за результатами перевірки суми податку.

## 7 Транспортний податок

Згідно законодавства як джерело фінансування будівництва, реконструкції, ремонту та утримання автомобільних шляхів загального користування та проведення природоохоронних заходів на водоймищах встановлюється податок з власників деяких наземних і водних транспортних засобів, самохідних машин і механізмів – транспортний податок.

Статтею 267 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) визначено особливості справляння транспортного податку. Відповідно до цієї статті ПКУ платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні, згідно з чинним законодавством, власні легкові автомобілі. Згідно з пп.267.2 ПКУ об'єктом оподаткування транспортним податком є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше 5 років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року.

Об'єктом оподаткування є легкові авто, віком не старше 5 років (з моменту виробництва), ринкова вартість яких перевищує 375 мінімальних

заробітних плат (МЗП). У зв'язку з тим, що з 1 січня 2018 року розмір мінімальної заробітної плати становить 3723 грн., середньоринкова вартість легкових автомобілів для цілей оподаткування транспортним податком збільшилась до 1 млн. 396 тис. 125 гривень.

Фермери виступають платниками податку як власники особистих транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів на пневматичному ході, так як цей вид податку для фермерського господарства входить до складу фіксованого сільськогосподарського податку. Фермерські господарства, які не є платниками ЄП сплачують даний податок на загальних підставах.

Транспортний податок, також як і інші податки на майно, фіскали обчислюють самі. Роблять вони це на підставі інформації, отриманої від Мінекономіки.

До 1 липня поточного року податківці надсилають фізособам за місцем реєстрації податкове повідомлення-рішення, в якому вказана сума та реквізити для оплати. З моменту отримання повідомлення-рішення, у платника є 60 днів для сплати податку.

Платник податку-юридична особа самостійно обчислює суму податку, станом на 1 січня звітного року, і до 22 лютого цього року подає контролюючому органу за місцем реєстрації об'єкта оподаткування декларацію, а також сплачує транспортний податок авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються у річній податковій декларації. З 2018 року до контролюючих органів подається оновлена форма декларації з транспортного податку, яку затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10.04.2015 № 415 «Про затвердження форми Податкової декларації з транспортного податку».

Транспортний податок сплачується за місцем реєстрації об'єктів оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

Обчислення податку проводиться виходячи з сумарної потужності кожного виду і марки транспортних засобів за встановленими ставками. Перерахунки розміру податків у зв'язку з вибуттям з експлуатації або придбанням транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів протягом даного року не проводяться.



Постановою № 428 змінено Методику визначення середньоринкової вартості автомобілів, затверджену постановою № 66. Відповідно до зазначеної Методики Мінекономрозвитку України розраховує середньоринкову вартість автомобіля та щороку до 1 лютого податкового (звітного) року розміщує на своєму офіційному веб-сайті перелік легкових автомобілів, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів МЗП, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року, який повинен містити такі дані щодо зазначених автомобілів: марку, модель, рік випуску, об'єм циліндрів двигуна, тип пального (п. 13 постанови № 428).

Об'єктом оподаткування власників транспортних засобів є трактори (колісні), автомобілі, призначені для перевезення не менше 10 осіб, включаючи водія, автомобілі легкові, автомобілі вантажні, автомобілі спеціального призначення, крім тих, що використовуються для перевезення пасажирів і вантажів, мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з установленим двигуном, човни моторні і катери, крім човнів з підвісним двигуном. Машини і механізми для сільськогосподарських робіт не оподатковуються. При вирішенні питання сплати транспортного збору кількісні показники транспортних засобів, виражені в цифровому форматі, в тому числі об'єм циліндрів двигуна, округлюються до найближчого цілого значення. Таким чином, об'єм 2755 см куб. округляється до 3000 см куб.

Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів обчислюється на підставі даних про кількість

транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів за станом на 1 січня поточного року. Обчислення податку з власників наземних транспортних засобів провадиться виходячи з об'єму циліндрів або потужності двигуна кожного виду і марки транспортних засобів, а податок з власників водних транспортних засобів – виходячи з довжини транспортного засобу за певними ставками, наведеними в таблиці 6.15 (у ставці податку на рік з 100 куб см об'єму циліндрів двигуна, з 1 кВт потужності двигуна або 100 см довжини)

*Таблиця 6.15*

**Ставки податку з власників транспортних засобів**

<b>Вид транспортного засобу</b>	<b>Ставка податку</b>
Трактори колісні	2,5 грн. з 100 куб см
Автомобілі для перевезення не менш як 10 осіб, включаючи водія	3,6 грн. з 100 куб см
Автомобілі легкові	3 грн. з 100 куб см
Автомобілі вантажні з об'ємом циліндрів двигуна від 15001 куб см і більше	10 грн з 100 куб см
Автомобілі спеціального призначення (крім пожежних і швидкої допомоги)	3,6 грн. з 100 куб см
Мотоцикли (мопеди), велосипеди з двигуном (крім тих, що мають об'єм циліндра двигуна до 50 куб см	2 грн. з 100 куб см
Човни моторні і катери, крім човнів з підвісним двигуном (крім спортивних) з довжиною корпусу до 7,5 м	5 грн. з 100 см довжини

Від сплати податку звільняються: особи, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, ветерани війни та праці щодо одного легкового автомобіля з об'ємом циліндрів двигуна до 2500 куб см (для інвалідів I і II груп незалежно від об'єму циліндрів двигуна) або одного мотоцикла з об'ємом циліндрів двигуна до 650 куб см чи одного човна моторного або катера (крім спортивного) з довжиною корпусу до 7,5 м, на 50 відсотків – громадяни, у власності яких знаходяться легкові автомобілі (код 87 03), вироблені в країнах СНД і поставлені на облік в Україні до 1990 року включно.

Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів сплачується фізичними особами – перед реєстрацією, перереєстрацією транспортних засобів, а також перед технічним оглядом транспортних засобів щорічно або один раз за два роки, але не пізніше

першого півріччя року, в якому провадиться технічний огляд, юридичними особами – щоквартально рівними частинами до 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом. За транспортні засоби, зняті протягом року з обліку, податок не повертається.

Фізичні особи – платники податку зобов'язані пред'являти органам, що здійснюють реєстрацію, перереєстрацію або технічний огляд транспортних засобів, квитанції або платіжні доручення про сплату податку як за попередній, так і за поточний роки, а платники, звільнені від сплати цього податку, – відповідний документ, що дає право на користування цими пільгами.

У порядку і строки, визначені податковими органами за місцем знаходження та постійного базування транспортних засобів, фермери подають до цих органів Розрахунки суми податку за типовою формою, затвердженою центральним податковим органом України (Додаток Б.8).

У типовому Розрахунку податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів вказується код транспортного засобу за Гармонізованою системою опису та кодування товарів, марка та модель транспортного засобу, об'єм та потужність двигуна. За встановленою ставкою податку на рік зі 100 см куб чи з 1 кВт чи з 100 см нараховується податок. Враховуються передбачені пільги та визначається сума транспортного податку, що підлягає сплаті.

Далі вказуються строки сплати податку по 25% суми щоквартально для юридичних осіб і один раз на рік для фізичних осіб. Вказується номер особового рахунка, на який перераховують гроші.

**Наприклад**, за особистий автомобіль «Москвич» Ж-27 з об'ємом циліндрів 14,5 см<sup>3</sup> встановлена ставка 4 грн за 1 см<sup>3</sup>. Сума нарахованого податку – 58 грн. за рік. За автомобілі ВАЗ 2101 «Нива» та РАФ «Латвія», що належать господарству, нарахований податок в розмірі 77,50 грн та 15300 грн відповідно.

В обліку транспортний податок, що сплачується фермерським господарством як юридичною особою, включається до складу поточних витрат. Запис здійснюється в Журналі по рахунку «Витрати» (гр4) та кредиту рахунка «Поточний рахунок» (гр. 11).

Якщо фермер виступає платником транспортного податку як фізична особа, та в Журналі роблять запис по рахунку «Витрати за рахунок доходу» (гр. 20) та кредиту рахунка «Готівка» (гр. 13) чи «Поточний рахунок» (гр.

11) – в залежності від джерела оплати. Даний платіж можна не фіксувати у обліку, так як оплата податку здійснюється, як і для інших фізичних осіб – за рахунок особистих доходів.

Після визначення фінансових результатів в кінці року суму сплаченого транспортного податку додають до особистого доходу, спожитого фермером протягом року, який відображався авансом по рахунку «Витрати за рахунок доходу» (гр. 20).

Податок з власників наземних транспортних засобів сплачується за місцезнаходженням юридичних осіб і місцем проживання фізичних осіб на спеціальні рахунки територіальних дорожніх фондів.

У разі викрадення транспортного засобу податок його власником не сплачується, якщо факт викрадення підтверджується відповідними документами органів, якими порушено відповідну кримінальну справу.

Якщо право користування транспортним засобом передано фізичною особою за дорученням іншій особі, податок з власників транспортних засобів сплачується його власником або від його імені особою, якій це право передано, якщо це передбачено в дорученні на право користування транспортним засобом, за місцем реєстрації цього транспортного засобу.

У разі приховування (заниження) об'єктів оподаткування з власників транспортних засобів стягуються сума несплаченого податку, а також пеня або штраф у порядку, передбаченому законом.

Оскарження дій посадових осіб податкових органів, пов'язаних із справлянням податку та застосуванням фінансових санкцій, провадиться відповідно до законодавства України.

## **К**онтрольні запитання та завдання для самоперевірки

1. Визначити завдання обліку податків.
2. Охарактеризувати види податків та умови застосування для ФГ.
3. Визначити характеристики та порядок нарахування, подання декларації та сплати податків ФГ.
4. Зобразити схематично терміни подання звітності та сплати податків.
5. Назвати типові кореспонденції, за якими відображається нарахування та сплата податків.



6. Назвати особливості застосування податку на додану вартість
7. Визначити особливості нарахування транспортного податку.
8. Назвати завдання та порядок дії податкового агента.
9. Визначити особливості нарахування та сплати єдиного податку.
10. Визначити особливості нарахування, сплати та подання звітів зЄСВ.
11. Охарактеризувати справляння земельного податку.

## ЗЕМЕЛЬНІ ВІДНОСИНИ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ ТА ОБЛІК ЗЕМЛІ

### 1 Земельні та майнові відносини у фермерських господарства

Правовою основою щодо визначення складу земель фермерського господарства є ст. 12 Закону України «Про фермерське господарство» та ст. 31 ЗК України. Землі фермерського господарства можуть складатися із: земельної ділянки, що належить на праві власності фермерському господарству як юридичній особі; земельних ділянок, що належать громадянам-членам фермерського господарства на праві приватної власності; земельної ділянки, що використовується фермерським господарством на умовах оренди. Право володіння та користування земельними ділянками, які знаходяться у власності членів фермерського господарства, здійснює фермерське господарство.

Відповідно до перехідних положень Закону України до 1 січня 2015 р. максимальний розмір земельної ділянки, яка може перебувати у власності фермерського господарства, складає до 100 га сільськогосподарських угідь. Члени фермерського господарства мають право на одержання безоплатно у власність із земель державної і комунальної власності земельних ділянок у розмірі земельної частки (паю). Членам фермерських господарств можуть передаватися безоплатно у приватну власність із раніше наданих їм у користування земельні ділянки у розмірі земельної частки (паю) члена сільськогосподарського підприємства, розташовані на території відповідної ради. Земельні ділянки, на яких розташовані жилі будинки, господарські будівлі та споруди фермерського господарства, передаються безоплатно у приватну власність у рахунок земельної частки (паю). Фермерське господарство має право використовувати для потреб господарства загальнопоширені корисні копалини (пісок, глина, гравій, торф), лісові угіддя, водні об'єкти та прісні підземні води, що знаходяться на цій земельній ділянці.

У ст. 27 Кодексу України про надра визначено, що землевласники і землекористувачі можуть бути позбавлені права видобування корисних

копалин місцевого значення, торфу і прісних підземних вод та права користування надрами для господарських і побутових потреб у разі порушення ними порядку і умов користування надрами на наданих їм у власність або користування земельних ділянках. Фермерське господарство та його члени мають право: самостійно господарювати на землі, право власності на посіви і насадження сільськогосподарських та інших культур, на вироблену сільськогосподарську продукцію; на відшкодування збитків; споруджувати жилі будинки, господарські будівлі та споруди; реалізовувати вироблену сільськогосподарську продукцію на вітчизняних ринках і поставляти на експорт.

Землі фермерських господарств підпадають під дію мораторію щодо заборони зміни цільового призначення та купівлі-продажу земель сільськогосподарського призначення, який діятиме до набрання чинності законами України «Про державний земельний кадастр» та «Про ринок земель», які ще й досі залишаються на рівні законопроектів.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку і правил проведення обов'язкового страхування врожаю сільськогосподарських культур і багаторічних насаджень державними сільськогосподарськими підприємствами, врожаю зернових культур і цукрових буряків сільськогосподарськими підприємствами всіх форм власності» від 11 липня 2002 р. № 1000 фермерські господарства здійснюють обов'язкове страхування врожаю зернових культур на випадок настання таких страхових ризиків: град, пожежа, вимерзання, ураган, буря, злива, зсув, повінь, сель, посуха, повне раптове знищення посівів карантинними шкідниками тощо. Не підлягає обов'язковому страхуванню врожай: природних сінокосів і пасовищ; сільськогосподарських культур, що посіяні на зелене добриво; сільськогосподарських культур, що висівалися понад три роки і жодного разу сільськогосподарські підприємства не одержали врожаю; підпокровних та безпокровних багаторічних трав; посівів, та багаторічних насаджень плодоносного віку, які не розміщені в зоні офіційного землевпорядкування.

Обов'язки фермерського господарства та його членів передбачають: забезпечувати використання земельних ділянок за їх цільовим призначенням; додержуватися вимог законодавства про охорону довкілля; сплачувати податки та збори; не порушувати прав власників суміжних земельних ділянок та землекористувачів; не допускати зниження родючості ґрунтів та зберігати інші корисні властивості землі; надавати відповідним

органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування дані про стан і використання земель та інших природних ресурсів; дотримуватися санітарних, екологічних та інших вимог щодо якості продукції, виходячи із положень Закону України «Про безпечність та якість харчових продуктів», дотримуватися правил добросусідства та встановлених обмежень у використанні земель і земельних сервітутів; зберігати геодезичні знаки, протиерозійні споруди, мережі зрошувальних і осушувальних систем.

На землях фермерських господарств особи мають право вільного проходу, проїзду дорогами всіма видами транспорту, пересування на човнах, купання у водоймах на належних фермерським господарствам на праві власності або праві оренди земельних ділянках, розміщення наметів і проживання в них, розведення багаття та інші дії, що дозволяються за згодою їх власників, крім випадків встановлення за рішенням суду земельних сервітутів, за умови збереження природних компонентів у екологічно чистому вигляді. Юридичні особи – власники об'єктів (газо-, нафтопроводів, ліній електропередач, зв'язку тощо), що проходять через земельні ділянки фермерських господарств, мають право доступу до таких об'єктів на підставі угоди, укладеної з відповідним фермерським господарством, відповідно до затвердженої документації із землеустрою або встановленого земельного сервітуту. Фермерське господарство має право споруджувати жилі будинки, господарські будівлі та споруди на належних йому, його членам на праві власності земельних ділянках відповідно до затверджених документації із землеустрою та містобудівної документації у встановленому законом порядку. Будівництво на орендованій земельній ділянці жилих будинків, господарських будівель та споруд фермерське господарство-орендар погоджує з орендодавцем.

Стаття 19 Закону України «Про фермерське господарство» визначає, що до складу майна фермерського господарства можуть входити: будівлі, споруди, облаштування, матеріальні цінності, цінні напери, продукція, вироблена господарством у результаті господарської діяльності, одержані доходи, інше майно, набуте на підставах, що не заборонені законом, майнові права, грошові кошти, які передаються членами фермерського господарства до його капіталу.

Майно фермерського господарства належить йому на праві власності. Спільна сумісна власність є переважним різновидом власності у фермерських господарствах. Стаття 89 Земельного кодексу України визначає, що земельна ділянка може належати на праві спільної сумісної

власності лише громадянам. У спільній сумісній власності перебувають земельні ділянки подружжя та членів фермерського господарства, якщо інше не передбачено угодою між ними. Розпорядження майном, що є у спільній сумісній власності, здійснюється за згодою всіх співвласників. У разі вчинення одним із співвласників правочину щодо розпорядження спільним майном вважається, що він вчинений за згодою всіх співвласників. У власності фермерського господарства може перебувати будь-яке майно, в тому числі жилі будинки, господарські будівлі і споруди, засоби виробництва, яке необхідне для ведення товарного сільськогосподарського виробництва і набуття якого у власність не заборонено законом. Фермерське господарство має право здійснювати відчуження та набуття майна на підставі цивільно-правових угод. Порядок володіння, користування і розпорядження майном фермерського господарства здійснюється відповідно до його статуту, якщо інше не передбачено угодою між членами фермерського господарства та законом.

Член фермерського господарства має право на отримання частки майна фермерського господарства при його ліквідації або у разі припинення членства у фермерському господарстві. Розмір частки та порядок її отримання визначаються Статутом фермерського господарства. Майнові спори між фермерським господарством та його членами вирішуються судом.

Фермерське господарство несе відповідальність за своїми зобов'язаннями у межах майна, яке є власністю фермерського господарства. За порушення кредитно-розрахункової і податкової дисципліни, санітарних і ветеринарних норм, правил, вимог щодо якості продукції та інших нормативно-правових актів, що регулюють здійснення господарської діяльності відповідає голова фермерського господарства.

Фермерське господарство як цілісний майновий комплекс включає майно, передане до складеного капіталу, не розподілений прибуток, майнові та інші зобов'язання. За рішенням членів фермерського господарства фермерське господарство як цілісний майновий комплекс може бути відчужене на підставі цивільно-правових угод громадянам України, які мають право на створення фермерського господарства, або юридичним особам України для ведення товарного сільськогосподарського виробництва. Громадяни, які придбали майно фермерського господарства як цілісного майнового комплексу на підставі цивільно-правової угоди, подають у встановленому порядку Статут фермерського господарства на

державну реєстрацію. Успадкування фермерського господарства або його частини здійснюється відповідно до вимог Цивільного законодавства України.

Відповідно до ч. 1 статті 121 Земельного кодексу України громадяни України мають право на безоплатну передачу їм земельних ділянок із земель державної або комунальної власності для ведення фермерського господарства – в розмірі земельної частки (паю), визначеної для членів сільськогосподарських підприємств, розташованих на території сільської, селищної, міської ради, де знаходиться фермерське господарство [10].

Якщо на території сільської, селищної, міської ради розташовано декілька сільськогосподарських підприємств, розмір земельної частки (паю) визначається як середній по цих підприємствах. У разі відсутності сільськогосподарських підприємств на території відповідної ради розмір земельної частки (паю) визначається як середній по району.

Особа, що бажає створити фермерське господарство, може отримати земельну ділянку для ведення фермерського господарства зі складу земель державної чи комунальної власності у власність або оренду. Для отримання у власність або в оренду земельну ділянку із земель комунальної власності з метою ведення фермерського господарства громадяни звертаються до місцевої ради, а з земель державної власності – до районної державної адміністрації.

Для того, щоб безоплатно отримати земельну ділянку для ведення фермерського господарства, громадянину України необхідно здійснити наступні дії:

Звернутися з клопотанням до відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування, який відповідно до повноважень, визначених статтею 122 цього Кодексу, передає у власність або користування такі земельні ділянки.

У клопотанні зазначаються цільове призначення земельної ділянки (для ведення фермерського господарства) та її орієнтовні розміри. До клопотання додаються: графічні матеріали, на яких зазначено бажане місце розташування земельної ділянки, погодження землекористувача (у разі вилучення земельної ділянки, що перебуває у користуванні інших осіб) та документи, що підтверджують досвід роботи у сільському господарстві або наявність освіти, здобутої в аграрному навчальному закладі, копію документа, що посвідчує особу, документ, що підтверджує право на пільги при отриманні земельних ділянок (у разі наявності таких).

Відповідний орган виконавчої влади або орган місцевого самоврядування, який передає земельні ділянки державної чи комунальної власності у власність розглядає клопотання у місячний строк і дає дозвіл на розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки або надає мотивовану відмову у його наданні. Підставою відмови у наданні такого дозволу може бути лише невідповідність місця розташування об'єкта вимогам:

- законів, прийнятих відповідно до них нормативно-правових актів;
- генеральних планів населених пунктів та іншої містобудівної документації;
- схем землеустрою і техніко-економічних обґрунтувань використання та охорони земель адміністративно-територіальних одиниць;
- проектів землеустрою щодо впорядкування територій населених пунктів, затверджених у встановленому законом порядку.

У разі якщо у місячний строк з дня реєстрації клопотання відповідний орган виконавчої влади або орган місцевого самоврядування, який передає земельні ділянки державної чи комунальної власності у власність відповідно до повноважень, визначених статтею 122 Земельного кодексу України, не надав дозволу на розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки або мотивовану відмову у його наданні, то особа, зацікавлена в одержанні безоплатно у власність земельної ділянки із земель державної або комунальної власності, у місячний строк з дня закінчення зазначеного строку має право замовити розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки без надання такого дозволу, про що письмово повідомляє відповідний орган виконавчої влади або орган місцевого самоврядування. До письмового повідомлення додається договір на виконання робіт із землеустрою щодо відведення земельної ділянки.

У разі відмови органів державної влади та органів місцевого самоврядування у наданні земельної ділянки для ведення фермерського господарства питання вирішується судом. Рішення суду про задоволення позову є підставою для відведення земельної ділянки в натурі (на місцевості), видачі документа, що посвідчує право власності або укладання договору оренди.

Замовити в землевпорядній організації виготовлення проекту

землеустрою щодо відведення земельної ділянки.

Виконавцем робіт у землевпорядній організації може бути тільки особа, яка має сертифікат інженера-землевпорядника. Перелік таких осіб розміщений на офіційному сайті Держгеокадастру. Без наявності такого сертифікату у виконавця робіт проект землеустрою буде вважатися недійсним і державної реєстрації земельної ділянки здійснено не буде.

Після отримання дозволу необхідно замовити розроблення проекту землеустрою. Проект землеустрою розробляють землевпорядні організації. А безпосереднім виконавцем може бути лише особа, що має сертифікат інженера-землевпорядника, яка і визначить точні межі земельної ділянки, їх геодезичні координати, встановить межові знаки та складе кадастровий план земельної ділянки, проект землеустрою. У разі відсутності сертифікату у виконавця робіт проект землеустрою буде вважатися недійсним і державну реєстрацію земельної ділянки буде здійснити неможливо. Укладіть із землевпорядною організацією договір, у якому чітко визначте вартість робіт та строки виконання. Зверніть увагу на те, щоб у договорі були вказані конкретні терміни виконання робіт! Проект землеустрою щодо відведення земельної ділянки розробляється за замовленням громадян суб'єктами господарювання, що є виконавцями робіт із землеустрою. Умови і строки розроблення проектів землеустрою щодо відведення земельних ділянок визначаються договором, укладеним замовником з виконавцем цих робіт відповідно до типового договору. Типовий договір на розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки затверджується Кабінетом Міністрів України. Термін виконання робіт згідно із законодавством не може перевищувати шести місяців.

Земельний кодекс України встановлює обов'язковість погодження меж земельної ділянки з власниками і користувачами суміжних ділянок при проведенні кадастрових зйомок. Проект відведення земельної ділянки підлягає погодженню компетентними органами відповідно до статті 186-1 Земельного кодексу України. У разі, якщо надання земельної ділянки планується здійснити за рахунок особливо цінних земель, земель лісового фонду, а також земель водного фонду, природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення, проект землеустрою щодо відведення земельних ділянок підлягає обов'язковій експертизі, яка проводиться Держгеокадастром України.



Оригінал відповідної документації із землеустрою подається розробником для погодження територіальному органу центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин, а іншим органам виконавчої влади, органам місцевого самоврядування та іншим суб'єктам, які здійснюють погодження документації із землеустрою, – копії такої завіреної розробником документації. Відповідний орган виконавчої влади або орган місцевого самоврядування протягом 10 робочих днів з дня одержання проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки, а в разі необхідності здійснення обов'язкової державної експертизи землевпорядної документації згідно із законом – після отримання позитивного висновку такої експертизи приймає рішення про надання земельної ділянки у користування.

Відмова органу виконавчої влади чи органу місцевого самоврядування у передачі земельної ділянки у власність або залишення клопотання без розгляду можуть бути оскаржені до суду.

Відповідно до Закону право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав.

Реєстрацію права власності на земельну ділянку здійснюють: територіальні органи Міністерства юстиції; виконавчі органи місцевих рад, місцеві державні адміністрації, в тому числі через центри надання адміністративних послуг, нотаріус.

За державну реєстрацію права власності на нерухоме майно сплачується 0,1 прожиткового мінімуму для працездатних осіб згідно ч. 1 ст. 34 Закону України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» Перелік необхідних документів:

1. Заява встановленої форми (наказ Міністерства юстиції України від 21.11.2016 р. № 3276/5);
2. Документ, що посвідчує особу;
3. Засвідчена копія рішення про безоплатну передачу земельної ділянки;
4. Витяг із Державного земельного кадастру про земельну ділянку;
5. Документ, що підтверджує внесення плати за державну реєстрацію права власності на нерухоме майно.

## 2 Успадкування фермерського господарства

Член фермерського господарства має право на отримання частки майна фермерського господарства при його ліквідації або у разі припинення членства у фермерському господарстві. Розмір частки та порядок її отримання визначаються Статутом фермерського господарства. Майнові спори між фермерським господарством та його членами вирішуються судом.

