

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

О. А. Подолянчук, Н. І. Коваль, Н. М. Гудзенко

О Б Л І К

В ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Київ
«Центр учбової літератури»
2019

УДК 657:631.115.11(075.8)

П 44

*Рекомендовано Вченою радою
Вінницького національного аграрного університету
як навчальний посібник для студентів галузі знань
07 «Управління та адміністрування»
(Протокол №8 від 19 березня 2019 року)*

Рецензенти:

Жук В. М. – доктор економічних наук, професор, академік НААН України, Президент інституту обліку і фінансів;

Шевчук В. О. – доктор економічних наук, професор кафедри аудиту та підприємництва, Національної академії статистики обліку та аудиту;

Гуцаленко Л. В. – доктор економічних наук, професор кафедри обліку та оподаткування Національного університету біоресурсів і природо-користування.

Подоляничук О. А., Коваль Н. І., Гудзенко Н. М.

П 44 Облік в фермерських господарствах: монографія навчальний посібник / О.А. Подоляничук, Н.І. Коваль, Н.М. Гудзенко. – Київ: «Центр учбової літератури», 2019. – 374 с.

ISBN 978-611-01-1501-8

У навчальному посібнику викладено особливості обліку та оподаткування діяльності фермерських господарств, розкрито методику формування фінансової та податкової звітності. Структура посібника включає методичні матеріали до вивчення лекційного курсу; навчальні завдання для практичних занять; питання, тести та завдання для перевірки знань. Відповідно до програми курсу представлено характеристику форм обліку у фермерських господарствах залежно від їх розміру та специфіки діяльності, методику та організацію проведення обліку господарської діяльності фермерських господарств, особливості оподаткування та порядок формування фінансової і податкової звітності господарства.

УДК 657:631.115.11(075.8)

ISBN 978-611-01-1501-8

© О.А. Подоляничук, Н.І. Коваль, Н.М. Гудзенко., 2019.
© Видавництво «Центр учбової літератури», 2019.

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	6
ТЕМА 1. ОСОБЛИВОСТІ СТВОРЕННЯ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА	9
1.1. Особливості формування господарської діяльності на фермерських господарствах	9
1.2. Порядок створення та державної реєстрації фермерського господарства	14
1.3. Формування майнових відносин у фермерському господарстві.	19
1.4. Основні правові та організаційні аспекти формування облікової політики фермерського господарства	24
1.5. Особливості управління фермерським господарством	30
Питання для самоконтролю	36
Тестові завдання для самоконтролю	36
Практичні завдання.	38
ТЕМА 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ФОРМИ ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ	40
2.1. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку у фермерському господарстві	40
2.2. Організація обліку у фермерських господарствах	46
2.3. Проста форма бухгалтерського обліку	49
2.4. Спрощена форма обліку	52
2.5. Організація ведення журнально-ордерної форми обліку	56
Питання для самоконтролю	60
Тестові завдання для самоконтролю	60
ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЗЕМЕЛЬНИХ ТА ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ	63
3.1. Загальний порядок встановлення земельних відносин у фермерських господарствах	63

3.2. Бухгалтерський облік земельних ділянок фермерських господарств	70
3.3. Загальний порядок та особливості організації трудових відносин у фермерському господарстві	79
3.4. Облік та особливості оподаткування доходів членів фермерського господарства і найманих працівників	87
Питання для самоконтролю	96
Тестові завдання для самоконтролю	96
Практичні завдання	98
ТЕМА 4. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	
БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ	99
4.1. Поняття, визнання та класифікація біологічних активів	99
4.2. Оцінка біологічних активів	104
4.3. Організація первинного обліку операцій з біологічними активами	108
4.4. Облік довгострокових біологічних активів	109
4.5. Облік поточних біологічних активів	115
4.6. Облік сільськогосподарської продукції	119
Питання для самоконтролю	125
Тестові завдання для самоконтролю	125
Практичні завдання	127
ТЕМА 5. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ	
ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ	128
5.1. Порядок переходу на сплату єдиного податку	128
5.2. Порядок нарахування та строки сплати єдиного податку	134
5.3. Бухгалтерський облік єдиного податку	137
5.4. Звітність платників 4 групи за єдиним податком	138
Питання для самоконтролю	143
Тестові завдання для самоконтролю	144
Практичні завдання	145
ТЕМА 6. ПОРЯДОК, СТРОКИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ	
ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ У ФЕРМЕРСЬКИХ	
ГОСПОДАРСТВАХ	147
6.1. Сутність, види та строки проведення інвентаризації	147
6.2. Загальний порядок проведення інвентаризації	157

6.3. Інвентаризація основних засобів та нематеріальних активів.	168
6.4. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей	176
6.5. Інвентаризація біологічних активів рослинництва й тваринництва	180
6.6. Інвентаризація незавершеного виробництва і напівфабрикатів власного виробництва	185
Питання для самоконтролю	188
Тестові завдання для самоконтролю	189
Практичні завдання.	191
ТЕМА 7. ЗВІТНІСТЬ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ	192
7.1. Особливості формування та подання звітності фермерськими господарствами	192
7.2. Фінансова звітність фермерських господарств	203
7.3. Податкова звітність фермерських господарств	223
7.4. Відповідальність за помилки і порушення порядку подання звітності	238
Питання для самоконтролю	241
Тестові завдання для самоконтролю	242
Практичні завдання.	243
СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.	246
ГЛОСАРІЙ.	260
ДОДАТКИ	269

ПЕРЕДМОВА

Розвиток аграрного сектору зумовив появу різних організаційно-правових форм підприємництва у сільському господарстві – починаючи від фізичних осіб-підприємців та закінчуючи фермерськими господарствами, приватними підприємствами, товариствами, об'єднаннями тощо. Проте ключовими, усталеними формами є фермерське господарство та товариство. Фермерство вважається однією з найпоширеніших форм підприємницької діяльності в аграрній сфері. Головною перевагою фермерських господарств є можливість ефективно поєднувати підприємницьку ініціативу селян, їх господарські можливості з інтересами держави, соціальною сферою і стилем життя селян.

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

У цілому фермерство може бути як у формі юридичної особи, так і у формі фізичних осіб-підприємців. Кожна з форм фермерства має свої 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 простим, 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.

Грунтовне вивчення матеріалу за змістом запропонованого посібника дасть змогу студентам здобути необхідні знання з організації та методики ведення бухгалтерського обліку задля професійної діяльності у фермерських господарствах різних розмірів та організаційно-правих форм.

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 у фермерських господарствах, 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.

ТЕМА 1

ОСОБЛИВОСТІ СТВОРЕННЯ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

- 1.1. Особливості організації господарської діяльності у фермерських господарствах.*
- 1.2. Порядок створення та державної реєстрації фермерського господарства.*
- 1.3. Формування майнових відносин у фермерському господарстві.*
- 1.4. Основні правові та організаційні аспекти формування облікової політики фермерського господарства.*
- 1.5. Особливості управління фермерським господарством.*

Навчальна мета: ознайомити студентів із порядком створення та реєстрації фермерських господарств, їх ліквідації, формування й оцінкою майна фермерських господарств, визначити основні складові господарської та фінансової діяльності фермерського господарства.

Виховна мета: спрямована на спонукання студентів до розвитку власного наукового мислення та вміння сприймати й узагальнювати інформацію, що надається лектором.

1.1. Особливості формування господарської діяльності на фермерських господарствах

Економіка будь-якої країни, як об'єкт досліджень, є складною системою, тобто сукупністю якісно визначених елементів або підсистем, між якими існує закономірний зв'язок. Провідною серед таких підсистем є виробнича. Системі притаманні специфічні ознаки. Головними ознаками економіки є її цілісність, ієрархічна побудова, ендогенний характер і безперервність розвитку [34].

Суттєвою є думка Калетніка Г.М. про те, що нинішній стан сільського господарства України характеризується низкою проблем, які перешкоджають його успішному розвитку [35, с. 58].

Одним із перспективних напрямів створення конкурентно-ринкового середовища є розвиток малого підприємництва, найбільш вагомою складовою якого в сільському господарстві є фермерські господарства. Сьогодні цілком очевидно, що успіх ринкових перетворень в

аграрному секторі великою мірою визначатиметься тим, як вдасться реалізувати потенціал фермерства.

Існує пряма залежність між формою власності і формою підприємництва. Фермерське господарство є одноосібним володінням підприємством, власником якого є особа або сім'я, що несе всю відповідальність в організації; реалізує повну самостійність, свободу й оперативність дій; максимум збуджуючих мотивів і низькі організаційні витрати. Така форма особливо ефективна в сільськогосподарському виробництві, де важлива гнучкість, копітка праця та постійна особиста увага до справи. Фермерське господарство – це певний виробничий осередок у сільському господарстві, характерний для ринкової економіки.

Низка вітчизняних вчених стверджує, що фермерські господарства – це найбільш раціональна і гармонійна форма організації сільськогосподарського виробництва. За фермерськими господарствами майбутнє розвитку аграрного сектору України.

Науковці стверджують про переваги фермерської форми господарювання незаперечні, тому що розвиток її не самоціль, не бажання бути схожим на інших, а вимога, зумовлена сучасним ринковим середовищем нашої держави.

Праця у фермерському господарстві вкрай важка. Саме це повинно привернути увагу майбутнього фермера до того, чи дійсно він настільки любить сільське господарство, щоб працю у ньому зробити сенсом усього свого життя. Фермер має розуміти, що у підвищенні ефективності виробництва не тільки гроші мають бути провідним фактором. Вважається, що «бачити нагороду за комерційну діяльність лише гроші, а не помічати ризику невдач – це нічого не бачити». Бажання працювати є невіддільною рисою фермера. Деякі фермери хочуть принаймні на сантиметр бути попереду інших. Саме для цього необхідно пильнувати деталі організації власного бізнесу і, водночас знати його основи.

Відомий як у США, так і в Україні підприємець А. Хаммер у своїй книзі «Мой век двадцатый» зазначав, що «для мене бізнес – це не просто засіб для збагачення і нагромадження грошей, багатство ніколи не було для мене самоціллю. Бізнес приносив мені задоволення, тому що він постійно стимулює, вимагає щоденної концентрації всіх розумових здібностей для вирішення нескінченної кількості різноманітних проблем, починаючи з найдрібніших деталей і закінчуючи принциповими рішеннями» [5].

Забезпечення реалізації курсу на стійке економічне зростання фермерських господарств робить надзвичайно актуальним питання впровадження таких організаційних стимулів, які б сприяли підвищенню зацікавленості фермерів у кінцевих результатах господарювання.

Потрібно звернути увагу на те, що, фермерське господарство – це структура, яка за ємністю включає у себе можливість використання різних організаційних форм приватної, сімейної і найманої праці. Ми маємо справу з якісно новим формуванням, що характеризується наданням в приватну власність майна і землі. Тобто в одній особі (сім'ї) інтегрується праця, власність, управління. Таке поєднання в одній особі різних функцій є основою організації виробництва; можливість використання сімейного потенціалу з урахуванням консолідуючих факторів, інтересів і мети; наявність неформального лідера, реалізація контрольних прав власника-управлінця. Однак необхідно зауважити, формуються також міцні фермерські господарства, які використовують найману робочу силу.

Організаційним моментом до активізації фермерської діяльності є тенденція до зменшення адміністративного втручання в господарську діяльність з боку органів влади. Відносини у фермерських господарствах характеризують цілковиту юридичну та економічну відповідальність за результати господарювання і самостійність в забезпеченні ресурсами. Тому фермерське господарство, з погляду вирішення проблеми організації виробничої діяльності, реалізації відносин власності, праці і підприємництва в сільському господарстві, є ідеальним [44].

Ще одним організаційним аспектом створення фермерського господарства є реальна економічна відокремленість фермера – абсолютний власник чи орендар. Фермер на свій розсуд розпоряджається і використовує засоби виробництва. Це полягає у праві на визначення організації та структури виробництва, самостійного вибору організації виробництва і каналів реалізації продукції та використання прибутку.

Фермерське господарство здійснює свою господарську діяльність самостійно, виходячи з економічної доцільності. Всю його означену діяльність можна поділити на операційну, фінансову та інвестиційну.

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, що є головною метою його створення, забезпечує основну частку його доходу і пов'язана з виробництвом та реалізацією продукції, виконанням робіт та надання послуг.

Рішення з виробництва приймаються в контексті загального функціонування фермерського господарства залежно від його місця і ролі на ринку та ухвалені стратегії. Операційна стратегія визначає спосіб і рівень використання виробничої потужності фермерського господарства, які сприяють реалізації його стратегії.

Стратегія фермерського господарства повинна ґрунтуватися на його місії на ринку і відображати, як саме планується використовувати ресурси та функції з метою забезпечення конкурентної переваги.

Основна мета фермерського господарства полягає в розробці й застосуванні максимально ефективних методів й інструментів створення благ для забезпечення споживачів якісною продукцією й послугами. У наш час операційна діяльність фермерських господарств інтегрована з високими технологіями й наданням високоякісних послуг.

Операційна діяльність є головним компонентом усієї господарської діяльності фермерського господарства, основною метою його функціонування. Вона є пріоритетною по відношенню до інвестиційної, фінансової та інших видів діяльності підприємства. Тому розвиток останніх не має суперечити розвитку операційної діяльності, а тільки підтримувати її.

Інвестиційна діяльність – це діяльність підприємства, яка передбачає вкладення коштів в основні засоби, інші необоротні або фінансові активи. Тобто це діяльність, пов'язана зі здійсненням інвестицій у виробництво та фінансових інвестицій у статутні капітали суб'єктів ринку, корпоративні або державні цінні папери з метою отримання доходу від володіння ними.

Господарська діяльність фермерського господарства нерозривно пов'язана з його фінансовою діяльністю. Фермерське господарство самостійно фінансує всі напрями своїх витрат відповідно до виробничих планів, розпоряджається наявними фінансовими ресурсами, вкладаючи їх у виробництво продукції задля отримання прибутку.

Фінансова діяльність пов'язана з формуванням фінансових ресурсів підприємства. Розпорядником фінансових ресурсів, коштів, товарно-матеріальних цінностей, що належать фермерському господарству, є його керівник, який має право першого підпису на всіх грошових та розрахунково-платіжних документах [40].

В організаційній та управлінській роботі фермерських господарств фінансова діяльність посідає особливе місце. Від даного виду діяльності багато в чому залежить своєчасність та повнота фінансового забезпе-

чення виробничо-господарської діяльності та розвитку фермерських господарств, виконання фінансових зобов'язань перед державою та іншими суб'єктами господарювання.

Ефективність діяльності кожного фермерського господарства багато в чому залежить від повної і своєчасної мобілізації фінансових ресурсів та правильного їх використання для забезпечення нормального процесу виробництва і розширення виробничих фондів. У цьому зв'язку для кожного фермерського господарства важливу роль відіграє ефективна організація фінансової діяльності.

Фермерське господарство діє на умовах самоокупності. Усі витрати господарство покриває коштом власних доходів та інших джерел, не заборонених законодавством.

Фермерське господарство самостійно визначає напрями своєї діяльності, спеціалізацію, організує виробництво сільськогосподарської продукції, її переробку та реалізацію, на власний розсуд та ризик підбирає партнерів з економічних зав'язків у всіх сферах діяльності, у тому числі іноземних.

Фермерське господарство має право вступати в договірні відносини з будь-якими юридичними або фізичними особами, органами державної влади та органами місцевого самоврядування [135].

Спори, що виникають під час виконання договорів, укладених фермерським господарством, вирішуються відповідно до законодавства.

Фермерське господарство зобов'язане дотримуватися встановлених відповідно до законодавства екологічних, ветеринарно-санітарних правил і норм щодо якості виробленої продукції та інших вимог.

Реалізація сільськогосподарської продукції, що виробляється фермерським господарством, на вітчизняному ринку та її поставки на експорт, а також розрахунки з українськими та іноземними партнерами здійснюються відповідно до законодавства України.

Кабінет Міністрів України щорічно у Державному бюджеті України передбачає кошти на підтримку фермерських господарств. Органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування також передбачають кошти в місцевих бюджетах на підтримку фермерських господарств.

Діяльність фермерського господарства припиняється у разі:

- реорганізації фермерського господарства;
- ліквідації фермерського господарства;
- визнання фермерського господарства неплатоспроможним

➤ якщо не залишається жодного члена фермерського господарства або спадкоємця, який бажає продовжити діяльність господарства.

Рішення про припинення діяльності фермерського господарства приймається:

➤ власником у разі реорганізації або ліквідації фермерського господарства – відповідно до закону та Статуту фермерського господарства;

➤ у разі, якщо не залишається жодного члена фермерського господарства або спадкоємця, що бажає продовжити діяльність господарства у порядку, встановленому законом;

➤ у разі банкрутства фермерського господарства – відповідно до закону [1; 135].

Кошти, одержані від продажу майна фермерського господарства, спрямовуються на задоволення вимог кредиторів у законодавчо встановленому порядку.

Майно, що залишилося після задоволення вимог кредиторів, розподіляється між членами фермерського господарства відповідно до його Статуту.

Спори щодо розподілу майна фермерського господарства, яке припинило свою діяльність, вирішуються судом.

У разі припинення діяльності фермерського господарства до закінчення терміну надання господарству податкових пільг господарство сплачує до бюджету за весь період його діяльності суму податку, обчислену в розмірі, встановленому для фермерського господарства.

1.2. Порядок створення та державної реєстрації фермерського господарства

Відносини, пов'язані із створенням, діяльністю та припиненням діяльності фермерського господарства, регулюються Конституцією України, Земельним Кодексом, Податковим Кодексом, Законом України «Про фермерське господарство» (додаток А) [10; 92; 135].

Фермерське господарство є формою 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» від 19.06.2003 р. за № 973-ІУ зі змінами від 08.09.2005 р.

Фермерське господарство може бути створене одним громадянином України або кількома громадянами України, які є родичами або членами сім'ї.

Членами фермерського господарства можуть бути подружжя, їхні 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 (додаток Б). Членами фермерського господарства не можуть бути особи, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом).

При створенні фермерського господарства одним із членів сім'ї інші члени сім'ї, а також родичі можуть стати членами цього фермерського господарства після внесення змін до його Статуту.

Головою фермерського господарства є його засновник або інша визначена у Статуті особа.

Голова фермерського господарства представляє фермерське господарство перед органами державної влади, підприємствами, установами, організаціями та окремими громадянами чи їх об'єднаннями відповідно до закону. Голова фермерського господарства укладає від імені господарства угоди та вчиняє інші юридично значущі дії відповідно до законодавства України [123; 135].

Голова фермерського господарства може письмово доручати виконання своїх обов'язків одному з членів господарства або особі, яка працює за контрактом.

Право на створення фермерського господарства має кожний дієздатний громадянин України, який досяг 18-річного віку, виявив бажання та володіє професійними навичками зі створення фермерського господарства.

Основною умовою для державної реєстрації фермерського господарства є надання (передачі) громадянину у власність або оренду земельної ділянки для ведення фермерського господарства із земель державної і комунальної власності відповідно до Земельного кодексу України.

Основоположними нормативно-правовими актами, які регулюють земельні правовідносини в Україні є Земельний кодекс, Цивільний кодекс, Закон України «Про оренду землі».

Як ми вже з'ясували, створення фермерського господарства без земельної ділянки неможливе. Така норма прямо передбачена у статті 1 Закону України «Про фермерське господарство» від 19.06.03 р. № 973-IV.

Відповідно до статті 121 Земельного кодексу України кожен громадянин України має право на безоплатне отримання земельної ділянки із земель державної або комунальної власності [24; 135].

Чинний Земельний кодекс України (ЗКУ) виокремлює такі підстави набуття права на землю із земель державної та комунальної власності: за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування в межах їх повноважень, визначених цим Кодексом, або за результатами аукціону.

Також згаданий вище нормативно-правовий акт передбачає такі види використання земельної ділянки, як власність, постійне користування, оренда. Розглянемо кожне з них.

Відповідно до статті 78 ЗКУ право власності на землю – це право володіти, користуватися і розпоряджатися земельними ділянками. Стаття 80 зазначає, що суб'єктами права власності на землю є:

- громадяни та юридичні особи – на землі приватної власності;
- територіальні громади, які реалізують це право безпосередньо або через органи місцевого самоврядування, – на землі комунальної власності;
- держава, яка реалізує це право через відповідні органи державної влади, – на землі державної власності.

Підставами набуття права власності на земельні ділянки громадянами України є придбання за договором купівлі-продажу, ренти, дарування, міни, іншими цивільно-правовими угодами, безоплатної передачі із земель державної та комунальної власності, приватизації земельних ділянок, що були раніше надані їм у користування, прийняття спадщини, виділення в натурі (на місцевості) належної їм земельної частки (паю). Громадяни України мають право на безоплатну передачу їм земельних ділянок із земель державної або комунальної власності в таких розмірах (стаття 121 ЗКУ):

а) для ведення фермерського господарства – у розмірі земельної частки (паю), визначеної для членів сільськогосподарських підприємств, розташованих на території сільської, селищної, міської ради, де знаходиться фермерське господарство. Якщо на території сільської, селищної, міської ради розташовано декілька сільськогосподарських підприємств, розмір земельної частки визначається як середній на цих підприємствах. У разі відсутності сільськогосподарських підприємств на території відповідної ради розмір паю визначається як середній у районі;

б) для ведення особистого селянського господарства – не більше 2 гектарів;

в) для ведення садівництва – не більше 0,12 гектара;

г) для будівництва і обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка) у селах – не більше 0,25 гектара, у селищах – не більше 0,15 гектара, у містах – не більше 0,10 гектара;

г) для індивідуального дачного будівництва – не більше 0,10 гектара;

д) для будівництва індивідуальних гаражів – не більше 0,01 гектара [24].

Громадянин, зацікавлений у приватизації земельної ділянки, яка перебуває у його користуванні, подає заяву до відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування, який передає земельні ділянки державної чи комунальної власності у власність відповідно до повноважень, визначених статтею 122 ЗКУ. Рішення органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування щодо приватизації земельних ділянок приймається у місячний термін на підставі технічних матеріалів та документів, що підтверджують розмір земельної ділянки (стаття 118 ЗКУ).