Фермерське господарство несе відповідальність за своїми зобов'язаннями у межах майна, яке є власністю фермерського господарства. За порушення кредитно-розрахункової і податкової дисципліни, санітарних і ветеринарних норм, правил, вимог щодо якості продукції та інших нормативно-правових актів, що регулюють здійснення господарської діяльності відповідає голова фермерського господарства.

Фермерське господарство як цілісний майновий комплекс включає майно, передане до складеного капіталу, не розподілений прибуток, майнові та інші зобов'язання. За рішенням членів фермерського господарства фермерське господарство як цілісний майновий комплекс може бути відчужене на підставі цивільно-правових угод громадянам України, які мають право на створення фермерського господарства, або юридичним особам України для ведення товарного сільськогосподарського виробництва. Громадяни, які придбали майно фермерського господарства як цілісного майнового комплексу на підставі цивільно-правової угоди, подають у встановленому порядку Статут фермерського господарства на державну реєстрацію. Успадкування фермерського господарства або його частини здійснюється відповідно до вимог Цивільного законодавства України.

Успадкування фермерського господарства (цілісного майнового комплексу або його частини) здійснюється відповідно до закону (частина перша статті 23 Закону України «Про фермерське господарство»). Фермерське господарство як цілісний майновий комплекс включає майно, передане до складеного капіталу, нерозподілений прибуток, майнові та інші зобов'язання.

Успадкування фермерського господарства, як цілісного майнового комплексу, або його частини, полягає не в спадкуванні права на участь, а в

спадкуванні права на частку в статутному (складеному) капіталі, оскільки право на участь нерозривно пов'язане з особою спадкодавця і належить до прав та обов'язків, які не входять до складу спадщини, залежить від кола учасників фермерського господарства (пункт 2 частини першої статті 1219 Цивільного кодексу України).

Випадки спадкування фермерського господарства, створеного одним учасником:

♦ у разі успадкування майна фермерського господарства одним спадкоємцем, він стає правонаступником успадкованого майна фермерського господарства з перспективою подальшого ведення фермерського господарства і включення відповідно до вимог статуту до його складу замість померлого учасника фермерського господарства, якщо він цього бажає. Якщо у спадкоємця немає такого бажання, він є правонаступником майна товариства з перспективою припинення діяльності фермерського господарства;

♦ у разі спадкування кількома спадкоємцями, вони вважатимуться правонаступниками майна фермерського господарства в отриманих долях, з перспективою подальшого ведення фермерського господарства на колективних засадах чи припинення його діяльності в разі, якщо жоден з них не виявить бажання займатися фермерською діяльністю (стаття 35 Закону «Про фермерське господарство»).

Якщо частина спадкоємців виявлять бажання займатися фермерською діяльністю, а частина – ні, то спадкоємці, які не бажатимуть займатися фермерською діяльністю, вправі вимагати від фермерського господарства компенсації їм вартості частини успадкованого майна від фермерського господарства в складі інших спадкоємців.

Якщо фермерське господарство успадковується двома або більше спадкоємцями, то земельна ділянка поділу не підлягає, якщо в результаті її поділу утвориться хоча б одна земельна ділянка менше мінімального розміру, встановленого для даного регіону (частина друга статті 23 Закону України «Про фермерське господарство»).

Статтею 1225 Цивільного кодексу України передбачено, що право власності на земельну ділянку переходить до спадкоємців за загальними правилами спадкування (зі збереженням її цільового призначення) при підтвердженні цього права спадкодавця державним актом на право власності на землю або іншим правовстановлюючим документом.

Для здійснення своїх спадкових прав спадкоємцям (у тому числі і

спадкоємці особи, яка одноособово створила фермерське господарство) потрібно звернутися до нотаріуса за місцем відкриття спадщини для прийняття спадщини та отримання (після закінчення 6-місячного строку) свідоцтва про право на спадщину з певним переліком документів, а саме: документом, що посвідує особу (наприклад, паспортом), довідкою про присвоєння реєстраційного номера облікової картки платника податку, правостановлюючих документів щодо належності спадкового майна спадкодавцеві та статутом (якщо фермерське господарство – юридична особа).

Нотаріус після детального аналізу основних положень статуту визначає, що є спадковим майном фермерського господарства, який правовий статус такого майна та, відповідно, які саме документи необхідно додатково надати для оформлення спадкових прав.

Залежно від того кому саме належить майно, що успадковується (спадкодавцеві чи фермерському господарству), відбуватиметься процедура оформлення спадщини та перелік необхідних документів.

Шляхами успадкування ФГ може бути:

- спадкування частки у статутному капіталі;
- спадкування частки у складеному капіталі;
- визнання майнових права засновника/члена ФГ (судовий).

## 3 Облік землі

З 1 липня 2021 року набувати у власність землю сільськогосподарського призначення зможуть громадяни України. Набута до цього земля не бере участь у розрахунку обмеження в 100 га. Наприклад, це може бути набута у власність земля за договором міни, за рішенням суду, успадкована.

Юристи зазначають, що банки також стають учасниками ринку землі. Банки зможуть набувати землю у власність лише в порядку звернення стягнення на неї як на предмет застави. При цьому банки повинні реалізувати таку землю на торгах протягом 2 років.

З 1 січня 2024 р. до ринку сільськогосподарської землі підключаються й юридичні особи. З цієї дати юридичні особи і громадяни України зможуть

набувати у власність до 10 тис. га, при цьому враховується вся земля, яку громадянин чи компанія накопичила.

Іноземці та іноземні юридичні особи не матимуть права набувати у власність українські сільськогосподарські землі, доки громадяни України на референдумі не вирішать інакше. Дата референдуму законом не регулюється. Обмеження не стосується банків, в яких є іноземні засновники чи власники, однак зі вже зазначеними обмеженнями: лише в порядку звернення стягнення на неї як на предмет застави і з умовою реалізації протягом 2 років.

Так договір купівлі-продажу земельної ділянки має бути нотаріально посвідчений. Простої письмової форми недостатньо. Оскільки нотаріуси працюють як державні реєстратори, можна одночасно і укласти договір, і зареєструвати право власності.

До 1 січня 2030 року ціна продажу земельних ділянок сільськогосподарського призначення, виділених у натурі (на місцевості) власникам земельних часток (паїв), не може бути меншою за їхню нормативну грошову оцінку. Дізнатися її можна за допомогою витягу з реєстру про нормативно грошову оцінку певної ділянки. При цьому нормативно грошова оцінка на однакові ділянки може різнитися, наприклад, залежно від вирощуваних на цих ділянках культур, зазначила юрист.

Розрахунки по придбанню сільськогосподарської землі мають відбуватися лише у безготівковій формі.

При цьому держава хоче, щоби гроші були задекларовані, тобто було підтверджене джерело походження цих коштів. Уже сьогодні слід подбати про належність та достатність документів, що слугуватимуть підтвердженням їхнього законного походження. Як варіант, це можуть бути отримані дивіденди власника від роботи агропідприємства.

Згідно з Законом України «Про оренду Землі» від 06 жовтня 1998 року №161-XIV передбачене переважне право орендаря на отримання орендованої земельної ділянки у власність. Орендар, який відповідно до закону може мати у власності орендовану земельну ділянку, має переважне право на придбання її у власність у разі продажу цієї земельної ділянки, за умови, що він сплачує ціну, за якою вона продається, а в разі продажу на аукціоні — якщо його пропозиція є рівною з пропозицією, яка є найбільшою із запропонованих учасниками аукціону.

Законом про обіг землі сільськогосподарського призначення передбачено, що переважне право на придбання земельної ділянки може бути передано його суб'єктом іншій особі. Юристка зазначає, що при цьому обов'язково попередити власника про передачу цього права. При цьому власнику землі слід враховувати, що на його право продавати землю чи ні, це жодним чином не впливає.

Експерти також радять детально прописувати реалізацію переважного права на придбання орендованої землі у договорі оренди.

На наш погляд, недоцільно просто прописати про наявність переважного права в договорі оренди. Адже може бути ситуація, коли власники землі одночасно з якихось причин пропонують вам купити орендовану вами землю за переважним правом, при чому саме в той момент, коли підприємство витратило кошти на закупівлю насіння чи техніки. На відповідь, згідно з законом, підприємство має обмежений строк. І якщо орендар відмовиться реалізувати своє переважне право, земельна ділянка може бути продана іншому покупцеві. Тому юрист радить прописувати в договорах робочий механізм, як ви цим переважним правом будете користуватися, зокрема, зазначити хоча б місячний термін для письмового попередження власником про бажання продати свою земельну ділянку.

Крім того, реалізація переважного права можлива лише у разі, якщо орендар є добросовісним, тобто вчасно нараховує і виплачує орендну плату, не занижує її, не погіршує корисних властивостей землі.

Передача переважного права здійснюється з письмовим попередженням власника землі. Також слід укласти письмову угоду про передачу переважного права. Якщо основний договір був нотаріальний, то угода про передачу переважного права має бути нотаріально завірена. Передача може бути як на платній, так і на безоплатній основі.

Головне – показати історію походження цих грошей. Це можуть бути дивіденди від діяльності підприємства, ви можете щось продати. Якщо це якийсь договір поворотної фінансової допомоги, то, скоріше за все, вам потрібно буде довше пояснювати, звідки ці кошти, хто їх надав. Тому про це потрібно подбати якнайшвидше.

Питання про оплату за землю частинами врегульовано в законі про обіг землі сільськогосподарського призначення. Зокрема, громадяни України, яким належить право постійного користування, право довічного

успадкованого володіння земельними ділянками державної і комунальної власності, призначеними для ведення селянського (фермерського) господарства, а також орендарі земельних ділянок, які набули право оренди землі шляхом переоформлення права постійного користування щодо зазначених земельних ділянок до 2010 року, мають право на викуп таких земельних ділянок у власність з розстрочкою платежу до 10 років за ціною, яка дорівнює нормативній грошовій оцінці таких земельних ділянок, без проведення земельних торгів. У разі купівлі земельної ділянки з розстроченням платежу право власності переходить до покупця після сплати першого платежу.

Необхідно звернути увагу щоб в договорі оренди не було положення, що зміна власника є підставою для припинення договору оренди, його дострокового розірвання. За законом перехід права власності не впливає на оренду. Наразі такий пункт може заважати орендарям лише у тому випадку, якщо спадкоємець власника вирішить припинити відносини з орендарем. З відкриттям ринку землі на цей пункт договору може посилатися будь-який покупець цієї земельної ділянки.

Орендарі мають розуміти, що якщо їхній сусід орендує землю, то він має переважне право на купівлю цієї землі. Тому варто переконатися, що сусід належним чином відмовився від використання цього права перед тим, як погоджуватися на купівлю земельної ділянки у власника землі, який хоче продати її вам.

Земельні ділянки, передані суб'єктам господарської діяльності у власність, у тому числі й за договорами купівлі-продажу, уключаються в бухгалтерському обліку до складу основних засобів. Щодо земельної ділянки ця умова повною мірою справджуватиметься лише тоді, коли така ділянка належить підприємству на підставі відповідного документа, який посвідчує право власності на земельну ділянку, і її вартість може бути достовірно визначено. На субрахунку 101 «Земельні ділянки» ведеться облік тільки власних земельних ділянок.

## **К**онтрольні питання та питання для самоперевірки

1. Назвати умови отримання ФГ земельної ділянки.

2. Визначити послідовність оформлення права власності на земельну ділянку.
3. Назвати умови спадкування майна ФГ.
4. Охарактеризувати умови обліку земельної ділянки.
5. Розкрити особливості документального оформлення купівлі-продажу земельної ділянки.



## ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ФЕРМЕРСЬКИМ ГОСПОДАРСТВОМ, ТЕРМІНИ ПОДАННЯ ТА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ

### **1** Що впливає на набір звітності фермерського господарства

На звітність ФГ впливають:

-форма ФГ. У цілому ФГ має той же самий набір звітності, що й суб'єкт господарювання відповідного типу. ФГ-юрособа складає таку ж звітність, як і звичайне сільськогосподарське підприємство. ФГ-ФОП – ту ж саму звітність, що й звичайний ФОП;

-система оподаткування. Аналогічно звичайним юрособам і фізособам вона може бути загальна і спрощена (детальніше про них – нижче).

Відмінність між формами ФГ існує щодо фінансової звітності:

ФГ-юрособи фінансову звітність складають. Як мінімум, баланс і звіт про фінансові результати, (детальніше про них – нижче). За ст. 28 Закону № 973 ФГ має вести бухгалтерський облік своєї роботи і подавати фінансову звітність та статистичну інформацію;

ФГ-ФОП фінансову звітність НЕ складають. Очевидно, що у фізичної особи не може бути балансу (звіту про фінансовий стан), так як його особисте майно не відокремлене від майна ФГ.

Увага: Форма створення ФГ та система оподаткування визначають набір звітності, яку слід подавати у держоргани.

### **2** Узагальнення даних обліку в фінансовій звітності

Бухгалтерський облік ведеться постійно, але для підбиття підсумків за відповідний період дані поточного обліку треба систематизувати і групувати за певними ознаками. Це досягається шляхом складання звітності.

Бухгалтерська звітність наростаючим підсумком відображає майновий та фінансовий стан господарства, базується на даних поточного (синтетичного і аналітичного) обліку. Вона складається за єдиними формами та Інструкціями Міністерства фінансів, погодженими з Міністерством статистики України. Методика складання звітності пояснюється у методичних порадах по заповненню форм звітності, які розробляються Міністерством фінансів.

Для фермерських господарств найважливішими формами звітності (як для малих підприємств) є Баланс (форма №1-м) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-м). Фінансові звіти для фермерського господарства містять статті, склад і зміст яких визначається Стандартом 25. До фінансової звітності включають показники діяльності відособлених підрозділів господарства.

Так як звітність є важливим джерелом інформації для різних користувачів, до звітності та інформації, що міститься в ній, ставлять певні вимоги, інакше вона буде непридатною для виконання своїх функцій. Тому звітності притаманні якісні характеристики, й інформація повинна бути:

- дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення інформації різними користувачами,
- містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події,
- бути достовірною, не містити помилок та перекручень, здатних впливати на рішення користувачів звітності;
- повинна надавати можливість користувачам порівнювати фінансові звіти господарства за різні періоди і фінансові звіти різних господарств, та бути корисною і значимою. Корисність звітності полягає в тому, що вона є оприлюдненою інформацією, і різні види користувачів цієї інформації знаходять в ній необхідні для себе дані. Значимість звітності означає можливість її впливу на кінцеві результати за допомогою високої наочності звітних даних.

Підготовка фінансової звітності базується на таких *принципах*:

- автономність господарства, за яким кожне господарство розглядається як юридична особа, відокремлена від власника,
- безперервність діяльності, яке передбачає припущення, що діяльність триватиме далі,
- нарахування та відповідність доходів і витрат, за якими для визначення фінансового результату слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів,

- повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймають на її основі,

- обачності, згідно з якою методи оцінки бухгалтерського обліку повинні запобігти заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів господарства,

- превалювання змісту над формою,

- єдиного грошового вимірника.

Законом передбачено, що при веденні поточного обліку для формування достовірних звітних даних, потрібно забезпечити незмінність протягом року методології відображення окремих операцій та оцінки майна, повноту відображення за звітний період усіх господарських операцій та результатів інвентаризації, правильність віднесення витрат і доходів відповідних періодів, розмежування в обліку витрат на виробництво і капітальні вкладення, тотожність даних аналітичного і синтетичного обліку. Тобто, показники бухгалтерського обліку повинні відображати дійсний стан справ фермерського господарства.

Отже, питання поточного обліку, групування його показників за переліком, необхідним для складання звітності, потребують особливої уваги, так як повинні бути об'єктивними і правильно характеризувати стан господарства. Тільки на підставі звітності можна розуміти і бачити, як і скільки треба працювати щоб досягти розвитку і зміцнення господарства.

Завдання, які ставляться перед звітністю, залежать від інтересів і користувачів. Користувачами звітності є фермери, держава та інші організації та особи, що мають право на одержання такої інформації. Завдання, які повинна вирішувати звітність, наступні:

- дати інформацію про фінансовий стан фермерського господарства, розкрити джерела створення його прибутку,

- розкрити інформацію про господарські ресурси, зобов'язання, склад коштів і джерел та їх зміни,

- бути засобом контролю за правильністю організації обліку, поєднавши стислість із точністю відповідей на поставлені питання.

Перш ніж складати звітність за даними поточного обліку, проводять попередню підготовчу роботу. Спочатку необхідно перевірити повноту відображення у поточному обліку всіх господарських операцій, які відбулися за певний період. Важливим етапом перед складанням звітності є проведення інвентаризації основних засобів, матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків тощо.

Перевіряють правильність рознесення даних первинних документів у реєстри бухгалтерського обліку. З цією метою визначають, чи правильно відображено економічний зміст операції (правильність кореспонденції рахунків) і зіставність даних синтетичного і аналітичного обліку. Суми за рахунками засобів у банку, кредитів, отриманих, інші приведені дані повинні відповідати даним, що вказані у виписках банку. Відображення у звітності розрахунків, які взаємно не узгоджені з залученими у ці розрахунки організаціями та особами, не допускається.

**Наприклад,** треба показати розгорнуте сальдо по кожному випадку заборгованості на рахунку «Розрахунки з організаціями та особами», так як загальне сальдо виводити не дозволяється. Залишки сировини і матеріалів вибирають за аналітичними рахунками, чи визначають безпосередньо при інвентаризації. З різних облікових джерел вибирають дані про вартість незавершеного виробництва (якщо не велась спеціальна відомість).

Проводять розрахунок підсумкових показників синтетичного і аналітичного обліку, взаємопов'язані дані зіставляються між собою, роблять певні додаткові розрахунки. Уточнені і коректовані дані із реєстрів бухгалтерського обліку переносять у звітні таблиці.

Для одержання відомостей про стан, склад і структуру засобів господарства та джерел їх формування на кінець звітного періоду складають Баланс. За своєю структурою звітний Баланс такий же, як і вступний, так як для їх складання використовується типова форма, а за змістом відрізняється від вступного, тому що в ньому враховані зміни, які відбулися в господарстві за звітний період. Дані звітного Балансу наводять в динаміці (на початок і кінець періоду), щоб видно було тенденцію розвитку та зміни.

Бухгалтерська звітність фермерських господарств узагальнює інформацію про фінансовий стан фермерського господарства та розкриває джерела створення прибутку.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс господарства складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квартальна) звітність складається за необхідністю наростаючим підсумком з початку звітного року.

Звітність подається органам виконавчої влади, в сферу управління яких входить господарство, іншим користувачам надається згідно законодавства. Звітність у встановлені законом терміни, подається:

- районній податковій інспекції – для контролю за правильністю обчислення податкових платежів,

- установам банку – для контролю за використанням банківського кредиту, якщо такий контроль передбачений кредитним договором,
- трудовим колективам на їх вимогу,
- держказначействам та райфінвідділам, якщо були отримані асигнування з бюджету,
- органами статистики для статистичної обробки інформації тощо.

Фінансова звітність не є комерційною таємницею, крім випадків, передбачених законодавством. Не допускається наявність у звітності виправлень, арифметичних помилок. Звітність підписується фермером особисто та завіряється печаткою господарства.

Підсумовуючи сказане про звітність, підкреслимо, що звітність визначає основні завдання поточного обліку і є орієнтиром при узагальненні його даних, а також формою спостереження за діяльністю господарства з боку різних користувачів.

### **3** Податкова звітність фермерського господарства-юрособи

ФГ-юрособа може перебувати на наступних системах оподаткування:

- загальна, тобто платник податку на прибуток. Може бути як платником, так і неплатником ПДВ;
  - спрощена. Єдиний податок 3 група – 3% від доходу + платник ПДВ;
  - спрощена. Єдиний податок 3 група – 5% від доходу + неплатник ПДВ;
  - спрощена. Єдиний податок 4 група (“сільськогосподарська” група).
- Може бути як платником, так і неплатником ПДВ.

ФГ, як правило, перебувають на 3 групі або 4 групі єдиного податку. По ним різні податкові декларації

Обрання спрощеної системи оподаткування не тільки змінює основну податкову декларацію, яка подається. Це ще й відмінняє сплату, а відповідно й подачу відповідних декларацій з:

- земельного податку. Звільнення діє для 3 і 4 групи єдиного податку. Однак, для 3 групи з 01.07.2020 року діє виняток – земельний податок сплачується, якщо ділянка надається в оренду, найм, позичку;
- рентної плати за спецводокористування. Звільнення діє для 4 групи єдиного податку.

ФГ, як правило, перебувають на 3 групі або 4 групі єдиного податку. По ним різні податкові декларації.

Фермерські господарства незалежно від системи оподаткування звільненні від рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (пп. 252.1.4 ПКУ та 252.1.5 ПКУ). Відповідно ними й не подається декларація щодо даної ренти.

Таким чином, при застосуванні спрощеної системи ФГ неплатник податку на прибуток і земельного податку, а також може бути неплатником рентної плати за спецводокористування, якщо обере 4 групу. У тім, які і звичайні підприємства (не ФГ). Отже, фермерськими господарствами можуть подаватися наступні податкові звіти:

Таблиця 8.1

**Податкова звітність фермерських господарств Юрособ**

Звіт	Звітний період	Система оподаткування			
		ЗС	ЄП 3 (3%)	ЄП 3 (5%)	ЄП 4
Податкова декларація (ПД) податку на прибуток	Рік (без податкових різниць) або квартал (з податковими різницями). Також спецперіод для с/г виробників – з 01.07 по 30.06*.	+	-	-	-
ПД з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Рік	+/-	+/-	+/-	+/-
Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)	місяць	+	-	-	-
Податкова декларація з рентної плати (додаток 1, користування надрами)	квартал	-	-	-	-
Податкова декларація з рентної плати (додаток 5, спецводокористування)	квартал	+/-	+/-	+/-	+/-
Податкова декларація з податку на додану вартість	Місяць	+/-	+/-	-	+/-
Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи)	Квартал	+	+	+	-
Податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи	рік	-	-	-	+

\* знак “+” – подається обов’язково;

знак “+/-” – подається, якщо є відповідний об’єкт оподаткування;

знак “-” – не подається

## Податкова звітність фермерського господарства-ФОП

У фермерських господарств організованих у формі ФОП є свої особливості. ФГ-ФОП може бути на наступних системах оподаткування:

- загальна, тобто платник податку на доходи фізичних осіб і військового збору як підприємець. Може бути як платником, так і неплатником ПДВ;

- спрощена. Єдиний податок 2 група. Платником ПДВ бути не можуть;

- спрощена. Єдиний податок 3 група – 3% від доходу + платник ПДВ;

- спрощена. Єдиний податок 3 група – 5 % від доходу + неплатник ПДВ;

- спрощена. Єдиний податок 4 група (“сільськогосподарська” група). Може бути як платником, так і неплатником ПДВ.

У фермерських господарств організованих у формі ФОП є свої особливості. ФГ-ФОП може бути на наступних системах оподаткування:

Новостворені ФГ автоматично стають платниками податку на прибуток, якщо не подавали заяву на спрощену систему оподаткування.

Також у ФГ-ФОП є ще одна специфіка – сплата ЄСВ «за себе» (мінімальний – 22% від мінімальної зарплати, у 2020 р. – 1039,06 грн).

На спрощеній системі ФГ-ФОП аналогічно ФГ-юрособі звільняється від сплати земельного податку (на 3 і 4 групі) та рентної плати за спецвдодокористування (якщо на 4 групі єдиного податку). Однак, навіть на загальній системі з земельного податку ФОП декларацію не подають, так як для фізосіб цей податок нараховується на основі ППР. Аналогічно й податок не нерухоме майно, яке відмінне від земельної ділянки – теж нарахування відбувається на основі ППР, а не декларації.

На спрощеній системі ФГ-ФОП аналогічно ФГ-юрособі звільняється від сплати земельного податку (на 3 і 4 групі) та рентної плати за спецвдодокористування (якщо на 4 групі єдиного податку). Однак, навіть на загальній системі з земельного податку ФОП декларацію не подають, так як для фізосіб цей податок нараховується на основі ППР. Аналогічно й податок не нерухоме майно, яке відмінне від земельної ділянки – теж нарахування відбувається на основі ППР, а не декларації.

**Фермерські господарства у формі ФОП можуть подаватися  
наступні податкові звіти:**

Звіт	Звітний період	Система оподаткування				
		ЗС	ЄП 2	ЄП 3 (3%)	ЄП 3 (5%)	ЄП 4
Податкова декларація про майновий стан і доходи	Рік	+	-	-	-	-
Податкова декларація з рентної плати (додаток 1, користування надрами)	квартал	-	-	-	-	-
Податкова декларація з рентної плати (додаток 5, спецвводокористування)	квартал	+/-	+/-	+/-	+/-	+/-
Податкова декларація з податку на додану вартість	місяць	+/-	-	+/-	-	+/-
Податкова декларація платника єдиного податку	Рік – 2 група; квартал – 3 група	-	+	+	+	-
Податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи	рік	-	-	-	-	-
Звіт з ЄСВ (форма Д5)***	Рік, у ФГ особливий строк подачі – до 1 травня **	+	+	+	+	+

\* знак “+” – подається обов’язково;

знак “+/-” – подається, якщо є відповідний об’єкт оподаткування;

знак “-” – не подається; \*\* по факту крайній день – 30 квітня;

\*\*\* серед винятків, хто не сплачує ЄСВ “за себе” та не подає звіт: пенсіонери за віком, особи з інвалідністю.