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. Відведення земельної ділянки в натурі (на місцевості) проводиться після збирання врожаю на цій ділянці попереднім землекористувачем.

Громадянам України – членам фермерських господарств передаються безоплатно у власність надані їм у користування земельні ділянки у розмірі земельної частки (паю) члена сільськогосподарського підприємства, розташованого на території відповідної ради. Це положення не поширюється на громадян, які раніше набули права на земельну частку (пай) [24;32; 42].

Земельні ділянки, розмір яких перевищує розмір паю, передаються громадянам у приватну власність для ведення фермерського господарства на підставі цивільно-правових угод.

Земельні ділянки надаються громадянам для ведення фермерського господарства єдиним масивом з розташованими на них водними дже-

релами та лісовими угіддями, наближеними до існуючих шляхів, електро- і радіотелефонних мереж, газо- і водопостачальних систем та інших видів інженерної інфраструктури.

Землі лісового і водного фондів, що входять до складу сільськогосподарських угідь, не можуть передаватися у приватну власність для ведення фермерських господарств, за винятком невеликих – до 5 гектарів, ділянок лісів у складі угідь фермерського господарства і невеликих – до 3 гектарів, ділянок під замкненими природними водоймами. Фермерське господарство має право проводити заліснення частини земель та будувати замкнену водойму на земельній ділянці, що належить фермерському господарству чи його членові на праві приватної власності.

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 [24; 125].

Після одержання державного акта на право власності на земельну ділянку або укладення договору оренди земельної ділянки та його державної реєстрації фермерське господарство має право займатися господарською діяльністю.

Державна реєстрація фермерського господарства здійснюється у виконавчому комітеті міської, районної у місті ради або в районній, районних міст Києва державних адміністраціях за місцем проживання особи або місцезнаходженням земельної ділянки.

Для державної реєстрації фермерського господарства голова фермерського господарства або уповноважена ним особа особисто або поштою (рекомендованим листом) подає до органу державної реєстрації:

- засновницькі документи (уставний договір про створення фермерського господарства та Статут фермерського господарства);
- реєстраційну картку встановленого зразка, яка є заявою про державну реєстрацію фермерського господарства;
- копію документа, що засвідчує наявність у громадянина на праві власності чи оренди земельної ділянки сільськогосподарського призначення;

➤ документ, що посвідчує внесення плати за державну реєстрацію фермерського господарства [123; 135].

Для реєстрації фермерського господарства забороняється вимагати інші документи або відомості. Підписи громадян на установчих документах про створення фермерського господарства посвідчуються нотаріусом.

Державна реєстрація фермерського господарства проводиться за наявності всіх необхідних документів протягом не більше п'яти робочих днів. Органи державної реєстрації зобов'язані протягом цього терміну внести дані з реєстраційної картки до Реєстру суб'єктів підприємницької діяльності та видати Свідоцтво про державну реєстрацію фермерського господарства.

Свідоцтво про державну реєстрацію фермерського господарства та копія документа, що підтверджує взяття його на облік у державній фіскальній службі, є підставою для відкриття рахунків у будь-яких банках України та інших держав за вибором суб'єкта підприємницької діяльності і за згодою цих банків у порядку, що встановлюється Національним банком України.

Після державної реєстрації фермерське господарство одержує печатку із своїм найменуванням і адресою, відкриває поточні та вкладні (депозитні) рахунки в установах банку і 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.

1.3. Формування майнових відносин у фермерському господарстві

До складу майна фермерського господарства (складеного капіталу) можуть входити: будівлі, споруди, облаштування, матеріальні цінності, цінні папери, продукція, вироблена господарством у результаті господарської діяльності, одержані доходи, інше майно, набуте на підставах, що не заборонені законом, право користування землею, водою та іншими природними ресурсами, будівлями, спорудами, обладнанням, а також інші майнові права (в тому числі на інтелектуальну власність), грошові кошти, які передаються членами фермерського господарства до його складеного капіталу.

Майно фермерського господарства належить йому на праві власності. Майнові права, що входять до складеного капіталу фермерського господарства, передаються йому на визначений у Статуті термін.

Із самого початку потрібно зауважити, що ні в Законі України «Про фермерське господарство», ні в інших нормативних актах немає прямої вказівки на те, що *фермерське господарство повинно в обов'язковому порядку створювати складений капітал*. Водночас у ч. 4 статті 1 Закону України «Про фермерське господарство» йдеться про таке, що в статуті фермерського господарства, серед іншого, потрібно зазначити порядок формування майна (складеного капіталу). Про складений капітал господарства також означено у статтях 19, 20, 22, Закону «Про фермерське господарство» [123; 135].

До того ж, у ч.4 статті 57 Господарського кодексу України вимагається від суб'єктів господарювання (до яких належить і фермерське господарство) вказувати у статуті розмір і порядок утворення *статутного та інших фондів*.

Далі потрібно пояснити, що такі поняття як «статутний фонд» та «складений капітал» є тотожними [10].

Отже, поняття «статутний фонд» – це те ж саме, що й «статутний капітал». Перше поняття вживається в Господарському кодексі України (ГКУ) щодо всіх суб'єктів господарювання, а друге – у Цивільному кодексі України (ЦКУ) стосовно акціонерних товариств (АТ), товариств з обмеженою відповідальністю (ТОВ) та товариств з додатковою відповідальністю (ТДВ). Зокрема, за статтею 86 ГКУ вклад, оцінений у гривнях, становить частку учасника та засновника у статутному фонді, а за статтею 144 ЦКУ статутний капітал складається з вартості вкладів учасників. Отже, частки учасників (засновників) як у статутному фонді, так і в статутному капіталі становлять вартість вкладів учасників [139].

Тепер розглянемо співвідношення понять «складений капітал» і «статутний капітал». Так, поняття статутний капітал стосується АТ, ТОВ та ТДВ, а складений капітал застосовується щодо повних та командитних товариств. Тобто тих товариств, у яких на перший план виходить об'єднання осіб, а не капіталів. Тому складений капітал відіграє для останніх таку ж саму роль, як статутний для АТ, ТОВ та ТДВ.

Фермерське господарство своєю чергою діє на підставі статуту. Але для його існування обов'язковою умовою є особиста участь його членів, які поєднують свої зусилля для організації фермерського господарства.

Отже, складений капітал фермерського господарства, по суті, і буде для нього тим фондом (капіталом), до утворення якого його закликає частина 4 стаття 57 Господарського кодексу України. Отже, фермерському господарству потрібно формувати складений капітал [10].

Потрібно зауважити, що його мінімальний розмір не прописаний у жодному законодавчому акті. Тому розмір складеного капіталу встановлюється самостійно засновником (засновниками) фермерського господарства і може дорівнювати навіть 100 гривням.

Крім того, немає відповідальності за не сформування (чи несвоечасне сформування) цього капіталу. Тож вимога законодавства щодо створення складеного капіталу не стане тягарем для господарства.

Але, відомості про розмір статутного капіталу фермерського господарства, порядок його формування та розмір частки кожного засновника у складеному капіталі фермерського господарства включаються до Єдиного державного реєстру при державній реєстрації фермерського господарства чи в тому випадку, коли відбувається реєстрація змін до статуту (ст. 17, 24, 29 Закону «Про державну реєстрацію юридичних осіб і фізичних осіб – підприємців»). І, відповідно, статут без згадки про складений капітал – це привід для відмови у державній реєстрації фермерського господарства.

Внески до складеного капіталу.

Щодо майна, яке можна внести до складеного капіталу, то засновники фермерського господарства можуть робити внески до складеного капіталу за рахунок: грошових коштів; будівель та споруд; сільськогосподарської техніки; обладнання; продукції; цінних паперів; права вимоги; корпоративних прав; прав на об'єкти інтелектуальної власності; права користування землею, водою та іншими природними ресурсами.

Не дозволяється вносити до складеного капіталу: бюджетні кошти; кошти, отримані в кредит та під заставу (ч. 3 ст. 86 ГКУ); облігації (ч. 2 ст. 8 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок»); особисті немайнові права інтелектуальної власності (ч. 4 ст. 423 ЦКУ); земельні ділянки, призначені для ведення особистого селянського господарства та товарного сільськогосподарського виробництва (заборона діє, доки не набере чинності закон про ринок земель); майно, вилучене із цивільного обігу на території України (наприклад, бойові отруйні речовини, наркотичні, спеціальні технічні засоби негласного отримання інформації [10; 139].

Майно, яке передано до складеного капіталу господарства, автоматично стає власністю останнього.

Майнові права, що входять до складеного капіталу фермерського господарства, передаються йому на визначений у статуті термін, тобто в тимчасове володіння та користування.

Потрібно пам'ятати, що деякі категорії земель не можна передавати до складеного капіталу фермерського господарства, адже тоді право власності на неї перейде до юридичної особи. А відчуження такої землі заборонено. Проте, якщо потрібно, можна передати до складеного капіталу право користування землею на певний час.

Якщо до складеного капіталу господарства вноситься нерухоме майно з передачею права власності від його членів до самого господарства як юридичної особи, то потрібно здійснити державну реєстрацію переходу речових прав на таке майно.

Потрібно зазначити: якщо до складеного капіталу вноситься нерухоме майно з передачею права власності від його членів до самого господарства як юридичної особи, то потрібно здійснити державну реєстрацію переходу речових прав на таке майно (частина перша ст. 182 Цивільного кодексу, частина перша ст. 4 Закону про державну реєстрацію речових прав) [139].

Щодо майнових прав, то наказом № 732 затверджено типові форми первинного обліку тільки для об'єктів права інтелектуальної власності. Для прав користування майном (землею, будівлями тощо) аналогічні форми не встановлено. У такому разі використовують самостійно виготовлені форми документів, які повинні містити всі обов'язкові реквізити первинного документа, передбачені п. 2 ст. 9 Закону про бухгалтерський облік [100].

Доцільно при оформленні прав користування майном послуговуватися формами первинних документів, установленими для об'єктів права інтелектуальної власності, відкоригувавши окремі реквізити під майнові права. Наприклад, у назвах форм замість «об'єктів права інтелектуальної власності» зазначати «майнових прав». У такому разі введення майнових прав у господарський оборот оформлюється відкоригованим актом введення в господарський оборот (за зразком типової форми № НА-1, затвердженої наказом № 732).

Нарахування амортизації майнових прав та інших нематеріальних активів здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цих об'єктів активом (при

зарахуванні на баланс) (п. 25 ПБО 8). А відповідно до ст. 20 Закону про фермерське господарство майнові права, що входять до складеного капіталу такого господарства, передаються йому на визначений статутом термін. Тобто амортизація нараховується протягом встановленого статуту терміну.

Емфітевзис – це право користування чужою земельною ділянкою сільськогосподарського призначення або її частиною, яке є довготривалим, відчужуваним і таким, що переходить у спадщину [123; 135].

Пунктом 25 ПБО 8 передбачено, що нематеріальні активи та права постійного користування земельною ділянкою з невизначеним строком корисного використання не підлягають амортизації. Тобто, якщо до складеного капіталу на строк, скажімо, 10 років вноситься право користування земельною ділянкою, яка на праві власності належить членові господарства, таке право підлягає амортизації протягом 10 років, тому що фермерське господарство має непостійне право користування. Якщо ж це саме право внесено до складеного капіталу на період діяльності фермерського господарства, строк якої статутом не визначено, термін корисного використання права на земельну ділянку вважатиметься невизначеним. У такому випадку амортизація не нараховується.

У разі, якщо член господарства, який вніс до складеного капіталу господарства право користування земельною ділянкою без установлення строку корисного використання, виходить зі складу господарства, йому мають повернути зазначену земельну ділянку. Цю норму передбачено частиною другою статтею 148 Цивільного кодексу. Таким чином, фермерське господарство користуватиметься ділянкою з моменту її внесення до складеного капіталу до моменту виходу особи зі складу фермерського господарства (втрати особою статусу члена господарства).

Якщо майнові права повертаються

Спочатку з'ясуємо, які є види права користування землею, щоб можна було їх передати до складеного капіталу господарства.

Види користування землею та порядок набуття такого права користування передбачено у главах 15-161 розділу III Земельного кодексу, а також у розділі II Цивільного кодексу [10; 24].

Щодо земельних ділянок для сільськогосподарських потреб, то права користування передаються за договором оренди та договором емфітевзису.

Відповідно до частини першої статі 4 Закону «Про державну реєстрацію речових прав», речові права на майно, в тому числі право користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис) і право оренди земельної ділянки підлягають обов'язковій державній реєстрації. Тобто, при внесенні прав користування до складеного капіталу господарства вони повинні бути зареєстровані за господарством.

Майнові права, що входять до складеного капіталу фермерського господарства, передаються йому на визначений у статуті термін. Зрозуміло, що після цього вони повертаються власникові (члену господарства). Однак чи потрібно у такому разі зменшувати складений капітал?

Складений капітал не зменшується, адже майнові права повністю амортизовано. У момент повернення вони фактично списуються з балансу записом за Дт субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів» та Кт рахунку 12 «Нематеріальні активи» [1].

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.

1.4. Основні правові та організаційні аспекти формування облікової політики фермерського господарства

Основою внутрішнього нормативно-правового забезпечення організації та методики облікового процесу на підприємстві є розпорядчий документ про облікову політику. Словосполучення «облікова політика» було введено в термінологію бухгалтерського обліку у 1999 році із прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Законом передбачено самостійність суб'єкта гос-

подарювання в питанні формування облікової політики. Однак ступінь власного рішення у формуванні елементів облікової політики обмежений державною регламентацією, яка визначена у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку [100, с. 65].

Облікова політика визначається на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Підприємство самостійно:

- обирає параметри та напрями облікової політики;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них із дотриманням єдиних методологічних засад та з урахуванням особливостей господарської діяльності й наявної технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності й контролю господарських операцій;
- визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;
- затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

При розробці і прийнятті облікової політики необхідно враховувати, що згідно з п. 2 статі 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи), відповідно до законодавства та установчих документів. Тобто, відповідальність за організацію обліку, у тому числі і формування облікової політики, несе власник підприємства або його керівник [119].

Головне призначення облікової політики – оптимізація процесу організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності конкретного підприємства через вибір і декларування певних методів та облікових процедур. Виконання цього можливо шляхом формалізації за допомогою таких носіїв інформації, як наказ, положення, інша організаційно-розпорядча документація, система внутрішньої документації (табл. 1.1) [2].

Формалізація облікової політики підприємства

<i>Документ (група документів)</i>	<i>Склад (характеристика)</i>
Наказ про облікову політику	Правовий акт, що видається керівником підприємства (структурного підрозділу), який діє на основі єдиноначальності, з метою регламентації основ організації та ведення обліку та внутрішнього контролю на підприємстві
Положення про облікову політику	Правовий акт, що встановлює системно пов'язані норми і правила з питань організації та ведення обліку і внутрішнього контролю на підприємстві
Організаційно-розпорядчі документи	Внутрішні правила, інструкції, регламенти, стандарти щодо заведення обліку чи рішення конкретної господарської ситуації
Інша внутрішня документація	Графіки документообігу, робочий план рахунків, посадові інструкції облікових робітників, проект автоматизованого ведення обліку тощо

Виходячи з історичного досвіду, бухгалтер має забезпечувати максимальну достовірність бухгалтерського обліку, що потребує вміння використовувати різні методи обліку. Така можливість реалізується через облікову політику. Потрібно простежити, у чому полягають причини необхідності формування та наслідки застосування облікової політики на підприємстві (рис. 1.1).

Наказ (Положення) про облікову політику є основним внутрішнім організаційно-розпорядчим документом, яким регулюється організація облікового процесу на підприємстві та є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства (додатки В, Д).

Облікова політика визначається на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів із бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Наказ про облікову політику повинен містити положення щодо податкових розрахунків, адже вони користуються єдиною інформаційною базою. Окремо може складатись наказ про облікову політику управлінського обліку, або бути додатком з грифом «Для внутрішнього користування» [41].

Основні причини необхідності формування облікової політики:

- ❖ альтернативні варіанти щодо організації і ведення обліку, які передбачені законодавством;
- ❖ відсутність розробленої законодавчої регламентації відображення в обліку тих чи інших фактів господарської діяльності;
- ❖ розширення видів діяльності й організаційно-правових форм підприємств;
- ❖ зміна ролі бухгалтера в господарському житті підприємства від простого реєстратора фактів господарської діяльності до активного його учасника.

Облікова політика

Наслідки застосування облікової політики:

- ❖ упорядкування облікового процесу на підприємстві;
- ❖ забезпечення відображення майна підприємства, господарських операцій і результатів його діяльності;
- ❖ надання бухгалтерському обліку планомірності та цілеспрямованості;
- ❖ забезпечення ефективності обліку;
- ❖ передбачення шляхів оперативного реагування на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, та на зміни зовнішнього конкурентного середовища;
- ❖ вплив на фінансові показники;
- ❖ формування та своєчасне надання інформації, яка міститься у звітності, різним користувачам;
- ❖ посилення обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством;
- ❖ приваблення інвесторів.

Рис. 1.1. Причини формування та наслідки застосування облікової політики на підприємстві

У наказі про облікову політику потрібно наводити ті методи, принципи та процедури, стосовно яких відсутні нормативно-правові вимоги і які використовуються на підприємстві. Згідно з Листом Міністерства фінансів України «Про облікову політику» № 31-34000, визначені елементи облікової політики (рис. 1.2) [2; 56].

Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства № 635 додають:

- ❖ порядок виплат, які здійснюються за рахунок прибутку (для державних і комунальних підприємств);
- ❖ критерії розмежування об'єктів операційної нерухомості та інвестиційної нерухомості;
- ❖ підходи до класифікації пов'язаних сторін;

- ❖ дату включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу;
- ❖ дату первісного визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу;
- ❖ складання окремого балансу філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами підприємства;
- ❖ періодичність та об'єкти проведення інвентаризації;
- ❖ визначення одиниці аналітичного обліку запасів;
- ❖ спосіб складання звіту про рух грошових коштів;
- ❖ підходи до віднесення витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта основних засобів до первісної вартості або витрат звітного періоду [2].

Обов'язкові елементи Наказу про облікову політику

- ❖ методів оцінки вибуття запасів;
- ❖ періодичності визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- ❖ порядку обліку (ідентифіковано чи загалом) і розподілу транспортно-заготівельних витрат;
- ❖ окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- ❖ методів амортизації необоротних активів;
- ❖ вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- ❖ класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку;
- ❖ періодичності (періоду) зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- ❖ методу обчислення резерву сумнівних боргів;
- ❖ переліку створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- ❖ порядку оцінки ступеня завершеності операцій із надання послуг;
- ❖ сегментів, пріоритетного виду сегмента, засад ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;
- ❖ переліку та складу змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;
- ❖ переліку та складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- ❖ порядку визначення ступеню завершеності робіт за будівельним контрактом;
- ❖ дати визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів;
- ❖ бази розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;
- ❖ порогу суттєвості щодо окремих об'єктів обліку;
- ❖ переоцінки необоротних активів;
- ❖ періодичності відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань;
- ❖ окремого балансу філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами підприємства.

Рис. 1.2. Елементи Наказу про облікову політику

Для забезпечення достовірності інформації періодично виникає потреба у зміні облікової політики. Згідно з абз. 5 ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» змінити облікову політику можна лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), і ця зміна обов'язково повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності [119; 120].

Ці випадки наведено в п. 9 П(С)БО № 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», Листі Міністерства фінансів України «Про облікову політику» від 21.12.2005 р. № 3134000-10-5/27793 та Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства. Отже, облікова політика може змінюватися, якщо [56]:

- ❖ змінюються статутні вимоги. Наприклад, здійснено реорганізацію підприємств (злиття, приєднання, поділ, перетворення) або змінено вимоги власників підприємства.

- ❖ змінюються вимоги органів, які здійснюють функції із законодавчо-нормативного регулювання системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Оскільки система бухгалтерського обліку України перебуває в постійному розвитку та вдосконаленні, відповідно змінюються та доповнюються чинні П(С)БО та інші нормативні документи, що регулюють систему бухгалтерського обліку та звітності.

- ❖ зміна облікової політики забезпечить більш достовірне відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Якщо перші два випадки є чітко регламентованими, то щодо критеріїв підвищення достовірності інформації бухгалтерського обліку та фінансової звітності доцільно звернутися до професійного судження бухгалтера.

Облік у фермерських господарствах повинен бути максимально скорочений і спрощений, тому що, як правило, тут немає чисельного штату працівників, які б займалися виключно веденням обліку. Спрощена система оподаткування для фермерських господарств передбачає заміну сплати певних видів податків, зборів та платежів єдиним податком [1].

При формуванні облікової політики фермерським господарствам варто виділити такі групи елементів:

- ❖ форма ведення бухгалтерського обліку та форми його організації;
- ❖ способи ведення бухгалтерського обліку, що розробляються законодавством;

❖ елементи облікової політики, які враховують спеціалізацію підприємств (розроблення робочого плану рахунків, обов'язкової складової наказу про облікову політику).

❖ елементи облікової політики, що виникли в діяльності підприємства у звітному періоді (оформляється як додаток до наказу про облікову політику).

❖ обов'язкові елементи облікової політики [2; 41].

Облікова політика підприємства має враховувати такі важливі фактори: форму власності та організаційно-правову структуру підприємства; вид економічної діяльності, що зумовлює особливості та умови облікової роботи; параметри підприємства за обсягами діяльності, номенклатури продукції, чисельності працівників тощо.

Формування облікової політики є важливим етапом формування та ведення господарської діяльності, оскільки від прийнятих облікових оцінок залежить фінансовий результат діяльності підприємства.

Облік є однією з функцій управління, і визнаним є той факт, що саме система бухгалтерського обліку є основою інформаційного забезпечення. Бухгалтерський облік, на думку авторів, виражається як інформаційна система, що здатна забезпечити безперервний процес вимірювання фактів господарського життя підприємства, їх систематизації з використанням методів бухгалтерського обліку та передачі економічної інформації користувачам [101].

1.5. Особливості управління фермерським господарством

Характерною рисою сучасного етапу розвитку економіки є глибокі зміни в усіх її сферах, що впливають на систему управління. Управлінську систему підприємства необхідно розглядати як динамічний процес, бо її форми, методи і функції перебувають під впливом багатьох факторів: масштабу підприємства, рівня прибутковості і конкурентоспроможності.

Ефективність діяльності підприємства залежить від багатьох параметрів: ступеня розвиненості виробництва, поділу і кооперації праці, використання результатів науково-технічного прогресу, економічних ресурсів, форм стимулювання високопродуктивної праці тощо, але першою чергою – від ступеня інтегрування зазначених факторів під час їх використання. Однак застосування того чи іншого фактора поза зв'язком з іншими ще не забезпечує оптимального економічного розви-

тку підприємства. Зазначені функції виконуються за допомогою процесу управління підприємством [50].

Управління (у прямому розумінні) – це вплив на працівників з метою досягнення цілей, що стоять перед підприємством і його працівниками. Воно базується, з одного боку, на багатьох галузях знань, таких, як економіка і політологія, соціологія і психологія, інженерні дисципліни, статистика, а з іншого боку – на безпосередньому узагальненні досвіду управління різними підприємствами, організаціями і компаніями протягом тривалої історії розвитку людської діяльності.

Та обставина, що управління виробничо-господарськими процесами врешті-решт зводиться до управління людьми, передбачає свідоме регулювання діяльності колективу – форм його організації, мотивації дій і характеру взаємовідносин між його членами. У зв'язку з цим і виникає потреба виявлення механізму міжособистісних відносин та вивчення закономірностей формування у працівників ціннісних орієнтацій. Потрібно зауважити, що колектив не тільки об'єкт, а водночас і суб'єкт управління, тому що працівники мають брати активну участь у здійсненні управлінської діяльності. Отже, важливо правильно розуміти процес формування управлінських впливів і способи взаємодії людей у цьому процесі.

Досвід проведених економічних реформ в Україні показав важливе значення підготовки персоналу в управлінні виробництвом за умов ринкових відносин. Вирішення завдань економічного підйому прямо пов'язано з підвищенням рівня підготовки персоналу підприємства і реалізацією інвестиційних програм на базі сучасних технологій, що дає змогу забезпечити високу конкурентну здатність продукції на вітчизняних і зарубіжних ринках [10; 141].

За цих умов особливої актуальності набувають проблеми оцінки ефективності підготовки персоналу, обґрунтування витрат на підвищення кваліфікації з урахуванням циклу оновлення технічного базису, забезпечення умов ефективної підготовки персоналу на базі сучасних інформаційних технологій і нових форм організації навчальних процесів.

Кожне підприємство є складною соціально-економічною системою, яка поєднує у виробничому процесі різноманітні матеріальні елементи, людські ресурси та інформаційні зв'язки. Усі підприємства мають деякі спільні характеристики, до яких першою чергою відносяться функції управління.

Функції управління – це об’єктивно зумовлені загальні напрями або сфери діяльності, які сукупно забезпечують ефективну кооперацію спільної праці. Основні функції управління подано на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Основні функції управління

Методи управління – це способи впливу на окремих працівників і трудові колективи в цілому, які необхідні для досягнення цілей підприємства.

Сучасне управління — це особлива сфера економічних відносин, що має свою логіку розвитку.

Суть управлінської діяльності полягає у впливі на процес через прийняття рішень. Необхідність управління пов’язана з процесами поділу праці на підприємстві і відокремлення управлінської праці від виконавчої.

Основоположником управління вважається американський інженер і дослідник Ф. Тейлор. Запропонована ним раціоналізація праці і відносин на виробництві дозволила докорінно змінити організацію і управління, а значить й ефективність виробництва.

Принципи управління, актуальні і сьогодні, розробив сучасник Ф. Тейлора француз А. Файоль. Усі здійснювані на підприємстві операції він поділив на шість груп [144]:

- технічні;
- комерційні;
- фінансові;
- обчислювальні;
- охорона майна й осіб;
- адміністративні.

Власне до управління він відніс останню групу і вважав, що процес управління полягає в тому, щоб передбачити, організувати, узгодити, розпоряджатися, контролювати.

В управлінні сучасною економікою слід керуватися такими принципами:

- чіткого розподілу праці;
- дотримання дисципліни і порядку;
- повноваження і відповідальність;
- використання мотивації високопродуктивної праці;
- забезпечення рівної справедливості для всіх;
- впевненості у постійності і стабільності роботи;
- дотримання взаємовідносин із співробітниками згідно з ієрархічним ланцюгом;
- заохочення ініціативи.

Основою використовуваних методів управління є закони, закономірності і принципи суспільного виробництва, науково-технічний рівень розвитку підприємства, соціальні, правові і психологічні відносини між людьми (рис. 1.4.).

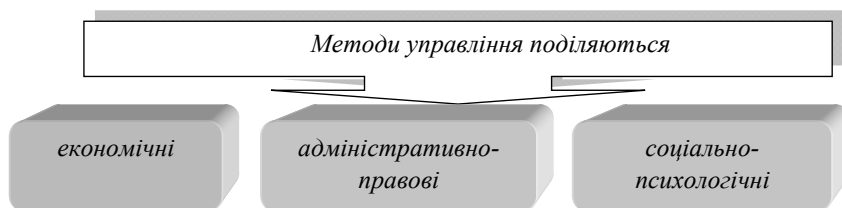


Рис. 1.4. Методи управління

Економічні методи управління – це прийоми і способи управління, які мають у своїй основі використання економічних законів, економічних інтересів і показників. Ці методи включають: матеріальну відповідальність; стимулювання; ціноутворення; податки; державне регулювання.

Адміністративно-правові методи управління передбачають юридичний вплив на відносини людей у процесі виробництва, тому що відносини регулюються певними правовими нормами: законодавчими актами; положеннями; інструкціями; наказами і розпорядженнями. Вони передбачають і застосування відповідних матеріальних, адміністративних і карно-правових санкцій.

Соціально-правові методи управління реалізують мотиви соціальної поведінки людини, оскільки традиційні форми матеріального заохочення поступово втрачають свій стимулюючий вплив. Ці методи передбачають вивчення соціальних запитів та інтересів членів колективу, середовища виробництва, громадської думки [142; 144].

Усі ці методи повинні поєднуватися і створювати необхідний арсенал засобів для найефективнішого управління підприємством.

Існують різні типи організаційних структур управління, основними з яких є:

Лінійна – це така структура, між елементами якої існують лише одно-канальні взаємодії, кожен підлеглий має лише одного лінійного керівника, який виконує всі адміністративні та інші функції у відповідному підрозділі.

Лінійно-штабна структура передбачає створення при лінійному керівництві спеціальних функціональних служб, які допомагають йому вирішувати певні виробничі завдання і формувати відповідні управлінські рішення.

Функціональна – структура також передбачає наявність штабів, але їх персонал має не лише дорадчі права, а й право керівництва і прийняття рішень. Тому кожен виробничий підрозділ отримує розпорядження одночасно від декількох керівників функціональних підрозділів підприємства. Функціональна структура забезпечує компетентне керівництво по кожній функції управління.

Дивізійна – структура управління будується не за функціональними ознаками, а за принципами групування виробничих підрозділів за продуктами, групами споживачів, місцем розташування. Виникнення цієї структури пов'язане із поглибленням поділу управлінської праці,

тобто вищі ланки управління займаються лише загальними питаннями, а решту своїх функцій делегують виробничим підрозділам, які мають власну структуру управління і можуть автономно працювати.

Матрична структура передбачає створення поряд з лінійними керівниками та функціональним апаратом управління тимчасових проектних груп, які формуються із спеціалістів функціональних підрозділів і займаються створенням нових видів продукції. Після завершення робіт над проектом спеціалісти повертаються до своїх функціональних підрозділів. Керівник проекту виконує роль лінійного керівника щодо членів групи.

Множина – структура управління використовується сучасними компаніями, які включають низку підприємств. В її основі лежить поєднання різних організаційних структур управління. Таке структурне рішення набуватиме щораз більшого використання в майбутньому.

Відмінність управління фермерським господарством від інших організаційних форм, наприклад ТОВ, полягає тому, що у товаристві з обмеженою відповідальністю є вертикаль керуючих органів – від наглядових до виконуючих, що саме передбачено Законом України «Про господарські товариства». У фермерському господарстві, крім голови господарства, інших керівних органів відповідно до Закону про фермерські господарства не передбачено, що ускладнює контроль та виконання покладених на членів обов'язків, а також найважливіше, унеможлиблює прописання порядку прийняття колективних рішень, що стосуються всіх учасників фермерського господарства, завдяки вкладам яких сформовано складений капітал [144].

А це, своєю чергою призводить до низки ускладнень, наприклад, таких як продаж фермерського господарства, позаяк продати корпоративні права на фермерське господарство неможливо, то продаж фермерського господарства здійснюється лише в порядку продажу як цілісного майнового комплексу, а тут важливо погодження всіх учасників.

Таким чином, невідкладно виникає питання порядку проведення зборів, голосування, кількості голосів та інші питання, які не прописані в Законі «Про фермерське господарство». Зважаючи на те, що такий порядок не прописаний у Законі, фермер повинен усі питання продумати та викласти у статуті підприємства шляхом створення свого ноу-хау. Наприклад, розподіл голосів можна зробити за принципом ТОВ, який прописаний у Цивільному кодексі та в Законі України «Про господарські товариства», а саме розподілити голоси відповідно до грошових вкла-

дів засновників та членів у відсотковому співвідношенні, можна взяти за приклад кооперативи: один учасник – один голос, але тоді потрібно що б у фермерському господарстві була не парна кількість членів та засновників [139; 124].

Отже, зважаючи на викладене треба імпровізувати та створювати свій окремий статут, щоб по змозі передбачити там те, що не прописано в Законі України «Про фермерське господарство», пам'ятати про те, що імпровізація не має суперечити чинному законодавству України.

Питання для самоконтролю

1. Дати визначення сутності поняттю фермерське господарство.
2. Охарактеризувати порядок створення фермерського господарства.
3. Хто має право згідно із законодавством України створювати фермерське господарство?
4. Хто може бути згідно законодавства України членом фермерського господарства?
5. У яких випадках діяльність фермерського господарства може бути призупинена?
6. Назвати основну умову для державної реєстрації фермерського господарства.
7. Розкрити порядок реєстрації фермерського господарства.
8. Визначити специфіку формування майнових відносин у фермерському господарстві.
9. Розкрити основні правові та організаційні аспекти формування облікової політики фермерського господарства.
10. Охарактеризувати основні функції, методи та принципи управління.
11. Розкрити специфіку управління фермерським господарством.

Тестові завдання для самоконтролю

1. У які терміни проводиться державна реєстрація фермерського господарства?
 - а) протягом трьох робочих днів;
 - б) протягом п'яти робочих днів;
 - в) протягом одного місяця;
 - г) протягом одного кварталу.
2. Хто не може бути членом фермерського господарства?

а) родичі;
б) діти, які досягли 14-річного віку;
в) особи, які працюють у фермерському господарстві за трудовим договором;

г) члени сім'ї.

3. Хто має право на створення фермерського господарства:

а) кожний дієздатний громадянин України, який досяг 18-річного віку, виявив відповідне бажання, має документи, що підтверджують його здатність займатися сільським господарством, і витримав професійний відбір;

б) кожний дієздатний громадянин України, який досяг 14-річного віку та виявив відповідне бажання займатися сільським господарством;

в) нерезидент;

г) кожний дієздатний громадянин України.

4. Фермерським господарствам може надаватися допомога у будівництві об'єктів виробничого і невиробничого призначення та житла за рахунок:

а) місцевих бюджетів;

б) державного бюджету;

в) профспілкових організацій;

г) спілки фермерів.

5. Склад майна фермерського господарства визначається:?

а) в акті про створення фермерського господарства;

б) у статуті фермерського господарства;

в) у договорі про створення фермерського господарства;

г) у свідоцтві про державну реєстрацію фермерського господарства.

6. Для державної реєстрації фермерського господарства голова фермерського господарства подає до органу державної реєстрації:

а) засновницькі документи;

б) документи, що підтверджують внесення плати за державну реєстрацію ФГ;

в) реєстраційну картку встановленого зразка, яка є заявою про державну реєстрацію;

г) усі відповіді правильні.

7. Підтвердженням державної реєстрації фермерського господарства є:

а) засновницькі документи;

б) державний акт права власності на землю;

- в) реєстраційна картка;
 - г) свідоцтво про державну реєстрацію фермерського господарства.
8. Майнові права, що входять до складеного капіталу фермерського господарства, передаються йому на визначений у статуті термін. Чи потрібно після повернення власникові зменшувати складений капітал:
- а) так, обов'язково потрібно;
 - б) складений капітал не зменшується;
 - в) майнові права не можуть вноситись до складу складеного капіталу;
 - г) власний варіант відповіді.
9. Яка основна умова державної реєстрації фермерського господарства:
- а) затвердження Статуту фермерського господарства;
 - б) одержання державного акта на право власності або оренди на земельну ділянку;
 - в) одержання із державного бюджету коштів на облаштування фермерського господарства;
 - г) відкриття поточного рахунку у будь-якому банку України.
10. Що таке Фермерське господарство:
- а) громадяни, які виявили бажання виробляти сільськогосподарську продукцію;
 - б) фізичні та юридичні особи;
 - в) форма підприємницької діяльності громадян зі створенням юридичної особи, які виявили бажання виробляти сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою та реалізувати з метою отримання прибутку;
 - г) форма підприємницької діяльності громадян зі створенням фізичної особи, які виявили бажання виробляти сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою та реалізувати з метою отримання прибутку.

Практичні завдання

Задача 1. Згідно зі статутом фермерського господарства складений капітал становить 300000 грн. Засновник господарства передав до складеного капіталу будівлю вартістю 110000 грн. та майнове право користування земельною ділянкою, що належить йому на праві власності (емфітевзис), на 10 років, вартістю 190 тис. грн. Після закінчення десятирічного строку право користування земельною ділянкою повернено

засновникові. Як у бухгалтерському обліку відобразити операції із внесками до складеного капіталу.

Таблиця

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Відображено на дату реєстрації статуту заборгованість за внесками до складеного капіталу			
2	Передано будівлю за актом приймання-передачі			
3	Передано майнове право користування земельною ділянкою за актом введення в господарський оборот (укладено і зареєстровано договір емфітевзису між засновником і господарством)			
4	Нараховано амортизацію майнового права протягом строку користування земельною ділянкою			
5	Повернено засновникові право користування земельною ділянкою (закінчився строк)			

ТЕМА 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ФОРМИ ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

- 2.1. *Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах.*
- 2.2. *Організація обліку у фермерських господарствах.*
- 2.3. *Проста форма обліку.*
- 2.4. *Спрощена форма обліку.*
- 2.5. *Організація ведення журнально-ордерної форми обліку.*

Навчальна мета: ознайомити студентів із порядком організації обліку за простою, спрощеною та меморіальною формами обліку у фермерському господарстві.

Виховна мета: спрямована на спонукання студентів до розвитку власного наукового мислення та вміння сприймати й узагальнювати інформацію, що надається лектором.

2.1. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку у фермерському господарстві

Нині Україна переживає інвестиційну кризу, яка полягає у критичному скороченні валового припливу фінансових ресурсів. Інвестиційний клімат в Україні не може бути охарактеризований як сприятливий через нестабільність нормативно-правової бази та валютного курсу, недостатній рівень валютного регулювання [12, с. 41].

Фермерське господарство – рівноправна одиниця у складі суб'єктів господарювання. Як і будь-яка діяльність, здійснені операції фермерських господарств повинні бути відображені в системі бухгалтерського обліку [47, с. 113].

Бухгалтерський облік будь-якого суб'єкта господарювання ґрунтується на використанні законодавчо закріплених положень, правил і принципів. Водночас законодавством України передбачено вибір підприємствами альтернативних підходів методики та методології обліку, що найбільш об'єктивно відповідатиме особливостям їх діяльності. Таким чином, об'єктивна, дієва та функціональна система бухгалтерського обліку

ку підприємства розпочинається з формування його облікової політики [95, с. 854].

Бухгалтерський облік є важливим елементом економічної системи, без знання якого неможливе ефективне управління підприємством.

Від правильності застосування методологічних принципів обліку та складання звітності залежить забезпечення цільового використання і збереження ресурсів підприємства, спрямоване на поліпшення його фінансово-господарської діяльності.

Одним із важливих моментів в організації бухгалтерського обліку у фермерських господарствах є формування його облікової політики. Кожне підприємство (виходячи з конкретних умов діяльності) розробляє найбільш прийнятні норми щодо ведення обліку відповідно до законодавства.

Фермерське господарство веде бухгалтерський облік відповідно до:

1. Закону України «Про фермерські господарства» від 19.06.2003 р. № 973-ІУ [135].

2. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [119].

3. Методичних рекомендацій з організації й ведення бухгалтерського обліку в селянських фермерських господарствах, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 2.07.2001 р. № 189 [64].

4. «Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами», затверджені наказом Міністерства фінансів України від 25.06.2003 р. № 422 [62].

5. Фермерські господарства, які ведуть бухгалтерський облік на загальних засадах використовують методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390.

6. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 15.06.2011 р. № 720 призначені для ведення реєстрів бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва юридичними особами, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат. Методичні рекомендації № 720 визначають систему реєстрів, порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації в них без застосування подвійного запису для складання

Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва за формою згідно із додатком 2 до П(С)БО 25.

7. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 [108].

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73 [71].

Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

У 2017 році було ухвалено численні зміни до Закону про бухгалтерський облік. Значною мірою їх поява викликана потребою імплемувати в українське законодавство норми, прийняті в Євросоюзі.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень)» від 05.10.2017 №2164-VIII поширюється також на операції з виконання державного та місцевих бюджетів і складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства. Відповідно до останніх змін, які відбулись у даному законі, бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких принципах [119; 120]:

➤ повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

➤ автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

➤ послідовність – постійне (рік у рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського облі-

ку у державному секторі, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

➤ безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється, виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й надалі;

➤ нарахування – доходи і витрати відображаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності на момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

➤ превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

➤ єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;

➤ інших принципах, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством.

Метою організації бухгалтерського обліку є побудова такої системи обліку, яка б відповідала цілеспрямованій, запланованій діяльності підприємства і забезпечувала необхідною інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів. Без ефективного бухгалтерського обліку жодне підприємство не зможе правильно організувати та здійснювати свою господарську діяльність.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку голова фермерського господарства самостійно обирає форми його організації:

➤ введення до штату господарства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

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

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

➤ самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства [1; 67].

Керівник фермерського господарства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма працівниками, причетними до бухгал-

терського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Так, документальною підставою відображення господарських операцій у фінансовому обліку є «товарні» документи – накладні, рахунки, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти виконаних робіт тощо [96, с. 87].

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

Господарські операції мають бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, у якому вони були здійснені.

У разі складання та зберігання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане власним коштом виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохорон-

них органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами.

Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

Термін «облікова політика» в Україні офіційно почали використовувати лише з 2000 р., після введення в дію Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р., Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (П(С)БО) № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 87 від 31.03.1999 р. та інших П(С)БО, що регламентують альтернативні способи організації та ведення обліку.

З 01.01.2018 року облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством *для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності* (визначення оновлено завдяки змінам у Законі про бухгалтерський облік, які внесено Законом від 05.10.2017 р. № 2164-VIII) [119].

Згідно з п. 5 статі 8 Закону № 996 підприємство самостійно визначає облікову політику.

Крім даного закону, роз'яснення щодо формування розпорядчого документа про облікову політику викладено в наказі Міністерства аграрної політики «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства» від 17.12.07 р. № 921. Цей нормативний документ розкриває порядок узгодження та основні питання розпорядчого документа про облікову політику державних підприємств, установ та організацій, що належать до сфери управління Міністерства аграрної політики України [56].

У виборі тих чи інших методів і правил бухгалтерського обліку та закріплення їх в обліковій політиці потрібно враховувати цілу низку складових, зокрема:

- вид діяльності (рослинництво, тваринництво тощо), особливості організації поставки та збуту;

- організаційну структуру управління і виробництва;

- обсяги виробництва, чисельність працівників;

- особливості оподаткування;

- поточні та довгострокові цілі фермерського господарства (залучення кредитних ресурсів, здійснення інвестиційних програм);

- рівень матеріально-технічного оснащення (комп'ютерна техніка, програмне забезпечення);
- рівень кваліфікації працівників.

У розробці облікової політики особливу увагу потрібно звернути на дотримання принципу послідовності, що передбачає постійне (рік у рік) застосування обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива тільки у випадках, передбачених П(С)БО: сталися зміни у статутних вимогах, внесено зміни до П(С)БО та НП(С)БО, якщо зміни забезпечують достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Наказ про облікову політику в різних фермерських господарствах не буде однаковим: наказ фермерського господарства, що займається рослинництвом, відрізнятиметься від наказу фермерського господарства, яке займається тваринництвом, а наказ останнього відрізнятиметься від наказу фермерського господарства, що переробляє власну продукцію [2; 41].

2.2. Організація обліку у фермерських господарствах

Бухгалтерський облік у господарстві ведеться безперервно з дня його реєстрації до припинення його діяльності.

Саме бухгалтерський облік, як важливий елемент економічної системи, забезпечує інформаційні потреби управління підприємством. Зміни підходів до ведення бізнесу, збільшення потреб управління в інформації та постійні трансформації, що відбуваються у нормативно-правовому регулюванні бухгалтерського та податкового обліку суб'єктів підприємництва, вимагають перегляду підходів до організації їх обліку [97].

Бухгалтерський облік у господарстві веде голова (власник) або за його дорученням один із членів родини, або фахівець на договірних засадах чи спеціалізована фірма.

Після реєстрації господарства фермер складає опис майна, що становить його власність: вартість об'єктів основних засобів, їх знос, вартість товарно-матеріальних цінностей, продукції, молодняку тварин.