**Інша податкова звітність фермерських господарств**

Усі ФГ, які використовують працю найманих осіб подають:

- щодо сплати ЄСВ з фонду оплати праці – щомісяця Звіт з ЄСВ (форма Д4);

- щодо сплати ПДФО та військового збору з найманих осіб – щокварталу форма 1ДФ. З 2021 року дані звіти будуть об’єднані.

Окрім вищенаведених податкових звітів усі ФГ можуть бути платниками:

– акцизного податку з пального, якщо реєстрували акцизний склад – щомісяця декларація з акцизного податку;

– екологічного податку, якщо мають джерела забруднення – раз на квартал декларація з екологічного податку.



– транспортного податку, якщо мають у власності автомобілі вартістю понад 375 мінімальних зарплат і віком до 5 років – раз на рік декларація з транспортного податку.

## **4** Фінансова звітність фермерського господарства – юрособи

Фінансова звітність фермерським господарством подається у такому ж порядку, як і для інших підприємств та організацій. Це значить, що ФГ може складати:

- звичайну фінансову звітність – повний комплект з 5 форм за НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” (звіт про фінансовий стан, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до фінансової звітності);

- спрощену фінансову звітність – комплект у складі спрощеного балансу та звіту про фінансові результати для малих підприємств (1-м і 2-м) або мікропідприємств (1-мс і 2-мс). Дані форми складаються за НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність».

Вибір комплекту фінансової звітності відбувається наступним чином:

- повний пакет – можна обрати завжди незалежно від обсягів діяльності і системи оподаткування;

- форми 1-м і 2-м – якщо ФГ підпадає під критерії «мале підприємство» згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 (далі – Закон про бухоблік) [28];

- форми 1-мс і 2-мс – якщо ФГ підпадає під критерій «мікропідприємство» за Законом про бухоблік або ж якщо воно знаходиться на єдиному податку 3 гр.

ФГ зазвичай підпадають під статус «мікропідприємство», так як для цього достатньо всього виконання двох з трьох наступних критеріїв (ч. 2 ст.2 Закону про бухоблік):

- балансова вартість активів до 350 тис. євро;
- чистий дохід до 700 тис. євро;
- середня кількість працюючих до 10 осіб.

У більшості ФГ, як правило, дотримуються перші 2 критерії. Також зверніть увагу, що фінансова звітність по факту є частиною податкової

звітності (окремий додаток) і подається разом з декларацією з податку на прибуток. Однак, ФГ-єдиноподатники фінансову звітність до ДПС не подають, так як це не передбачено п. 46.2 ПКУ.

ФГ, як правило, складають спрощену фінзвітність мікропідприємства (1-мс і 2-мс) або повний пакет за НП(С)БО 1.

Бухгалтерський баланс як найважливіший елемент методу бухгалтерського обліку є одним із способів узагальнення і групування наявних господарських засобів і джерел їх формування на певну дату. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» баланс (звіт про фінансовий стан) – звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання, власний капітал (рис. 8.1) [26].

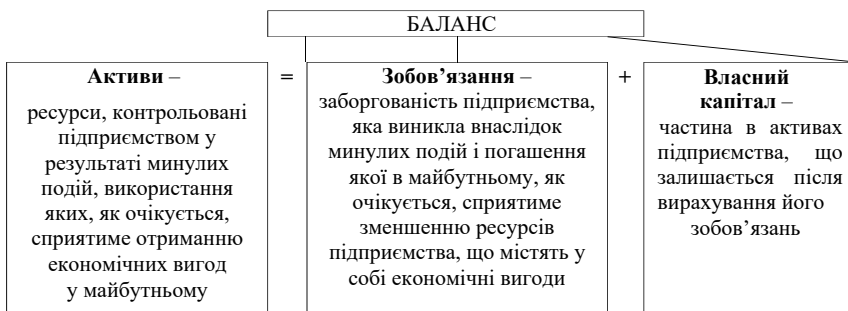


Рис. 8.1. Структура балансу [26]

В активі балансу наводяться господарські засоби, а зобов'язання і власний капітал наповнюють пасив балансу. Отже, баланс складається з двох частин – активу і пасиву.

Кожен окремих вид засобів в активі або джерел їх формування в пасиві називається статтею балансу. Активні статті слугують для відображення господарських коштів за складом, розміщенням і використанням, на них відображаються всі матеріальні та нематеріальні цінності, грошові кошти та дебіторська заборгованість. Пасивні статті свідчать про джерела утворення і цільове призначення тих господарських коштів, які є у розпорядженні підприємства, на них відображаються джерела надходження коштів, всі види боргів та прибуток. Тобто актив і пасив балансу відображають ту саму сукупність засобів у двох різних

групуваннях. Виходячи з цього, вартість усіх засобів підприємства завжди відповідає сумі джерел їх надходження, або іншими словами, підсумки за активом і пасивом балансу завжди є рівними.

Баланс за формою № 1-м, яку використовують фермерські господарства – суб'єкти малого підприємництва, наведений у додатку Н. Зміст статей Балансу регулюється пунктом 2 розділу II П(С)БО 25 [23]. Баланс складається на підставі залишків на рахунках бухгалтерського обліку в грошовому вираженні. Для спрощення процедури перенесення залишків до балансу в табл. 5.1 наведений зміст статей Балансу за формою № 1-м та відповідність рахунків спрощеного плану рахунків [27, 28] статтям Балансу, складеного за цією формою.

Отже, ФГ, які відповідають критеріям мікропідприємництва [24], можуть складати спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (додаток П). Баланс за формою № 1-мс та відповідність рахунків спрощеного плану рахунків статтям цього звіту наведений у табл. 8.3.

Таблиця 8.3

**Зміст статей Балансу за формою № 1-м та відповідність рахунків спрощеного плану рахунків його статтям**

Стаття балансу	Код рядка	Зміст статті	Залишок за рахунком
1	2	3	4
<b>АКТИВ</b>			
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Вартість витрат на придбання (створення) як матеріальних, так і нематеріальних необоротних активів. Вартість витрат на придбання (виращування) довгострокових біологічних активів	15
Основні засоби:	1010	рядок 1011 – рядок 1012	-
первісна вартість;	1011	Первісна вартість власних та отриманих на основі фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів та цілісних державних майнових комплексів, що належать до складу основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів (у підсумок балансу не включається)	10
знос	1012	Накопичений знос об'єктів, наведених у рядку 1011 (наводиться у дужках, у підсумок балансу не включається)	13
Довгострокові біологічні активи	1020	Справедлива вартість довгострокових біологічних активів, якщо вони обліковуються за справедливою вартістю. Залишкова вартість довгострокових біологічних активів, якщо вони обліковуються за первісною вартістю	16

Стаття балансу	Код рядка	Зміст статті	Залишок за рахунком
1	2	3	4
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	Вартість довгострокових фінансових інвестицій терміном більше року, а також всі фінансові інвестиції, що не можуть бути вільно реалізовані у будь-який час	14
Інші необоротні активи	1090	Вартість довгострокової дебіторської заборгованості, відстрочених податкових активів та інших необоротних активів, що не можуть бути включені до складу зазначених статей першого розділу	18
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	Рядок 1005+ рядок 1010+ рядок 1020+ рядок 1030+ рядок 1090	
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси,  у тому числі готова продукція	1100	Вартість сировини, основних та допоміжних матеріалів, палива покупних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, запчастин, тари (окрім інвентарної), будматеріалів, інших матеріалів, витрат на незавершене виробництво; собівартість готової продукції; покупна вартість товарів	20, 23, 26
	1103	Собівартість готової продукції, покупна вартість товарів (у підсумок балансу не включається)	26
Поточні біологічні активи	1110	Вартість поточних біологічних активів рослинництва (які оцінені за справедливою вартістю) і тваринництва, облік яких ведеться згідно з П(С)БО 30 [29]	21
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	Заборгованість покупців (замовників) за відвантаженою продукцією, виконані роботи, надані послуги, включаючи забезпечену векселями, за вирахуванням резерву сумнівних боргів	37
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток	1135	Визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових та податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за тимчасовою непрацездатністю	64
	1136	Дебіторська заборгованість за податком на прибуток (у підсумок балансу не включається)	64
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Інші види поточної дебіторської заборгованості, що не можуть бути включені до складу вище вказаних статей	37
Поточні фінансові інвестиції	1160	Вартість поточних фінансових інвестицій терміном до одного року, які можуть бути реалізовані у будь-який момент	35
Гроші та їх еквіваленти	1165	Гривневі та валютні кошти, готівкові та безготівкові	30, 31
Витрати майбутніх періодів	1170	Витрати, що мали місце протягом звітного періоду, але належать до наступних періодів, зокрема пов'язані з підготовкою до сезонних робіт та ін.	39

Стаття балансу	Код рядка	Зміст статті	Залишок за рахунком
1	2	3	4
Інші оборотні активи	1190	Вартість оборотних активів, що не може бути включена до складу інших статей другого розділу	37
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	Рядок 1100+ рядок 1110+ рядок 1125+ рядок 1135+ рядок 1155+ рядок 1160+рядок1165+рядок 1170+рядок 1190	
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	Балансова вартість необоротних активів, утримувані для продажу, та групи вибуття, облік яких ведеться згідно з П(С)БО 27 [30]	20
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	Рядок 1095+ рядок 1195+ рядок 1200	
<b>ПАСИВ</b>			
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	Сума складеного капіталу, відображена в установчих документах; сума внесків засновників понад зареєстровану частину капіталу	40
Додатковий капітал	1410	Сума дооцінки необоротних активів, вартість безоплатно отриманих необоротних активів та інші види додаткового капіталу	40
Резервний капітал	1415	Сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства, та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку	40
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сума нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)	44
Неоплачений капітал	1425	Сума заборгованості власників за внесками до зареєстрованого капіталу (наводиться в дужках, вираховується з підсумку балансу)	40
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	Рядок 1400+рядок 1410+рядок 1415+рядок 1420-рядок 1425	
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>	<b>1595</b>	Сума заборгованості банкам, що не є поточними зобов'язаннями; сума довгострокової заборгованості за залученням позикового капіталу(окрім кредитів банків), на яку нараховуються відсотки, та за іншими зобов'язаннями; сума залишку цільового фінансування, забезпечення майбутніх витрат і платежів	47, 48 ,55
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	Сума короткострокових кредитів банків та нарахованих на кінець періоду відсотків за їх використання	68
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями;	1610	Сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню употочному періоді	68

Стаття балансу	Код рядка	Зміст статті	Залишок за рахунком
1	2	3	4
товари, роботи, послуги; розрахунками з бюджетом;	1615	Заборгованість постачальникам та підрядникам за одержані товари, роботи, послуги, включаючи забезпечену векселями	68
– у тому числі з податку на прибуток; розрахунками зі страхування; розрахунками з оплати праці	1620	Суми заборгованості перед бюджетом за всіма видами податків та платежів	64
	1621	Сума заборгованості за податком на прибуток (у підсумок балансу не включається)	64
	1625	Суми заборгованості перед органами соціального страхування та за іншими видами страхування	64
	1630	Нарахована заборгованість перед робітниками з оплати праці	66
Доходи майбутніх періодів	1665	Доходи, що мали місце протягом звітного періоду, але належать до наступних періодів, зокрема доходи у вигляді авансових платежів за здані в оренду основні засоби та ін.	69
Інші поточні зобов'язання	1690	Сума зобов'язань, що не може бути включена до складу інших статей цього розділу, зокрема заборгованість за одержаними авансами, перед учасниками та ін.	68
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	Рядок 1600+ рядок 1610+ рядок 1615+ рядок 1620+ рядок 1625+ рядок 1630+рядок1665+рядок 1690	
<b>Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	Сума зобов'язань, що пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, що визначаються згідно з П(С)БО 27 [30]	
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	Рядок 1495+ рядок 1595+ рядок 1695+ рядок 1700	

### *Звіт про фінансові результати фермерського господарства*

Фінансовий результат діяльності фермерського господарства визначається зіставленням доходів, одержаних фермерським господарством за звітний період, і витрат, які зазнало господарство за цей же період.

**Доходи**, згідно з НП(С)БО 1 [26], – це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

**Витрати** – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [26]. Загальна схема формування доходів і витрат наведена рис. 8.2.

Господарська операція	Дебет	Кредит
Нарахування доходів	Надходження активів Зменшення зобов'язань	<b>Доходи</b>
Списання доходів на фінансовий результат	<b>Доходи</b>	Фінансовий результат
Нарахування витрат	<b>Витрати</b>	Вибуття активів. Збільшення зобов'язань
Списання витрат на фінансовий результат	Фінансовий результат	<b>Витрати</b>
Відображення впливу доходів і витрат на власний капітал підприємства	Фінансовий результат	<b>Прибуток звітного періоду</b>

Рис. 8.2. Схема формування доходів і витрат фермерського господарства

У Звіті про фінансові результати відображають і податки, які фермерське господарство нараховує до сплати по результатах діяльності за звітний період.

Звіт про фінансові результати за формою № 2-м наведений у додатку Н. Цей звіт складається за обліковими даними за звітний рік, що узагальнені на рахунках доходів та витрат. Для спрощення процедури перенесення оборотів за рахунками доходів та витрат до Звіту про фінансові результати за формою № 2-м встановлена відповідність рахунків спрощеного плану рахунків статтям цього звіту. (табл. 5.3). Зв'язок статей спрощеного Звіту про фінансові результати за формою № 2-мс (додаток П), який можуть складати фермерські господарства – суб'єкти мікропідприємництва – з рахунками спрощеного плану рахунків [27, 28] наведений у табл. 8.4.

Таблиця 8.4

**Зміст статей звіту про фінансові результати за формою № 2-м та відповідність рахунків спрощеного плану рахунків статтям звіту**

Стаття звіту про фінансові результати	Код рядка	Зміст статті	Оборот за рахунком
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Сума доходу від реалізації товарів, робіт, послуг, визнаного згідно з П(С)БО 15 [20], за вирахуванням непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу	70
Інші операційні доходи	2120	Сума доходу від операційної оренди активів; доходу від реалізації оборотних активів (окрім продукції, товарів, фінансових інвестицій), необоротних активів; доходу від операційної курсової різниці та ін.; сума доходу від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, доходу від зміни вартості поточних біологічних активів, визнаного згідно з П(С)БО 15 [20] та П(С)БО 30 [29]	74
Інші доходи	2240	Сума дивідендів, процентів, доходів від участі в капіталі, від фінансових інвестицій, неопераційних курсових різниць та ін., визнаного згідно з П(С)БО 15 [20]	74
Разом доходи	2280	Рядок 2000+ рядок 2120+ рядок 2240	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Сума виробничої собівартості реалізованої продукції, яка складається з прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці і соціальне страхування; амортизації основних засобів, інших прямих і непрямих витрат згідно з П(С)БО 16 [21] (наводиться у дужках)	90, 91
Інші операційні витрати	2180	Суми адміністративних витрат, витрат на збут, собівартості реалізованих оборотних активів (окрім продукції, товарів, фінансових інвестицій), необоротних активів; суми витрат, визнаних при створенні резервів сумнівних боргів, при списанні безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів, від операційних курсових різниць та ін.; суми витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, витрат від зміни вартості поточних біологічних активів; належні до сплати у звітному періоді суми податків і зборів (наводяться у дужках)	96
Інші витрати	2270	Суми витрат на виплату процентів, втрати від участі в капіталі, собівартість реалізованих фінансових інвестицій, втрати від неопераційної курсової різниці, втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів (наводиться у дужках)	96
<b>Разом витрати</b>	<b>2285</b>	Рядок 2050+ рядок 2180+ рядок 2270 (наводиться у дужках)	
Фінансовий результат до оподаткування	2290	Рядок 2080 – рядок 2285	
Податок на прибуток	2300	Сума нарахованого у звітному періоді податку на прибуток (наводиться у дужках)	96
<b>Чистий прибуток (збиток)</b>	<b>2350</b>	(2290 – 2300)	



## 5 Статистична звітність фермерського господарства 2020

Статистична звітність є обов'язковою до подання в Держстат. Вона обов'язкова для всіх суб'єктів господарювання, тому цю звітність мають подавати як ФГ-юрособи, так і ФГ-ФОП. Якихось специфічних статзвітів саме для ФГ не передбачено – усе визначається: формою:

- юрособа чи ФОП. Є звіти, які подають тільки юрособи (наприклад, форма 1-підприємництво);

- галузю: для сільського господарства є спеціальна статистична звітність.

Є ще один нюанс – перелік форм статистичної звітності щороку може змінюватися, так як він встановлюється табелем статистичних спостережень на відповідний рік. Для того, щоб не помилитися з набором статзвітності варто звернутися до місцевого управління Держстату. Також можна спробувати дізнатися про перелік форм статичних звітів на сайті Держстату на основі коду ЄДР, який має ФГ

Таблиця 8.5

### Статистична звітність фермерського господарства

Статистична звітність		
Яким ФГ подавати	Звітний період	Звіт
ФГ, які використовують працю найманих працівників, у т.ч. сезонних	місяць/ квартал	Звіт із праці (ІПВ)
ФГ-юрособи	рік	Структурне обстеження підприємства (1- підприємництво)
Усі ФГ (сільськогосподарська статистична звітність*)	рік	Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства (2-ферм)
	рік	Звіт про посівні площі сільськогосподарських культур (4-сг)
	рік	Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств (50-сг)
	місяць	Звіт про реалізацію продукції сільського господарства (21- заг)
* це далеко не всі форми. Вони визначаються специфікою ФГ. Усі можна знайти у таблиці.		

## 6 Відповідальність фермерського господарства по звітності

Частіше за все, приймаючи рішення про надання штрафних санкцій за несвоєчасне подання фінансової звітності, керуються існуючою судовою практикою та нормами як податкового кодексу України так і Кодексу України про адміністративні порушення.

ДП у Солом'янському районі ГУ ДФС у м. Києві інформує про те, що відповідно до п. 110.1 ст. 110 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи несуть відповідальність у разі вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [24].

Згідно із п. 5 підрозд. 10 «Інші перехідні положення» розд. XX «Перехідні положення» ПКУ штрафні санкції, які можуть бути накладені на платників податків за порушення нормативних актів Кабінету Міністрів України, центрального контролюючого органу, положень, прямо передбачених ПКУ, починають застосовуватися до таких платників податків за наслідками податкового періоду, наступного за податковим періодом, протягом якого такі акти були введені в дію.

Відповідальність за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності передбачено п. 120.1 ст. 120 ПКУ, зокрема, неподання (крім випадків, якщо податкова декларація не подається відповідно до п. 49.2 ст. 49 ПКУ) або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати і сплачувати податки та збори, податкових декларацій (розрахунків), а також іншої звітності, обов'язок подання якої до контролюючих органів передбачено ПКУ, – тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 170 гривень, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання [24].

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, – тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Отже, за неподання або несвоєчасне подання платником податків податкової звітності передбачена фінансова відповідальність у вигляді штрафних (фінансових) санкцій, а саме:

- в розмірі 170 гривень, за кожне неподання (несвоєчасне подання) декларації (розрахунку);

- в розмірі 1020 гривень при повторному порушенні за несвочасне подання податкової декларації (розрахунку) платником податків незалежно від виду податку, за яке до такого платника протягом року вже було застосовано штраф за неподання (несвочасне подання) податкової декларації (розрахунку) та у період до одного року (до 365 або 366 днів – для високосного року) винесено податкове повідомлення-рішення.

Таблиця 8.6

**Відповідальність ФГ за неподачу звітності [24]**

Тип звітності	Штрафи за неподання	Норма
Податкова звітність	• штраф за перше неподання – 340 грн;	п. 120.1 ПКУ
Фінансова звітність як додаток до податкової декларації	штраф за повторне неподання протягом року – 1020 грн.	
Фінансова звітність у Держстат	перше неподання – від 136 до 255 грн; повторне неподання протягом року – від 255 до 340 грн.	ст. 164-2 КУпАП
Статистична звітність	перше неподання – від 170 до 255 грн; повторне неподання протягом року – від 255 до 425 грн	ст. 186-3 КУпАП

## **7 Яку звітність подають єдинники четвертої групи**

На початку кожного року сільгосптоваровиробники – платники єдиного податку четвертої групи підтверджують свій податковий статус. Для цього вони подають до ДПС відповідну звітність. Те саме роблять і сільгосптоваровиробники, які планують перейти на спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку четвертої групи з початку нового року.

Під час визначення податкового зобов'язання з єдиного податку платники єдиного податку четвертої групи – юридичні особи мають приділити увагу правильності відображення у податковій звітності об'єкта і бази оподаткування, а також ставкам єдиного податку.

Об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), які перебувають у власності сільськогосподарського товаровиробника або надані йому в

користування, у т. ч. на умовах оренди (п. 292-1.1 Податкового кодексу України (ПК)) [24].

Тобто підставою для нарахування єдиного податку є дані Державного земельного кадастру та/або дані Державного реєстру речових прав на нерухоме майно (далі – Держреєстр).

Базою оподаткування є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь та земель водного фонду з урахуванням коефіцієнта індексації станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

*Ставки податку* для єдиноплатників четвертої групи наведені в пункті 293.9 ПК. Крім того, розмір ставок єдиного податку з одного гектара сільгоспугідь та/або земель водного фонду залежить від категорії земель, їх розташування та визначається у відсотках нормативної грошової оцінки земельної ділянки.

*Які землі зазначає сільгоспвиробник-єдинник у податковій декларації.*

Коли звітувати і сплачувати податок [38]. Звітним податковим періодом для платників єдиного податку четвертої групи є календарний рік.

Такі платники щороку самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня і подають декларацію на поточний рік не пізніше 20 лютого.

Єдиний податок сплачують щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, в таких розмірах: за I та II квартали – по 10%, за III квартал – 50%, за IV квартал – 30% [38].

*Таблиця 8.7*

**Розміри ставок єдиного податку для платників четвертої групи**

Категорія (тип) земель та їх розташування	Ставка податку з 1 га земельної ділянки, %
Рілля, сіножаті і пасовища, розташовані у гірських зонах і на поліських територіях	0,57
Багаторічні насадження:	0,19
розташовані у гірських зонах і на поліських територіях; інші	0,57
Землі водного фонду	2,43
Сільськогосподарські угіддя, що перебувають в умовах закритого ґрунту	6,33
Інші	0,95

Головним критерієм віднесення платників єдиного податку до четвертої групи є частка сільськогосподарського товаровиробництва на власних чи орендованих сільгоспугіддях (землях водного фонду) за попередній податковий (звітний) рік, яка має бути не менше ніж 75%.

Для підтвердження або набуття статусу платника єдиного податку четвертої групи сільськогосподарське підприємство має подати:

- загальну декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок, – контролюючому органу за своїм місцезнаходженням;

- звітну декларацію на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки – контролюючому органу за місцем розташування земельної ділянки;

- розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок. Форму такого розрахунку затверджено наказом Мінагрополітики від 26.12.2011 № 772;

- Відомості про наявність земельних ділянок (далі — Відомості) — контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок [38].

Пункт 299.9 ПК зобов'язує отримувати витяг із Реєстру платників єдиного податку. Платник має подати до податкової відповідний запит. А податковий орган має видати витяг [24].

Звітність сільгосппідприємств-єдинників – це:

- податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи (далі – Декларація);

- додатки до Декларації – Відомість про наявність земельних ділянок (далі – Відомість) і Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва (далі – Розрахунок частки).

Форми Декларації та Відомості затверджено наказом Мінфіну від 19.06.2015 № 578, а Розрахунку частки – наказом Мінфіну від 26.12.2011 № 772.

ПК дещо суперечливо визначає, в який строк подавати звітність. Норм дві:

- до 20 лютого поточного року (пп. 298.8.1 ПК). Тобто по 19 лютого включно;

- не пізніше 20 лютого поточного року (пп. 295.9.1 ПК). Тобто включно по 20 лютого.

Як бачимо, ці дати різняться. Тому, щоб уникнути непорозумінь з ДПС, подавайте звітність по 19 лютого включно. Якщо ж не встигли і подаєте 20 лютого, а ДПС вказує на прострочення, наполягайте на даті, яка встановлена підпунктом 295.9.1 ПК. Згадайте також про принцип презумпції правомірності рішень платника податку, який наведений у підпункті 4.1.4 ПК. Суть цього принципу в тому, що якщо є кілька варіантів відповідей, правильною буде та, яку обере платник [24].

Зауважте, що якщо платник, який перебував на спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку четвертої групи минулого року, не подасть чи подасть невчасно звітність для підтвердження перебування на цьому податку в поточному році, його реєстрацію платником єдиного податку четвертої групи ДПС може анулювати.

Яку звітність подавати, хто та до якого контролюючого органу подає, ми конкретизували у табл. 8.8 [38].

Таблиця 8.8

### Яку звітність і куди подати

Хто подає	До якого контролюючого органу	Який документ
Юрособи	За місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку)	Загальна податкова декларація з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільгоспугідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ)); розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва; відомості (довідка) про наявність земельних ділянок
	За місцем розташування земельних ділянок*	Звітна податкова декларація з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки**; розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва; відомості (довідка) про наявність земельних ділянок
Фермери — ФОП	За своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку)	Загальна податкова декларація з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільгоспугідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ)); відомості (довідка) про наявність земельних ділянок

\* Фактично місце розташування визначається за кодом Класифікатора об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ). Наприклад, якщо ділянки знаходяться на територіях за двома різними кодами, то подаються два комплекти звітності.

\*\* Звітну декларацію подавайте за масивом ділянок у межах кожного окремого коду за КОАТУУ.

Заповнювати звітність необхідно почати із Відомості, адже дані з неї потрапляють до Декларації. У ній зазначте дані про кожен документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у т. ч. про кожен договір оренди земельної частки (паю) (абз. 6 пп. 298.8.1 ПК).