В описі зазначають вартість об'єктів основних засобів, виходячи з кошторисних (розрахункових) чи фактичних витрат на їх будівництво та придбання (доставку, встановлення, реєстрацію тощо), а на підставі даних про рік введення об'єктів в експлуатацію та норм амортизації розраховують знос (за відсутності таких даних знос може визначатися з

огляду на стан об'єкта), що не суперечить вимогам Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [104].

Оцінку товарно-матеріальних цінностей, сільськогосподарської продукції, молодняку тварин, птиці, тварин на відгодівлі, незавершеного виробництва тощо здійснюють згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, за меншою з оцінок: за фактичними (нормативними) витратами на їх виробництво (придбання), або ж за чистою вартістю реалізації (ціни продажу на аналогічні об'єкти за вирахуванням очікуваних витрат на завершення виробництва і збут) [106].

На підставі даних опису майна складається вступний баланс. У господарствах, які використовуватимуть просту форму обліку, вступний баланс складається за бажанням власника.

В активі балансу відображають вартість основних засобів (первісна вартість за мінусом суми зносу), товарно-матеріальних цінностей і незавершеного виробництва; кошти, заборгованість Господарству (дебіторська заборгованість) тощо; у пасиві – джерела створення засобів, зокрема, власний капітал та заборгованість господарства (кредиторська заборгованість): банку, юридичним та фізичним особам.

Власний капітал – це різниця між наявними засобами (підсумок активу) і заборгованістю.

Бухгалтерський облік ведеться у фермерських господарствах за однією з наведених форм:

1. Проста форма (без використання подвійного запису): якщо в господарстві працює власник і члени його родини або до 10 осіб і при цьому розмір виручки за рік не перевищує 2 млн. євро.

2. Спрощена форма: якщо середньооблікова чисельність за звітний період до 50 осіб без членів родини й розмір виручки за рік не перевищує 10 млн. євро.

3. Загальна журнально-ордерна форма обліку: великі та середні господарства.

Усі зазначені форми бухгалтерського обліку можуть бути автоматизованими [1; 5].

Законом України від 05.10.2017 р. № 2164-VIII «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень) внесено зміни до статі 2 Закону про бухгалтерський облік, а саме: додано класифікацію підприємств (крім бюджетних установ).

Тепер усі підприємства можуть належати до мікропідприємств, малих, середніх або великих підприємств [120].

Узагальнені критерії класифікації підприємств наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Основні класифікаційні критерії поділу підприємств

За Законом №2164-VIII	За ст. 55 ГКУ
Мікропідприємства	
<p>Мікропідприємствами є підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> • балансова вартість активів – до 350 тисяч євро; • чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 700 тисяч євро; • середня кількість працівників – до 10 осіб. 	<p>Суб'єктами мікропідприємництва є юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ.</p>
Малі підприємства	
<p>Малими є підприємства, які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> • балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро; • чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро; • середня кількість працівників – до 50 осіб. 	<p>Суб'єктами малого підприємництва є юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ.</p>
Великі підприємства	
<p>Великими є підприємства, які не відповідають критеріям для середніх підприємств та показники на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> • балансова вартість активів — понад 20 мільйонів євро; • чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – понад 40 мільйонів євро; • середня кількість працівників – понад 250 осіб. 	<p>Суб'єктами великого підприємництва є юридичні особи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) перевищує 250 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності перевищує суму, еквівалентну 50 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ.</p>

Середні підприємства	
<p>Середніми є підприємства, які не відповідають критеріям для малих підприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв:</p> <ul style="list-style-type: none"> • балансова вартість активів – до 20 мільйонів євро; • чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 40 мільйонів євро; • середня кількість працівників – до 250 осіб. 	<p>Інші суб'єкти господарювання належать до суб'єктів середнього підприємництва.</p>

Для визначення відповідності критеріям, зазначеним у євро, застосовується офіційний курс гривні щодо іноземних валют (середній за період), розрахований на підставі курсів Нацбанку, що встановлювались для євро протягом відповідного року.

При цьому встановлено два зауваження:

1) новоутворені підприємства під час визначення відповідності критеріям застосовують показники на дату складання річної фінансової звітності. Тобто, у першому звітному періоді (яким вважається рік з дати початку створення підприємства до 31 грудня) нові підприємства вперше визначатимуть, до якої категорії вони належать, за результатами власної діяльності в такому році [10; 119];

2) якщо підприємство однієї з наведених категорій за показниками річної фінансової звітності протягом двох років поспіль не відповідає наведеним критеріям, воно відноситься до відповідної категорії підприємств. Отже, передбачено можливість автоматичного переходу з однієї категорії підприємств до іншої. Але такий перехід можливий протягом двох років – тобто, наприклад, якщо в одному році велике підприємство відповідає критеріям середнього, статус середнього підприємства воно отримає лише в наступному звітному році за умови, що відповідатиме критеріям середнього підприємства за показниками фінансової звітності такого року.

2.3. Проста форма бухгалтерського обліку

Основним регістром обліку є Книга обліку доходів і витрат, у якій здійснюють реєстрацію даних первинних документів за видами доходів

і витрат з метою визначення результатів господарювання. До складу доходів включають виторг від реалізації продукції, робіт, послуг й інші доходи, склад яких господар указує самостійно, їх відображають у лівій стороні Книги.

Витрати враховують за елементами і відображають у правій стороні Книги.

У Книзі не враховують внутрішньогосподарський оборот і споживання продукції в господарстві: сімейні потреби, благодійні цілі. Наприкінці звітної періоду проводять інвентаризацію зі складанням інвентаризаційного опису.

На підставі даних про фактичну наявність запасів уточнюють суму витрат на різницю перехідних залишків запасів на кінець і початок періоду. Загальний фінансовий результат визначають наприкінці року як різницю між підсумками загальної суми доходів й уточненої суми витрат.

Наявність засобів чи джерел їх утворення у Книзі не відображають.

Наведену форму Книги при потребі можна доповнити необхідними графами чи скоротити відповідно до вимог виробництва, управління та звітності.

Проста форма бухгалтерського обліку передбачає використання Журналу обліку господарських операцій (Журнал). За необхідністю записи господарських операцій продовжуються у вкладних листах до цього Журналу. Для аналітичного обліку розрахунків із оплати праці, з дебіторами і кредиторами малі підприємства використовують Відомість 3-м, підсумкові дані якої (без повторення записів, здійснюваних у Журналі безпосередньо з первинних документів) заносяться в Журнал обліку господарських операцій з позначенням у графі 3 «Відомість 3-м».

У Журналі записи здійснюються на підставі первинних і зведених облікових документів, відомостей про нарахування заробітної плати, амортизацію і т. п. із відображенням суми операції на рахунках бухгалтерського обліку [50; 67].

Первинні документи (розрахунки), що слугували підставою для записів у Журналі, додаються і нумеруються в порядку записів із позначкою «Документи до Журналу обліку господарських операцій за_місяць 20_року».

За необхідності записи господарських операцій продовжуються на вкладних листках до Журналу за формою додатку 2 до Методичних рекомендацій № 422 [66].

Журнал ведеться щомісячно. Дані рядка «Сальдо на кінець місяця» з Журналу за попередній місяць переносяться в рядок «Сальдо на початок місяця» Журналу за звітний місяць за кожним рахунком бухгалтерського обліку. Таким чином, відкриття Журналу на поточний місяць супроводжується записом у графі 3 «Сальдо на початок місяця» і вказівкою у графі 4 валюти (підсумку) балансу, а у відповідних (з 5 по 46) графах – сальдо по кожному рахунку бухгалтерського обліку.

У графі 3 «Зміст операції» у хронологічному порядку позиційним способом відображають господарські операції звітного місяця із вказівкою суми операції у графі 4 і одночасно у графах «Дебет» і «Кредит» двох кореспондуючих рахунків бухгалтерського обліку відповідних видів активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів і витрат.

Підсумкові дані в Журналі визначають підрахунком суми оборотів за дебетом і за кредитом усіх рахунків бухгалтерського обліку і виведенням сальдо на кінець місяця (графи 5-46). Суми дебетових і кредитових оборотів за місяць мають бути однаковими і дорівнювати сумі графи 4 «Сума» в рядку «Всього оборотів за місяць».

Облік доходів ведеться згідно з Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 [108].

До складу доходів включають виручку від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та інші доходи, склад яких господарство зазначає самостійно.

До складу виручки від реалізації продукції входять суми, отримані господарством від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг за діючими цінами за винятком непрямих податків та інших вирахувань з доходу. Виручку від реалізації відображають у графі 5, податкові зобов'язання з податку на додану вартість (ПДВ) – у графі 12. Дата надходження грошей записується у графі 13 «Відмітка про одержання».

Стан заборгованості на кінець Звітного періоду визначають шляхом порівняння даних графи 10 «Загальна сума доходів» та графи 13 «Відмітка про одержання».

Витрати обліковують за елементами відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 [107].

Матеріальні витрати, до яких належать вартість сировини, палива, будівельних матеріалів, запчастин, інших матеріалів, кормів, насіння,

садивного матеріалу, тари тощо, записують у графі 18 без суми ПДВ, який відображають у графі 25. Якщо підприємство не є платником ПДВ, його суми мають входити до відповідної статті витрат. Куплені матеріальні цінності одразу списуються на виробництво.

У вільних графах 19, 20 записують «Витрати за елементами по операційній діяльності» відповідно до потреб.

У графі 18 «Інші витрати» записують витрати, не враховані у попередніх графах.

У графі 24 відображають загальну суму витрат, здійснених у зв'язку з веденням господарської діяльності.

На основні засоби, що належать господарству, нараховують амортизацію на загальних підставах, її відображають у графі 21.

Норми амортизації затверджуються наказом (розпорядженням) по фермерському господарству. Порядок установаження цих норм регламентується пунктами 23 – 26 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [104].

Ведення Книги обліку доходів і витрат не вимагає спеціальної підготовки, вона зрозуміла в користуванні. Вона є основою для складання декларації про доходи й про ПДВ, балансу, звіту про фінансові результати. Для складання балансу можна вести аналітичний облік окремих видів засобів і зобов'язань шляхом використання відомостей обліку: основних засобів, тварин і птиці, багаторічних насаджень, розрахунків.

Дохід і витрати, отримані в господарстві, визначають за видами діяльності й у цілому по господарству.

2.4. Спрощена форма обліку

Згідно з частиною першою статі 2 Закону про бухгалтерський облік цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законом.

Таким чином, якщо фермерське господарство є юридичною особою, воно повинно вести бухгалтерський облік у загальному порядку, визначеному для юридичних осіб. Те саме встановлено ст. 28 Закону про фермерське господарство: таке господарство веде бухгалтерський облік результатів своєї діяльності і подає відповідним органам фінансо-

ву звітність, статистичну інформацію та інші дані, передбачені законодавством.

Щоправда, у вищезазначеній статті не враховано, що сьогодні фермерське господарство може бути створене у формі як юридичної, так і фізичної особи (відповідні зміни внесено Законом № 1067 та чинні з 01.05.2016 р.), а для фермерів – фізичних осіб ведення бухгалтерського обліку необов'язкове. Однак беремо норми Закону про бухгалтерський облік і Закону про фермерське господарство в комплексі, причому останній трактуємо ретроспективно: на момент запровадження цієї норми фермерське господарство могло бути створене тільки у формі юридичної особи.

Спрощена форма бухгалтерського обліку застосовується малими підприємствами, коли не виконуються умови для застосування простої форми бухгалтерського обліку або за власним вибором суб'єкта господарювання.

Основний реєстр – Журнал реєстрації господарських операцій, відомості. Після реєстрації господарства фермер складає опис майна й фіксує його в балансі, який розбивається на основні й оборотні кошти.

Сума внесеного членами фермерського господарства до складеного капіталу майна обліковується на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», субрахунок 403 «Інший зареєстрований капітал».

При цьому, якщо в статуті зафіксовано суму та зазначено перелік майна, то така операція відображається бухгалтерським записом за Дт рахунку 46 «Неоплачений капітал» і Кт субрахунку 403. У подальшому операція фактичного внесення майна має відобразитися за Дт рахунків обліку майна і Кт рахунку 46. Якщо ж суму майна у статуті не зафіксовано, а лише визначено порядок внесення майна (наприклад, на підставі протоколу зборів членів господарства), бухгалтерський запис Дт 46 Кт 403 не робиться, лише під час внесення майно відображається за Дт рахунку обліку майна і Кт 46 [1; 50].

Майно, яке вноситься до складеного капіталу, умовно можна поділити на три види:

- грошові кошти, які від членів господарства переходять у власність фермерського господарства;
- майно (матеріальні активи), право власності на яке переходить від членів господарства до фермерського господарства як юридичної особи;
- активи, що не мають матеріальної форми. Наприклад, майнові права – права володіння та користування майном (землею, будівлями, спорудами тощо). У такому разі право власності на майно не перехо-

дить до фермерського господарства, а залишається за його членами. Фермерське господарство лише користується таким майном.

Отримане фермерським господарством майно обліковується у складі відповідних активів (основних засобів, запасів тощо), а майнові права – у складі нематеріальних активів.

Потрібно зауважити, що передачу майна доцільно оформляти первинними документами, встановленими для відповідного виду майна. Як вже зазначалося, якщо передається майно, то право власності на нього переходить від фізичних осіб – членів господарства до господарства як юридичної особи.

При передачі запасів оформлюється 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 [65; 66].

Наприклад, при передачі об'єктів основних засобів чи малоцінних необоротних матеріальних активів складається акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (типова форма № ОЗ-1, затверджена наказом № 352). Такий акт повинен складатися комісією, склад якої затверджується головою фермерського господарства. Отримані основні засоби, інші необоротні активи після зарахування на баланс підлягають амортизації у загальновстановленому порядку. Амортизація нараховується на всі види основних засобів, крім землі.

Очікуваний строк експлуатації основних засобів і ліквідаційну вартість фермер визначає самостійно, після цього вибирає метод амортизації.

Особливістю бухгалтерського обліку запасів за спрощеною формою є те, що товарно-матеріальні цінності, що надійшли від сторонніх постачальників, у момент їхнього одержання вважаються витраченими й списуються без ПДВ на витрати виробництва.

Внутрішньогосподарські переміщення товарно-матеріальних цінностей у Журналі не реєструються.

Фактичну суму матеріальних витрат визначають як різницю між вартістю матеріальних ресурсів, які були на початок року, й такими що надійшли впродовж року в господарство, і їх наявність на кінець року. Облік руху товарно-матеріальних цінностей можна вести й у картці складського обліку, а облік тварин – у книзі обліку руху тварин і птиці або відомості обліку тварин і птиці.

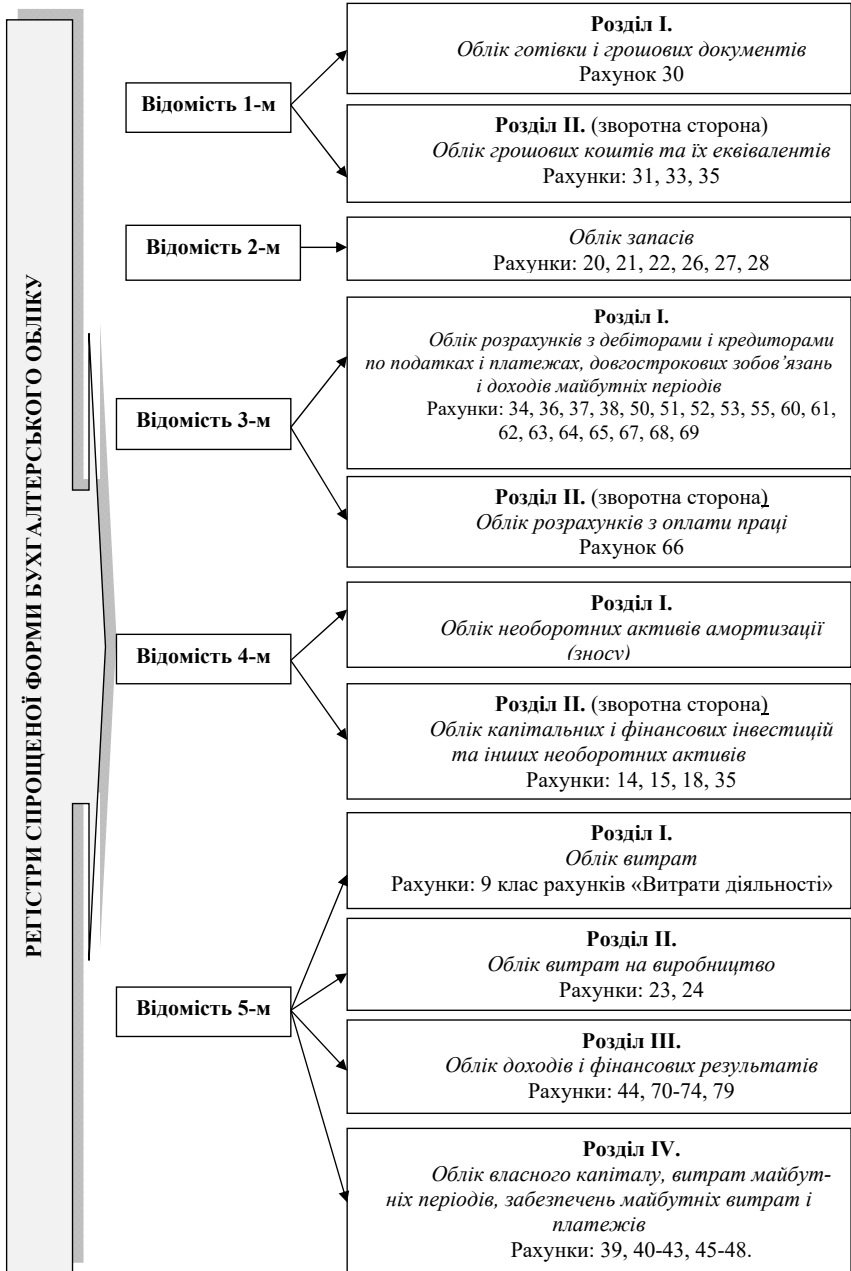


Рис. 2.1. Регістри бухгалтерського обліку

Банківські й касові операції враховуються в загальновстановленому порядку, господарством затверджується ліміт залишку готівки в касі, що визначений фермером.

Облік розрахунків ведеться у відповідних графах Журналу за їхніми видами: податки в бюджет; заборгованість дебіторів і кредиторів; заборгованість по зарплаті; по внесках до фонду соціальних заходів; кредити.

Вона передбачає узагальнення інформації про господарські операції в регістрах бухгалтерського обліку, рисунок 2.1 [64; 66].

Регістри бухгалтерського обліку – це носії інформації спеціального формату і будови (паперові, машинні), призначені для реєстрації, групування й узагальнення господарських операцій, оформлених відповідними первинними документами.

Записи господарських операцій у регістрах називаються обліковою реєстрацією. Інформація, що міститься в облікових регістрах, використовується для оперативного керівництва, економічного аналізу господарської діяльності окремих ланок і підприємств у цілому, а також для складання звітності. Тому своєчасне і правильне відображення господарських операцій в облікових регістрах – одна із обов'язкових умов якості й оперативності обліку.

2.5. Організація ведення журнально-ордерної форми обліку

Форми бухгалтерського обліку змінювались відповідно до змін та економічних умов господарювання. При цьому будь-яка форма бухгалтерського обліку повинна відповідати основним вимогам:

➤ забезпечувати повноту і своєчасність відображення в регістрах господарських операцій, контроль наявності та руху активів і пасивів підприємства;

➤ надавати змогу раціонально розподіляти облікові роботи між працівниками бухгалтерії;

➤ містити інформацію, необхідну для прийняття ефективних управлінських рішень;

➤ забезпечувати складання фінансової і податкової звітності відповідно до чинних нормативних документів;

➤ бути економічною, тобто обмежуватися оптимальним розміром витрат на ведення бухгалтерського обліку.

Фермерські господарства, тобто ті, що відповідають статусу великих сільськогосподарських підприємств, ведуть облік згідно з положен-

нями (стандартами) бухгалтерського обліку та Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 р. N 291. При цьому можуть використовуватися різні форми обліку: Журнал-Головна, журнально-ордерна форми з використанням ручної і комп'ютерної технології обробки даних [119; 87].

При журнально-ордерній формі бухгалтерського обліку аналітичний і синтетичний облік здійснюється одночасно у спеціальних бухгалтерських регістрах – журналах-ордерах і відомостях. До окремих журналів-ордерів ведуть «Аналітичні дані», у яких деталізують проведені записи. Хронологічний і систематичний запис у журналах-ордерах поєднано. Звідси і назва цих регістрів – вони одночасно є журналами і ордерами. Журнал-ордер – це нагромаджувальний регістр, який побудований за кредитовою ознакою. Призначений він для відображення записів відповідних господарських операцій за місяць по кредиту одного або декількох синтетичних рахунків у дебет кореспондуючих з ними рахунків. Схема побудови журналу-ордера показана на прикладі рахунку 30 «Готівка» у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Приклад заповнення Журналу-ордера № 1
по кредиту рахунку 30 «Готівка» за січень 20xx року**

Дата	Підстава для запису	У дебет рахунків			Разом по кредиту
		31	37	66	
10.02	Звіт касира	1800	160	3800	5760
	і.т.д.				
Разом за січень 20xx р.		15000	1900	36900	50000

У зв'язку з використанням принципу реєстрації облікових даних за кредитовою ознакою записи по кредиту кожного синтетичного рахунку здійснюють у одному журналі-ордері. Дебетові обороти по відповідному синтетичному рахунку виявляються в різних журналах-ордерах.

Після перенесення підсумків із всіх журналів-ордерів у головну книгу, у ній підраховують обороти по дебету кожного рахунку (табл. 2.3).

Журнали-ордери призначені для відображення взаємопов'язаних та однорідних за економічним змістом операцій, тому в деяких з них записують операції по декількох синтетичних рахунках. У цьому випадку для кожного з них у регістрі відведений розділ [81; 3].

**Приклад заповнення Головної книги за 20XX рік
по рахунку 30 «Готівка»**

Місяці	Обороти за дебетом					Обороти за кредитом	Залишок	
	з кредиту рахунку 31 за журналом-ордером № 2	з кредиту рахунку 37 за журналом-ордером № 3	з кредиту рахунку 70 за журналом-ордером № 6	і.т.д.	Разом		дебет	кредит
На 01.01.							3500	
Січень	15000	1900	23800		40700	50000		9300
Лютий								
і.т.д.								
Разом	96800	12000	185600		225000	512000	5000	

Шахова побудова журналів-ордерів дає змогу значно скоротити в них кількість записів, не порушуючи подвійного запису, бо кожна зафіксована один раз цифра одночасно відноситься до дебету і кредиту кореспондуючих рахунків.

В основу побудови журналів-ордерів взято кредитову ознаку тому, що вона більше, ніж дебетова відповідає характеру господарських операцій. Кредит здебільшого показує початок руху засобів, тобто звідки вони надходять, а дебет – його закінчення, тобто куди вони надходять (використовуються).

Більшість журналів-ордерів та відомостей до них поєднують синтетичний та аналітичний облік. Тому немає потреби вести аналітичний облік в окремих регістрах. Синтетичний та аналітичний облік здійснюється в одному обліковому процесі. Журнально-ордерна форма обліку передбачає використання таких принципів:

- запис операцій у журналах-ордерах здійснюється по кредиту рахунку в кореспонденції з дебетом інших рахунків;
- об'єднання, як правило, в єдиній системі записів синтетичного і аналітичного обліку;
- відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій у розрізі показників, необхідних для здійснення управління, контролю, аналізу і складання фінансової звітності;

➤ застосування журналів-ордерів із декількома рахунками, які мають між собою економічний і обліковий зв'язок;

➤ побудова облікових реєстрів із попередньо вказаною кореспонденцією рахунків і показниками, які необхідні для складання фінансової звітності;

➤ застосування місячних, а в деяких випадках кварталних і річних журналів-ордерів з використанням необхідної кількості вкладних листків [3].

Записи в журнали-ордери і відомості здійснюють у хронологічному порядку на підставі первинних документів. При великій їх кількості, по однорідних операціях, використовують накопичувальні (допоміжні) відомості, підсумки яких у кінці місяця переносять у журнали-ордери.

Підсумки із журналів-ордерів щомісяця записують у головну книгу, яка, на відміну від журналів-ордерів, побудована за дебетовою ознакою. Аналітичний облік ведеться в журналах-ордерах та відомостях. По окремих рахунках для аналітичного обліку використовують книги або картки. Послідовність записів у журнально-ордерній формі обліку показано на рисунку 2.2 [97; 98].

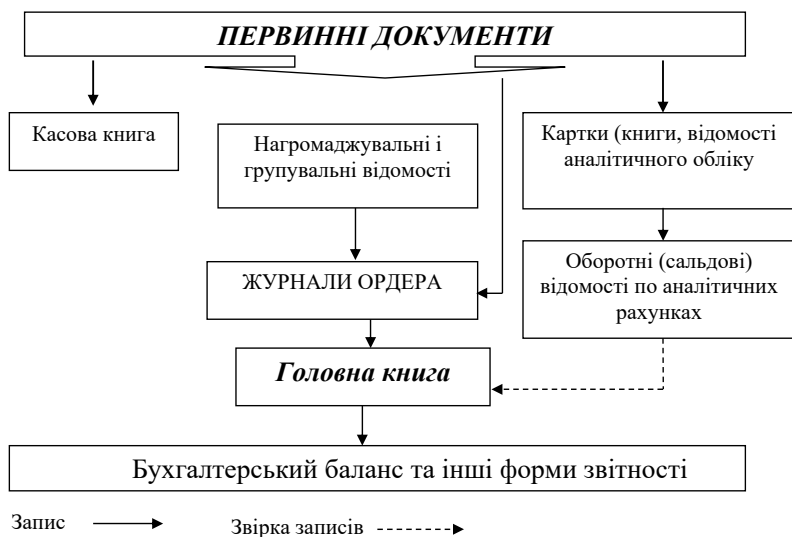


Рис. 2.2. Схема журнально-ордерної форми обліку

Шахова побудова облікових реєстрів, що застосовується в журнально-ордерній формі, дає змогу отримувати з комп'ютерів не тільки підсумкову інформацію, але її взаємозв'язок з джерелами формування, що значно підвищує її цінність.

Отже, у комп'ютерних формах обліку має широко використовуватися шаховий принцип записів, що є у паперових формах. Журнально-ордерна форма передбачає реєстрацію первинних документів у взаємопов'язаних реєстрах синтетичного і аналітичного обліку, її принципи можуть ефективно застосовуватись на підприємствах в умовах автоматизації бухгалтерського обліку.

Питання для самоконтролю

1. Назвати основні нормативно-правові документи, що регулюють ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах.
2. Що є основною та головною метою ведення бухгалтерського обліку?
3. Дати характеристику основним принципам бухгалтерського обліку.
4. Які складові необхідно обов'язково врахувати при виборі тих чи інших методів і правил бухгалтерського обліку?
5. Дати визначення поняттю «облікова політика».
6. Назвати форми бухгалтерського обліку, які можуть бути прийнятними для ведення у фермерському господарстві.
7. Обґрунтувати класифікаційну характеристику критеріїв поділу підприємств згідно із законодавством.
8. Пояснити специфіку ведення простої та спрощеної форм бухгалтерського обліку.
9. Назвати реєстри спрощеної форми бухгалтерського обліку.
10. Розкрити зміст поняття реєстр бухгалтерського обліку.

Тестові завдання для самоконтролю

1. Фермерське господарство, яке відноситься до числа великого сільськогосподарського підприємства, фінансову звітність надає:
 - а) за скороченими показниками згідно із П(С)БО 25;
 - б) у повному складі згідно із П(С)БО 1 – П(С)БО 5;
 - в) тільки у складі податкової звітності;
 - г) у повному складі згідно з НП(С)БО 1.

2. При простій формі обліку без подвійного відображення основним регістром є:

- а) Книга обліку доходів та витрат;
- б) Журнал реєстрації господарських операцій;
- в) Журнал-Головна;
- г) Головна книга.

3. Який основний реєстр бухгалтерського обліку за спрощеною формою обліку?

- а) журнал-головна;
- б) журнал обліку доходів і витрат;
- в) журнал реєстрації господарських операцій;
- г) журнал реєстрації господарських операцій та відомості до нього.

4. Форма бухгалтерського обліку з незначним документообігом є:

- а) проста;
- б) складна;
- в) меморіальна;
- г) автоматизована.

5. Сума внесеного членами фермерського господарства до складеного капіталу майна обліковується на субрахунок:

- а) 402;
- б) 401;
- в) 403;
- г) 404.

6. Яким бухгалтерським записом відображається фіксування в статуті суми та зазначення переліку майна, внесеного до складеного капіталу?

- а) Дт 46 Кт 403;
- б) Дт 46 Кт 402;
- в) Дт 46 Кт 404;
- г) Дт 403 Кт 46.

7. Відомість 5м розкриває інформацію щодо:

- а) обліку готівки і грошових документів та їх еквівалентів;
- б) обліку розрахунків з дебіторами і кредиторами по податках і платежах, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів;
- в) облік витрат на виробництво та облік доходів і фінансових результатів;
- г) облік капітальних і фінансових інвестицій й інших необоротних активів.

8. Фермерські господарства можуть застосовувати форми бухгалтерського обліку:

- а) проста форма обліку;
- б) спрощена форма обліку;
- в) складна форма обліку;
- г) автоматизована форма обліку.

9. Підставою для ведення бухгалтерського обліку господарських операцій є:

- а) вторинний облік;
- б) первинний облік;
- в) розрахунки з постачальниками і підрядниками;
- г) виписки банку.

10. Після реєстрації господарства фермер складає:

- а) опис, що становить його власність;
- б) інвентаризаційну картку;
- в) баланс підприємства;
- г) звіт про наявність власного майна.

ТЕМА 3

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЗЕМЕЛЬНИХ ТА ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

- 3.1. *Загальний порядок встановлення земельних відносин у фермерських господарствах.*
- 3.2. *Бухгалтерський облік земельних ділянок фермерських господарств.*
- 3.3. *Загальний порядок та особливості організації трудових відносин у фермерському господарстві.*
- 3.4. *Облік та особливості оподаткування доходів членів фермерського господарства і найманих працівників.*

Навчальна мета: ознайомити студентів з порядком встановлення земельних та трудових відносин у фермерських господарствах, визначити особливості обліку власних та орендованих земельних ділянок, загальний порядок організації трудових відносин, нарахування і оподаткування доходів членів фермерського господарства та найманих працівників.

Виховна мета: спрямована на спонукання студентів до розвитку власного наукового мислення та вміння сприймати й узагальнювати інформацію, що надається лектором.

3.1. Загальний порядок встановлення земельних відносин у фермерських господарствах

Аграрний сектор економіки України має значний потенціал для свого розвитку, головними складовими якого є родючі сільськогосподарські угіддя та відносно кваліфіковані та низькооплачувані працівники, здатні продуктивно вести галузі рослинництва і тваринництва [35, с. 59].

Сьогодні фермерські господарства в селах забезпечують роботою не тільки своїх членів сім'ї, але є роботодавцями для працездатного сільського населення [8, с. 58].

Земельні відносини – це суспільні відносини з приводу володіння, користування, розпорядження і управління землею на державному, гос-

подарському і внутрішньогосподарському рівнях як об'єктом господарювання, так і засобом виробництва у сільському господарстві. Поняття земельних відносин охоплює широке коло питань економічного (виробничого) і правового характеру. В основі земельних відносин лежить категорія власності на землю. Тому зміну і розвиток земельних відносин пов'язують зі зміною форм власності.

Відповідно до чинного законодавства України, зокрема законів України «Про власність», «Про форми власності на землю», Земельного кодексу України, у нашій державі запроваджено державну, колективну і приватну форми власності на землю. Конституцією України колективна власність на землю не передбачена. Крім державної і приватної, нею запроваджено комунальну форму власності [24; 99].

У державній власності перебувають всі землі України, за винятком земель, переданих у колективну та приватну власність.

Держава може передавати землі у колективну або приватну власність і надавати їх у постійне або тимчасове користування, у тому числі в оренду. Водночас Земельним кодексом передбачені категорії земель, які не передаються ні в колективну, ні в приватну власність. До них належать землі загального користування населених пунктів; землі гірничодобувної промисловості, транспорту, зв'язку та оборони; землі природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення; землі лісового фонду понад 5 га і водного – понад 3 га, землі сільськогосподарських науково-дослідних установ і навчальних закладів та їх дослідних господарств, господарств при навчальних закладах; землі господарств із вирощування хмелю, ефіроолійних, лікарських рослин, плодів і винограду [50].

У колективну власність можуть бути передані землі колективних сільськогосподарських підприємств, сільськогосподарських кооперативів, сільськогосподарських акціонерних товариств, у тому числі створених на базі радгоспів та інших державних сільськогосподарських підприємств. Площа земель, що передається у колективну власність, становить різницю між загальною площею земель, які перебувають у віданні відповідної ради, площею земель, що залишаються у державній власності (землі запасу, лісовий, водний та резервний фонди) й у власності громадян.

У приватну власність земельні ділянки передаються громадянам України місцевими радами відповідно до їх компетенції для ведення селянського (фермерського) господарства, особистого підсобного госпо-

дарства, будівництва та обслуговування житлового будинку і господарських будівель (присадибна ділянка), садівництва, дачного і гаражного будівництва. Право приватної власності на земельну ділянку громадяни набувають також у разі одержання їх у спадщину, одержання частки землі у спільному майні подружжя, купівлі-продажу, дарування, обміну, одержання земельної частки (паю) у натурі (на місцевості) при виході з колективного та іншого недержавного сільськогосподарського підприємства.

В Україні переважна більшість земель сільськогосподарського призначення розпайована і перебуває у приватній власності фізичних осіб. За відсутності вільного ринкового обігу земель сільськогосподарського призначення аграрні товаровиробники залучають земельні ресурси на умовах, визначених Земельним кодексом України [33, с. 104].

Сільськогосподарські підприємства у своїй виробничій діяльності використовують переважно землі, залучені на умовах оренди [32, с. 37].

Для отримання (придбання) у власність або в оренду земельної ділянки державної власності з метою ведення фермерського господарства громадяни звертаються до відповідної районної державної адміністрації. Для отримання у власність або в оренду земельної ділянки із земель комунальної власності з метою ведення фермерського господарства громадяни звертаються до місцевої ради.

У заяві зазначаються: бажаний розмір і місце розташування ділянки, кількість членів фермерського господарства та наявність у них права на безоплатне одержання земельних ділянок у власність, обґрунтування розмірів земельної ділянки з урахуванням перспектив діяльності фермерського господарства. До заяви додається рішення професійної комісії з питань створення фермерських господарств щодо наявності у громадянина достатнього досвіду роботи у сільському господарстві або необхідної сільськогосподарської кваліфікації.

Заяву громадянина про надання земельної ділянки у власність або оренду районна або міська державні адміністрації, або орган місцевого самоврядування розглядають у місячний строк і в разі її задоволення дають згоду на підготовку землепорядною організацією проекту введення земельної ділянки.

Земельні ділянки для ведення фермерського господарства передаються громадянам України у власність і надаються в оренду із земель державної або комунальної власності.

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. Відведення земельної ділянки в натурі (на місцевості) проводиться після збирання врожаю на цій ділянці попереднім землекористувачем [24].

Громадянам України – членам фермерських господарств передаються безоплатно у власність надані їм у користування земельні ділянки у розмірі земельної частки (паю) члена сільськогосподарського підприємства, розташованого на території відповідної ради. Це положення не поширюється на громадян, які раніше набули права на земельну частку (пай).

Земельні ділянки, розмір яких перевищує розмір паю, передаються громадянам у приватну власність для ведення фермерського господарства на підставі цивільно-правових угод.

Земельні ділянки надаються громадянам для ведення фермерського господарства єдиним масивом 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.

Землі лісового і водного фондів, що входять до складу сільськогосподарських угідь, не можуть передаватися у приватну власність для ведення фермерських господарств, за винятком невеликих – до 5 гектарів ділянок лісів у складі угідь фермерського господарства і невеликих – до 3 гектарів ділянок під замкненими природними водоймами. Фермерське господарство має право проводити заліснення частини земель та будувати замкнену водойму на земельній ділянці, що належить фермерському господарству або його членові на праві приватної власності.

Землі фермерського господарства можуть складатися із:

- а) земельної ділянки, що належить на праві власності фермерському господарству як юридичній особі;
- б) земельних ділянок, що належать громадянам – членам фермерського господарства, на праві приватної власності;
- в) земельної ділянки, що використовується фермерським господарством на умовах оренди;
- г) за договором емфітевзису [24; 31; 99].

Права володіння та користування земельними ділянками, які знаходяться у власності членів фермерського господарства, здійснює фермерське господарство.

Громадяни України, які до 1 січня 2002 року отримали в постійне користування або оренду земельні ділянки для ведення фермерського господарства, мають переважне право на придбання (викуп) земельних ділянок розміром до 100 гектарів сільськогосподарських угідь, у тому числі до 50 гектарів ріллі, у власність з розстрочкою платежу до 20 років [10; 24; 33].

Фермерське господарство та його члени відповідно до закону мають право:

- а) продавати або іншим способом відчужувати земельну ділянку, передавати її в оренду, заставу, спадщину;
- б) самостійно господарювати на землі;
- в) власності на посіви і насадження сільськогосподарських та інших культур, на вироблену сільськогосподарську продукцію;
- г) на відшкодування збитків;
- г) споруджувати житлові будинки, господарські будівлі та споруди;
- д) реалізовувати вироблену сільськогосподарську продукцію на вітчизняних ринках і поставляти на експорт;
- е) інші права.

Фермерські господарства, у власності яких є земельні ділянки, надані їм для ведення фермерського господарства відповідно до закону, зобов'язані:

- а) забезпечувати використання земельних ділянок за їх цільовим призначенням;
- б) додержуватися вимог законодавства про охорону довкілля;
- в) сплачувати податки та збори;
- г) не порушувати прав власників суміжних земельних ділянок та землекористувачів;
- д) не допускати зниження родючості ґрунтів та зберігати інші корисні властивості землі;
- е) надавати відповідним органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування дані про стан і використання земель та інших природних ресурсів;
- е) дотримуватися санітарних, екологічних та інших вимог щодо якості продукції;

ж) дотримуватися правил добросусідства та встановлених обмежень у використанні земель і земельних сервітутів;

з) зберігати протирозійні споруди, мережі зрошувальних і осушувальних систем [67; 1; 42].

Земельний сервітут – це право власника або користувача земельної ділянки на обмежене платне або безоплатне користування чужою земельною ділянкою (ділянками) або її (їх) частиною (частинами).

Земельні ділянки, які знаходяться у власності чи користуванні громадян, не можуть бути рівноцінними. Вони відрізняються розмірами, місцезнаходженням, якістю ґрунтів, наявністю або відсутністю природних ресурсів, доступністю тощо.

З метою недопущення перешкод у використанні земельної ділянки її власником чи користувачем, законодавством України введено право земельного сервітуту. Відповідно до ЗКУ власник або користувач земельної ділянки має право вимагати встановлення земельного сервітуту для обслуговування своєї ділянки [99].

Право земельного сервітуту полягає в можливості обмеженого використання чужої суміжної (прилеглої) земельної ділянки (ділянок) в певних цілях.

Змістом сервітуту є обсяг прав і обов'язків його сторін щодо обмеженого користування чужою земельною ділянкою особою, на користь якої встановлено земельний сервітут (далі – сервітуарій). Зокрема, обсяг прав сервітуарія може включати можливість вчинення певних дій (прохід, проїзд, прокладення комунікацій тощо) або можливість вимагати від власника сусідньої ділянки утримуватися від певних дій (наприклад, не перешкоджати відводу води із сусідньої земельної ділянки).

Право сервітуарія породжує і його обов'язки перед власником обслуговуючої земельної ділянки, які своєю чергою, теж визначають зміст сервітуту, зокрема: використовувати об'єкт сервітуту в межах, необхідних для задоволення визначених господарських потреб; вносити власникові обслуговуючої земельної ділянки адекватну плату за її використання; використовувати сервітут способом, найменш обтяжливим для власника обслуговуючої ділянки тощо [33].

Варто зазначити, що зобов'язання власника (користувача) обслуговуючої земельної ділянки завжди мають пасивний характер. Такими зобов'язаннями можуть бути: не перешкоджання діям третьої особи; не вчинення певних дій тощо. Право сервітуарія не може зобов'язувати

власників (користувачів) обслуговуючих ділянок вчиняти певні дії на його користь чи користь третіх осіб.

На встановлення земельного сервітуту має право власник або користувач земельної ділянки для реалізації в повному обсязі права власності або права користування земельною ділянкою.

Умовою для встановлення земельного сервітуту є необхідність використання чужої земельної ділянки для обслуговування своєї ділянки.

Підставою для встановлення земельного сервітуту є домовленість між власниками сусідніх земельних ділянок, зафіксована відповідним договором, а у разі відсутності домовленості – рішення суду.

Право земельного сервітуту виникає після його державної реєстрації в порядку, встановленому для державної реєстрації прав на земельну ділянку (ч. 3 статті 100 ЗКУ). Це означає, що право земельного сервітуту виникає з моменту його державної реєстрації незалежно від підстави виникнення – договору чи рішення суду. Договір може бути зареєстрований після досягнення домовленості щодо усіх його істотних умов та втілення у форму, передбачену законом, рішення суду – після вступу його у законну силу. Реєстрація права земельного сервітуту здійснюється відповідно до порядку реєстрації прав на земельну ділянку [24; 31].

Фермерське господарство має право споруджувати житлові 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 житлових будинків, господарських будівель та споруд фермерське господарство – орендар погоджує з орендодавцем на умовах суперфічії.

Фермерське господарство має право використовувати для потреб господарства загальнопоширені корисні копалини (пісок, глина, гравій, торф тощо), лісові угіддя, водні об'єкти та прісні підземні води, що знаходяться на земельній ділянці, відповідно до законодавства України.

Основним нормативно-правовим актом, що регулює земельні відносини в Україні, є Земельний кодекс. Він є спеціалізованим законом у системі законодавства України, а в системі земельного законодавства – основним.

Крім того, до земельного законодавства відносять такі нормативно-правові акти, зокрема [10; 92; 125; 130; 132]:

- Земельний кодекс України: Кодекс від 25.10.2001 р. № 2768-III;
- Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI;
- Про розмежування земель державної та комунальної власності: закон України від 05.02.2004 р. № 1457-IV;
- Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо документів, які посвідчують право на земельну ділянку, а також порядку поділу та об'єднання земельних ділянок: закон України від 02.06.2015 р. № 497-VIII;
- Про оцінку землі: закон України від 11.12.2003 р. № 1378-IV;
- Про оренду землі: закон України від 06.10.1998 р. № 161-XIV;
- Про внесення змін до Порядку проведення інвентаризації земель та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України: Постанова КМУ від 20.02.2013 р. № 154;
- Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо надання земельних ділянок працівникам культури, освіти та охорони здоров'я, що проживають у сільській місцевості: закон України від 20.04.2004 р. № 1694-IV.

3.2. Бухгалтерський облік земельних ділянок фермерських господарств

Підставою для взяття земельних ділянок на облік у сільськогосподарських підприємствах є установчі документи, де відображені зобов'язання засновників щодо формування статутного фонду внесками до підприємства, включаючи вартість земельних ділянок.

Засновник подає копію та оригінал належного йому акта на передачу землі у приватну власність. Копія акта зберігається на підприємстві і слугує первинним документом для аналітичного обліку внесків засновників, а оригінал подається до органу Держкомзему разом з установчими документами підприємства для переоформлення землі у власність юридичної особи.

Оцінці підлягають як відображені в обліку земельні ділянки, так і невідображені. Щодо тих, які невідображені в обліку, дана оцінка є підставою для зарахування на баланс, щодо відображених в обліку – вона є підставою для проведення їх переоцінки [32; 119].