**Наприклад**, якщо підприємство на території з одним кодом КОАТУУ має 100 договорів оренди, у Відомості матиме 100 рядків з інформацією про ці договори. Зауважте, що податок обчислюють станом на 1 січня поточного року (наприклад, 2021-го) (пп. 295.9.1 ПК). Тобто у звіті слід відобразити договори, зареєстровані станом на 01.01.2021 [24].

Податківці зазначають, що площі земельних ділянок, щодо яких договори оренди не укладені або укладені, але не зареєстровані у встановленому чинним законодавством порядку, не включають до об'єкта оподаткування єдиним податком (ЗІР, підкатегорія 108.02.02). Підстава для такого висновку – норми статті 125 Земельного кодексу України (ЗК), відповідно до якої право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав. Використання земельних ділянок без належного оформлення прав, у т. ч. права оренди, є порушенням норм земельного законодавства (ст. 211 ЗК). Щоправда, податкові органи не контролюють дотримання земельного законодавства [10].

Документи, що посвідчують право на земельну ділянку:

- державний акт на право власності на земельну ділянку;
- державний акт на право постійного користування земельною ділянкою;
- договір оренди земельної ділянки;
- цивільно-правова угода про перехід права власності на земельну ділянку;
- свідоцтво про право власності на земельну ділянку;
- свідоцтво про право на спадщину;
- витяг із державного реєстру прав на нерухоме майно.

Отже, якщо підприємство уклало договір оренди земельної ділянки, наприклад у грудні 2020 року, але станом на 01.01.2021 не зареєструвало його, дані такого договору не відображає у Відомості станом на 01.01.2021. Вже за фактом реєстрації доведеться подати уточнюючу звітність, у якій відобразити дані за новими договорами.

Наведемо, як заповнити вступну частину Відомості (таблиця 8.9).

Таблиця 8.9

**Вступна частина Відомості**

Назва	Зміст
Порядковий номер, що відповідає рядку 1.1.Т	Переносьте номер Декларації, до якої подаєте додаток
Додаток №	Кількість додатків до кожної конкретної Декларації. Як правило – 1. Більша кількість може бути, якщо до загальної декларації подаєте кілька додатків щодо земель за різними КОАТУУ. У клітинці навпроти назви Декларації, до якої додаєте додаток, поставте «<>»

Але консультація ЗІР розглядає ситуацію, коли підприємство все робить за законом. Тобто воно не користується ділянками доти, доки не зареєструє договори. Але на практиці поширена ситуація, коли, приміром, договір оренди уклали, але не зареєстрували, і підприємство користується ділянкою. Вважаємо, що такі ділянки слід відображати у звітності. Порушення земельного законодавства не має призводити до порушень ще й податкового.

Далі заповніть таблицю Відомості (таблиця 8.10).

Таблиця 8.10

**Таблична частина Відомості**

№ з/п колонки	Назва колонки	Зміст колонки
1	№ з/п	Податківці рекомендують заповнювати Відомість так: <ul style="list-style-type: none"> <li>якщо коди за КОАТУУ однакові, рядки 1.1.1, 1.2.1, 1.3.1, 1.4.1 та 2.1 можете заповнити одним рядком по одному КОАТУУ за земельними ділянками з однаковою нормативною грошовою оцінкою (НГО);</li> <li>якщо в межах одного КОАТУУ земельні ділянки мають різну НГО, кількість рядків збільште, щоб відобразити у розрахунковій частині Декларації;</li> <li>якщо в межах одного КОАТУУ є кілька земельних ділянок, колонки 3-8 додатка до такої декларації не заповнюйте (ЗІР, підкатегорія 108.02.05)</li> </ul>
2	Категорія земельних ділянок	Відповідна категорія вже зазначена в таблиці. Кожен документ заносьте до розділу таблиці з відповідною категорією
Документи на право власності або користування		
3	Номер документа	Номер договору оренди тощо. Для документа без номера зазначайте «б/н»
4	Дата укладання	Дата документа



№ з/п колонки	Назва колонки	Зміст колонки
5	Право власності (серія та номер документа)	Серія та номер документа, що засвідчує право власності на землю (якщо це держакт), або номер витягу з держреєстру
Державна реєстрація		
6	Дата	Зазначена у відповідному витягу дата реєстрації у форматі «дд.мм.рррр»
7	Номер	Номер запису в реєстрі. Тут зазначте дату і номер не Витягу, а відповідного запису про реєстрацію права. Це різні дати і номери, що не збігаються
8	Кадастровий номер земельної ділянки (за наявності)	Зазначте, якщо є
Місце розташування земельних ділянок		
9	Код регіону	02 — Вінницька, 03 — Волинська, 04 — Дніпропетровська, 05 — Донецька, 06 — Житомирська, 07 — Закарпатська, 08 — Запорізька, 09 — Івано-Франківська, 10 — Київська, 11 — Кіровоградська, 12 — Луганська, 13 — Львівська, 14 — Миколаївська, 15 — Одеська, 16 — Полтавська, 17 — Рівненська, 18 — Сумська, 19 — Тернопільська, 20 — Харківська, 21 — Херсонська, 22 — Хмельницька, 23 — Черкаська, 24 — Чернівецька, 25 — Чернігівська, 26 — Київ (ЗІР, підкатегорія 108.02.05)
10	Код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ	Код КОАТУУ за місцем розміщення ділянок
11	Площа земельної ділянки	Гектари зазначте з чотирма десятковими знаками після коми

Податкову декларацію платника єдиного податку четвертої групи подають за формою, затвердженою наказом Мініфіну від 19.06.2015 № 578.

У заголовній частині декларації позначають тип декларації: загальна, нова загальна, уточнююча загальна або звітна, нова звітна, уточнююча звітна.

Загальну та звітну або нову загальну, нову звітну декларації подають не пізніше 20 лютого поточного року. У разі самостійного виявлення платником помилки, а також у разі зміни протягом року об'єкта чи бази оподаткування подають уточнюючу декларацію [38].

Підставою для реєстрації сільськогосподарського товаровиробника платником єдиного податку четвертої групи є загальна декларація. Її подають лише до контролюючого органу за місцезнаходженням платника. Звітну декларацію подають за місцем розташування земельної ділянки. Крім того, у відповідному полі декларації зазначають її порядковий номер. Подаючи декларацію вперше, у ньому, відповідно, ставлять цифру «1».

Загальну декларацію подають до контролюючого органу за місцезнаходженням платника, а звітну – за місцем розташування земельної ділянки. Якщо об'єкт оподаткування платника розташований у межах території одного органу місцевого самоврядування та місцезнаходження земельної ділянки і місцезнаходження платника (місце перебування на податковому обліку) збігаються, тоді до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням платник подає звітну декларацію, яка вважатиметься загальною.

Якщо платник має об'єкт оподаткування в межах району з різними кодами КОАТУУ, тоді до контролюючого органу за місцезнаходженням платника подається загальна декларація, а звітні – до контролюючого органу відповідного району окремо за кожним КОАТУУ.

Якщо протягом року змінюється об'єкт оподаткування, платник зобов'язаний протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним податковим кварталом, у якому сталися такі зміни, подати уточнюючу загальну декларацію до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням та уточнюючу звітну декларацію – до контролюючого органу за місцем розташування земельної ділянки.

Особливості заповнення окремих колонок декларації:

– у колонці 2 зазначають категорії земель на підставі Відомостей. Якщо платник використовує земельні ділянки в межах одного органу

місцевого самоврядування (один КОАТУУ) і такі земельні ділянки мають різну нормативну грошову оцінку, під час заповнення відповідних рядків декларації кількість рядків 1.1, 1.2, 1.3, 1.4 та 2 може бути збільшено. Для прикладу, якщо кілька земельних ділянок ріллі мають однакову нормативну грошову оцінку, площі цих ділянок записують в одному рядку, а якщо різну – в різних рядках;

- у колонці 3 зазначають площу земельної ділянки (у гектарах із чотирма десятковими знаками після коми), яку переносять із графи 11 Відомостей;

- у колонці 4 – розмір нормативної грошової оцінки одиниці площі земельної ділянки (у гривнях із двома десятковими знаками);

- у колонці 5 зазначають ставки податку у відсотках нормативної грошової оцінки земельної ділянки, встановлені у пункті 293.9 ПК;

- у колонці 6 відображається річна сума податку, яка дорівнює добутку значень відповідних рядків колонок 3, 4, 5 (площі земельної ділянки, розміру бази оподаткування і ставки податку), поділеному на 100;

- у колонках 7-10 наводиться поквартальна розбивка річної суми податку.

У разі якщо платник уточнює свої податкові зобов'язання, заповнюються колонки 7-10 рядків 4-10 декларації.

Якщо платник самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок та сплатити суму недоплати і штраф у розмірі 3% такої суми до подання уточнюючого розрахунку (п. 50.1 ПК) [24]. Крім того, згідно з підпунктом 129.1.2 ПК платник має самостійно нарахувати пеню на суму заниження податкового зобов'язання за весь період заниження.

Суму штрафу зазначають у рядку 9, пеню – у рядку 10 уточнюючої декларації.

Розглянемо, як порядково заповнити Декларацію. Почніть зі вступної частини (таблиця 8.11).

*Таблиця 8.11*

### **Вступна частина Декларації**

Назва	Зміст
1.1.Т. Порядковий номер за рік	Зазначте порядковий номер відповідної декларації з початку року (ЗІР, підкатегорія 108.02.05). Тобто нумеруйте окремо за типом Декларацій незалежно від органу контролю, до якого подаєте таку Декларацію. <b>Наприклад</b> , якщо це загальна Декларація, то вона одна в поточному році. У неї може бути лише № 1. Якщо подаєте три звітні Декларації, то й номери

Назва	Зміст
	вони матимуть від 1 до 3. Уточнюючих може бути кілька протягом року. Перша з них матиме № 1. Наступні – 2, 3 і т. д.
Тип декларації	Поставте позначку «x» навпроти рядка, де зазначили ту Декларацію, яку подаєте. Першого разу подаєте дві Декларації – звітні(у) і загальну
За ___ рік	Заповніть цей показник відповідним роком
Код КОАТУУ	Для звітних Декларацій – місця розміщення земельних ділянок. Для загальної Декларації – місця обліку платника

Заповніть табличну частину Декларації (таблиця 8.12).

Таблиця 8.12

### Таблична частина Декларації

№ з/п графи	Назва графи	Зміст графи
2	Категорія земель	Для відповідної категорії земельних ділянок (рілля, сіножаті тощо) є окремий рядок. Але якщо в межах однієї категорії маєте ділянки за різними КОАТУУ та/чи різною нормативною грошовою оцінкою (НГО), підсумкові дані за ними відобразіть у різних рядках. <b>Приклад.</b> Маєте ділянки (рілля) за двома КОАТУУ, і в одному з них – три різні НГО. Отже, у загальній Декларації буде чотири рядки за ріллею. Також буде дві звітні Декларації, кожна – для різного КОАТУУ. В тій звітній Декларації, де три різні НГО, буде три рядки за ріллею
3	Площа земельної ділянки	Кількість гектарів із чотирма знаками після коми. Показники цієї колонки мають дорівнювати показникам рядків 1.1.0, 1.2.0, 1.3.0, 1.4.0, 2.0 колонки 11 <b>Відомості</b>
4	НГО одиниці площі земельної ділянки	Відповідно до пункту 292-1.2 ПК це НГО 1 га земельної ділянки, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного станом на 01.01.2021. Відповідно п. 5 підрозділу 8 розділу XX ПК застосовуйте коефіцієнт 1.
5	Ставка податку	Ставки наведені в пункті 293.9 ПК
6	Річна сума податку	Перемножте площу на НГО і на ставку. <b>Приклад.</b> Якщо площа – 100 га, НГО – 30 000 грн, а ставка – 0,95%, річна сума податку становитиме 28 500 грн (100 × 30 000 × 0,95%)
7-10	I квартал, II квар-тал, III квартал, IV квартал	Розподіліть річну суму за кварталами. Нараховану суму податку розподіліть у пропорції: у I кварталі – 10%; у II кварталі – 10%; у III кварталі – 50%; у IV кварталі – 30% (пп. 295.9.2 ПК)

У кінці Декларації позначте символом «×» додатки, що додаєте до неї.

Розрахунок частки для звітності для 2021 року виконуйте на підставі бухгалтерських даних (ЗІР, підкатегорія 108.02.01) за отриманими підприємством доходами у 2020 році. У «шапці» Розрахунку частки зазначте, що він за 2020 рік. Доходи запишіть у гривні з двома десятковими знаками після коми. Джерела інформації щодо заповнення рядків Розрахунку частки наведені у графі 3 її табличної частини. У табл. 8.13 – наші коментарі щодо розрахунку цих показників.

Таблиця 8.13

**Таблична частина Розрахунку частки**

№ з/п рядка	Назва рядка	Коментар
1	Сума доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва, продуктів її переробки <...>	Сума рядків з 1.1 по 1.8. Дохід зазначте без урахування ПДВ. У рядках 1.1-1.8 зазначте відповідні доходи від реалізації власновиробленої продукції рослинництва, тваринництва тощо. Щоб заповнити кожен рядок, зробіть вибірку за аналітичними даними за бухгалтерськими записами Д-т 701, 703, 712, К-т 791. У рядку 1.8 зазначають доходи, отримані від надання супутніх послуг. Але так роблять лише підприємства, утворені шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення, у рік такого утворення. Для нашої ситуації – утворені у 2020 році. Перелік послуг, яких це стосується, містить підпункт 298.8.3 ПК. Усі інші сільгоспідприємства цей рядок не заповнюють
2	Загальна сума доходу сільськогосподарського товаровиробника	Відобразіть загальну суму кредитового сальдо рахунку 79 за мінусом суми бухгалтерського запису Д-т 44, К-т 79, якщо такий запис є. Тобто за мінусом бухгалтерського збитку
3	Величина, на яку зменшують загальну суму доходу сільськогосподарського товаровиробника	Сума рядків із 3.1 по 3.6. На цю суму для розрахунку зменште суму в рядку 2
3.1	Сума одержаних з державного бюджету коштів фінансової підтримки	Відобразіть суму одержаних із держбюджету коштів фінансової підтримки. Але тільки за умови, що такі суми включили до складу доходів і віднесли на фінансовий результат (рахунок 79). На момент отримання кошти відображають записом Д-т 311, К-т 48 (47), на момент визнання доходів – Д-т 48 (47), К-т 71, включення до фінрезультатів – Д-т 71, К-т 79

№ з/п рядка	Назва рядка	Коментар
3.2	Сума доходу, отримана від продажу іноземної валюти, яка направлена на розвиток сільськогосподарського виробництва	Дохід від продажу <b>іноземної валюти</b> , направленої на розвиток сільгоспвиробництва (закупівля насіння, поголів'я худоби, сільськогосподарської техніки тощо) — кредитовий оборот за субрахунком 711. Він може виникнути за продажу сільгоспідприємством наявної у нього іноземної валюти, якщо вартість продажу за комерційним курсом продажу перевищує балансову вартість валюти, сформовану за курсом НБУ
3.3	Сума доходу від первісного визнання та від зміни вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції, які обліковуються за справедливою вартістю	Сума доходу від первісного визнання та від зміни вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції, які обліковуються за <b>справедливою вартістю</b> . Кредитові обороти на субрахунку 710
3.4	Сума доходу, отримана від реалізації основних засобів, які перебували на балансі підприємства більше 24 місяців до місяця, в якому здійснюється їх продаж	<b>Дохід від реалізації ОЗ</b> , які перебували на балансі сільгоспідприємства <b>понад 24 місяці</b> до місяця, в якому здійснюється їх продаж. Дані беріть з аналітики до запису Д-т 712, К-т 791. Але у виносці до цього рядка зазначено, що коригування не роблять на суму перевищення ціни реалізації над залишковою вартістю. <b>Приклад.</b> Залишкова вартість становить 10 000 грн, а ціна реалізації без ПДВ – 14 000 грн. Бухгалтерські записи: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Д-т 943, К-т 286 — 10 000;</li> <li>• Д-т 791, К-т 943 — 10 000;</li> <li>• Д-т 377, К-т 712 — 14 000;</li> <li>• Д-т 712, К-т 791 — 14 000.</li> </ul> Ціна реалізації перевищує залишкову, тому в рядок 3.4 записуємо дохід не вище залишкової вартості, тобто 10 000 грн
3.5	Сума доходу від списаної кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу по закінченні строку позовної давності	Сума доходу <b>від списаної кредиторської</b> заборгованості, що виникла впродовж операційного циклу після спливу строку позовної давності (Д-т 717, К-т 79)
3.6	Сума доходу від курсової різниці за зобов'язаннями по кредитах (позиках), відсотках в іноземній валюті	Сума доходу від <b>курсорової різниці</b> за зобов'язаннями по кредитах (позиках), відсотках в іноземній валюті (Д-т 744, К-т 79)

№ з/п рядка	Назва рядка	Коментар
4	Скоригований дохід сільськогосподарського товаровиробника	Скоригований дохід: значення рядка 2 мінус значення рядка 3
5	Частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік, %	<p><b>Частка</b> сільгосптоваровиробництва: рядок 1: рядок 4 × 100%. Якщо отримана частка не менше 75% (пп. 4 п. 291.4 ПК), сільгоспідприємство має право бути платником єдиного податку четвертої групи в поточному 2році.</p> <p><b>Приклад.</b> Сума доходу в рядку 1 становить 1 569 789,23 грн.</p> <p>Загальна сума доходу в рядку 2 – 2125658,55 грн.</p> <p>Величина зменшення доходу в рядку 3 – 153653,12 грн.</p> <p>Скоригований дохід (рядок 4) становитиме 1 972 005,43 грн (2 125 658,55 – 153 653,12).</p> <p><b>Частка</b> (рядок 5) – <b>79,6%</b> (<math>1\,569\,789,23 \div 1\,972\,005,43 \times 100</math>). За цими даними сільгоспідприємство має право бути платником єдиного податку 4 гр.</p>

## Контрольні запитання та завдання для самоперевірки

1. Хто несе відповідальність за складання фінансового звіту фермерського господарства?
2. Як залежить фінансовий звіт фермерського господарства від характеру його виробничої діяльності?
3. Які терміни подачі фінансового звіту фермерського господарства?
4. У яких одиницях виміру здійснюється заповнення фінансового звіту фермерського господарства?
5. Що таке «Баланс фермерського господарства»?
6. З яких розділів складається Баланс?
7. Надайте визначення поняття «активи фермерського господарства». Наведіть приклади активів.
8. Що розуміють під поняттям «зобов'язання фермерського господарства»? Які види зобов'язань можуть виникати у фермерського господарства?
9. Визначте, що таке «власний капітал фермерського господарства».

10. Який принцип покладено в основу формування доходів і витрат фермерського господарства?

11. З'ясуйте поняття «доходи фермерського господарства». Наведіть приклади доходів.

12. Що являють собою «витрати фермерського господарства»? Наведіть приклади витрат.

13. Як розраховується фінансовий результат діяльності фермерського господарства?



# ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ ВИКОНАННЯ

---

## 1. Хто здійснює методичне керівництво організацією бухгалтерського обліку в Україні

- а) Національний банк;
- б) Міністерство фінансів;
- в) Міністерство аграрної політики;
- г) Міністерство бухгалтерського обліку.

## 2. Хто затверджує річний звіт державного підприємства

- а) керівник обласного управління статистики;
- б) керівник підприємства;
- в) загальні збори колективу;
- г) керівник районного податкового органу.

## 3. У якому порядку за принципом зростання ліквідності слід відобразити у балансі оборотні активи

- а) запаси, дебіторська заборгованість, ринкові цінні папери, грошові кошти;
- б) грошові кошти, ринкові цінні папери, дебіторська заборгованість, запаси;
- в) дебіторська заборгованість, запаси, грошові кошти, ринкові цінні папери;
- г) запаси, дебіторська заборгованість, грошові кошти, ринкові цінні папери.

## 4. Як визначити заключне сальдо на активному рахунку

- а) до початкового сальдо додати оборот по кредиту і відняти оборот по дебету;
- б) від початкового сальдо відняти оборот по дебету;
- в) до початкового сальдо додати оборот по кредиту;
- г) до початкового сальдо додати оборот по дебету і відняти оборот по кредиту.

**5. Як часто слід проводити перевірку наявності готівки в касі підприємства**

- а) щомісячно;
- б) щоквартально;
- в) щотижня;
- г) щорічно.

**6. Як часто слід проводити інвентаризацію стану дебіторської та кредиторської заборгованості**

- а) не рідше двох разів на рік;
- б) щомісячно;
- в) щоквартально;
- г) щорічно, перед складанням річного звіту.

**7. Як називається інвентаризація яка проводиться при зміні матеріально відповідальної особи**

- а) планова;
- б) раптова;
- в) контрольна;
- г) необхідна.

**8. Які вимірники використовуються у бухгалтерському обліку**

- а) натуральні, трудові і грошові;
- б) кількісні, якісні і вартісні;
- в) тільки трудові і грошові;
- г) прості, комбіновані, умовні.

**9. У якому розділі балансу показується заборгованість з оплати праці**

- а) у першому розділі пасиву;
- б) у першому розділі активу;
- в) у четвертому розділі пасиву;
- г) у третьому розділі активу.

**10. Яка з названих статей балансу не є активом**

- а) довгострокові фінансові інвестиції;
- б) грошові кошти;
- в) векселі одержані;
- г) векселі видані.

**11. Яка з наведених статей балансу є зобов'язаннями**

- а) забезпечення виплат персоналу;
- б) векселі видані;
- в) акредитиви;
- г) нерозподілений прибуток.

**12. Визначити величину власного капіталу за такими даними балансу:**

будівлі – 30000грн., запаси – 9200грн., грошові кошти – 700грн.,  
кредиторська заборгованість – 3000грн., кредити банків – 14000грн.

- а) 23370грн.;
- б) 22900грн.;
- в) 22270грн.;
- г) 10900грн.

**13. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів несе:**

- а) головний бухгалтер;
- б) керівник підприємства;
- в) особа, яка склала ці документи;
- г) підзвітна особа.

**14. Наказ про облікову політику підприємства затверджує:**

- а) особа, яка його склала;
- б) головний бухгалтер;
- в) підзвітна особа;
- г) керівник підприємства.

**15. Підставою для відображення господарських операцій в обліку є:**

- а) інвентаризація;
- б) фінансова звітність;
- в) первинні документи;
- г) наказ керівника;
- д) доповідні записки.

**16. З метою ведення бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:**

- а) довгострокові, поточні, відстрочені податкові зобов'язання, кредиторську заборгованість за товари роботи і послуги;

- б) довгострокові, поточні, відстрочені податкові зобов'язання, непередбачені зобов'язання;
- в) довгострокові, поточні, непередбачені зобов'язання та забезпечення.

**17. Майно, яке не можна вносити до статутного капіталу підприємства:**

- а) гроші в іноземній валюті;
- б) цінні папери та права інтелектуальної власності;
- в) бюджетні кошти та засоби отримані під заставу;
- г) будинки, споруди, запаси та інші цінності.

**18. Зміна первісної вартості основних засобів відбувається у випадках:**

- а) реалізації основного засобу;
- б) передачі в оренду;
- в) інвентаризації;
- г) добудови, модернізації та дообладнання.

**19. Які з наведених витрат відносяться до основних**

- а) оплата праці керівного складу господарства;
- б) оплата праці основних робітників;
- в) оплата праці обслуговуючого персоналу загальногосподарського призначення;
- г) оплата праці інженерно-технічних працівників (цеху).

**20. Граничний термін подання квартальної звітності, встановлений законодавством України для вітчизняних підприємств:**

- а) 15 числа наступного за звітним періодом місяця;
- б) 20 числа наступного за звітним періодом місяця;
- в) 25 числа наступного за звітним періодом місяця;
- г) за домовленістю з податковими органами.

**21. Який термін зберігання в архіві підприємства основної маси первинних бухгалтерських документів (років):**

- а) два;
- б) п'ять;
- в) три;
- г) десять.

**22. Яке з наведених рівнянь неправильне**

- а) Активи – Капітал = Зобов'язання;
- б) Зобов'язання + Капітал = Активи;
- в) Зобов'язання + Активи = Капітал;
- г) Активи – Зобов'язання = Капітал.

**23. Які форми є обов'язковими для квартальної фінансової звітності**

- а) тільки бухгалтерський баланс;
- б) баланс і звіт про фінансові результати;
- в) баланс і звіт про власний капітал;
- г) баланс і звіт про рух грошових коштів.

**24. Який з методів оцінки товарно-матеріальних запасів дає меншу суму прибутку до оподаткування**

- а) за середньозваженою фактичною собівартістю;
- б) за принципом «по першій ціні списуються, по останній – залишаються»;
- в) за принципом «по останній ціні списуються, по першій – залишаються»;
- г) за нормативною оцінкою.

**25. Як називається баланс, який складає компанія за даними балансів дочірніх компаній**

- а) зведений;
- в) сальдовий;
- б) заключний;
- г) консолідований.

**26. Яка з наведених статей не включається вартості запасів, придбаних за плату**

- а) витрати на заготівлю;
- б) витрати на збут;
- в) реєстраційні збори;
- г) вартість мита та митних процедур.

**27. Які з наведених реквізитів документа не є обов'язковими**

- а) назва документа, номер його форми, дата складання;

- б) зміст операції та її кількісне вимірювання;
- в) підписи осіб, відповідальних за правильність оформлення операції;
- г) підстава для виконання операції та її специфічні особливості.

**28. Яка система обліку використовується у сучасних великих виробничих підприємствах**

- а) проста;
- б) подвійна;
- в) потрійна;
- г) десятинна.

**29. Законодавством України не передбачено такі види відпусток:**

- а) щорічна відпустка;
- б) творча відпустка;
- в) додаткова у зв'язку з навчанням;
- г) соціальна відпустка;
- д) призова відпустка.

**30. Для нарахування заробітку за період перебування на лікарняному слід враховувати:**

- а) середній заробіток за попередні 6 місяців, стаж роботи, кількість робочих днів перебування на лікарняному;
- б) середній заробіток за попередні 2 місяці, кількість робочих днів перебування на лікарняному, стаж роботи;
- в) середній заробіток за попередні 6 місяців, стаж роботи, кількість календарних днів перебування на лікарняному.

**31. Отримані від покупців аванси відображаються у складі:**

- а) оборотних активів;
- б) поточних зобов'язань;
- в) доходів майбутніх періодів;
- г) витрат майбутніх періодів;
- д) взагалі не відображаються.

**32. До загальнодержавних податків і зборів належать**

- а) податок на додану вартість, податок на прибуток, комунальний податок;

- б) податок на додану вартість, податок на прибуток, акцизний збір, збір на геологорозвідувальні роботи;
- в) податок на додану вартість, податок на прибуток, ринковий збір, внески на обов'язкове пенсійне страхування;

**33. Який мінімальний розмір щорічних відрахувань до резервного капіталу передбачено для господарських товариств**

- а) не менше 5% суми чистого прибутку;
- б) не менше 10% суми чистого прибутку;
- в) не менше 25% суми чистого прибутку.

**34. Яким Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку визначається собівартість реалізованих товарів**

- а) П(С)БО 15 "Доходи";
- б) П(С)БО 9 "Запаси";
- в) П(С)БО 9 "Товари";
- г) П(С)БО 16 "Витрати".

**35. До складу загальновиробничих витрат включають:**

- а) витрати на управління виробництвом; витрати на опалення виробничих приміщень; витрати на охорону праці;
- б) витрати на освітлення виробничих приміщень, на управління підприємством, витрати на службові відрядження в межах України;
- в) витрати на зв'язок, на управління підприємством; витрати на службові відрядження за межі України.

**36. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку :**

- а) одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- б) одночасно зі збільшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- в) одночасно зі збільшенням активів або зменшенням зобов'язань;
- г) одночасно зі зменшенням активів або зменшенням зобов'язань.

**37. Управлінський облік відрізняється від фінансового обліку:**

- а) назвою;
- б) деталізацією інформації;
- в) відкритістю даних;
- г) зрозумілістю.

**38. Витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття рішень:**

- а) конверсійні витрати;
- б) альтернативні витрати;
- в) маржинальні витрати;
- г) релевантні витрати;
- д) змінювані витрати.

**39. Система калькулювання собівартості продукції на основі обліку витрат за кожним індивідуальним замовленням або окремою партією виробів називається:**

- а) калькулювання по процесах;
- б) калькулювання по замовленнях;
- в) калькулювання по переділах;
- г) виробниче калькулювання.

**40. Базу розподілу постійних накладних витрат визначають виходячи з:**

- а) нормальної потужності;
- б) бюджетної потужності;
- в) практичної потужності;
- г) фактичної потужності.

**41. Облік у фермерському господарстві здійснюють за формами, в основу яких покладено економічну модель:**

- а) Затрати-випуск;
- б) Затрати;
- в) Випуск продукції;
- г) Визначення фінансового результату.

**42. Обчислення витрат, пов'язаних з певним господарським процесом, називається:**

- а) калькулюванням;
- б) системою рахунків;
- в) первинними документами.

**43. Які з нижче перерахованих користувачів бухгалтерської звітності підносяться до зовнішніх користувачів з непрямым фінансовим інтересом:**

- а) податкові органи, обслуговуючий банк, страхові компанії;
- б) органи статистики, аудиторські фірми, арбітраж;
- в) постачальники, банки, що кредитують, інвестори.



**44. Самостійна ініціативна діяльність по виготовленню продукції, наданню послуг, реалізації товарів з метою одержання прибутку називається:**

- а) статутом підприємства;
- б) підприємством;
- в) підприємництвом.

**45. За місцем складання документи бувають:**

- а) міжгалузеві та спеціалізовані;
- б) внутрішні та зовнішні;
- в) службові та особові.

**46. Використання землі в Україні:**

- а) платне;
- б) безкоштовне;
- в) в деяких регіонах платне;
- г) в деяких регіонах безкоштовне.

**47. В практиці ведення податкового обліку в Україні відомі варіанти ведення обліку:**

- а) позасистемне;
- б) на рахунках бухгалтерського обліку;
- в) на позабалансових рахунках;
- г) всі попередні відповіді вірні.

**48. Перша подія в книзі (відомості) обліку валових доходів фермера відображає:**

- а) виникнення валових доходів;
- б) погашення заборгованості (дебіторської або кредиторської);
- в) погашення дебіторської заборгованості;
- г) погашення кредиторської заборгованості.

**49. Якщо господарство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, і особисте майно та зобов'язання власника не відображаються у фінансовій звітності господарства, то це принцип:**

- а) обачності;
- б) безперервності;
- в) автономності.

- 50. Облік у фермерському господарстві за простою формою передбачає:**
- а) Накопичення даних відповідно до потреб управління господарством з використанням подвійного запису;
  - б) Здійснення обліку наявності засобів чи джерел їх утворення;
  - в) Накопичення даних відповідно до потреб управління господарством без використання подвійного запису;
  - г) Немає правильної відповіді.
- 51. Для фермерських господарств статті, склад і зміст фінансових звітів визначаються:**
- а) Законом про бухгалтерський облік і фінансову звітність
  - б) П(С)БО 25
  - в) НП(С)БО 1
  - г) всі відповіді правильні.
- 52. Фізична особа відрізняється від юридичної тим, що:**
- а) фізична особа не може мати печатки;
  - б) юридична особа має статут;
  - в) фізична особа платить менше податків.
- 53. Коли повинні складатися первинні документи:**
- а) у момент проведення господарської операції;
  - б) перед закінченням звітного періоду;
  - в) перед перевіркою контролюючих органів.
- 54. Плата за землю справляється у вигляді:**
- а) лише земельного податку;
  - б) лише орендної плати;
  - в) мита;
  - г) земельного податку або орендної плати, що визначається залежно від грошової оцінки землі.
- 55. Позасистемне ведення податкового обліку передбачає ведення обліку:**
- а) журналах, книгах, відомостях, таблицях;
  - б) за допомогою ЕОМ;
  - в) на рахунках обліку;
  - г) журналах, книгах, відомостях, таблицях та інших реєстрах обліку, за допомогою ЕОМ.

**56. Друга подія в книзі (відомості) обліку валових доходів фермера відображає:**

- а) виникнення валових доходів;
- б) погашення заборгованості (дебіторської або кредиторської);
- в) погашення дебіторської заборгованості;
- г) погашення кредиторської заборгованості.

**57. Внутрішніми користувачами бухгалтерської інформації для фермера є:**

- а) власники і учасники господарства;
- б) кредитори і постачальники;
- в) банки
- г) наймані працівники.

**58. Ведення обліку витрат операційної діяльності у фермерських господарствах повинно вестись в:**

- а) Журнали реєстрації господарських операцій господарства;
- б) Книзі обліку доходів і витрат;
- в) Зведеній відомості за розрахунками з робітниками і службовцями;
- г) Листках-розшифровках.

**59. Вертикальний та горизонтальний контроль поточних та підсумкових записів Журналу реєстрації господарських операцій здійснюють:**

- а) по графі "Сума обороту"
- б) на рахунку "Витрати за рахунок доходу"
- в) по дебетових і кредитових оборотах кожного рахунку
- г) правильної відповіді не запропоновано.

**60. До первинних документів відносяться:**

- а) документи, які складаються на момент здійснення господарської операції;
- б) документи, що складаються на самому підприємстві по здійсненні операціях;
- в) документи з низьким рівнем стандартизації.

**61. Земельний податок сплачують:**

- а) власники землі та землекористувачі;
- б) інвестори;
- в) орендарі;
- г) лише землекористувачі.

**62. Вибір методики ведення податкового обліку у фермерському господарстві покладено на:**

- а) ДПП за місцем знаходження платника податку;
- б) голову фермерського господарства;
- в) Міністерство Фінансів України;
- г) ДПА України.

**63. Основним принципом ведення книги (відомості) валових доходів фермера є:**

- а) аналітичний облік операцій, пов'язаних з обліком валових доходів та повне їх розшифрування;
- б) лише синтетичний облік валових доходів;
- в) відображення будь-яких доходів звітного періоду;
- г) відображення будь-яких доходів звітного та попереднього періоду.

**64. Зовнішніми користувачами бухгалтерської інформації фермерського господарства є:**

- а) власники;
- б) менеджери;
- в) податкова адміністрація.

**65. До яких видів звітності відносять спеціалізовану форму №50 – с.-г. «Основні економічні показники роботи сільгоспприємств»?**

- а) Податкової;
- б) Статистичної;
- в) Фінансової;
- г) Бухгалтерської.

**66. Особливістю бухгалтерського обліку є відображення господарських процесів:**

- а) вибірково;

- б) безперервно;
- в) на останнє число місяця.

**67. В якому розмірі здійснюється сплата частини річної суми нарахованого сільськогосподарського податку в III кварталі?**

- а) 30%;
- б) 70%;
- в) 50%;
- г) 10%.

**68. Об'єктом плати за землю є:**

- а) лише ділянка, яка перебуває у власності;
- б) лише ділянка, яка перебуває у користуванні;
- в) лише ділянка, яка перебуває в оренді;
- г) ділянка, яка перебуває у власності, у користуванні, в тому числі на умовах оренди.

**69. Податковий облік ведуть у фермерському господарстві:**

- а) лише голова фермерського господарства;
- б) лише головний бухгалтер;
- в) голова фермерського господарства та головний бухгалтер;
- г) той же бухгалтер, що здійснює фінансовий облік.

**70. Записи до книги (відомості) обліку валових доходів фермера здійснюють на підставі:**

- а) первинних документів та розрахунків;
- б) фінансової звітності;
- в) реєстрів фінансового обліку;
- г) реєстрів податкового обліку.

**71. За якою ознакою розрізняють статистичну, фінансову, податкову, спеціальну, внутрішньогосподарську звітність:**

- а) Терміном подання;
- б) Змістом і джерелами формування;
- в) Ступенем узагальнення;
- г) Обсягом.

**72. Скільки пар рівних між собою підсумків одержують шляхом підрахунку всіх колонок оборотної відомості:**

- а) чотири;
- б) три;

**73. Суб'єктом плати за землю є:**

- а) власник землі;
- б) землекористувач;
- в) орендар;
- г) власник землі і землекористувач, в тому числі орендар.

**74. Організація податкового обліку у фермерському господарстві передбачає:**

- а) знання законодавчих актів, визначення системи ведення обліку, наявність кваліфікованих працівників обліку;
- б) визначення норм виробітку за обліковими операціями з податкового обліку;
- в) створення системи податкового обліку як сукупності облікового апарату, технічних засобів і правил ведення облікових записів та забезпечення її функціонування у часі та просторі;
- г) відповіді вірні не запропоновано.

**75. В книзі (відомості) обліку валових доходів:**

- а) не можна робити коригуючі записи;
- б) можна робити коригуючі записи;
- в) можна робити коригуючі записи тільки з дозволу головного бухгалтера;
- г) можна робити коригуючі записи тільки з дозволу ДПП.

**76. Які застосовуються регістри аналітичного обліку в ФГ за спрощеною формою обліку?**

- а) Відомість обліку основних засобів, Відомість нарахування амортизації, Книга обліку доходів та витрат, Відомість обліку розрахунків;
- б) Відомість обліку основних засобів, Відомість нарахування амортизації, Книга обліку доходів та витрат;

- в) Відомість обліку основних засобів та нарахування амортизації, Відомість обліку розрахунків;
- г) Книга обліку доходів та витрат.

**77. Сутність принципу відокремлення майна полягає в наступному:**

- а) облік майна та зобов'язань підприємства і його власників здійснюється в сукупності;
- б) рахунок в банку підприємства існує відокремлено від рахунків власників;
- в) майно і зобов'язання підприємства існують відокремлено від майна і зобов'язань фермера та інших підприємств.

**78. Сальдо за рахунками Журналу реєстрації господарських операцій, які є основою для складання заключного балансу, визначають:**

- а) до підсумків початкових сальдо додають дебетові обороти і віднімають кредитові;
- б) загальний фінансовий результат обчислюють як різницю підсумків рахунків "Доходи" та "Витрати" з врахуванням початкового сальдо за ними.
- в) по рівності місячних записів за дебетовими і кредитовими оборотами та сумою запису по графі "Сума обороту"
- г) всі відповіді правильні

**79. Хто несе відповідальність за достовірність даних, що містяться в документі:**

- а) керівник;
- б) головний бухгалтер;
- в) особи, які підписують документ.

**80. Плата за землю запроваджується з метою:**

- а) формування джерела коштів для фінансування заходів щодо раціонального використання та охорони земель;
- б) підвищення родючості ґрунтів, відшкодування витрат власників землі і землекористувачів, пов'язаних з господарюванням на землях гіршої якості;
- в) ведення земельного кадастру, здійснення землеустрою та моніторингу земель, проведення земельної реформи та розвитку інфраструктури населених пунктів;
- г) всі попередні відповіді вірні.

**81. Рішення про вибір варіанта ведення податкового обліку:**

- а) не фіксується ні в яких документах;
- б) оформляється та затверджується відповідними розпорядчими документами у господарстві;
- в) фіксується в ДПП;
- г) фіксується в ДПА.

**82. Облік валових доходів фермера у книзі (відомості) обліку здійснюють:**

- а) окремо по кожному контрагенту;
- б) окремо по видах доходів;
- в) окремо валових доходів та доходів, які не включаються до їх складу;
- г) одним записом по всіх контрагентах одразу.

**83. Використані бюджетні кошти новоствореним фермерським господарством на здійснення виробничої діяльності:**

- а) Дт 311 Кт23;
- б) Дт 23 Кт3П;
- в) Дт 311 Кт47;
- г) Дт 47 Кт 311.

**84. Ставка фіксованого сільськогосподарського податку з 1 га сільськогосподарських угідь встановлюється у відсотках:**

- а) До їх грошової оцінки;
- б) До площі посіву;
- в) До валового збору;
- г) До зібраної площі.

**85. Для контролю за логічним і арифметичним змістом запису операцій у Журнали реєстрації використовується рахунок:**

- а) "Сума обороту"
- б) "Витрати за рахунок доходу"
- в) "Фінансовий результат"
- г) правильної відповіді не запропоновано



**86. Які з перерахованих реквізитів первинних документів відносяться до змінних:**

- а) найменування підприємства;
- б) номер поточного рахунку підприємства;
- в) порядковий номер документа.

**87. Який застосовується основний регістр обліку в фермерських господарствах за простою формою обліку?**

- а) Книга обліку доходів та витрат;
- б) Журнал-ордер;
- в) Баланс;
- г) Головна книга.

**88. Суму нарахованого фіксованого сільськогосподарського податку в кінці року розподіляють між об'єктами обліку витрат виробництва продукції рослинництва пропорційно до:**

- а) Валового збору;
- б) Площі угідь зайнятих відповідними культурами;
- в) Ціни реалізації;
- г) Фактичної собівартості.

**89. В активі балансу відображається:**

- а) непогашена кредиторська заборгованість;
- б) непогашена дебіторська заборгованість;
- в) виробничі запаси, товари і заборгованість перед постачальниками.

**90. Отримано від Державного казначейства бюджетну підтримку ФГ на поворотній основі на поточний рахунок фермерського господарства:**

- а) ДтЗП КтЗП;
- б) Дт 311 Кт48;
- в) Дт 47 Кт47;
- г) Дт 30 Кт47.

**91. Як класифікуються рахунки по відношенню до балансу ФГ:**

- а) активні та пасивні;
- б) аналітичні та синтетичні;
- в) постійні та тимчасові.

**92. За яким способом побудований План рахунків в Україні:**

- а) лінійним;
- б) ієрархічним;
- в) десятковим.

**93. Земельний податок – це:**

- а) капіталізований дохід із земельної ділянки;
- б) обов'язковий платіж, що справляється лише з фізичних осіб за користування земельними ділянками;
- в) засноване на договорі строкове володіння, користування земельною ділянкою;
- г) обов'язковий платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб за користування земельними ділянками.

**94. Податок на додану вартість належить до:**

- а) загальнодержавних податків;
- б) місцевих податків;
- в) загальнодержавних зборів (обов'язкових платежів);
- г) місцевих зборів (обов'язкових платежів).

**95. Записи до книги (відомості) обліку валових доходів фермера доцільно робити:**

- а) регулярно при здійсненні операцій;
- б) один раз у місяць;
- в) один раз у квартал;
- г) один раз у рік.

**96. У якому пункті є правильний запис:**

- а) Майно = Чисте майно + Зобов'язання;
- б) Майно = Власний капітал – Залучений капітал;
- в) Власний капітал = Актив – Зобов'язання

**97. Чи можуть фермерські господарства самостійно обирати форму бухгалтерського обліку:**

- а) так;
- б) так, якщо вона відповідає загальним методичним принципам;
- в) ні.

**98. Форма обліку повинна:**

- а) забезпечити повноту і реальність відображення в облікових регістрах кругообігу засобів;
- б) забезпечити своєчасне складання звітності;
- в) відповідати обом вищеназаним вимогам;
- г) правильної відповіді не запропоновано.

**99. Грошова оцінка землі – це:**

- а) капіталізований дохід із земельної ділянки;
- б) обов'язковий платіж, що справляється лише з фізичних осіб за користування земельними ділянками;
- в) засноване на договорі строкове володіння, користування земельною ділянкою;
- г) обов'язковий платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб за користування земельними ділянками.

**100. Податок на прибуток фермерського господарства належить до:**

- а) загальнодержавних податків;
- б) місцевих податків;
- в) загальнодержавних зборів (обов'язкових платежів);
- г) місцевих зборів (обов'язкових платежів).

**101. Книга (відомість) обліку валових доходів і валових витрат:**

- а) носить рекомендаційний характер;
- б) завірена ДПІ і має відповідні реквізити;
- в) завірена Міністерством фінансів України;
- г) завірена ДПА і має відповідні реквізити

**102. Просту форма обліку (без використання подвійного запису) застосовують фермерські господарства, в яких працюють:**

- а) Власник (голова) та члени його родини;
- б) Наймані працівники;
- в) Наймані працівники та члени фермерського господарства;
- г) Члени фермерського господарства.

**103. Що розуміють під формою бухгалтерського обліку:**

- а) сукупність бухгалтерських регістрів;

- б) послідовність реєстрації інформації;
- в) системи структурних елементів, їх зв'язок з первинними документами, а також способи надання результативної облікової інформації.

**104. Котирування – це:**

- а) представлення кореспондуючих рахунків на бухгалтерських документах;
- б) позначення рахунку, що дебетується;
- в) визначення суми господарської операції.

**105. Оренда за земельну ділянку – це:**

- а) капіталізований дохід із земельної ділянки;
- б) обов'язковий платіж, що справляється лише з фізичних осіб за користування земельними ділянками;
- в) засноване на договорі строкове володіння, користування земельною ділянкою;
- г) обов'язковий платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб за користування земельними ділянками.

**106. Податок на доходи фізичних осіб належить до:**

- а) загальнодержавних податків;
- б) місцевих податків;
- в) загальнодержавних зборів (обов'язкових платежів);
- г) місцевих зборів (обов'язкових платежів).

**107. Сума ПДВ в реєстрах податкового обліку валових доходів:**

- а) відображається в окремій графі;
- б) не відображається;
- в) відображається в загальній сумі валових доходів;
- г) відповіді б та в вірні.

**108. Під обліковим регістром розуміють:**

- а) первинні документи;
- б) звітні форми;
- в) правильної відповіді не запропоновано.

**109. Звітність поділяється на первинну і зведену за:**

- а) Змістом і джерелами формування;
- б) Обсягом;
- в) Ступенем узагальнення;
- г) Охопленням видів діяльності.

**110. Ставка земельного податку – це:**

- а) капіталізований дохід із земельної ділянки;
- б) законодавчо визначений річний розмір плати за одиницю площі оподаткованої земельної ділянки;
- в) законодавчо визначений місячний розмір плати за одиницю площі оподаткованої земельної ділянки;
- г) обов'язковий платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб за користування земельними ділянками.

**111. Плата (податок) за землю належить до:**

- а) загальнодержавних податків;
- б) місцевих податків;
- в) загальнодержавних зборів (обов'язкових платежів);
- г) місцевих зборів (обов'язкових платежів).

**112. Книга обліку валових доходів та інші реєстри обліку валових доходів є підставою для складання:**

- а) Декларації з ПДВ;
- б) Балансу;
- в) Звіту про фінансові результати;
- г) Декларації з податку на прибуток підприємства

**113. Бухгалтерські реєстри за розміщенням інформації поділяють на:**

- а) ручні та електронні;
- б) систематизовані та хронологічні;
- в) однібічні та двобічні.

**114. Реєстрація господарських операцій на рахунках проводиться на підставі:**

- а) рішення керівника;
- б) рішення бухгалтера;
- в) первинних документів.

**115. Ставка податку за один гектар сільськогосподарських угідь для ріллі, сіножатей та пасовищ встановлена у розмірі:**

- а) 1% від їх нормативної грошової оцінки;
- б) 0,1% від їх нормативної грошової оцінки;
- в) 5% від їх нормативної грошової оцінки;
- г) 0,03% від їх нормативної грошової оцінки.

**116. Єдиний соціальний внесок належить до:**

- а) загальнодержавних податків;
- б) місцевих податків;
- в) загальнодержавних зборів (обов'язкових платежів);
- г) місцевих зборів (обов'язкових платежів).

**117. Відомість обліку валових доходів і валових витрат є підставою для складання:**

- а) Декларації з ПДВ;
- б) Балансу;
- в) Звіту про фінансові результати;
- г) Декларації з податку на прибуток підприємства.

**118. Кількісний облік – це:**

- а) облік трудових ресурсів;
- б) облік в натуральних одиницях;
- в) облік в грошових одиницях.

**119. Основним регістром за простою формою обліку в фермерських господарствах є:**

- а) Книга обліку доходів і витрат;
- б) Книга складського обліку;
- в) Книга обліку розрахунків з оплати праці;
- г) Журнал обліку робіт і затрат.

**120. Як класифікуються регістри бухгалтерського обліку за ознакою послідовності реєстрації записів:**

- а) хронологічні і систематичні;
- б) синтетичні і аналітичні;
- в) синтетичні і хронологічні.

**121. Рахунки, призначені для обліку доходів, прибутку:**

- а) активні;
- б) пасивні;
- в) позабалансові.

**122. Земельний податок ФГ сплачується :**

- а) рівними частками власниками землі і користувачами щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;
- б) рівними частками всіма власниками землі і землекористувачами до 15 серпня та 15 листопада;
- в) один раз на початку року;
- г) рівними частками власниками землі і землекористувачами (виробниками с/г продукції та громадянами) до 15 серпня та 15 листопада та всіма іншими користувачами – щоквартально до 15 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

**123. Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування належить до:**

- а) загальнодержавних податків;
- б) місцевих податків;
- в) загальнодержавних зборів (обов'язкових платежів);
- г) місцевих зборів (обов'язкових платежів).

**124. Витрати на сплату ПДВ, включеного до ціни товарів (робіт, послуг) платників, які зареєстровані як платники ПДВ:**

- а) не включаються до валових витрат;
- б) включаються до валових витрат;
- в) включаються частково до валових витрат;
- г) виключаються із суми валових витрат.

**125. В якій формі здійснюється сплата фіксованого сільськогосподарського податку?**

- а) В натуральній;
- б) В грошовій;
- в) Грошовій та натуральній;
- г) В готівковій.

**126. Систематичні реєстри бухгалтерського обліку призначені для:**

- а) відображення однорідних за економічним змістом операцій;
- б) підготовки даних для обробки на машинах;
- в) відображення операцій в хронологічному розрізі.

**127. За несвочасну сплату земельного податку :**

- а) справляється пеня у розмірі 0,3% суми недоїмки за кожен день прострочення;
- б) справляється пеня у розмірі 13% суми недоїмки за кожен день прострочення;
- в) справляється пеня 120% річної дисконтної ставки НБУ за кожен календарний день прострочення та штраф 10% погашеної суми податкового боргу за прострочення до 30 календарних днів; 20% – понад 30 календарних днів
- г) справляється пеня у розмірі 50% суми недоїмки за кожен день прострочення.

**128. Класифікація податків проводиться за ознаками:**

- а) за формою оподаткування та за економічним змістом об'єкта оподаткування;
- б) залежно від рівня державних структур, які їх утворюють та за способом стягнення;
- в) за формою оподаткування та за способом стягнення;
- г) за формою оподаткування, за економічним змістом об'єкта оподаткування, залежно від рівня державних структур, які їх утворюють та за способом стягнення.

**129. Витрати зі страхування ризиків загибелі врожаю, транспортування продукції платника податку:**

- а) не включаються до валових витрат;
- б) включаються до валових витрат;
- в) включаються частково до валових витрат;
- г) виключаються із суми валових витрат.

**130. Вартісний облік здійснюється за допомогою:**

- а) грошового вимірника;
- б) натурального вимірника;
- в) трудового вимірника.



**131. Платниками фіксованого сільськогосподарського податку можуть бути фермерські господарства, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік**

- а) дорівнює 75%;
- б) перевищує 75%;
- в) дорівнює або перевищує 75%;
- г) дорівнює або перевищує 50%.