Порядок здійснення такої оцінки регламентується Законом України «Про оцінку земель» [130], згідно з яким проведенням такої оцінки

займаються суб'єкти оціночної діяльності, що мають відповідну ліцензію Державного агентства земельних ресурсів.

Проведення експертної грошової оцінки земельних ділянок усіх категорій земель під час укладання цивільно-правових угод та переоцінки основних фондів для цілей бухгалтерського обліку регламентує Методика експертної грошової оцінки земельних ділянок, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 11.10.2002 р. № 1531.

За результатами інвентаризації виявлені земельні ділянки, що невідображені в бухгалтерському обліку, підлягають зарахуванню на баланс.

При цьому в основі облікової політики щодо різних категорій земельних ділянок та прав на них (власність, постійне чи тимчасове користування) мають бути наступні підходи:

➤ земельні ділянки, що належать підприємствам на праві власності, – необхідно відображати у складі основних засобів (рис. 3.1).

➤ земельні ділянки, отримані в довгострокову оренду (на строк більше 1 року), права набуті за договорами емфітевзису (це довгострокове, відчужуване та успадковуване речове право на чуже майно, яке полягає у наданні особі права володіння і користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб з метою отримання плодів та доходів від неї з обов'язком ефективно її використовувати відповідно до цільового призначення) (рис. 3.2) [32; 130].

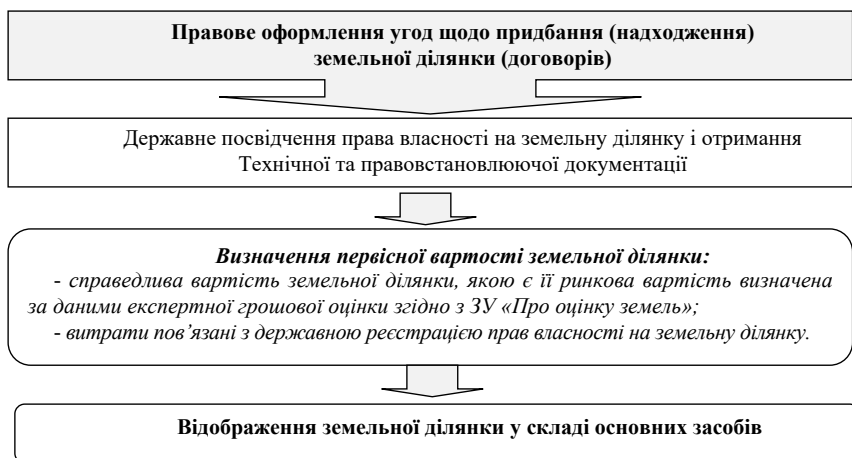


Рис. 3.1. Модель постановки на облік власної земельної ділянки

Суб'єктами емфітевзису є власник земельної ділянки та особа, яка виявила бажання користуватися останньою для сільськогосподарських потреб (землекористувач, емфітевта). Стороною відносин емфітевзису не може бути особа, якій земельна ділянка надана на умовах постійного користування чи на умовах оренди [33].

Об'єктом емфітевтичного права є користування земельною ділянкою сільськогосподарського призначення, що знаходиться у приватній, комунальній або державній власності.

Суперфіція – спадкове і відчужуване право на користування будівлею, що зведена на чужій землі.

Особливість суперфіції полягає в тому, що таке право може відчужуватися землекористувачем або передаватися у порядку успадкування на підставі договору або заповіту, а також дає право землевласникові на прибуток від промислових об'єктів, збудованих на наданій земельній ділянці на умовах суперфіцію) повинні відображатися у складі нематеріальних активів як права користування [31; 33].



Рис. 3.2. Модель постановки на облік права оренди, емфітевзису

➤ земельні ділянки отримані в короткострокову оренду (на строк до 1 року) мають відображатися орендарем на позабалансовому рахунку за вартістю згідно з експертною грошовою оцінкою, що має бути обов'язковим елементом при укладенні договорів оренди, рис. 3.3.

Власні земельні ділянки підлягають оприбуткуванню до складу основних засобів. Одиницею обліку земельних ділянок є окрема земельна ділянка, виділена в натурі та зареєстрована у порядку, встановленому Законом України «Про державний земельний кадастр».

Методичні підходи до бухгалтерського обліку земельних ділянок, що належать підприємствам на правах власності, визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [104].

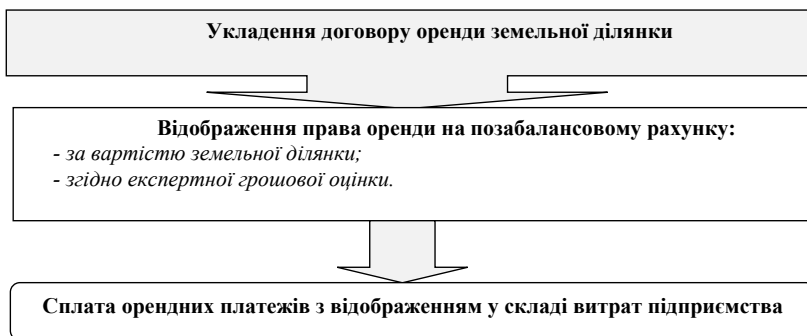


Рис. 3.3. Модель постановки на облік права короткострокової оренди земельної ділянки

Документування операцій з оприбуткування земельних ділянок у складі основних засобів здійснюється на підставі форм первинних документів, що затверджені наказом Міністерства статистики України від 29 грудня 1995 р. № 352. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку власних земельних ділянок господарства розглянемо у таблиці 3.1.

У бухгалтерському обліку на вартість прийнятої від засновника землі згідно з актом на приватну власність на неї дебетують рахунок 46 «Неоплачений капітал» субрахунок 461 «Формування статутного фонду внесками земельних ділянок» та кредитують рахунок 40 «Статутний капітал» субрахунок 401 «Статутний капітал, сформований внесками земельних ділянок» (в господарських товариствах, приватних підприємствах), або 41 «Пайовий капітал» субрахунок 411 «Пайовий капітал, сформований внесками земельних ділянок» (в кооперативах).

Аналітичний облік по рахунках 401 та 411 організовують в окремому регістрі на підставі прийнятих від засновників копій актів на передачу землі у приватну власність.

Таблиця 3.1

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку власних земельних ділянок

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Кредит
		Дебет	Кореспонденція рахунків	
1.	Прийнято від засновників землі згідно з актом на право на приватну власність	461 «Формування статутного фонду внесками земельних ділянок»	401 «Статутний капітал, сформований внесками земельних ділянок» (у господарських товариствах, приватних підприємствах)	402 «Пайовий капітал», сформований внесками земельних ділянок (у кооперативах).
2.	Переформовано та отримано від відповідного органу акта на передачу землі у власність від засновників до підприємства	10 «Основні засоби» субрахунок 101 «Земельні ділянки»	101 «Земельні ділянки»	461 «Формування статутного фонду внесками земельних ділянок»
3.	Придбання підприємством земельної ділянки в інших юридичних чи фізичних осіб	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами».
4.	Отримано від відповідного органу Держкомзему акта на передачу покупцеві земель у власність	101 «Земельні ділянки»	101 «Земельні ділянки»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»
5.	Витрати, понесені на роботи з поліпшення земель	109 «Інші основні засоби»	152 «Придбаний (виготовлення) основних засобів» субрахунок «Інвестиції в поліпшення земельних ділянок»	83 «Амортизація» потім 83 «Амортизація»
6.	Амортизація витрат, понесених на поліпшення земель	131 «Знос основних засобів» потім 91 «Загальнонавробочі витрати» чи 23 «Виробництво»	131 «Знос основних засобів» потім 91 «Загальнонавробочі витрати» чи 23 «Виробництво»	83 «Амортизація» потім 83 «Амортизація»
7.	Реалізовано підприємством належну йому земельну ділянку	31 «Рахунки в банку», 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	31 «Рахунки в банку», 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	742 «Дохід від реалізації необоротних активів»
8.	Передаю в заставу земельні ділянки господарства	101 «Земельні ділянки»	101 «Земельні ділянки»	05 «Гарантії та забезпечення надані»

Після переоформлення та отримання від відповідного органу Держкомзему акта на передачу землі у власність від засновників до підприємства (юридичної особи) в обліку дебетують рахунок 10 «Основні засоби» субрахунок 101 «Земельні ділянки» та кредитують рахунок 461.

Облік поставленої на баланс землі по рахунку 101 організують у реєстрі на зразок Земельно-шнурової книги за кількісними та якісними параметрами в розрізі видів угідь [32; 99].

Придбання підприємством земельної ділянки в інших юридичних чи фізичних осіб оформляється відповідним договором, при цьому дебетують рахунок 15 «Капітальні інвестиції» субрахунок 152 «Придбання (створення) основних засобів» та кредитують рахунок 68 «Розрахунки за іншими операціями» субрахунок 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Після отримання від відповідного органу Держкомзему акта на передачу покупцеві землі у власність дебетують рахунок 101 та кредитують рахунок 152.

Амортизація на земельні ділянки не нараховується. Витрати на роботи з поліпшення земель списуються в дебет рахунку 152 «Придбаний (виготовлення) основних засобів» субрахунок «Інвестиції в поліпшення земельних ділянок». Після завершення робіт дебетують рахунок 109 «Інші основні засоби» та кредитують рахунок 152.

Витрати, понесені на поліпшення земель, підлягають амортизації відповідно до чинного законодавства. При цьому кредитують рахунок 131 «Знос основних засобів» та дебетують рахунок 83 «Амортизація». Потім дебетують рахунки 91 «Загально виробничі витрати» чи 23 з кредиту рахунку 83 для віднесення цих сум на аналітичні рахунки з обліку витрат на окремі культури.

При реалізації підприємством належної йому земельної ділянки кредитують рахунок 742 «Дохід від реалізації необоротних активів» та Дебетують відповідні рахунки (31,36 тощо). Вартість ділянок списують з кредиту рахунку 101 у дебет рахунку 972 «Вартість реалізованих необоротних активів».

Земельні ділянки, передані в заставу, обліковують на окремих аналітичних рахунках: 101 «Земельні ділянки» з одночасними записами на забалансовому рахунку 05 «Гарантії та забезпечення надані» (по кожному факту застави).

Реалізацію заставлених земельних ділянок відображають за схемою, наведеною вище. Передача землі в оренду оформляється відповід-

ним договором. При передачі землі у фінансову оренду (викуп із розстрочкою) дебетують рахунок 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду» та кредитують рахунок 101 [33; 99].

У міру отримання орендних платежів у межах погашення вартості земельної ділянки дебетують рахунок 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів» та кредитують 181. При цьому по кредиту рахунку 742 враховують всю суму отриманих за цей самий період платежів із фінансової оренди землі [33; 99].

Передача землі в операційну оренду не передбачає її списання з балансу. Отримані від операційної оренди доходи відображають по кредиту рахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів».

Дооцінка вартості землі здійснюється за рішенням Уряду і відображається по дебету рахунку 101 та кредиту рахунку 423 «Дооцінка активів».

Після ліквідації підприємства земля розподіляється між засновниками відповідно до чинного законодавства та статуту підприємства. Аналітичними даними для цього слугують рахунки 401 та 411.

Взяття на облік орендованих земельних ділянок проводиться на підставі укладених в установленому порядку договорів оренди землі з кожним власником сертифікатів на право на земельну частку (пай). У договорі оренди землі в обов'язковому порядку передбачають кількісні та якісні характеристики взятої в оренду землі.

При оформленні договорів оренди та емфітевзису, які укладає господарство, слід керуватися насамперед вимогами до складання таких договорів, визначеними нормативно-правовими актами, що регулюють земельні відносини.

Важливо, щоб договір оренди містив усі істотні умови Договору (стаття 15 Закону № 161-ХІV). Якщо цього не дотримуватись, договір можна визнати недійсним. Типовий Договір оренди землі затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 03.03.2004 р. № 220.

Разом з договором оренди землі обліковуються і копії сертифікатів на право на земельну частку (пай) кожного орендодавця.

Земля, взята в оренду за сертифікатами, оцінюється виключно за вартістю сертифікатів на право на земельну частку (пай) і обліковується на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» в цілому за орендованим земельним масивом як у грошовому, так і в натуральному вимірах за видами земель і їх якісними характеристиками.

Взяття на облік оренди земельних ділянок в осіб, що мають акт на передачу землі у приватну власність, проводиться на підставі укладених в установленому порядку договорів оренди з кожним окремо власником землі. Додатком до договору оренди є завірена копія акта на передачу землі у приватну власність та акт обстеження якісних характеристик земельної ділянки на дату її передачі в оренду.

Довгострокові договори оренди, договори емфітевзису та акти на право постійного користування земельними ділянками оприбутковуються до складу нематеріальних активів.

Одиницею обліку прав користування земельними ділянками є окремий договір емфітевзису, договір оренди чи інший документ, що надає право на використання земельної ділянки на довгостроковій основі.

Земельні ділянки, що орендуються підприємствами за договорами короткострокової оренди, відображаються у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181 [110].

Облік отриманих в операційну оренду земельних ділянок здійснюється в розрізі окремих ділянок. Об'єкт операційної оренди відображається орендарем на позабалансовому рахунку бухгалтерського обліку 01. Такі активи зараховуються на рахунок за вартістю, що зазначається в договорі операційної оренди.

Аналітичний облік орендованих земельних ділянок має бути вставлений у тому ж обсязі, як і щодо земельних ділянок, які відображені у складі основних засобів, щоб забезпечити зіставність інформації про склад і вартість земель незалежно від їх правового статусу.

Аналітичний облік орендованих земельних ділянок організовується в розрізі орендодавців у спеціальному реєстрі.

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку орендованих земельних ділянок господарства, таблиця 3.2.

На суму нарахованої орендної плати за користування земельними ділянками дебетують рахунок 84 «Інші операційні витрати», субрахунок 841 «Витрати по оренді земельних ділянок» та кредитують рахунок 67 «Розрахунки з учасниками», субрахунок 672 «Розрахунки за іншими виплатами», аналітичний облік по рахунку 672 відкривають у розрізі власників сертифікатів на право на земельну частку (пай) та актів на передачу землі у приватну власність. Витрати по рахунку 841 далі відносять на витрати виробництва [32; 67; 138].

Таблиця 3.2

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку орендованих земельних ділянок господарства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображена сума нарахованої орендної плати за користування земельними ділянками	84 «Інші операційні витрати» субрахунок	67 «Розрахунки з учасниками» субрахунок
2.	Компенсація орендодавця орендарові витрати, понесених на поліпшення землі	841 «Витрати по оренді земельних ділянок»	672 «Розрахунки за іншими виплатами»
3.	Нарахована орендодавцеві компенсація при втраті якісних характеристик орендованих земель з вини орендаря	672 «Розрахунки за іншими виплатами»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»
		952 «Інші фінансові витрати»	672 «Розрахунки за іншими виплатами»

У разі, коли договором оренди землі передбачається, що орендодавець має компенсувати орендарові витрати, понесені на поліпшення землі, то ці суми списують на дебет рахунку 672 з кредиту рахунку 152.

При втраті якісних характеристик орендованих земель з вини орендаря останній має відновити родючість угідь або компенсувати втрати орендодавцеві при розірванні договору оренди.

Нарахована орендодавцеві компенсація обліковується по дебету рахунку 952 «Інші фінансові витрати» в кореспонденції з кредитом рахунку 672. Якщо орендар застрахував такі ризики, то компенсації проводяться коштом страхового відшкодування.

Орендна плата за землю – це платіж, який орендар вносить орендодавцеві за використання земельних ділянок.

Річна орендна плата за земельні ділянки, які є у державній або комунальній власності, надходить у відповідні бюджети і тільки виключно у грошовій формі. Законом про оренду землі не передбачаються пільги зі сплати орендної плати.

Однією з передумов запровадження ефективної системи облікових робіт щодо операцій, пов'язаних із землею та її використанням, є широке застосування сучасних інформаційних технологій.

Функціонування автоматизованої системи бухгалтерського обліку, як складової частини інформаційної системи управління підприємством

сприяє інтеграції всіх видів обліку, контролю в єдиному інформаційному просторі, відкриває нові можливості перед усіма ланками управління та вимагає підвищення професійних навичок облікових працівників [5, с. 160].

3.3. Загальний порядок та особливості організації трудових відносин у фермерському господарстві

Трудові відносини у фермерському господарстві гуртуються на основі праці його членів. У разі виробничої потреби фермерське господарство має право залучати до роботи в ньому інших громадян.

Категорії працівників у фермерських господарствах Законом України «Про фермерське господарство» від 19.06.2003 р. № 973-IV № (Закон № 973) поділено таким чином: члени фермерських господарств та наймані працівники. Особливості правового статусу, оформлення та оподаткування цих категорій мають значні відмінності [135].

Як зазначено у ч. 1 статі 3 Закону № 973, членами фермерського господарства не можуть бути особи, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом).

Особливий правовий статус мають фермери, які працюють у господарстві. Такі фізичні особи – не наймані працівники, вони власники майна й господарі свого виробництва. При цьому їх трудова діяльність ґрунтується на членстві у фермерському господарстві. Вони самі для себе встановлюють правила трудової участі в роботі господарства, прописуючи їх у статуті фермерського господарства. У цьому установчому документі з питань, що нас цікавлять, передбачають увесь процес спільної праці членів фермерського господарства, виплату винагороди за їх трудову діяльність тощо. Зокрема, чітко окреслюють, скажемо так, «трудоий» режим фермерів, тобто розподіл між ними відповідних функцій.

Трудові відносини членів фермерського господарства регулюються Статутом, а осіб, залучених до роботи за трудовим договором (контрактом), – законодавством України про працю. Трудові спори у фермерському господарстві вирішуються у встановленому законом порядку.

Голова фермерського господарства може також залучати до виконання будь-яких робіт фізичних осіб на підставі трудового договору або цивільно-правового договору підядру. А от послуги для фермерського господарства надають за цивільно-правовими договорами про надання

послуг. Усі три види договорів насправді серйозно відрізняються один від одного.

Визначення трудового договору знаходиться в статті 21 КЗпП, де сказано:

Трудовий договір – це угода між працівником і власником підприємства, установи, організації або вповноваженим ним органом чи фізичною особою, за якою працівник зобов’язується виконувати роботу, визначену цією угодою, з підляганням внутрішньому трудовому розпорядкові, а власник підприємства, установи, організації або вповноважений ним орган чи фізична особа зобов’язується виплачувати працівникові заробітну плату й забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи, передбачені законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін.

Про договір підряду йдеться у статті 837 ЦКУ [139]:

Договір підряду – це угода, за якою одна сторона (підрядник) зобов’язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовник), останній зобов’язується прийняти та оплатити виконану роботу.

Визначення поняття договору про надання послуг знайдемо у статті 901 ЦКУ:

Договір про надання послуг – це угода, за якою одна сторона (виконавець) зобов’язується за завданням другої сторони (замовник) надати послугу, що споживається в процесі вчинення певної дії або здійснення певної діяльності, а замовник зобов’язується оплатити виконавцеві зазначену послугу, якщо іншого не встановлено договором.

Треба пам’ятати, що, за умови укладення трудового договору з фізичною особою, остання стабільно виконує певні робочі функції, передбачені її посадою.

Позаяк однією із суттєвих особливостей фермерського господарства, порівняно з іншими підприємствами, є сезонність основної діяльності. Цілком природно, що найчастіше працівників залучають на тимчасові роботи. Реалізують це шляхом укладення строкових трудових договорів. А от із бухгалтером та іншими співробітниками, робота яких не пов’язана із сезонністю роботи господарства, укладають безстрокові трудові договори.

У разі укладення з фізичною особою цивільно-правового договору (далі – ЦПД), господарство цікавить отриманий від виконавця (підрядника) результат, який воно, власне, й оплатить (зазвичай, наприкінці ви-

конання договору, подекуди – поетапно, але в будь-якому разі – і чітко за календарем, як це робить роботодавець, виплачуючи зарплату своєму співробітникові).

Підряд та послуги – зовсім не одне й те саме. Так, характерними ознаками послуг будуть:

- відсутність результату майнового характеру;
- невіддільність від джерела чи отримувача;
- синхронність надання та отримання, неможливість зберегти, уживаність послуги під час її надання [139].

Свою чергою, предметом підрядних відносин можуть бути як річ, що створюється, так й обробка, переробка, ремонт уже існуючої.

Таким чином, одноразовий ремонт трактора на замовлення фермерського господарства – це робота (підряд). Адже транспортний засіб змінює свій фізичний стан, і ця зміна зберігається навіть після завершення роботи.

А от перманентний бухгалтерський супровід роботи підприємства – уже послуга, якщо її виконує не штатний працівник. Підготовлена звітність – це наслідок. Самі ж послуги невіддільні від джерела й отримувача: їх надав бухгалтер, і на момент подачі декларацій до податкової вони вже спожиті.

Отже, коли йдеться про підряд, маємо, як правило, у підсумку конкретний кінцевий результат, виражений у певній матеріальній формі, а у випадку з послугою замовник одержить від виконавця не сам результат, тобто річ чи майно, а певні дії, адже результат від надання послуг часто просто не має матеріальної форми.

З особами, залученими до роботи у фермерському господарстві, укладається трудовий договір (контракт) у письмовій формі, у якому визначаються:

- строк договору;
- умови праці і відпочинку (тривалість робочого дня, вихідні дні, щорічна оплачувана відпустка, форми оплати праці та її розміри, харчування тощо).

Під час укладення трудового договору керівник фермерського господарства має право згідно із законодавством вимагати у громадянина паспорт або інший документ, що посвідчує особу, трудову книжку (звісно, якщо фізична особа не працюватиме за сумісництвом), а у випадках, передбачених законодавством, також документ про освіту (спеціа-

льність, кваліфікацію), довідку про стан здоров'я та військовий квиток (ст. 24 КЗпП) [100; 121].

Натомість при укладенні трудового договору заборонено вимагати від майбутніх працівників відомості про їх партійну й національну приналежність, походження, реєстрацію місця проживання чи перебування та документи, подання яких не передбачено законодавством (ч. 3 ст. 25 КЗпП).