**132. Які застосовуються реєстри аналітичного обліку в фермерських господарствах за спрощеною формою обліку?**

- а) Відомість обліку основних засобів, Відомість нарахування амортизації, Книга обліку доходів та витрат, Відомість обліку розрахунків;
- б) Відомість обліку основних засобів, Відомість нарахування амортизації, Книга обліку доходів та витрат;
- в) Відомість обліку основних засобів та нарахування амортизації, Відомість обліку розрахунків;
- г) Книга обліку доходів та витрат.

**133. Отримано від Державного казначейства бюджетну підтримку фермерських господарств на поворотній основі на поточний рахунок фермерського господарства:**

- а) Дт 311 КтЗП;
- б) Дт 311 Кт48;
- в) Дт 47 Кт47;
- г) Дт 30 Кт47.

**134. Витрати по сплаті земельного податку :**

- а) включаються до валових витрат;
- б) не включаються до валових витрат;
- в) виключаються із суми валових витрат;
- г) включаються до валових витрат у розмірі 10%.

**135. За формою оподаткування податки поділяються на групи:**

- а) прямі та обернені;
- б) прямі та непрямі;
- в) податки на доходи, податки на споживання, податки на майно;
- г) загальнодержавні та місцеві.

**136. Витрати на відрядження фізичних осіб у фермерському господарстві:**

- а) ніколи не включаються до валових витрат;
- б) включаються до валових витрат, якщо підтверджені відповідними документами та понесені у межах норм;
- в) включаються частково до валових витрат – 2% таких витрат;
- г) виключаються із суми валових витрат.

**137. До трудового вимірника відносяться:**

- а) людино-години і гривні;
- б) нормо-години і тонни;
- в) людино-години і нормо-години.

**138. Яке з тверджень правильне:**

- а) меморіально-ордерна форма передбачає багаторазові переписування одних і тих самих цифр з реєстра в реєстр;
- б) при формі обліку Журнал – Головна записи роблять у журналі реєстрації господарських операцій, а потім підсумовуються обороти і записуються в оборотно-сальдову відомість;
- в) на підставі Журнал – Головної не можна скласти сальдовий баланс.

**139. Кінцеве сальдо минулого звітного періоду повинне дорівнювати:**

- а) початковому сальдо поточного звітного періоду;
- б) кінцевому сальдо поточного звітного періоду;
- в) початковому сальдо минулого звітного періоду.

**140. Платниками збору за першу реєстрацію транспортного засобу є:**

- а) підприємства, установи і організації, які є юридичними особами та мають транспортні засоби;
- б) іноземні юридичні особи, які мають транспортні засоби;
- в) громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які мають транспортні засоби;
- г) юридичні та фізичні особи, які здійснюють першу реєстрацію транспортних засобів, що є об'єктами оподаткування.

**141. За економічним змістом об'єкта оподаткування податки поділяються на групи:**

- а) прямі та обернені;
- б) прямі та непрямі;
- в) податки на доходи, податки на споживання, податки на майно;
- г) загальнодержавні та місцеві.

**142. Витрати на виплату заробітної плати:**

- а) не включаються до валових витрат;
- б) включаються до валових витрат, крім тих, що звільняються від оподаткування;
- в) включаються частково до валових витрат – 50 % таких витрат;

**143. Активи підприємства за формами функціонування поділяються на:**

- а) необоротні і оборотні;
- б) матеріальні, нематеріальні, фінансові;
- в) довгострокові і поточні.

**144. Спрощену форму обліку застосовують фермерські господарства у яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період – до 10 осіб включно (крім членів сім'ї) і обсягом виручки за рік, що не перевищує:**

- а) 400 тис. грн;
- б) 500 тис. грн;
- в) 600 тис. грн;
- г) 700 тис. грн.

**145. Підсумкові дані з журналів-ордерів:**

- а) записуються в Головну книгу;
- б) записуються у звітні форми
- в) не розносяться.

**146. Реєстраційний журнал використовується при формі обліку:**

- а) Журнал-Головна;
- б) Меморіально-ордерній;
- в) Журнально-ордерній;
- г) Автоматизованій.

**147. Фізичні особи сплачують збір за першу реєстрацію транспортного засобу:**

- а) перед реєстрацією транспортних засобів;
- б) перед перереєстрацією транспортних засобів;
- в) перед технічним оглядом транспортних засобів;
- г) всі попередні відповіді вірні.

**148. Доходи від продажу товарів, робіт (послуг):**

- а) не включаються до валового доходу;
- б) включаються до валового доходу;
- в) включаються частково до валового доходу;
- г) виключаються із суми валового доходу.

**149. Друга подія в книзі (відомості) обліку валових витрат фермера відображає:**

- а) виникнення валових витрат;
- б) погашення заборгованості (дебіторської або кредиторської);
- в) погашення дебіторської заборгованості;
- г) погашення кредиторської заборгованості.

**150. Облік тварин у фермерському господарстві ведуть за методикою передбаченою:**

- а) П(С)БО 7 «Основні засоби»;
- б) П(С)БО 15 «Дохід»;
- в) П(С)БО 30 «Біологічні активи»;
- г) П(С)БО 9 «Запаси».

**151. Основним обліковим реєстром за спрощеною формою обліку є:**

- а) Відомість обліку розрахунків;
- б) Журнал реєстрації господарських операцій господарства;
- в) Відомість обліку витрат виробництва;
- г) Відомість обліку основних засобів.

**152. Спрощена форма обліку може вестися:**

- а) у фермерських господарствах, які здійснюють за місяць не більше 300 господарських операцій;

- б) на будь-якому підприємстві за умови, що бухгалтерський облік веде тільки один бухгалтер;
- в) на усіх підприємствах, основним предметом діяльності якого є торгівля.

**153. Сальдо рахунку не може:**

- а) дорівнювати нулю;
- б) бути меншим нуля;
- в) дорівнювати дебетовому обороту.

**154. Збір за першу реєстрацію транспортного засобу сплачується фізичними особами:**

- а) щоквартально рівними частинами до 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом;
- б) один раз в два роки;
- в) перед проведенням першої реєстрації транспортних засобів;
- г) щорічно або один раз в два роки, але не пізніше першого півріччя року, в якому провадиться технічний огляд.

**155. Суми ПДВ, отримані (нараховані) платником податку на додану вартість:**

- а) ніколи не включаються до валового доходу;
- б) завжди включаються до валового доходу;
- в) можуть включатися до валового доходу, якщо платник податку не стоїть на обліку, як платник ПДВ та не включаються до складу валового доходу, якщо платник податку стоїть на обліку, як платник ПДВ;
- г) виключаються із суми валового доходу.

**156. Декларація з податку на прибуток підприємства подається:**

- а) тільки, якщо у звітному періоді виникає податкове зобов'язання;
- б) тільки, якщо податкове зобов'язання не виникає у звітному періоді;
- в) незалежно від того чи виникає податкове зобов'язання у звітному періоді чи ні;
- г) за власним бажанням.

**157. В якому розмірі здійснюється сплата частини річної суми нарахованого сільськогосподарського податку в III кварталі?**

- а) 30%;
- б) 70%;
- в) 50%;
- г) 10%.

**158. Зменшення вартості майна записується:**

- а) в кредит активного рахунку;
- б) в дебет активного рахунку;
- в) в дебет пасивного рахунку.

**159. У Головну книгу із журналів-ордерів:**

- а) переносяться дебетові обороти;
- б) переносяться кредитові обороти;
- в) взагалі нічого не переноситься.

**160. Закінчити фразу: «Будь-що, чим володіє підприємство і що можна виміряти у вартісному вираженні: довгострокові поточні та інші ...»:**

- а) основні засоби;
- б) активи;
- в) зобов'язання.

**161. При придбанні протягом року юридичними особами транспортні засоби податок сплачується:**

- а) перед їх реєстрацією по строках сплати (місяцях), які не настали, починаючи з місяця, в якому проведено реєстрацію транспортного засобу;
- б) після їх реєстрацією по строках сплати (кварталах), які вже настали, починаючи з кварталу, в якому проведено реєстрацію транспортного засобу;
- в) після їх реєстрацією починаючи з наступного року;
- г) перед проведенням першої реєстрації транспортних засобів

**162. Книга (відомість) обліку валових доходів і витрат ведеться фермером за:**

- а) першою подією;

- б) двома подіями;
- в) другою подією;
- г) трьома подіями.

**163. Капітальні поліпшення землі, не пов'язані з будівництвом:**

- а) відносяться до валових доходів;
- б) відносяться до валових витрат;
- в) підлягають амортизації;
- г) не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування.

**164. Об'єкти, які складають господарську діяльність підприємства, складаються з:**

- а) господарських процесів та їх результатів;
- б) джерел утворення господарських засобів;
- в) господарських засобів.

**165. Збільшення зобов'язань записується:**

- а) в дебет пасивного рахунку;
- б) в кредит активного рахунку;
- в) в кредит пасивного рахунку.

**166. У якому варіанті відповіді названа ознака простої форми обліку:**

- а) реєстрація первинних документів ведеться у Книзі обліку господарських операцій;
- б) можуть застосовувати малі підприємства, які здійснюють не більше 100 господарських операцій;
- в) правильної відповіді не запропоновано.

**167. Збір за першу реєстрацію транспортного засобу обчислюється юридичними особами:**

- а) на підставі звітних даних про кількість транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів станом на 1 січня поточного року;
- б) на підставі звітних даних про якість транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів станом на 1 травня поточного року;

- в) щодо кожного транспортного засобу як добуток відповідної бази оподаткування, ставки збору та коефіцієнта
- г) на підставі звітних даних про кількість водіїв станом на 1 січня поточного року.

**168. Доходи від бартерних операцій у фермера:**

- а) не включаються до валового доходу;
- б) включаються до валового доходу;
- в) включаються частково до валового доходу;
- г) виключаються із суми валового доходу.

**169. Витрати пов'язані з придбанням землі як окремого об'єкта власності:**

- а) включаються до валових витрат;
- б) не включаються до валових витрат;
- в) включаються до валових доходів;
- г) збільшують балансову вартість 1 групи

**170. Які з перелічених активів у ФГ є оборотними:**

- а) нематеріальні активи;
- б) капітальні інвестиції;
- в) поточна дебіторська заборгованість.

**171. Основними регістрами журнально-ордерної форми обліку є:**

- а) Головна книга;
- б) журнали-ордери;
- в) журнали-ордери, допоміжні до них відомості і Головна книга

**172. Інвентаризаційний процес у ФГ складається з наступних стадій:**

- а) підготовча, організаційна, технологічна, документальна;
- б) попередня, підготовча, результативна, технологічна;
- в) організаційна, підготовча, технологічна, результативна.

**173. Використання землі в Україні:**

- а) платне;
- б) безкоштовне;
- в) в деяких регіонах платне;



г) в деяких регіонах безкоштовне.

**174. В практиці ведення податкового обліку в Україні відомі варіанти ведення обліку:**

- а) позасистемне;
- б) на рахунках бухгалтерського обліку;
- в) на позабалансових рахунках;
- г) всі попередні відповіді вірні.

**175. Перша подія в книзі (відомості) обліку валових доходів і витрат фермера відображає:**

- а) виникнення валових доходів;
- б) погашення заборгованості (дебіторської або кредиторської);
- в) погашення дебіторської заборгованості;
- г) погашення кредиторської заборгованості.

**176. Яка ознака покладена в основу побудови журналів-ордерів:**

- а) довільна;
- б) дебетова;
- в) кредитова.

**177. Принцип оцінки результатів інвентаризації передбачає:**

- а) складання інвентаризаційного опису;
- б) отримання пояснень від МВО;
- в) прийняття необхідного рішення щодо виявлених в ході інвентаризації відхилень.

**178. Кількість аналітичних рахунків, які можуть бути відкриті підприємством в розвиток одного синтетичного рахунку:**

- а) обмежуються законодавством;
- б) обмежуються Планом рахунків бухгалтерського обліку;
- в) не обмежуються.

**179. Об'єкти інвентаризації це:**

- а) активи, зобов'язання;
- б) власний капітал;
- в) майно, зобов'язання

**180. Які основні процеси складають кругообіг господарських засобів:**

- а) виробництво, постачання і збут;
- б) документування і постачання;
- в) постачання і збут.

**181. Сплатена сума нарахованого фіксованого сільськогосподарського податку:**

- а) Дт 64 Кт30;
- б) Дт 311 Кт64;
- в) Дт 64 Кт3П;
- г) Дт91 Кт64.

**182. Які типові ознаки журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку:**

- а) застосування типових форм журналів-ордерів;
- б) ведення відокремленого аналітичного обліку;
- в) обидві ознаки

**183. Проведення інвентаризації є обов'язковим:**

- а) перед виплатою дивідендів;
- б) при зміні керівника підприємства;
- в) перед модернізацією виробництва.

**184. Яке з тверджень правильне?**

- а) в журналах -ордерах здійснюються записи по аналітичних рахунках;
- б) реєстри бухгалтерського обліку заповнюються тільки на друкарській машинці;
- в) будова облікових реєстрів, їх взаємозв'язок, послідовність та способи запису визначаються формою бухгалтерського обліку.

**185. В яких випадках застосовуються записи сторно:**

- а) при ануляції помилкових записів;
- б) уточнення показників в записах;
- в) при ануляції помилкових записів та уточнення показників.

**186. Використані бюджетні кошти державної підтримки фермерських господарств на поворотній основі на придбання техніки й обладнання:**

- а) Дт 15 КтЗП;
- б) Дт 311 Кт 15;
- в) Дт 15 Кт 63;
- г) Дт 10 Кт 15.

**187. До складу активів належить:**

- а) додатковий капітал;
- б) дебіторська заборгованість;
- в) кредиторська заборгованість.

**188. Проста форма обліку (без використання подвійного запису) застосовують фермерські господарства, в яких працюють:**

- а) Власник (голова) та члени його родини;
- б) Наймані працівники;
- в) Наймані працівники та члени фермерського господарства;
- г) Члени фермерського господарства.

**189. Повернення коштів бюджетної підтримки фермерських господарств на поворотній основі:**

- а) Дт 311 Кт 47;
- б) Дт 47 Кт 30;
- в) Дт 48 Кт ЗП;
- г) Дт 30 Кт 47.

**190. Під суттєвою розуміють інформацію:**

- а) надану у Балансі та Звіті про фінансові результати;
- б) відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності;
- в) про грошові кошти підприємства.

**191. Основним регістром за спрощеною формою обліку фермерських господарств є:**

- а) Відомість аналітичного обліку;
- б) Журнал реєстрації господарських операцій господарства;
- в) Книга складського обліку;
- г) Журнал-ордер.

## ОСНОВНІ ТЕРМІНИ І ПОНЯТТЯ

---

*Відокремлена фермерська садиба* – це земельна ділянка разом з розташованими на ній житловим будинком, господарсько-побутовими будівлями, наземними і підземними комунікаціями, багаторічними насадженнями, яка знаходиться за межами населеного пункту.

*Голова фермерського господарства* – це його засновник або інша визначена в Статуті особа.

*Господарський кодекс України* – законодавчий акт, який встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності.

*Грошові кошти* – це готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

*Запаси* – це активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою.

*Земельна ділянка* – це частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, з визначеними щодо неї правами.

*Земельний кодекс України* – законодавчий акт, який регулює земельні відносини з метою забезпечення права на землю громадян, що виявили бажання утворити фермерське господарство, та фермерських господарств, які мають намір орендувати або придбати земельні ділянки, а також забезпечення раціонального використання та охорони земель.

*Майно, залучене фермерським господарством на умовах оренди* – це майно, право користування яким фермерське господарство отримало в

результаті укладання орендних угод з іншими юридичними або фізичними особами, при цьому право власності залишається у орендодавця.

*Майно, передане членами фермерського господарства* – це майно юридичної особи, яке передане йому членами фермерського господарства для використання у господарській діяльності, майно може мати матеріальну (з переходом права власності до фермерського господарства) і нематеріальну (без переходу права власності до фермерського господарства) форму.

*Майно, придбане (створене) фермерським господарством* – це відокремлене майно юридичної особи, яке утворено ним в ході діяльності, майно може мати матеріальну і нематеріальну форму.

*Майнові права* – це будь-які права, пов'язані з майном, відмінні від права власності, у тому числі права, які є складовими частинами права власності (права володіння, розпорядження, користування), а також інші специфічні права (права на провадження діяльності, використання природних ресурсів тощо) та права вимоги.

*Малоцінні необоротні матеріальні активи* – це предмети, строк корисного використання яких більше одного року, зокрема вартість сценічно-постановочних предметів, спеціальні інструменти і спеціальні пристосування, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленою підприємством ставкою (нормою) з урахуванням очікуваного способу використання об'єктів та інші предмети, які за вартісними ознаками підприємством зараховано до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

*Матеріальні активи* – це основні засоби та оборотні активи у будь-якому виді, що відрізняється від коштів, цінних паперів, деривативів та нематеріальних активів.

*Нематеріальні активи* – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.

*Нерухоме майно* – це земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких неможливе без їх знецінення та зміни призначення.

*Об'єкт основних засобів* – це: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством/установою .

*Основні засоби* – це матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

*Податковий кодекс України* – законодавчий акт, який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства .

*Рухоме майно* – це окрема рухома річ, сукупність рухомих речей, гроші, валютні цінності, цінні папери, а також майнові права та обов'язки.

*Сільськогосподарське виробництво* – вид господарської діяльності з виробництва продукції, яка пов'язана з біологічними процесами її вирощування, призначеної для споживання в сирому і переробленому вигляді та для використання на нехарчові цілі.

*Складений капітал фермерського господарства* – це капітал, утворений у результаті об'єднання майна громадян – членів господарства, який використовується для ведення діяльності.

*Справедлива вартість* – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

*Статутний капітал* – це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства.

*Спрощена форма. Основний реєстр* – журнал реєстрації господарських операцій (далі – Журнал). Для ведення аналітичного обліку окремих господарських об'єктів (витрат, розрахунків, тварин, продукції тощо) крім Журналу фермер може використовувати інші реєстри. Детальніше про ведення реєстрів за цією формою розписано в Методрекомедаціях № 189.

*Форма для малих підприємств* – це не стільки система реєстрів, скільки можливість застосовувати спрощений план рахунків і складати фінансову звітність відповідно до ПБО 25. Водночас згідно з нормами пунктів 8.2 та 8.3 цих Методрекомедацій малі підприємства можуть застосовувати форму Журнал-Головна, затверджену тим самим наказом, що й Методрекомедації № 189. Причому кореспонденція рахунків записується безпосередньо на первинних документах або в меморіальних ордерах.

*Форма для звичайних підприємств* – ведення обліку за планом рахунків відповідно до Методрекомедацій № 49 (втратили чинність, замість них застосовуються Методрекомедації № 390). Причому Методрекомедаціями № 390 визначено особливості застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств.

*Фермери* – категорія підприємців у сільському господарстві. Фермери це власники чи орендарі земельних угідь, які ведуть своє господарство сім'єю та/або з використанням найманої робочої сили. Здійснюють виробництво, переробку і реалізацію сільськогосподарської продукції на основі використання майна, що знаходяться у них на праві оренди, довічного успадкованого володіння або у власності.

*Фермерське господарство* – форма підприємницької діяльності громадян із створенням юридичної особи, які виявили бажання виробляти

товарну сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою та реалізацією з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм для ведення фермерського господарства, відповідно до Закону України «Про фермерське господарство».

*Цивільний кодекс України* – законодавчий акт, який регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.

*Члени фермерського господарства* – фізичні особи, які є подружжям, їх батьки, діти, які досягли 14-річного віку, інші члени сім'ї, родичі, які об'єдналися для спільного ведення фермерського господарства, визнають і дотримуються положень Статуту фермерського господарства.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

---

1. Бухгалтерія у фермерському господарстві / Дем'яненко М.Я., Моссаковский В.Б. та ін. Київ: Наш час, 1997. 72 с
2. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник. / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, Л.Г. Панченко та ін.; За ред. проф. М.Ф.Огійчука. ; 2-ге вид., перероб. і допов. К. : Вища освіта, 2003. 800 с.
3. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах : підручник / За заг. ред. Плаксієнко В. Я. К. : ЦУЛ, 2014. 488 с.
4. Бухгалтерський облік у сільськогосподарських підприємствах / П.Т. Саблук, В.Б. Моссаковский, Л.К. Сук та ін, За ред. П.Т. Саблука, В.Б. Моссаковского. К.: Урожай, 1998. 416 с.
5. Віктор Онищенко. Книга обліку доходів і витрат загальна система 2020. *Головбух*. URL.: <https://www.golovbukh.ua/article/7200-kniga-obliku-dohodv-vitrat-zagalna-sistema>
6. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436-ІУ. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
7. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/index.html>
8. Довбуш А. В. Визначення фінансових результатів фермерських господарств. *Збірник наукових праць Подільського ДАТУ*. Випуск 21. Кам'янець-Подільський: ПДАТУ, 2013. С. 170-174.
9. Про державний земельний кадастр : Закон України від 07.07.2011 р. № 3613-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3613-17#Text>
10. Земельний кодекс України : Закон України від 25.10.2001 р. № 2768-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text>
11. Золотухін О. Бухгалтерський облік у фермерських господарствах. *Вісник податкової служби України*. № 12, березень 2010 р. URL: [http://cons.parus.ua/\\_d.asp?r=06BKJac61deebea13af22109112b551d6a84b](http://cons.parus.ua/_d.asp?r=06BKJac61deebea13af22109112b551d6a84b)
12. Золотухін О. Податкові пільги для сільгосппідприємств. URL: <https://news.dtki.ua/taxation/common/55796>

13. Інструкція з ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах : Закон України, Наказ Міністерства сільського господарства і продовольства України від 5.02.1997 р. № 34. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0034244-97#Text>

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

15. Коваль О. В. Особливості обліку у фермерських господарствах. *Збірник наукових праць ВНАУ. Серія Економічні науки*. 2012. № 4(70). Том 2. С. 102-105.

16. Коробова Н. М. Професійне судження бухгалтера та його місце в організації обліку на сільськогосподарському підприємстві. *Облік і фінанси АПК*. 2010. № 1. С. 51-54.

17. Король Г. О. Облік у фермерських господарствах : Розділ І. Правові засади та документальне оформлення створення фермерського господарства : навч. посіб. Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. 49 с.

18. Король Г. О., Труш Ю. Т., Акімова Т. В. Облік у фермерських господарствах : навч. посібник. Дніпропетровська: НМетАУ, 2015. 49 с.

19. Кривоконь О. С. Організація обліку та контролю діяльності фермерських господарств: Монографія. Вінниця: П.П. Балюк, 2008. 183 с.

20. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах : Наказ Міністерства аграрної політики України № 189 від 02.07.2001 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0189555-01#Text>

21. Підпригора І. В., Харіна І. В., Кірюшкіна Ю. М. Особливості обліку та шляхи його вдосконалення у фермерських господарствах. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 34. С. 195-197.

22. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Закон України, Наказ Мінфіну від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

23. Податковий кодекс України: Закон України від 10.12.2010 р. № 2755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : Закон України, Наказ Мінфіну від 25.02.2000 р. № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>

25. Про оцінку земель : Закон України» від 11.12.2003 р. № 1378-IV.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Text>

26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6-34 URL: <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/>

27. Положення про ведення касової книги : Наказ НБУ від 29.12.2017 р. № 148. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text>

28. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

29. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців : Закон України від 15.05.2003 р. № 755-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text>

30. Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування : Закон України, Наказ Мінагрополітики від 04.06.2009 р. №390. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0390555-09#Text>

31. Про фермерське господарство : Закон України від 19/06.2003 р. № 973-IV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text>

32. Про затвердження форм заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, розрахунку доходу за попередній календарний рік, запиту про отримання витягу з реєстру платників єдиного податку та витягу з реєстру платників єдиного податку: наказ Мінфіну від 16.07.2019 № 308. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-19#Text>

33. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01#Text>

34. Порядок реєстрації платника ПДВ: наказом Мінфіну від 14.11.2014 р. № 1130. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-14#Text>

35. Про затвердження форм заяв у сфері державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань: наказ Мін'юсту від 18.11.2016 р. № 3268/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1500-16#Text>

36. Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів: Закону України від 23.12.1997 р. № 771. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/771/97-%D0%B2%D1%80#Text>

37. Про затвердження Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій і Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: наказ Мінфіну від 19.12.2006 № 1213. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1363-06#Text>

38. Суліменко Л. А., Нечипорук О. В. Тенденції та підходи до обліку і звітності в фермерських господарствах на регіональному та світовому рівнях. *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 1. С. 52-58.

39. Смірнова І.В. Форма бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва. *Наукові праці : Кіровоградський національний технічний університет*. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/81587866.pdf>

40. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит»: за ред. Поф. Ф.Ф, Бутинеця. Вид. 2-е, доп. і перероб. Житомир: ЖІТІ, 2000. 640 с.

41. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. Посібник / за ред. проф.. Б. І. Валуєва. Одеса: ОДЕУ; «Принт Майстер», 2001. 256 с.

42. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. / за ред. Кужельний М. В., Лінник В. Г. К: КНЕУ, 2001. 334 с.

43. Теорія бухгалтерського обліку / Палій В. Ф., Соколов Я. В..М.: Фінанси і статистика, 1988. 280с.

44. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>

45. Черевко Г. Фермерство в Україні: міф чи реальність. Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК. 2017. № 24(1). С. 3-8.

46. Яку звітність подають одиниці четвертої групи / Оленксандр Золотухин, Олена Сердюк. *Головбух*. URL: [https://1gl-vip.expertus.ua/?utm\\_source=golovbukh.ua&utm\\_medium=refer#/document/16/24584](https://1gl-vip.expertus.ua/?utm_source=golovbukh.ua&utm_medium=refer#/document/16/24584)

## **ДОДАТКИ**

---

## Додаток А

ЗАТВЕРДЖЕНО  
Наказ Міністерства аграрної політики  
та продовольства України  
05 квітня 2019 року № 177  
Зареєстровано в Міністерстві  
юстиції України  
25 квітня 2019 р.  
за № 438/33409

### ТИПОВА ФОРМА ДОГОВОРУ (ДЕКЛАРАЦІЇ) про створення сімейного фермерського господарства

#### I. Предмет Договору\* (декларації)

1. Сімейне фермерське господарство \_\_\_\_\_  
(найменування)

(далі – Господарство) організовується \_\_\_\_\_  
(прізвище, ім'я, по батькові,

\_\_\_\_\_ рік народження)  
самостійно або спільно з членами сім'ї відповідно до статті 3 Сімейного кодексу України:

\_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові,  
\_\_\_\_\_ рік народження, ступінь родинного зв'язку)

з метою отримання прибутку від виробництва товарної сільськогосподарської продукції, її переробки та реалізації на земельній ділянці (земельних ділянках), наданій (наданих) у власність або користування відповідно до закону.

Видами діяльності Господарства є: \_\_\_\_\_

2. Господарство організовується на земельній ділянці (земельних ділянках)

\_\_\_\_\_ (площа гектарів)

з кадастровим номером (кадастровими номерами) \_\_\_\_\_

яка розташована (які розташовані) \_\_\_\_\_,  
(місце розташування)

3. Голова Господарства, \_\_\_\_\_,  
(прізвище, ім'я, по батькові)

після укладання (складання) цього Договору (декларації) зобов'язується зареєструватися як фізична особа – підприємець або здійснити дії, необхідні для державної реєстрації змін до відомостей про фізичну особу – підприємця, що містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, у встановленому законодавством порядку.

4. Місцезнаходження (адреса) Господарства: \_\_\_\_\_  
(вулиця, будинок, квартира,

\_\_\_\_\_ назва населеного пункту, район, поштовий індекс)

## **II. Порядок прийняття рішень та координація спільної діяльності членів Господарства\***

1. Від імені Господарства має право виступати голова Господарства або уповноважений ним у встановленому цивільним законодавством порядку один із членів Господарства.

2. Члени Господарства домовилися про \_\_\_\_\_

(порядок прийняття рішень)

та координація діяльності членів Господарства)

## **III. Правовий режим спільного майна членів Господарства\***

1. Майнові відносини Господарства регулюються цивільним законодавством України.

2. Джерелами формування майна (складеного капіталу) Господарства є:

1) грошові кошти, які передаються членами Господарства до його складеного капіталу;

2) одержані доходи;

3) будівлі, споруди, облаштування;

4) матеріальні цінності;

5) цінні папери;

6) продукція, вироблена Господарством у результаті господарської діяльності;

7) інше майно, набуте на підставах, не заборонених законом;

8) право користування землею та іншими природними ресурсами;

9) право користування будівлями, спорудами, обладнанням;

10) інші майнові права (в тому числі на інтелектуальну власність).

3. Перелік та вартість майна, що передається членами Господарства за їх згодою до складеного капіталу Господарства, на дату укладення Договору (декларації): \_\_\_\_\_

4. Майнові права, що входять до складеного капіталу Господарства, передаються йому на строк \_\_\_\_\_

5. Володіння, користування і розпорядження майном Господарства здійснюються за згодою між усіма членами Господарства відповідно до цього Договору (декларації), якщо інше не передбачено законом.

6. Майнові спори між членами Господарства вирішуються у судовому порядку.

7. Член Господарства має право на отримання частки майна Господарства при його ліквідації.

Розмір частки та порядок її отримання: \_\_\_\_\_

8. Член Господарства має право на отримання частки майна Господарства у разі припинення членства у Господарстві. Розмір частки та порядок її отримання: \_\_\_\_\_

## **IV. Порядок покриття витрат та розподіл результатів (прибутку або збитків) діяльності Господарства між його членами**

1. Всі витрати Господарство покриває за рахунок власних доходів та інших джерел, не заборонених законодавством.

2. Оподаткування прибутку Господарства проводиться у порядку, встановленому законодавством.

3. Розподіл результатів прибутку або збитку між членами Господарства після закінчення поточного фінансового року здійснюється в такому порядку\*: \_\_\_\_\_

## **V. Порядок вступу до Господарства та виходу з нього\***

1. Під час вступу до Господарства нового члена або виходу з нього вносяться зміни до цього Договору (декларації).

2. Вихід зі складу членів Господарства можливий незалежно від згоди інших його членів.

3. Член Господарства направляє заяву про вихід із Господарства і про повернення наданого ним майна відповідно до цього Договору (декларації) на адресу голови Господарства за \_\_\_\_\_  
(вказати період)

до запланованої дати виходу з Господарства.

4. Зміна складу членів Господарства може здійснюватися з таких підстав: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

## VI. Трудові відносини у Господарстві

1. Трудові відносини у Господарстві базуються на основі праці його членів. Для виконання сезонних та окремих робіт, які безпосередньо пов'язані з його діяльністю і потребують спеціальних знань чи навичок, Господарство має право залучати до роботи в ньому інших громадян (які не є членами Господарства) за трудовим договором (контрактом).

2. Трудові відносини членів Господарства відповідно до законодавства регулюються цим Договором (декларацією), осіб, залучених до роботи за трудовим договором (контрактом), – законодавством України про працю.

3. Голова Господарства забезпечує належне оформлення трудових відносин та створення безпечних умов праці для членів Господарства і громадян, які уклали трудовий договір (контракт), дотримання вимог техніки безпеки, виробничої гігієни та санітарії, пожежної безпеки.

## VII. Інші положення

1. Договір (декларацію) укладено на \_\_\_\_\_ років (або безстроково). Дія Договору (декларації) припиняється у разі\* \_\_\_\_\_

2. Цей Договір (декларація) набирає чинності з дати його нотаріального посвідчення. Цей Договір (декларація) укладається не менше ніж у двох примірниках, один з яких залишається у матеріалах нотаріальної справи. За бажанням членів Господарства кожному з них видається по одному примірнику\*.

3. Цей Договір (декларацію) складено у \_\_\_\_\_ примірниках, що мають однакову юридичну силу\*.

4. Зміни до цього Договору (декларації) вносяться шляхом викладення його у новій редакції.

5. Голова Господарства здійснює дії, необхідні для державної реєстрації змін до відомостей про фізичну особу – підприємця, що містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, у встановленому законодавством порядку.

6. Інші положення, що не суперечать законодавству \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Голова Господарства:

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові)

паспорт: серія \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_,  
виданий \_\_\_\_\_ ;  
реєстраційний номер картки платника  
податків\*\* \_\_\_\_\_ ;  
місце реєстрації \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ (вулиця, будинок, квартира,

\_\_\_\_\_ населений пункт, район, область, поштовий індекс)

Член(и) Господарства\*:

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові, ступінь родинного зв'язку)



паспорт: серія \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_,  
виданий \_\_\_\_\_;  
реєстраційний номер картки платника  
податків\*\* \_\_\_\_\_;  
місце реєстрації \_\_\_\_\_  
(вулиця, будинок, квартира,  
населений пункт, район, область, поштовий індекс)

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по батькові, ступінь родинного зв'язку)  
паспорт: серія \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_,  
виданий \_\_\_\_\_;  
реєстраційний номер картки платника  
податків\*\* \_\_\_\_\_;  
місце реєстрації \_\_\_\_\_  
(вулиця, будинок, квартира,  
населений пункт, район, область, поштовий індекс)

\* Для сімейного фермерського господарства, яке організовується фізичною особою спільно з членами її сім'ї.

\*\* Для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті, реєстраційні номери облікових карток платників податків незначаються.

## Додаток Б

*Довідник показників нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь в Україні станом на 01.01.2020\* (гривень за гектар) за даними офіційного вебсайту Держгеокадастру України (<https://land.gov.ua/icat/otsinka-zemel/>)*

№ з/п	Регіон	Рілля, перелоги	Багаторічні насадження	Сіножаті	Пасовища
1	2	3	4	5	6
1.	АР Крим	26 005,00	58 459,98	10 145,85	4 284,71
2.	Вінницька область	27 184,00	47 053,16	3 140,38	1 558,08
3.	Волинська область	21 806,00	41 349,74	6 039,19	4 479,47
4.	Дніпропетровська область	30 251,00	55 608,28	7 791,74	6 232,31
5.	Донецька область	31 111,00	58 459,98	7 247,03	6 037,55
6.	Житомирська область	21 411,00	35 646,33	5 072,92	4 089,95
7.	Закарпатська область	27 268,00	37 072,18	6 552,33	5 258,21
8.	Запорізька область	24 984,00	41 349,74	6 039,19	4 868,99
9.	Івано-Франківська область	26 087,00	37 072,18	4 831,36	4 479,47
10.	Київська область	26 531,00	42 775,60	6 280,76	4 479,47
11.	Кіровоградська область	31 888,00	67 015,10	8 696,44	6 037,55
12.	Луганська область	27 125,00	47 053,16	8 213,30	5 842,79
13.	Львівська область	21 492,00	27 091,21	5 797,63	4 089,95
14.	Миколаївська область	27 038,00	47 053,16	8 213,30	5 844,79
15.	Одеська область	31 017,00	62 737,54	8 938,01	7 011,35
16.	Полтавська область	30 390,00	64 163,40	5 556,06	4 284,71
17.	Рівненська область	21 938,00	37 072,18	5 072,92	3 700,43
18.	Сумська область	26 793,00	49 904,86	6 522,33	4 674,23
19.	Тернопільська область	29 035,00	57 034,13	6 280,76	5 648,03
20.	Харківська область	32 237,00	67 015,10	6 280,76	6 427,07
21.	Херсонська область	24 450,00	37 072,18	5 314,49	4 284,71
22.	Хмельницька область	30 477,00	52 756,57	6 763,90	5 258,51
23.	Черкаська область	33 646,00	74 144,37	8 454,87	5 648,03
24.	Чернівецька область	33 264,00	62 737,54	5 556,06	5 063,75
25.	Чернігівська область	24 065,00	55 608,28	8 696,44	5 063,75

\*- значення нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь відповідно відповідно до загальнонаціональної (всеукраїнської) нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення [1].



Одиниці виміру: гектари – 3 чотирима десятковими знаками,  
 гривні – 3 двома десятковими знаками

№ з/п	Категорія земель	Площа земельної ділянки <sup>6</sup>	Нормативна грошова оцінка одиниці площі земельної ділянки	Ставка податку (% до нормативної грошової оцінки земельної ділянки)	Річна сума податку (к. 3 х к. 4 х к. 5 / 100)	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал	
						к. 6 х 10/100/ (кількість днів у кварталі) х (кількість календарних днів користування та/або володіння землею) <sup>7</sup>	к. 6 х 10/100/ (кількість днів у кварталі) х (кількість календарних днів користування та/або володіння землею) <sup>7</sup>	к. 6 х 50/100/ (кількість днів у кварталі) х (кількість календарних днів користування та/або володіння землею) <sup>7</sup>	к. 6 х 30/100/ (кількість календарних днів у кварталі) х (кількість календарних днів користування та/або володіння землею) <sup>7</sup>	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
1	Землі сільськогосподарського призначення (сільськогосподарські угіддя, у тому числі для сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті)									
1.1 <sup>8</sup>	Рілля, всього									
1.2 <sup>8</sup>	Сіножаті, всього									
1.3 <sup>8</sup>	Пасовища, всього									
1.4 <sup>8</sup>	Бататорічні насадження, всього									
2 <sup>8</sup>	Землі водного фонду, всього									
3	Нараховано на 20 рік, всього (сума р. 1, 2 к. 7-10)									
4 <sup>9</sup>	Нараховано на 20 рік за даними раніше поданої декларації (р. 3 декларації, що уточнюється)									
5 <sup>9</sup>	Нараховано до збільшення податкового зобов'язання на 20 рік на періоди, за якими не настав термін сплати (позитивне значення (р. 3 – р. 4))									
6 <sup>9</sup>	Нараховано до зменшення податкового зобов'язання на 20 рік на періоди, за якими не настав термін сплати (позитивне значення (р. 4 – р. 3))									
7 <sup>9</sup>	Розмір зниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів або періодів поточного року, за якими минув термін сплати									
8 <sup>9</sup>	Розмір завищення податкового зобов'язання минулих податкових періодів або періодів поточного року, за якими минув термін сплати									
9 <sup>9</sup>	Сума штрафів (к. 7 – 10 р. 7 х 3 % або 5 %)									
10 <sup>10</sup>	Сума пені									
11 <sup>9</sup>	Пояснення (розкриття) окремих результатів фінансово-господарської діяльності									
12	Доповнення до Податкової декларації (заповнюється і подається відповідно до пункту 46.4 статті 46 глави 2 розділу II Податкового кодексу України)						на		на	арк.
							на		на	арк.

**До декларації додаються:**

1	Додаток „Відомості про наявність земельних ділянок”	
2	Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва <sup>11</sup>	

Інформація, наведена в декларації, є достовірною.

Дата заповнення декларації (дд.мм.рррр)

		.			.				
--	--	---	--	--	---	--	--	--	--

**Керівник платника податку** \_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали та прізвище)

М. П. <sup>12</sup>

Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта<sup>13</sup>


**Головний бухгалтер** \_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали та прізвище)

Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта<sup>13</sup>

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Ця частина декларації заповнюється посадовими особами контролюючого органу

Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності “\_\_” \_\_\_\_\_ 20\_\_ року

\_\_\_\_\_ (підпис, ініціали та прізвище посадової особи контролюючого органу)

За результатами камеральної перевірки декларації (потрібне позначити):  
порушень (помилку) не виявлено / складено акт від “\_\_” \_\_\_\_\_ 20\_\_ року № \_\_\_\_\_

“\_\_” \_\_\_\_\_ 20\_\_ року \_\_\_\_\_ (підпис, ініціали та прізвище посадової особи контролюючого органу)

<sup>1</sup> Платником зазначається номер (послідовно наростаючим числом від кількості поданих відповідних декларацій).

<sup>2</sup> Заповнюється у разі подання декларації за нові земельні ділянки (починаючи з /число/місяць/).

<sup>3</sup> Заповнюється у разі уточнення податкових зобов’язань (з урахуванням уточнень з /число/місяць/).

<sup>4</sup> Заповнюється за бажанням платника.

<sup>5</sup> При поданні загальної, нової загальної або уточнюючої загальної декларації заповнюється код органу місцевого самоврядування за основним місцем обліку платника.

<sup>6</sup> Показники колонки 3 декларації мають дорівнювати показникам рядків 1.1.0, 1.2.0, 1.3.0, 1.4.0, 2.0 колонки 11 додатка до цієї декларації.

<sup>7</sup> При зміні протягом року об'єкта оподаткування, нормативної грошової оцінки земельної ділянки, ставок податку показники в колонках 7-10 заповнюються (із застосуванням формул за відповідними колонками) з дня календарного місяця, у якому починають, та/або до дня календарного місяця, у якому припиняють діяти вказані зміни.

<sup>8</sup> Заповнюється одним рядком щодо всіх земельних ділянок за одним кодом органу місцевого самоврядування за КОАТУУ. За потреби (у разі наявності земельних ділянок за одним кодом органу місцевого самоврядування за КОАТУУ з різною нормативною грошовою оцінкою) кількість рядків 1.1, 1.2, 1.3, 1.4 та 2 може бути збільшено.

<sup>9</sup> Рядки 4 – 9 та 11 заповнюються у разі уточнення податкових зобов'язань. Сума штрафу (рядок 9) нараховується платником самостійно відповідно до підпункту „а” або „б” пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України.

<sup>10</sup> Сума пені (рядок 10) нараховується платником самостійно відповідно до підпункту 129.1.3 пункту 129.1 та абзацу другого пункту 129.4 статті 129 глави 12 розділу II Податкового кодексу України.

<sup>11</sup> Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва є невід'ємною частиною декларації, надається відповідно до підпункту 298.8.1 пункту 298.8 статті 298 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України. Форма розрахунку затверджена наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України від 26 грудня 2011 року № 772 «Про затвердження Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва», зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 06 квітня 2012 року за № 510/20823.

<sup>12</sup> За наявності.

<sup>13</sup> Зазначається фізичними особами, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті.

**Директор Департаменту податкової,  
митної політики та методології  
бухгалтерського обліку**

**М. О. Чмерук**

## Додаток Г

Відмітка про одержання: вхідний № _____ дата _____ штамп контролюючого органу
--

№	Порядковий номер, що відповідає рядку 1.1.Г

Додаток №<sup>2</sup>  до

Загальної  
Нової загальної  
Уточнюючої загальної  
Звітної  
Нової звітної  
Уточнюючої звітної

### Відомості про наявність земельних ділянок

Одиниці виміру: **гектари** – з чотирма десятковими знаками,  
**гривні** – з двома десятковими знаками

№ з/п	Категорія земельних ділянок	Документи, які засвідчують/підтверджують право власності та/або користування земельними ділянками			Державна реєстрація		Кадастровий номер земельної ділянки (у разі наявності)	Місце розташування земельної(их) ділянки(ок)		Площа земельної ділянки
		право користування, у т.ч. на умовах оренди		право власності (серія та номер документа)	дата (дд.мм.рр рр)	номер		код регіону	код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ	
		номер документа	дата укладання (дд.мм.рр рр)							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	Сільського сподарські угіддя:									
.1	рілля									
.1.1										
.1.0	Всього	x	x	x	x	x	x	x	x	
.2	сіножаті									
.2.1										
.2.0	Всього	x	x	x	x	x	x	x	x	

## Додаток Д

### Первинні документи Фермерського господарства

#### АКТ

#### здавання-приймання наданих послуг

від \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_

Виконавець в особі директора \_\_\_\_\_, що діє на підставі статуту, з одного боку, і Замовник в особі директора \_\_\_\_\_, що діє на підставі статуту, з іншого боку, склали цей акт про те, що Виконавець здав, а Замовник прийняв послуг з \_\_\_\_\_, саме:

1.1. \_\_\_\_\_;

1.2. \_\_\_\_\_;

1.3. \_\_\_\_\_,

надані згідно з договором про надання послуг № \_\_\_\_\_ від "\_\_\_\_" \_\_\_\_\_ 20\_\_ р. на суму \_\_\_\_\_ грн. \_\_\_\_\_ коп., крім того ПДВ (20 %) – суму \_\_\_\_\_ грн. \_\_\_\_\_ коп., усього \_\_\_\_\_ грн. \_\_\_\_\_ коп.

Замовник не має претензій до виконавця щодо якості наданих послуг.

Цей акт є підставою для фінансових розрахунків між сторонами

**Виконавець:**

**Замовник:**

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/

**М. П.**



## АКТ

здавання-приймання наданих послуг за \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.  
за договором про надання послуг від \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Ми, що підписалися нижче,

- Представник Замовника – \_\_\_\_\_,  
що діє на підставі статуту, з одного боку, і
- Представник Виконавця – \_\_\_\_\_,  
що діє на підставі статуту, з іншого боку,  
склали цей Акт про нижченаведене:

1. Цим Актом сторони підтверджують, що передбачені п. \_\_\_\_\_ договору від \_\_\_\_\_  
№ \_\_\_\_\_ були своєчасно та належним чином надані Виконавцем у період з \_\_\_\_\_  
по \_\_\_\_\_ (включно) у повному обсязі на загальну суму \_\_\_\_\_  
грн. ( \_\_\_\_\_ грн. \_\_\_\_\_ коп.)

№ з/п	Дія	Кількість	Ціна	Сума
1	2	3	4	5
Усього вартість послуг без ПДВ				
ПДВ (20 % )				
Усього вартість послуг				

2. Претензії щодо строків, обсягу та якості наданих послуг у Замовника до виконавця немає.

3. Цей Акт складено у двох оригінальних примірниках – по одному для кожної зі сторін.

Замовник:

Виконавець:

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/





ЗАТВЕРДЖУЮ

ЗАТВЕРДЖУЮ

**АКТ надання послуг**

№ \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.

Ми, що нижче підписалися, представник Замовника \_\_\_\_\_, з одного боку, і представник Виконавця \_\_\_\_\_, з іншого боку, склали цей акт про те, що на підставі наведених документів:

Договір: \_\_\_\_\_

Виконавцем були виконані наступні роботи (надані такі послуги):

№	Найменування робіт, послуг	Кіл-сть	Од.	Ціна з ПДВ	Сума з ПДВ

Всього:

У тому числі ПДВ:

Загальна вартість робіт (послуг) складала без ПДВ \_\_\_\_\_ гривень \_\_\_\_\_ копійок, ПДВ \_\_\_\_\_ гривень \_\_\_\_\_ копійок, загальна вартість робіт (послуг) із ПДВ \_\_\_\_\_ гривень \_\_\_\_\_ копійок.

Замовник претензій по об'єму, якості та строкам виконання робіт (надання послуг) не має.

Місце складання:

**Від Виконавця\***

**Від Замовника**

\* Відповідає за здійснення господарської операції і правильність її оформлення

**Видагкова накладна № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.**

Постачальник: \_\_\_\_\_

п/р \_\_\_\_\_ у банку \_\_\_\_\_, МФО \_\_\_\_\_,

код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_, ПІН \_\_\_\_\_

Покупець: \_\_\_\_\_

Договір: \_\_\_\_\_

Склад: \_\_\_\_\_

№	Товар	Кіл-сть	Од.	Ціна з ПДВ	Сума з ПДВ

**Всього:**  
У тому  
числі  
ПДВ:

Всього наіменовань \_\_\_\_\_, на суму \_\_\_\_\_ грн.

У т.ч. ПДВ : \_\_\_\_\_ гривень \_\_\_\_\_ копійок  
\_\_\_\_\_ гривень \_\_\_\_\_ копійок

Місце  
складання: \_\_\_\_\_

Від постачальника \* \_\_\_\_\_ Отримав(ла) \_\_\_\_\_

\* Відомітаний за здійснення господарської операції і \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_  
правильність її оформлення \_\_\_\_\_ За довірєнство \_\_\_\_\_

Додаток 3

до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні  
(пункт 26 розділу III)

Типова форма № КО-2

(найменування підприємства/установи/організації) \_\_\_\_\_  
 Ідентифікаційний код в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України \_\_\_\_\_  
 від \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ року

**Видатковий касовий ордер**

№ з/п	Номер документа	Дата складання	Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного рахунку	Сума	Код цільового призначення
1	2	3	4	5	6	7

**Видати** \_\_\_\_\_  
 (прізвище, ім'я, по батькові)

**Підстава** \_\_\_\_\_

**Сума** \_\_\_\_\_  
 (словами)

**Додаток:** \_\_\_\_\_

**Керівник** \_\_\_\_\_  
 (підпис, прізвище, ініціали)

**Одержав** \_\_\_\_\_  
 (словами)

**Головний бухгалтер** \_\_\_\_\_  
 (підпис, прізвище, ініціали)

" \_\_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ року

Підпис одержувача \_\_\_\_\_

Грн \_\_\_\_\_ коп. \_\_\_\_\_

**Видав касир** \_\_\_\_\_  
 (підпис, прізвище, ініціали)

(найменування, номер, дата та місце видачі документа, який засвідчує особу одержувача)

**Відомість амортизації ОЗ за \_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ р.**

Введені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Основний засіб, Інвентарний номер	На початок періоду			За період			На кінець періоду			
	Вартість	Амортизація (знос)	Залишкова вартість	Збільшення вартості	Нарахування амортизації (зносу)	Зменшення вартості	Списання амортизації (зносу)	Вартість	Амортизація (знос)	Залишкова вартість
Рахунок										
Основний засіб, Інвентарний номер	Первинна вартість	Рахунок								
Будівлі і споруди,										
Земельні ділянки,										
Інструменти, прилади, інвентар,										
Інші ОЗ,										
Машини і обладнання,										
МНМА,										
Транспортні засоби,										
Ітого										

**Накладна на передачу готової продукції № \_\_\_\_\_**  
**від \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.**

---

Організація: \_\_\_\_\_  
Код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

Склад:

Підрозділ:

№	Продукція	Кіл-сть	Од.

---

Відвантажив(ла): \_\_\_\_\_



ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № \_\_\_\_\_

від " " 20 р.

0410001

Одержано банком

" " 20 р.

Платник

Код

Банк платника

ДЕБЕТ рах. №

СУМА

--	--

Отримувач

Код

Банк отримувача

КРЕДИТ рах. №

--	--

Сума словами

гривень копійок

Призначення платежу

ДР

М. П.

Підписи

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Проведено банком

" " 20 р.

Підпис банку



**Прибуткова накладна № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.**

---

Постачальник: \_\_\_\_\_

Код за ДРФО \_\_\_\_\_, ПН \_\_\_\_\_

Покупець: \_\_\_\_\_

п/р UA \_\_\_\_\_ у банку \_\_\_\_\_, МФО \_\_\_\_\_

код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_, ПН \_\_\_\_\_

Договір: \_\_\_\_\_

№	Товар	Кіл-сть	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ

**Всього:**

**Сума ПДВ:**

**Всього із ПДВ:**

Всього найменувань \_\_\_\_, на суму \_\_\_\_\_ грн.