До початку роботи працівника треба (стаття 29 КЗпП) [121]:

- ознайомити з правами й обов'язками (з посадовою (робочою) інструкцією);

- поінформувати під розписку про умови праці, наявність на робочому місці, де він буде працювати, небезпечних і шкідливих виробничих факторів, які ще не усунуто, та можливі наслідки їх впливу на здоров'я, його права на пільги й компенсації за роботу в таких умовах відповідно до законодавства й колективного договору;

- ознайомити з правилами внутрішнього трудового розпорядку та колективним договором;

- визначити працівникові робоче місце, забезпечити його необхідними для роботи засобами;

- проінструктувати з техніки безпеки, виробничої санітарії, гігієни праці та протипожежної охорони.

У процесі трудової діяльності працівника може бути видано чимало наказів з особового складу: про надання оплачуваних відпусток (щорічних навчальних тощо) і відпусток без збереження зарплати, про переведення, встановлення доплат (надбавок) тощо. Оформляти такі накази можна як за встановленою, так і за довільною формами.

Для звільнення найманих працівників ФГ діють ті ж підстави, що й для решти роботодавців (ст.ст. 36 – 40 КЗпП). Звільнення оформлюють відповідним наказом, який повинен містити посилання на норму КЗпП. Під час звільнення не забудьте:

- письмово повідомити працівника про нараховані суми, які належать йому при звільненні (ст. 116 КЗпП);

- провести з працівником у день звільнення остаточний розрахунок (ст.ст. 47 та 116 КЗпП), зокрема нарахувати компенсацію за невикористану відпустку;

- видати в день звільнення трудову книжку із записом про звільнення (ст. 47 КЗпП);

➤ видати працівникові на його вимогу довідку про його роботу із зазначенням спеціальності, кваліфікації, посади, часу роботи й розміру зарплати (ст. 49 КЗпП);

➤ видати працівникові в день звільнення на його вимогу копію наказу про звільнення (ст. 47 КЗпП), а в разі звільнення за ініціативи власника в обов'язковому порядку [121].

Записи про трудову діяльність потрібно зробити на всіх осіб, які працюють за трудовим договором у фермерському господарстві понад п'ять днів (п. 1.1 Інструкції № 58). Утім, є в Інструкції № 58 ще одна норма, у якій прямо згадано ФГ. Ідеться про п. 4.1, де сказано: у разі звільнення осіб, які працювали у фермерському господарстві за трудовим договором після відповідного запису у трудовій книжці, зробленого головою фермерського господарства, трудовий стаж підтверджують підписом керівника, заступника, іншої уповноваженої на це особи та завіряють печаткою місцевого органу державної виконавчої влади.

Видача трудових книжок членам фермерського господарства і громадянам, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом), та їх ведення здійснюються відповідно до законодавства України про працю.

Розмір оплати праці і тривалість щорічної відпустки осіб, які працюють у фермерському господарстві за трудовим договором (контрактом), не повинні бути меншими за встановлений державою розмір мінімальної заробітної плати і передбачену законом тривалість щорічної відпустки.

Особи, які працюють у фермерському господарстві за трудовим договором (контрактом), підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і пенсійному забезпеченню в порядку, встановленому законом.

Фермерське господарство у встановленому законом порядку реєструється як платник Єдиного соціального внеску в органах Пенсійного фонду України.

Час роботи у фермерському господарстві осіб, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом), зараховується до загального і безперервного стажу роботи на підставі записів у трудовій книжці і документів, що підтверджують сплату внесків на соціальне страхування.

Особам, які працюють у фермерському господарстві за трудовим договором (контрактом), призначені пенсії виплачуються у повному розмірі без урахування одержуваного заробітку (доходу).

Трудові відносини членів фермерського господарства, організованого у формі юридичної особи, регулюються статутом (частина друга статі 27 Закону № 973). Юридична особа вважається створеною з дня її державної реєстрації (частина четверта ст. 87 Цивільного кодексу).

Трудові відносини членів господарства, організованого фізичною особою – підприємцем, визначаються договором про створення сімейного фермерського господарства (пп. «д» частини п'ятої ст. 8¹ Закону № 973). Громадянин визнається суб'єктом господарювання у разі здійснення ним підприємницької діяльності за умови державної реєстрації його як підприємця без статусу юридичної особи (частина перша ст. 128 Господарського кодексу) [10].

Повноцінним членом фермерського господарства особа стає з дати державної реєстрації такого господарства. При цьому якихось додаткових документів для підтвердження статусу членства складати не обов'язково.

Трудовий договір з членами фермерського господарства не укладається (лист № 306/0/22-17).

Проте складання якогось документа може бути необхідно для того, аби почати обліковувати трудову участь кожного члена в загальному трудовому процесі. Наприклад, статутом (договором) може бути передбачено, що з метою фіксації трудової участі у господарстві кожен член господарства пише заяву на ім'я голови про те, що він готовий розпочати виконувати трудові обов'язки як той або інший спеціаліст. Голова візує цю заяву і видає наказ по господарству, що такий-то член господарства розпочав виконувати трудові обов'язки з такої-то дати.

Водночас частиною четвертою ст. 27 Закону № 973 встановлено, що видача трудових книжок членам фермерського господарства та їх ведення здійснюються відповідно до законодавства України про працю, а п. 1.1 Інструкції № 58 визначено, що трудові книжки ведуться у тому числі на осіб, які є співвласниками (власниками) підприємств, селянських (фермерських) господарств, за умови, що вони підлягають державному соціальному страхуванню. Таким чином, якщо члени фермерського господарства будуть добровільно зареєстровані платниками єдиного внеску, на них у загальному порядку варто завести трудові книжки [136].

Класифікатором професій передбачено специфічні назви професій для членів фермерських господарств. Залежно від характеру роботи до трудової книжки члена фермерського господарства може бути занесено одну з назв, наведених у таблиці 3.3, або іншу назву, якщо ці не підходять.

Назви професій членів фермерського господарства

Згідно з Класифікатором професій		Основна характеристика
Код	Назва	
6131	Фермер	Здійснює виробничу та комерційну діяльність у фермерському господарстві (категорія «робітники у рослинництві, овочівництві, садівництві»)
6131	Робітник фермерського господарства	Виконує сільськогосподарські роботи на тракторах, сільгосптехніці тощо
3213	Фахівець з організації та ведення фермерського господарства	Голова фермерського господарства

Вище зазначалося, що трудові відносини членів фермерського господарства регулюються статутом (договором).

Це означає, що саме в статуті (договорі) потрібно встановити в тому числі особливості:

- трудового розпорядку;
- відпочинку (відпустки);
- порядку оплати праці тощо.

Фермерське господарство попри норми укладеного статуту (договору) відповідно до чинного законодавства зобов'язано:

- нести матеріальну відповідальність за шкоду, заподіяну його членам і особам, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом), каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ними своїх трудових обов'язків;
- створювати безпечні умови праці;
- забезпечувати дотримання вимог техніки безпеки, гігієни та санітарії, пожежної безпеки.

Крім того, фермерське господарство повинно обов'язково дотримуватися норм статі 3 КЗП, згідно з якою [121]:

- законодавство про працю регулює трудові відносини працівників усіх підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності, виду діяльності і галузевої належності, а також осіб, які працюють за трудовим договором з фізичними особами;
- особливості праці членів, у тому числі фермерських господарств, визначаються законодавством та їх статутами. Проте гарантії щодо зайнятості, охорони праці, праці жінок, молоді, інвалідів надаються в порядку, передбаченому законодавством про працю.

Перелік членів господарства повинен зазначатися у статуті (договорі). У разі, якщо після створення господарства до нього долучатимуться нові родичі (члени), потрібно буде вносити зміни до статуту (договору), доповнювати його новими членами.

Відповідно до частини четвертої ст. 24 КЗпП працівника не може бути допущено до роботи без укладення трудового договору, оформленого наказом чи розпорядженням роботодавця, та повідомлення ДФС про прийняття працівника на роботу [121].

Порядок повідомлення ДФС та її територіальним органам про прийняття працівника на роботу затверджено постановою № 413.

Оскільки члени господарства не належать до категорії найманих працівників, з ними трудовий договір не укладається, тому повідомляти органи ДФС про членів господарства не потрібно.

Згідно з частиною третьою ст. 34 Закону № 973 час роботи у фермерському господарстві членів господарства та осіб, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом), зараховується до загального і безперервного стажу роботи на підставі записів до трудової книжки і документів, що підтверджують сплату єдиного внеску [135].

Отже, для того щоб члени господарства отримували в майбутньому пенсію, а їх роботу було зараховано до трудового стажу, вони повинні виконати дві умови:

- добровільно зареєструватися платниками єдиного внеску і сплачувати його на добровільних засадах;
- зробити запис до трудової книжки про роботу у фермерському господарстві.

Для внесення такого запису до трудової книжки член господарства може подати на ім'я голови заяву з відповідним проханням, повідомивши в ній про його добровільну реєстрацію платником єдиного податку. Потрібно наголосити, що в цьому разі член господарства не просить прийняти його на роботу, позаяк він і так працює у господарстві, а тільки внести запис до трудової книжки, а голова візує заяву і на її підставі видає наказ про внесення запису до трудової книжки.

Як зазначалося, фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян (частина перша ст. 1 Закону № 973). А підприємництво – це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність (ст. 42 Господарського кодексу) [10].

Тобто фермерська діяльність для членів господарства – самостійна, ініціативна, громадяни працюють самі на себе, власне факт найманої праці відсутній.

Отже, виникає запитання: хто має контролювати облік робочого часу? Вище було наведено норми КЗпП, яких потрібно дотримуватися в господарстві, і норми стосовно його членів, зокрема виконання гарантій щодо зайнятості, охорони праці, праці жінок тощо. Також під цією нормою треба розуміти й дотримання певних норм робочого часу. Є пряма норма статі 3 КЗпП щодо дотримання відповідних прав, її слід дотримуватись, а отже і норм тривалості робочого часу, а також вести табель його обліку.

Робота у фермерському господарстві має здебільшого сезонний характер, коли часове навантаження нерівномірне протягом року, тому доцільним для членів фермерського господарства може бути встановлення підсумованого обліку робочого часу з річним обліковим періодом.

Надання гарантій відповідно до ст. 3 КЗпП передбачає в тому числі надання відпустки.

Тому доцільно у статуті (договорі) визначити необхідність і порядок надання відпусток.

3.4. Облік та особливості оподаткування доходів членів фермерського господарства і найманих працівників

Заробітна плата найманих працівників оподатковується на загальних засадах. Розмір заробітної плати найманих працівників не залежить від кінцевого результату діяльності господарства і не може бути менше розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законодавством. Тривалість щорічної відпустки осіб, які працюють у фермерському господарстві за трудовим договором (контрактом), також не повинна бути меншою від встановленої державою згідно із чинним законодавством.

Однією зі специфічних особливостей сільськогосподарського виробництва є сезонний характер роботи, тобто роботи виконуються не весь рік, а впродовж відповідного періоду, який не перевищує шести місяців. Сезонних робітників на практиці приймають на роботу у фермерське господарство за трудовим договором і договором цивільно-правового характеру. Якщо у договорі вказується період роботи і час її виконання, то виконувати цю роботу можливо тільки на підставі трудового договору. Згідно з КЗпП трудові договори, які укладаються із сезонними робітниками, відносяться до термінових [121].

Заробітна плата найманих працівників (сезонних робітників) оподатковується у загальному порядку: ПДФО – 18%, військовий збір – 1,5% та єдиний соціальний внесок, нараховується на фонд оплати праці у розмірі – 22%.

ПДФО перераховується до бюджету єдиним платіжним документом одночасно з виплатою доходу. У випадку, якщо дохід нараховується, але не виплачується, то утриманий ПДФО перераховується до бюджету включно до 30-го числа місяця, наступного за нарахуванням.

Якщо сплачується дохід у негрошовій формі або готівкою, то податок з доходів фізичних осіб (ПДФО) перераховується до бюджету впродовж банківського дня, що настає за днем такої виплати. При нарахуванні доходу в натуральній формі об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування, розрахована за звичайними цінами і помножена на підвищувальний коефіцієнт.

Відповідно до п. 164.5 ПК при нарахуванні (наданні) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлено ПК, помножена на коефіцієнт, обчислений за формулою [92]:

$$K = 100 : (100 - C_n), \text{ де} \quad (3.1)$$

K – коефіцієнт;

C_n – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

При ставці ПДФО 18 % такий коефіцієнт становитиме 1,21951.

Бухгалтерський облік виплат заробітної плати в натуральній формі представлено у таблиці 3.4.

Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом трьох банківських днів з дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання) п.168.1.4. ПКУ. Тобто як ПДФО, так і ВЗ при виплаті зарплати у натуральній формі потрібно сплатити до бюджету протягом трьох банківських днів з дня, що настає за днем нарахування такої заробітної плати [92].

Відпустка надається пропорційно до відпрацьованого часу. Суми лікарняних сплачуються не більше ніж за 75 календарних днів упродовж року.

Нарахування оплати праці найманим особам здійснюються у «Розрахунково-платіжній відомості», у якій визначають загальну суму оплати

праці за місяць та проводять передбачені законодавством утримання. Видача зарплати підтверджується підписом одержувача.

Загальну суму нарахованої заробітної плати, утриманої, виданої та відповідних нарахувань з оплати праці, записують у журнали реєстрації господарських операцій методом подвійного запису.

Оплата праці членів фермерського господарства (тобто сплата їм доходу) виконується за результатами його господарської діяльності фермерського господарства із прибутку, який залишився після покриття всіх витрат, сплати податків, внесків, зборів.

Таблиця 3.4

Бухгалтерський облік виплат заробітної плати в натуральній формі

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Відображення у ф.№ 1 ДФ
1	Нараховано заробітну плату	15, 23, 91, 92, 93, 94	661	Гр. 3а «Сума нарахованого доходу» за кодом 101
2	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	15, 23, 91, 92, 93, 94	651	-
3	Відображено продаж товарів у рахунок заробітної плати	661	702	Гр. 3 «Сума виплаченого доходу» за кодом 101
4	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ із вартості проданих товарів	702	641	-
5	Відображено собівартість реалізованих товарів	902	281, 282	-
6	Відображено продаж виробничих запасів, малоцінних та швидкозношувальних предметів (далі – МШП) у рахунок заробітної плати	661	712	Гр. 3 «Сума виплаченого доходу» за кодом 101
7	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ із вартості проданих виробничих запасів, МШП	943	20,22	-
8	Утримано податок на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО)	661	641	Гр. 4а «Сума утриманого податку нарахованого» за кодом 101
9	Утримано військовий збір (далі – ВЗ)	661	642	-
10	Перераховано ПДФО до бюджету	641	311	Гр. 4 «Сума утриманого податку перерахованого» за кодом 101
11	Перераховано ВЗ до бюджету	642	311	-

Цей дохід членів фермерського господарства не є заробітною платою. Періодичність сплати розподіленого доходу, порядок розподілу, його розмір встановлюють члени фермерського господарства (напри-

клад, виплати можуть виконуватися авансом щомісячно, щоквартально, або один раз на рік після визначення суми прибутку).

Членам фермерського господарства не виплачується заробітна плата. Вони отримують частину доходу (прибутку), отриманого в результаті діяльності господарства, а вимоги щодо мінімального розміру встановлено тільки щодо заробітної плати, яка отримується за трудовим договором (стаття 95 КЗпП). Тому члени фермерського господарства можуть отримувати дохід нижче розміру мінімальної зарплати.

Дохід членам фермерського господарства виплачується шляхом розподілу чистого прибутку. Це сума, яка в бухгалтерському обліку відображається за Кт субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений». Є два базові варіанти, за якими дохід виплачується із вже отриманого прибутку (прибуток наявний):

- залежно від внеску до складеного капіталу господарства;
- залежно від трудової участі кожного члена господарства.

Згідно з пп. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу дивіденди – платіж, що здійснюється юридичною особою, у тому числі емітентом корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів чи інших цінних паперів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку [92; 121].

Для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюється також платіж у грошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника (учасників) у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини).

Отже, незалежно від характеру виплати (відповідно до внеску чи до трудової участі) з позиції оподаткування вона вважається виплатою дивідендів, тому й оподатковується в порядку, як встановлено для дивідендів.

Потрібно звернути увагу на таке: якщо платіж здійснено не в результаті розподілу прибутку, а на інших підставах, вважати його дивідендами сумнівно. У цьому разі виплату членам господарства класифікують як іншу виплату з відповідним оподаткуванням.

Дивіденди як пасивні доходи (пп. 14.1.268 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу) включаються до бази оподаткування ПДФО згідно із пп. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 ПКУ [92] (табл. 3.5).

Ставки ПДФО для дивідендів

№ з/п	Ставка податку, %	Вид доходу
1	5	Дивіденди за акціями та корпоративними правами, нарахованими резидентами – платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів за акціями, інвестиційними сертифікатами, які виплачуються інститутами спільного інвестування)
2	9	Дивіденди за акціями та/або інвестиційними сертифікатами, корпоративними правами, нарахованими нерезидентами, інститутами спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток
3	18	Для інших пасивних доходів, включаючи дивіденди, окрім зазначених вище

Отже, якщо членам господарства виплачуються дивіденди першого виду (залежно від внеску до складеного капіталу господарства), вони оподатковуються за ставкою:

- 5% – якщо господарство є платником податку на прибуток;
- 9% – якщо господарство є платником єдиного податку (третьої чи четвертої групи).

Якщо членам господарства виплачуються дивіденди другого виду (залежно від трудової участі), вони оподатковуються за ставкою 18%.

Якщо виплату членам господарства класифіковано як іншу виплату (інший дохід), вона включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу фізичних осіб (членів господарства) як інші доходи згідно з пп. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу й оподатковується за ставкою 18% відповідно до п. 167.1 ст. 167 цього Кодексу [92].

У формі № 1ДФ дивіденди відображаються з ознакою доходу «109», а інша виплата (інший дохід) – з ознакою доходу «127».

Відповідно до пп. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу об'єктом оподаткування військовим збором є доходи, визначені статтею 163 Кодексу. Цією самою статтею визначається об'єкт оподаткування ПДФО. У складі такого об'єкта є і загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, складові якого перелічені у п. 164.2 Податкового кодексу. Таким чином, як дивіденди (пп. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 Кодексу), так і інші доходи (пп. 164.2.20 цього пункту) включаються до об'єкта оподаткування *військовим збором* [92; 76].

Відповідно до п. 14 розділу II Переліку № 1170 *єдиний внесок не нараховується на дивіденди*. Також відсутні підстави нараховувати єдиний внесок навіть якщо винагорода, що виплачується господарством своїм членам, класифікується як інша виплата (інші доходи). Наприклад, у консультації ЗІР (підкатегорія 301.03) зазначено, що членів фермерських господарств не віднесено до категорії платників єдиного внеску, тож на суму виплаченої їм винагороди фермерські господарства єдиний внесок не нараховують [100].

Варто звернути особливу увагу, що законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо підвищення пенсій» від 03.10.2017 р. № 2148-VIII внесено зміни до Закону про ЄСВ, зокрема, у частині визначення членів фермерських господарств платниками єдиного внеску. Так, із зазначеної дати згідно з п. 51 частини першої ст. 4 Закону про ЄСВ членів фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах, визначено платниками єдиного внеску.

Члени фермерського господарства, вичерпний перелік яких визначено частиною третьою ст. 3 Закону № 973, з 01.01.2018р., зобов'язані стати на облік в органах доходів і зборів як платники єдиного внеску.

Зазначена норма не поширюється на членів фермерських господарств, які є застрахованими особами (найманими працівниками, фізичними особами – підприємцями, головами фермерських господарств як юридичних осіб, так і фізичних осіб – підприємців зі статусом сімейного фермерського господарства).

Відповідно до частини четвертої ст. 4 Закону про ЄСВ зазначена норма також не поширюється на членів фермерського господарства, якщо вони отримують пенсію за віком або є особами з інвалідністю, або досягли віку, встановленого ст. 26 Закону про пенсійне страхування, та отримують згідно із законом пенсію або соціальну допомогу.

У разі втрати членом фермерського господарства статусу застрахованої особи або статусу особи з інвалідністю чи припинення виплати соціальної допомоги такий член фермерського господарства зобов'язаний стати на облік в органах доходів і зборів як платник єдиного внеску.

Взяття на облік членів фермерських господарств, позаяк на них не поширюється дія Закону про держреєстрацію, здійснюється контролюючим органом за місцезнаходженням чи місцем проживання у день отримання від них заяви про взяття на облік платника єдиного внеску.

При цьому у разі ухилення від взяття на облік або несвоєчасного подання заяви про взяття на облік платниками єдиного внеску, на яких не поширюється дія Закону про держреєстрацію, накладається штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (170 грн.) (п. 1 частини 11 ст. 25 Закону про ЄСВ) [76].

Базою нарахування єдиного внеску з 01.01.2018р. для членів фермерського господарства є сума доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць (819,06 грн.) (абзац перший п. 2 частини першої ст. 7 Закону про ЄСВ).

У разі, якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу, такий платник зобов'язаний визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої Законом про ЄСВ. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску (абзац другий п. 2 частини першої ст. 7 цього Закону) [129].

Після взяття на облік в органах доходів і зборів платниками єдиного внеску на членів фермерських господарств поширюються обов'язки, визначені, зокрема, п. 1 частини другої ст. 6 Закону про ЄСВ, щодо своєчасного та в повному обсязі нарахування, обчислення і сплати єдиного внеску.

Члени фермерського господарства зобов'язані сплачувати за себе єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 19 січня) (абзац третій частини восьмої ст. 9 Закону про ЄСВ).

Такі платники можуть сплачувати єдиний внесок у вигляді авансового платежу в розмірі, який самостійно визначили. При цьому суми єдиного внеску, сплачені у вигляді авансових платежів, ураховуються платником при остаточному розрахунку, який здійснюється ним за календарний квартал до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок.