\_\_\_\_\_ гривень \_\_\_\_\_ копійок

У т.ч. ПДВ: \_\_\_\_\_ гривень \_\_\_\_\_ копійок

---

Відвантажив(ла): \_\_\_\_\_

Отримав(ла): \_\_\_\_\_

Додаток 2  
до Положення про ведення  
касових операцій у  
національній  
валюті в Україні  
(пункт 25 розділу III)

Типова форма № КО-1

(найменування підприємства/установи/організації)

## Прибутковий касовий ордер №

від \_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ року

Ідентифікаційний код в Єдиному державному реєстрі підприємств та  
організацій України

№ з/п	Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного рахунку	Сума цифрами	Код цільового призначення	Примітки
1	2	3	4	5	6
I			гри		

Прийнято від \_\_\_\_\_

Підстава \_\_\_\_\_

Сума \_\_\_\_\_ гривень копійок

(словом)

в тому числі ПДВ \_\_\_\_\_ грн

Додатки: \_\_\_\_\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_

(підпис, прізвище, ініціали)

Одержав касир \_\_\_\_\_

(підпис, прізвище, ініціали)

(найменування підприємства/установи/організації)

## Квитанція

до прибуткового касового

ордеру № \_\_\_\_\_

від \_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ року

Прийнято від \_\_\_\_\_

Підстава \_\_\_\_\_

Сума \_\_\_\_\_ гривень копійок

(словом)

в т. ч. ПДВ: \_\_\_\_\_ грн

М.П. \_\_\_\_\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_

(підпис, прізвище, ініціали)

Касир \_\_\_\_\_

(підпис, прізвище, ініціали)

Параметри: Период звіту:  
 Сума  
 Отбор:

Організація	Початкове сальдо	Відрацьована по діві	Відрацьована по годині	Початковий борг за ФСС	Всього парашово по	Оклад по годині	Оклад по годині	Оплата лікарняних листів (за рахунок організації)	Відсуття чергова відпустки	Компенсація відпустки	Доплата за підвищення посади	Доплата Премія (Місяч на сумово)	Доплата до мінімальної зарплати	Всього утрима по
Шароділ організації Співробітників	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума
<b>Итого</b>														

Альменти відсотком	Позика	ПДФО	Військовий збір	Всього виплачено	Відомість реалізації	Через банк	Через касу	Кінцеве сальдо	До виплати за місяць
Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума	Сума

Рік	Мі-сяць	Число	Сільгоспідприємство	Шифр	Відді-лення	Бри-гада	Лан-ка	ЩОДЕННИК № НАДХОДЖЕННЯ СІЛЬСЬКО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ	Опе-рація	Одер-жувач	Від-правник

Кількість одиниць, що дали продукцію \_\_\_\_\_

Гектарів, голів і т.д.

Від кого прийнято	Назва продукції, вага в кг, кількість в шт., сорт, якість						Підпис особи, що здала продукцію

**Зворотній бік форми**

Від кого прийнято	Назва продукції, вага в кг, кількість в шт., сорт, якість						Підпис особи, що здала продукцію
Шифр синтетичного та аналітичного обліку	дебет						
	кредит						
Одиниця виміру та її шифр							
Вага (всього)							
Ціна							
Сума							

Керуючий (завідуючий) фермою  
Бригадир

Завідуючий складом

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

(найменування юридичної особи)

ЗАТВЕРДЖУЮ

(посада, ініціали та прізвище)

(підпис)

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.

**Акт приймання-передачі основних засобів**

(місце складання)

Найменування юридичної (фізичної) особи, що передає основні засоби	Найменування юридичної (фізичної) особи, що приймає основні засоби	Інвентарний (номенклатурний) номер	Кількість	Первісна (переоцінена) вартість	Сума	Номер документа		Дата складання		
						Знос		Рік випуску (побудови)	Номер паспорта	
						за одиницю	всього			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Всього										

На підставі наказу, розпорядження \_\_\_\_\_ від « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р. № \_\_\_\_\_ проведено огляд \_\_\_\_\_

(назва об'єкта(ів))

Місцезнаходження об'єкта(ів) у момент передачі (прийняття) \_\_\_\_\_

Коротка характеристика об'єкта(ів) \_\_\_\_\_

Об'єкт технічним умовам відповідає/не відповідає \_\_\_\_\_

(вказати, що саме не відповідає)

Висновок комісії \_\_\_\_\_

Перелік документації, що додається \_\_\_\_\_

**Звор  
отний бік**

Голова комісії \_\_\_\_\_  
(посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

Члени комісії: \_\_\_\_\_  
(посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

\_\_\_\_\_ (посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

\_\_\_\_\_ (посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

\_\_\_\_\_ (посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

Об'єкт основних засобів:

здав \_\_\_\_\_  
(посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

прийняв \_\_\_\_\_  
(посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

Відмітка бухгалтерської служби про відображення у регістрах бухгалтерського обліку:

Назва облікового реєстру	За дебетом рахунку (субрахунку, коду аналітичного обліку)	За кредитом рахунку (субрахунку, коду аналітичного обліку)	Сума

Особа, яка відобразила господарську операцію в бухгалтерському обліку \_\_\_\_\_  
(підпис) (посада, ініціали та прізвище)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_  
(підпис) (ініціали та прізвище)





Комісія, призначена наказом (розпорядженням) від "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 19\_\_ р. N \_\_\_\_\_  
 на підставі \_\_\_\_\_  
 зробила огляд \_\_\_\_\_  
 найменування об'єкта

В результаті огляду комісія встановила:

1. Надійшов на підприємство "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 19\_\_ р.
2. Кількість ремонтів \_\_\_\_\_ на суму \_\_\_\_\_ крб.
3. Маса об'єкта за паспортом \_\_\_\_\_
4. Наявність дорогоцінних металів \_\_\_\_\_
5. Технічний стан та причина списання \_\_\_\_\_

Висновок комісії: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

Додаток. Перелік документів, що додаються \_\_\_\_\_

Голова комісії \_\_\_\_\_ посада \_\_\_\_\_ підпис \_\_\_\_\_ прізвище, ім'я, по батькові \_\_\_\_\_

Члени комісії \_\_\_\_\_ посада \_\_\_\_\_ підпис \_\_\_\_\_ прізвище, ім'я, по батькові \_\_\_\_\_

Зворотна сторона форми N O3-3

**Розрахунок результатів списання об'єкта**

Витрати на списання			Надійшло від списання				
найменування документа	статті витрат	сума	найменування документа	цінностей		кількість	сума
				вид	номенклатурний номер		
1	2	3	4	5	6	7	8
			і т. д.				

Результати списання \_\_\_\_\_

У картці \_\_\_\_\_ вибуття основних засобів відмічено.  
 "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 19\_\_ р.



### III. Витрата ремонтних матеріалів

Пор. №	Найменування матеріалів	Номенклатурний №	Потрібно для ремонту				Фактично витрачено		Дата
			одиниця замін	кількість	ціна	сума	кількість	сума	
А	Б	В	1	2	3	4	5	6	Г
Разом			X	X	X		X		X

Включається вартість матеріалів та запасних частин, які були здані на склад по накладній № \_\_\_\_\_ на суму \_\_\_\_\_ грн.

### IV. Оплата праці на ремонтних та монтажних роботах

Пор. №	Найменування робіт	Трудоємність людино-годин		Оплата праці	
		за нормою	фактично	за кошторисом	фактично
	А	1	2	3	4
1	Розбирання, збирання, регулювання та обкатка				
2	Реставрація-деталей .....				
3	Виготовлення деталей .....				
4	Інші .....				
	Разом .....				

### V. Загальна вартість ремонту, грн.

Пор. №	Статті витрат	За кошторисом	Фактично
А	Б		
1	Запасні частини та ремонтні матеріали.....		
2	Затрати праці: людино-годин..... сума.....		
3	Відрахування від оплати праці.....		
4	Нафтопродукти.....		
5	Інші.....		
6	Загальновиробничі (цехові) витрати ремонтної майстерні		
	Всього.....		

Керівник  
структурного  
підрозділу  
Тракторист-  
машиніст  
(шофер)

\_\_\_\_\_ підпис    \_\_\_\_\_ прізвище, ім'я, по батькові

Інженер-механік \_\_\_\_\_ підпис    \_\_\_\_\_ прізвище, ім'я, по батькові

\_\_\_\_\_ підпис    \_\_\_\_\_ прізвище, ім'я, по батькові

Перевірив бухгалтер \_\_\_\_\_ підпис    \_\_\_\_\_ прізвище, ім'я, по батькові

## Додаток Е

Затверджено Наказом Міністерства фінансів України  
від 19 квітня 2001 року № 186

### ПЛАН РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ АКТИВІВ, КАПІТАЛУ, ЗОБОВ'ЯЗАНЬ І ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Синтетичні рахунки		Призначення
Код	Назва	
1	2	3
10	Основні засоби	Облік та узагальнення інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи
13	Знос необоротних активів	Облік та узагальнення інформації про знос основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів
14	Довгострокові фінансові інвестиції	Облік та узагальнення інформації про довгострокові фінансові інвестиції
15	Капітальні інвестиції	Облік та узагальнення інформації про капітальні інвестиції
16	Довгострокові біологічні активи	Облік та узагальнення інформації про довгострокові біологічні активи
18	Інші необоротні активи	Облік та узагальнення інформації про довгострокову дебіторську заборгованість, інші необоротні активи
20	Виробничі запаси	Облік та узагальнення інформації про сировину й матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тару й тарні матеріали, будівельні матеріали та матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали, малоцінні та швидкозношувані предмети і транспортно-заготівельні витрати
21	Поточні біологічні активи	Облік та узагальнення інформації про поточні біологічні активи рослинництва (які оцінені за справедливою вартістю) і тваринництва
23	Виробництво	Облік та узагальнення інформації про витрати на основне і допоміжні виробництва, виробничий брак
26	Готова продукція	Облік та узагальнення інформації про готову продукцію, товари, транспортно-заготівельні витрати і торгівлю націнку
30	Касса	Облік та узагальнення інформації про грошову готівку та грошові документи
31	Рахунки в банках	Облік та узагальнення інформації про грошові кошти на рахунках у банках, еквіваленти грошових коштів та грошові кошти в дорозі
35	Поточні фінансові інвестиції	Облік та узагальнення інформації про поточні фінансові інвестиції
37	Розрахунки з різними дебіторами	Облік та узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками, з підзвітними особами, з іншими дебіторами, про короткострокові векселі одержані, про резерв сумнівних боргів
39	Витрати майбутніх періодів	Облік та узагальнення інформації про витрати майбутніх періодів
40	Власний капітал	Облік та узагальнення інформації про статутний, пайовий, додатковий, резервний, неоплачений і вилучений капітали
44	Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)	Облік та узагальнення інформації про нерозподілені прибутки (непокріті збитки), про використання прибутку
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	Облік та узагальнення інформації про забезпечення майбутніх витрат і платежів, цільове фінансування і цільові надходження

Синтетичні рахунки		Призначення
Код	Назва	
1	2	3
48	Цільове фінансування і цільові надходження	Облік та узагальнення інформації про залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень з бюджету та інших джерел, у тому числі суми коштів, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток, та їх використання на реалізацію заходів цільового призначення відповідно до законодавства
55	Інші довгострокові зобов'язання	Облік та узагальнення інформації про довгострокові позики, довгострокові векселі видані, довгострокові зобов'язання за облигаціями, довгострокові зобов'язання з оренди та інші довгострокові зобов'язання
64	Розрахунки за податками й платежами	Облік та узагальнення інформації про розрахунки за податками, обов'язковими платежами, про податкові зобов'язання, податковий кредит, розрахунки за пенсійним забезпеченням, соціальним страхуванням, страхуванням на випадок безробіття, індивідуальним страхуванням та страхуванням майна
66	Розрахунки з оплати праці	Облік та узагальнення інформації про розрахунки з оплати праці
68	Розрахунки за іншими операціями	Облік та узагальнення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками, з учасниками, про короткострокові позики, короткострокові векселі видані, поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями і розрахунки за іншими операціями
69	Доходи майбутніх періодів	Облік та узагальнення інформації про доходи майбутніх періодів
70	Доходи від реалізації	Облік та узагальнення інформації про загальний дохід (виручку) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
74	Інші доходи	Облік та узагальнення інформації про суми інших доходів від операційної та звичайної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а також обліковується сума доходу від надзвичайних подій
79	Фінансові результати	Облік та узагальнення інформації про фінансові результати
84	Рахунок виключено	
85	Рахунок виключено	
90	Собівартість реалізації	Облік та узагальнення інформації про виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів
91	Загальновиробничі витрати	Облік та узагальнення інформації про накладні виробничі витрати на організацію та управління виробництвом, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування
96	Інші витрати	Облік та узагальнення інформації про інші витрати операційної діяльності та інші витрати звичайної діяльності, а також обліковуються належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів (обов'язкових платежів) та сума втрат від надзвичайних подій

**Додаток Ж**  
РЕГІСТРИ УРНАЛЬНО-ОРДЕРНОЇ ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ  
ДЛЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Номер		Назва і призначення
Журнал	Відомість	
1	2	3
<b>Облік грошових коштів, їх еквівалентів та грошових документів</b>		
1 с.-г.		Журнал-ордер 1 с.-г. по кредиту рахунків: 30 «Готівка»; 31 «Рахунки в банках»; 33 «Інші кошти»; 35 «Поточні фінансові інвестиції»
	1.1 с.-г.	Відомість по дебету субрахунків: 301 «Готівка в національній валюті»; 302 «Готівка в іноземній валюті»
	1.2 с.-г.	Відомість по дебету субрахунків: 311 «Поточні рахунки в національній валюті», 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті», 312 «Інші рахунки в банку в національній валюті», 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»
	1.3 с.-г.	Відомість по дебету субрахунків: 331 «Грошові документи в національній валюті», 332 «Грошові документи в іноземній валюті», 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті»; 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті» Аналітичні дані до рахунків 30, 31, 33
	1.4 с.-г.	Відомість по дебету субрахунків: 351 «Еквіваленти грошових коштів», 352 «Інші поточні фінансові інвестиції»
		Картка аналітичного обліку оцандних сертифікатів, придбаних підприємством
		Картка аналітичного обліку акцій невласної емісії, придбаних з метою перепродажу
		Картка аналітичного обліку короткострокових облігацій, придбаних підприємством
<b>Облік довгострокових та короткострокових позичок</b>		
2 с.-г.		Журнал-ордер 2 с.-г. по кредиту рахунків: 50 «Довгострокові позики», 60 «Короткострокові позики»
<b>Облік розрахунків, довгострокових та поточних зобов'язань</b>		
3 А с.-г.		Журнал-ордер 3 А с.-г. по кредиту субрахунку: 372 «Розрахунки з підзвітними особами»
3 Б с.-г.		Журнал-ордер 3 Б с.-г. по кредиту рахунків: 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»; 34 «Короткострокові векселі одержані»; 37 «Розрахунки з різними дебіторами»; 38 «Резерв сумнівних боргів»; 51 «Довгострокові векселі видані»; 62 «Короткострокові векселі видані»
	3.1 с.-г.	Відомість аналітичного обліку одержаних і виданих векселів

Номер		Назва і призначення
Журнал	Відомість	
1	2	3
	3.2 с.-г.	Відомість аналітичного обліку розрахунків з іншими дебіторами
3 В с.-г.		Журнал-ордер 3 В с.-г. по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
	3.3 с.-г.	Реєстр операцій за розрахунками з постачальниками та підрядниками
3 Г с.-г.		Журнал-ордер 3 Г с.-г. по кредиту рахунків: 17 «Відстрочені податкові активи»; 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»; 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»; 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»; 55 «Інші довгострокові зобов'язання»; 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»; 64 «Розрахунки за податками й платежами»; 65 «Розрахунки за страхуванням»; 654 «За індивідуальним страхуванням»; 655 «За страхуванням майна»; 67 »Розрахунки з учасниками»; 68 »Розрахунки за іншими операціями»; 69 «Доходи майбутніх періодів»
	3.4 с.-г.	Відомість аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями
	3.5 с.-г.	Відомість аналітичного обліку розрахунків з бюджетом
<b>Облік необоротних активів і фінансових інвестицій</b>		
4 А с.-г.		Журнал-ордер 4 А с.-г. по кредиту рахунків: 10 «Основні засоби»; 11 «Інші необоротні матеріальні активи»; 12 «Нематеріальні активи»; 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»; 16 «Довгострокові біологічні активи»; 19 «Гудвіл»
	4.1 с.-г.	Відомість аналітичного обліку по рахунках: 10 «Основні засоби»; 11 «Інші необоротні матеріальні активи»
	4.2 с.-г.	Відомість аналітичного обліку довгострокових біологічних активів
	4.3 с.-г.	Відомість аналітичного обліку по рахунках: 12 «Нематеріальні активи», 19 «Гудвіл»
	4.4 с.-г.	Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за прямолінійним методом на початок року
	4.5 с.-г.	Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули
	4.6 с.-г.	Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за місяць
	4.7 с.-г.	Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, за методом, передбаченим податковим законодавством



Номер		Назва і призначення
Журнал	Відомість	
1	2	3
4 Б с.-г.		Журнал-ордер 4 Б с.-г. по кредиту рахунків: 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції»
	4.8 с.-г.	Відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій
	4.9 с.-г.	Відомість аналітичного обліку довгострокових фінансових інвестицій
<b>Облік запасів та витрат діяльності</b>		
5 А с.-г.		Журнал-ордер 5 А с.-г. та відомість по рахунках: 20 «Виробничі запаси», 22 »Малоцінні та швидкозношувані предмети», 25 Напівфабрикати», 26 «Готова продукція», 27 »Продукція сільськогосподарського виробництва», 28»Товари»
5 Б с.-г.		Журнал-ордер 5 Б с.-г. по кредиту рахунків: 65 «Розрахунки за страхуванням» субрахунках: 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»; 652 «За соціальним страхуванням»; 654 «За індивідуальним страхуванням»; 655 «За страхуванням майна»; 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
	5.1 с.-г.	Зведена відомість нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат
	5.2 с.-г.	Книга обліку розрахунків з депонентами
	5.3 с.-г.	Зведена відомість за розрахунками з робітниками та службовцями
	5.4 с.-г.	Відомість аналітичного обліку по рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» субрахунках: 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»; 652 «За соціальним страхуванням»; 654 «За індивідуальним страхуванням»; 655 «За страхуванням майна».
5 В с.-г.		Журнал-ордер 5 В с.-г. по рахунках: 23 «Виробництво»; 24 »Брак у виробництві»; 39 Витрати майбутніх періодів»; 91 «Загальновиробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 »Витрати на збут»
	5.5 с.-г.	Звіт про витрати та вихід продукції основного виробництва
	5.6 с.-г.	Звіт про витрати та вихід продукції (робіт, послуг) інших виробництв
	5.7 с.-г.	Звіт про загальновиробничі витрати
	5.8 с.-г.	Звіт про адміністративні витрати
	5.9 с.-г.	Звіт про витрати на збут
	5.10 с.-г.	Зведена відомість до Журналу-ордера № 5 В с.-г.

номер		Назва і призначення
журнал	відомість	
1	2	3
5 В с.-г.		Журнал-ордер 5 В с.-г. по рахунках: 23 «Виробництво»; 24 «Брак у виробництві»; 39 «Витрати майбутніх періодів»; 91 «Загальновиробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 «Витрати на збут»
	5.5 с.-г.	Звіт про витрати та вихід продукції основного виробництва
	5.6 с.-г.	Звіт про витрати та вихід продукції (робіт, послуг) інших виробництв
	5.7 с.-г.	Звіт про загальновиробничі витрати
	5.8 с.-г.	Звіт про адміністративні витрати
	5.9 с.-г.	Звіт про витрати на збут
	5.10 с.-г.	Зведена відомість до Журналу-ордера № 5 В с.-г.
5 Г с.-г.		Журнал-ордер 5 Г с.-г. по кредиту рахунків: 90 «Собівартість реалізації»; 94 «Інші витрати операційної діяльності»; 95 «Фінансові витрати»; 96 «Втрати від участі в капіталі»; 97 «Інші витрати»; 98 «Податок на прибуток»
	5.12 с.-г.	Відомість аналітичних даних про витрати по рахунках: 94, 95, 96, 97, 98.
6 с.-г.		Журнал-ордер 6 с.-г. по кредиту рахунків: 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»; 70 «Доходи від реалізації»; 71 «Інший операційний дохід»; 72 «Дохід від участі в капіталі»; 73 «Інші фінансові доходи»; 74 «Інші доходи»; 76 «Страхові платежі»; 79 «Фінансові результати»
	6.1 с.-г.	Реєстр документів по реалізації готової продукції, біологічних активів (безготівкові розрахунки)
	6.2 с.-г.	Реєстр документів по реалізації товарів, робіт та послуг, виробничих запасів (безготівкові розрахунки)
	6.3 с.-г.	Реєстр документів по реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів за готівку (за цінами реалізації)
	6.3а с.-г.	Реєстр документів по реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів за готівку (за обліковими цінами)
	6.4 с.-г.	Відомість аналітичного обліку реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів
	6.5 с.-г.	Книга аналітичного обліку реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів

Номер		Назва і призначення
журнал	Відомість	
	6.6 с.-г.	Відомість аналітичного обліку по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»
	6.7 с.-г.	Відомість аналітичних даних про доходи по рахунках: 71, 72, 73, 74, 76, 79
	6.8 с.-г.	Оборотна відомість по аналітичних рахунках з реалізації продукції, біологічних активів, товарів, робіт та послуг, виробничих запасів
<b>Облік власного капіталу і забезпечення зобов'язань</b>		
7 с.-г.		Журнал-ордер 7 с.-г. по кредиту рахунків: 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»; 40 «Капітал у дооцінках»; 42»Додатковий капітал»; 43»Резервний капітал»; 44»Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»; 45»Вилучений капітал»; 46»Неоплачений капітал»; 47»Забезпечення майбутніх витрат і платежів»; 48 »Цільове фінансування і цільові надходження»
	7.1 с.-г.	Відомість аналітичних даних по рахунку 42 «Додатковий капітал»
	7.2 с.-г.	Відомість аналітичних даних по рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
	7.3 с.-г.	Відомість аналітичних даних по рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
	7.4 с.-г.	Відомість аналітичних даних по інших рахунках обліку власного капіталу: 40, 41, 43, 45, 46
	7.5 с.-г.	Відомість аналітичних даних по рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»
<b>Облік поточних біологічних активів</b>		
8 с.-г.		Журнал-ордер 8 с.-г. по кредиту рахунку 21 «Поточні біологічні активи»
	8.1 с.-г.	Відомість аналітичного обліку поточних біологічних активів рослинництва
	8.2 с.-г.	Відомість аналітичного обліку поточних біологічних активів тваринництва
	9 с.-г.	Відомість позабалансового обліку за рахунками: 01 «Орендовані необоротні активи»; 02 «Активи на відповідальному зберіганні»; 03 «Контрактні зобов'язання»; 04 «Непередбачені активи й зобов'язання»; 05 «Гарантії та забезпечення надані»; 06 «Гарантії та забезпечення отримані»; 07 «Списані активи»; 08»Бланки суворого обліку»; 09»Амортизаційні відрахування»
		Головна книга
		Бухгалтерська довідка
		Аркуш-розшифровка

**Додаток 3**  
**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
**суб'єкта малого підприємництва**

		КОДИ	
Дата (рік, місяць, число) _____			01
Підприємство _____		за ЄДРПОУ	
Територія _____		за КОАТУУ	
Організаційно-правова форма господарювання _____		за КОПФГ	
Орган державного управління _____		за КОДУ	
Вид економічної діяльності _____		за КВЕД	
Середня кількість працівників _____			
Одиниця виміру: тис. грн. _____			
Адреса, телефон _____			

**Баланс**  
на **20** р.

	Форма № 1-м	Код за ДКУД	1801006
Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012	( )	( )
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>		
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси:	1100		
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>		
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>		

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зарєстрований (пайовий) капітал	1400		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>		
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>		
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
Баланс	1900		

## 2. Звіт про фінансові результати за 20 р.

Стаття	Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
<b>Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)</b>	<b>2280</b>		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( )	( )
Інші операційні витрати	2180	( )	( )
Інші витрати	2270	( )	( )
<b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>	<b>2285</b>	( )	( )
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290		
Податок на прибуток	2300	( )	( )
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>		

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

## Додаток К

### СПРОЩЕНИЙ ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ суб'єкта малого підприємництва

		КОДИ
Дата (рік, місяць, число) _____		01
Підприємство _____	за ЄДРПОУ	
Територія _____	за КОАТУУ	
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ	
Орган державного управління _____	за КОДУ	
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД	
Середня кількість працівників _____		
Одиниця виміру: тис. грн. _____		
Адреса, телефон _____		

#### I. Баланс

на \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.

	Форма № 1-мс	Код за ДКУД	1801006
Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012	( )	( )
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>		
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100		
Поточна дебіторська заборгованість	1155		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>		

	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Капітал	1400		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>		
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		

Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>		

## 2. Звіт про фінансові результати

за \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

		Форма № 2-мс	Код за ДКУД	1801006
Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000			
Інші доходи	2160			
<b>Разом доходи (2000 + 2160)</b>	<b>2280</b>			
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( )	( )	
Інші витрати	2165	( )	( )	
<b>Разом витрати (2050 + 2165)</b>	<b>2285</b>			
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290			
Податок на прибуток	2300	( )	( )	
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310			
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300 – (+) 2310)</b>	<b>2350</b>			

Керівник

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали, прізвище)

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Катерина Пилипенко  
Роман Ліпський

# О Б Л І К У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИИК

*Друкується в авторській редакції*

Підписано до друку 07.06.2021 р. Формат 60x84 1/16.  
Друк лазерний. Папір офсетний. Гарнітура Times New Roman.  
Ум. друк. арк. 23. Тираж 300 прим.

ТОВ «Центр учбової літератури»  
вул. Лаврська, 20, м. Київ

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру  
видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції  
ДК № 2458 від 30.03.2006 р.