Слід зазначити, що єдиний внесок підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника (частина 12 ст. 9 Закону про ЄСВ), а за порушення законодавства про єдиний внесок, зокрема, за несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску передбачено фінансову відповідальність, а саме:

➤ за несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску накладається штраф у розмірі 20% своєчасно несплачених сум (п. 2 частини 11 ст. 25 Закону про ЄСВ);

➤ згідно з частинами 10 та 13 цієї статті на суму недоїмки нараховується пеня з розрахунку 0,1% суми недоплати за кожний день прострочення платежу. Нарахування пені, передбаченої Законом про ЄСВ, починається з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня фактичної сплати (перерахування) включно.

Згідно із внесеними змінами з 01.01.2018 р. членів фермерського господарства виключено із переліку платників, які мають право на добровільну сплату єдиного внеску (частина перша ст. 10 Закону про ЄСВ).

Отже, за заявами про добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування, поданими членами фермерських господарств до органів доходів і зборів, договори про добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування (далі – договір) *органами доходів і зборів з 01.01.2018 р. не укладатимуться.*

Останнім звітним періодом (місяцем), за який члени фермерського господарства сплачують єдиний внесок відповідно до укладеного договору у розмірі 22%, є грудень 2017 р., граничний термін сплати – до 22.01.2018 р.

Члени фермерського господарства, з якими розірвано договори у зв'язку зі зміною з 01.01.2018р. законодавства про єдиний внесок, подають до органів доходів і зборів самі за себе протягом 30 календарних днів після розірвання договору таблицю 1 Звіту про суми добровільних внесків, передбачених договором про добровільну участь, які підлягають сплаті, та суми доплати до органів доходів і зборів за формою згідно з додатком 6 до Порядку № 435 за період з початку дії договору по грудень 2017 р. включно [92; 129].

Дострокове розірвання договорів у зазначеному випадку не є підставою вважати договори такими, умови за якими не виконано. Надалі така особа у разі бажання матиме право на укладення договору, якщо належатиме до кола платників, які мають право на добровільну сплату єдиного внеску [57].

Законом встановлено у 2019 р. мінімальну заробітну плату у місячному розмірі з 01.01.2019 р. – 4 173 грн., у зв'язку з цим змінилася максимальна величина бази нарахування єдиного внеску, яка визначається

як максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює 15 розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок.

Тобто максимальна величина бази нарахування ЄСВ у 2019 р. – 62 595 грн. Відповідно максимальна сума ЄСВ у 2019 р. – 13 770,9 грн.

Щодо відображення в обліку розрахунків із членами фермерського господарства, то вони ведуться на субрахунок 672 «Розрахунки за іншими виплатами». Нарахування доходів членам фермерського господарства протягом року за рахунок прибутку відносять на дебет субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді». Сальдо на цьому субрахунок закривають наприкінці року кореспонденцією із субрахунками 441 «Прибуток нерозподілений» або 442 «Непокриті збитки» [67; 50].

Таблиця 3.6

Бухгалтерський облік виплат заробітної плати членами фермерського господарства

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нарахування щомісячної виплати			
1	Нараховано дохід членові фермерського господарства	443	672
2	Утримано суму ПДФО	672	641/ПДФО
3	Утримано військовий збір	672	642/ВЗ
4	Виплачено дохід за місяць із каси господарства	672	301
5	Сплачено ПДФО до бюджету	641	311
Розподіл прибутку за підсумками звітного року			
1	Отримано прибуток фермерським господарством за поточний рік	791	441
2	Списано виплати членові фермерського господарства, нараховані авансом протягом року за рахунок прибутку	441	443
3	Розподілено прибуток на поповнення резервного капіталу	441	443
4	Спрямовано частину прибутку фермерського господарства до резервного капіталу	443	43
5	Залишок прибутку спрямовано на виплату доходу члену фермерського господарства	441	443
6	Нараховано дохід членові фермерського господарства	443	672
7	Утримано суму ПДФО	672	641
8	Виплачено дохід членові фермерського господарства із каси господарства	672	301
9	Сплачено суму ПДФО до бюджету	641	311

Сучасні трансформаційні процеси в розвитку сільської економіки вимагають переходу на інноваційні технології, що пов'язано із формуванням і відтворенням людського потенціалу сільських територій.

Це, своєю чергою, вимагає нових підходів до оцінки економічної ефективності кадрового потенціалу села та створення необхідних умов для його відтворення [36, с. 8].

Питання для самоконтролю

1. Як здійснюється облік власних земельних ділянок у фермерських господарствах?
2. Охарактеризувати нормативно-правове регулювання процесу обліку земельних відносин у фермерських господарствах.
3. Які рахунки призначені для обліку земельних ділянок у фермерських господарствах?
4. Як здійснюється оцінка земельних ділянок фермерських господарств?
5. Пояснити модель постановки на облік права короткострокової оренди земельної ділянки.
6. Як здійснюється загальний порядок організації трудових відносин у фермерському господарстві?
7. Пояснити особливості організації трудових відносин у фермерських господарствах.
8. Як здійснюється процес оподаткування доходів членів фермерського господарства?
9. Які рахунки бухгалтерського обліку використовуються для обліку доходів членів фермерського господарства?
10. Які рахунки бухгалтерського обліку використовуються для обліку доходів найманих працівників?
11. Пояснити особливості оподаткування доходів найманих працівників.

Тестові завдання для самоконтролю

1. Право приватної власності на землю посвідчується:
 - а) статутом фермерського господарства;
 - б) квитанцією;
 - в) державним актом;
 - г) усі відповіді правильні.

2. Якщо особа має право на користування будівлею, що зведена на чужій земельній ділянці це –

- а) суперфіція;
- б) овердрафт;
- в) емфітевзис;
- г) лізинг.

3. Власні земельні ділянки відносять до складу:

- а) основних засобів;
- б) нематеріальних активів;
- в) інші необоротні матеріальні активи;
- г) запаси.

4. Що є моментом виникнення права власності на земельну ділянку?

- а) одержання її власником документа, що посвідчує право власності;
- б) встановлення меж земельної ділянки в натурі (на місцевості);
- в) прийняття місцевою радою рішення про передачу земельної ділянки у власність;
- г) одержання власником документа, що посвідчує право власності та його державної реєстрації.

5. Облік земельних ділянок у підприємства-орендаря відображається:

- а) за дебетом 101;
- б) за дебетом 102;
- в) на рахунку 01;
- г) на рахунку 16.

6. Від чого залежить організація синтетичного та аналітичного обліку земельних ресурсів?

- а) від виду діяльності підприємства;
- б) від права власності на земельну ділянку;
- в) від порядку використання землі на підприємстві;
- г) усі відповіді правильні.

7. Основний документ, який регулює земельні відносини:

- а) Господарський Кодекс;
- б) Земельний Кодекс;
- в) ЗУ «Про земельні відносини»;
- г) Податковий Кодекс.

8. Назвати основну мету бухгалтерського обліку земельних ресурсів:

- а) отримання даних про землю, необхідних для зовнішніх та внутрішніх користувачів;

б) отримання даних про землю, необхідних для зовнішніх (кредиторів, інвесторів) та внутрішніх користувачів для прийняття управлінських рішень, спрямованих на забезпечення раціонального та ефективного використання земель;

в) отримання даних про землю, необхідних для зовнішніх (кредиторів, інвесторів) та внутрішніх користувачів для прийняття управлінських рішень;

г) отримання даних про землю.

9. Податок з доходів фізичних осіб оподатковується в обов'язковому порядку з власників фермерського господарства за ставкою:

а) 1,5%;

б) 18%;

в) 1%;

г) 22%.

10. Військовий збір із найманих працівників у фермерських господарствах оподатковується за ставкою:

а) не оподатковується;

б) 3,2%;

в) 1,5%;

г) 1%.

Практичні завдання

Задача 1. Членам фермерського господарства, яке є платником єдиного податку четвертої групи, нараховано виплати за рахунок прибутку:

залежно від внеску до складеного капіталу – 20000 грн;

залежно від трудової участі в господарстві – 30000 грн.

Після утримання податків кошти перераховано на карткові рахунки членів господарства. Як такі виплати відобразити на рахунках бухгалтерського обліку.

Задача 2. Фермерське господарство – платник 4 групи єдиного податку 20 березня поточного року у Районному земельному відділі оформило документи на одержання в оренду від райдержадміністрації 30 га ріллі. Згідно з договором оренди орендна плата встановлена у розмірі 1900 грн. на рік за 1 га ріллі. Платежі орендної плати розподілені щомісячно з урахуванням і днів березня.

Необхідно визначити суму орендної плати за період з 20 березня до кінця звітнього періоду.

ТЕМА 4

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

- 4.1. *Поняття, визнання та класифікація біологічних активів.*
- 4.2. *Оцінка біологічних активів.*
- 4.3. *Організація первинного обліку операцій з біологічними активами.*
- 4.4. *Облік довгострокових біологічних активів.*
- 4.5. *Облік поточних біологічних активів.*
- 4.6. *Облік сільськогосподарської продукції.*

Навчальна мета: ознайомлення з порядком визначення та класифікації біологічних активів, їх оцінкою, вивчення основних складових організації первинного обліку операцій з біологічними активами, розкриття обліку довгострокових, поточних біологічних активів, біологічних перетворень та сільськогосподарської продукції.

Виховна мета: спрямована на спонукання студентів до розвитку власного наукового мислення та вміння сприймати й узагальнювати інформацію, яку вони отримують.

4.1. Поняття, визнання та класифікація біологічних активів

Діяльність фермерських господарств пов'язана із сільськогосподарським виробництвом і має галузеві особливості означеного господарства. Сільськогосподарська діяльність зумовлює відображення в обліку фермерських господарств «специфічних» об'єктів, яких не має жодна галузь народного господарства. До таких об'єктів обліку належать біологічні активи (додаток Е).

Глобалізація економіки, прагнення аграрного сектору України досягти провідних позицій у світовому виробництві продовольства зумовлюють додаткову потребу посилення обліково-інформаційного забезпечення управління, державного та суспільного контролю за біологічними активами [46, с. 119].

Порядок бухгалтерського обліку біологічних активів визначається різними суб'єктами в межах їх повноважень та представлений декількома рівнями, що будують систему нормативного регулювання бухгалтерського обліку біологічних активів (рис. 4.1).

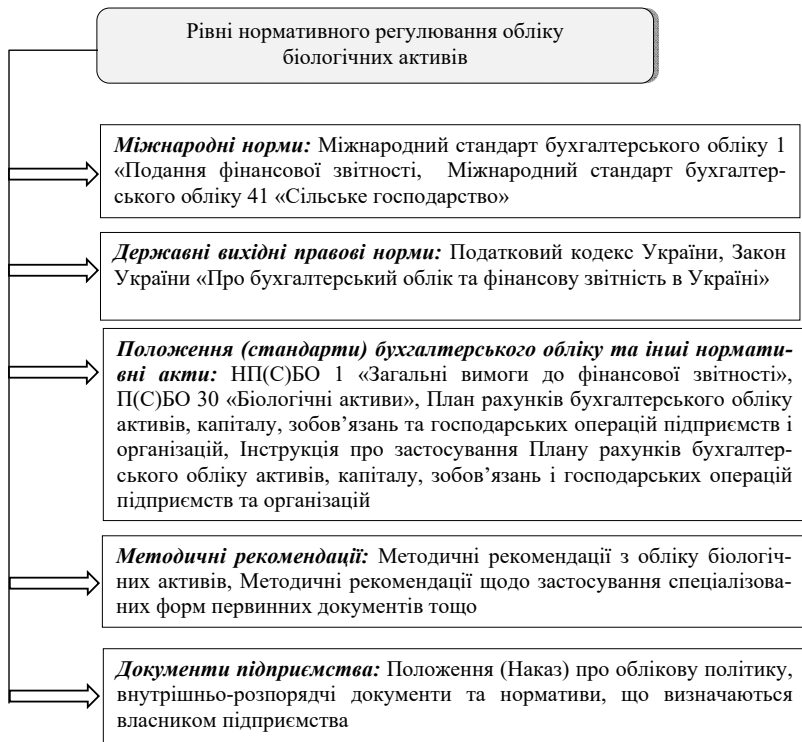


Рис. 4.1. Нормативно-правове регулювання обліку біологічних активів

Отже, основні нормативні документи, якими регламентується бухгалтерський облік біологічних активів у системі рахунків:

- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (ПСБО) 30 «Біологічні активи» (ПСБО 30), затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790 та введено в дію з 01.01.2007 р. [109];

- Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 (Рекомендації № 1315), які можуть застосовуватись підприємствами – виробниками сільськогосподарської продукції;

- Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств (Рекомендації № 132), затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 [60];

- Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів (Рекомендації № 73), затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21.02.08 р. № 73 [62].

Відповідно до ПСБО 30, *біологічний актив* – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди [109].

Дане визначення впливає на необхідність розкриття певних термінів, що використовуються (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

Зміст термінологічного апарату щодо розкриття змісту біологічних активів та їх обліку

Термін, що використовується	Характеристика
Біологічні перетворення	процес якісних і кількісних змін біологічних активів
Сільськогосподарська продукція	актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання
Додаткові біологічні активи	біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень

Тобто, біологічні активи – це живі організми (тварини та рослини), які вирощуються підприємством і під впливом біологічних трансформацій забезпечують отримання сільськогосподарської продукції або утримуються ним з метою отримання інших вигід. Прикладами біологічних активів будуть посіви різних культур, сади, виноградники, велика рогата худоба, свині, вівці кури, риба тощо. Прикладами сільськогосподарської продукції відповідно є зерно, овочі, фрукти, коренеплоди, молоко, вовна, мед, приріст живої маси тварин тощо. Додатковими біологічними активами є саджанці, чубуки, приплід тварин тощо [109].

Процес кількісних і якісних змін біологічних активів контролюється і управляється підприємством. Це є ключовим моментом у визнанні біологічного активу.

Тому, *біологічний актив визнається активом*, якщо:

- підприємству перейшли ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив;

- підприємство здійснює управління біологічним активом або процесом його біологічних перетворень та контроль за його використанням;

- існує імовірність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням;
- їх вартість може бути достовірно визначена [109].

Виходячи з критеріїв визнання, підприємства, діяльність яких спрямована на отримання продукції рослинного та тваринного походження з джерел, управління якими не здійснюється, наприклад господарства, що здійснюють морську і річкову риболовлю, не визнають, а відповідно і не ведуть облік активів, від яких отримують таку продукцію (риба у морі чи річці). Водночас господарства, діяльність яких спрямована на розведення (виращування та вилов) риби у штучних та природних водоймах (ставки, озера), мають забезпечити облік риби як біологічного активу.

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів може бути окремих вид або група біологічних активів.

При цьому, група біологічних активів – це сукупність подібних за характеристиками, призначенням та умовами вирощування тварин або рослин.

Відповідно до вимог П(С)БО 30, в основі класифікації біологічних активів можна виокремити основні ознаки (рис. 4.2):

- вид господарської діяльності (сільськогосподарські та інші);
- галузь аграрного виробництва (рослинництво і тваринництво);
- період надання економічних вигід (довгострокові, поточні, незрілі);
- метод оцінки (оцінені за справедливою вартістю та оцінені за первісною вартістю).



Рис. 4.2. Класифікація біологічних активів для цілей облікового процесу

Залежно від виду господарської діяльності біологічні активи поділяються на [109]:

- сільськогосподарські біологічні активи – ті, які здатні давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи. Які призначені для продажу або використання у сільськогосподарській діяльності.

Сільськогосподарською є діяльність, що спрямована на управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів.

- інші біологічні активи, непов'язані із сільськогосподарською діяльністю, визначаються: запасами, коли вони не використовуються в сільськогосподарській діяльності та утримуються для продажу або напрямки їх використання не визначено; основними засобами, якщо вони використовуються в іншій діяльності, ніж сільськогосподарська та очікуваний строк їх використання більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік);

- інші біологічні активи, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, визначаються як плодоносні рослини – довгострокові біологічні активи, які використовуються під час виробництва сільськогосподарської продукції та систематично надають сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи (виноградники і сади).

Залежно від галузі аграрного виробництва біологічні активи поділяються на [109]:

- біологічні активи рослинництва – багаторічні насадження;

- біологічні активи тваринництва – робоча і продуктивна худоба.

За періодом надання економічних вигід [109]:

- довгострокові – біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі;

- поточні – біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі;

- незрілі – біологічні активи, операційний цикл створення яких перевищує 12 місяців, які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи визначеної якості, зокрема, багаторічні насадження (ягідники тощо), що не досягли пори плодоношення.

За методикою оцінки біологічні активи класифікуються на оцінені [109]:

- за справедливою вартістю – це сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами;

- за первісною вартістю – історична (фактична) собівартість біологічних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) біологічних активів.

В аналітичному обліку біологічні активи відображаються у вартісному та кількісному вираженні.

Одиницею виміру біологічних активів є штуки, голови тощо.

Для окремих видів біологічних активів тваринництва (великої рогатої худоби, свиней тощо) передбачається додаткова характеристика – жива маса, якщо на дату балансу її можна достовірно визначити.

Біологічні активи рослинництва (зернові культури, соняшник, цукрові буряки, насадження тощо) в аналітичному обліку мають і таке кількісне відображення, як одиниця площі, що вони її фактично займають. Цю одиницю виміру застосовують, якщо визначити кількість зазначених активів неможливо або економічно недоцільно.

4.2. Оцінка біологічних активів

Нині відсутня єдина система оцінки біологічних активів. Значна варіативність підходів до оцінки, в тому числі і біологічних активів, зумовлена не тільки специфікою самих об'єктів, особливими умовами їх функціонування та господарськими процесами, пов'язаними з їх рухом, а й існуванням різноманітних користувачів інформації та їх цільовими потребами. Кожен контрагент обирає ті методи, які найбільш достовірно відобразатимуть вартість активів у тому розумінні, яке відповідає потребам користувачів такої інформації [85, с. 411].

Як наслідок, у системі обліку оцінка одного й того самого об'єкта біологічних активів може бути здійснена на основі використання різних методичних підходів, залежно від запитів користувачів та їх цілей.

У вітчизняній практиці особливості оцінки біологічних активів сформувалися з урахуванням класифікації біологічних активів, шляхів їх надходження та дати оцінки відповідно до певних господарських операцій у процесі руху об'єктів біологічних активів (рис 4.3).

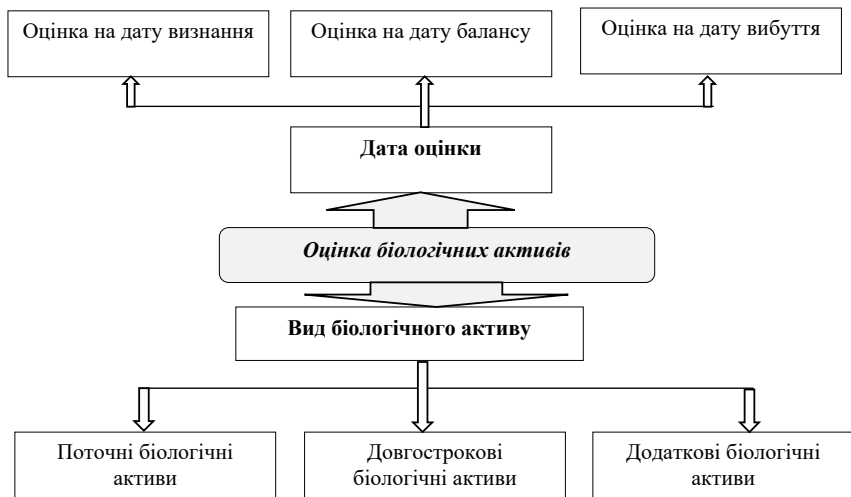


Рис. 4.3. Основні чинники, що визначають порядок оцінки біологічних активів

Порядок визнання та оцінки біологічних активів залежить від джерел їх надходження, стадії використання та ринкових умов господарювання.

Загальні положення визначення вартості біологічних активів розкриваються у ПСБО 30 «Біологічні активи» [109], Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315.

Особливості оцінки біологічних активів під час їх надходження залежать від способу їх отримання (табл. 4.2).

Додаткові біологічні активи при первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, або за виробничою собівартістю відповідно до ПСБО 16 «Витрати». Первісне визнання додаткових біологічних активів відображається у тому звітному періоді, у якому вони відокремлені від біологічного активу.

На дату проміжних балансів і річного балансу біологічні активи оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу [89, с. 110].

Визначення справедливої вартості додаткових біологічних активів та сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

Особливості оцінки біологічних активів залежно від способу їх отримання та визнання

Спосіб надходження біологічних активів у господарство	Вартість отриманих біологічних активів
1. Придбання за плату	Фактичні витрати, понесені на отримання (первісна вартість)
2. Безоплатне отримання	Справедлива вартість з урахуванням витрат, пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання в намічених цілях
3. Внесок до зареєстрованого капіталу господарства	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання з запланованою метою
4. Переведення до складу довгострокових зі складу поточних біологічних активів	Справедлива вартість на дату переведення, зменшена на очікувані витрати на місці продажу
5. Обмін на подібний біологічний актив	Справедлива вартість переданого активу
6. Обмін на неподібний біологічний актив	Справедлива вартість переданого активу збільшена (зменшена) на суму грошових коштів (або їх еквівалентів), які підлягають сплаті (отриманню) за обмінною операцією
7. Отримання біологічних активів у результаті біологічних перетворень	Справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу

До витрат на місці продажу включається тільки частина витрат на збут, які безпосередньо пов'язані з продажем біологічних активів та сільськогосподарської продукції на активному ринку, зокрема комісійні винагороди продавцям, брокерам, а також непрямі податки, що сплачуються при реалізації цих активів. Транспортні та інші витрати на збут до витрат на місці продажу не відносяться [29].

Підприємство може самостійно визначити методику аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості біологічних активів або сільськогосподарської продукції та відобразити її в наказі про облікову політику. Обрання одного із цих підходів зумовлює подальший вибір елементів облікової політики щодо біологічних активів (рис. 4.4).

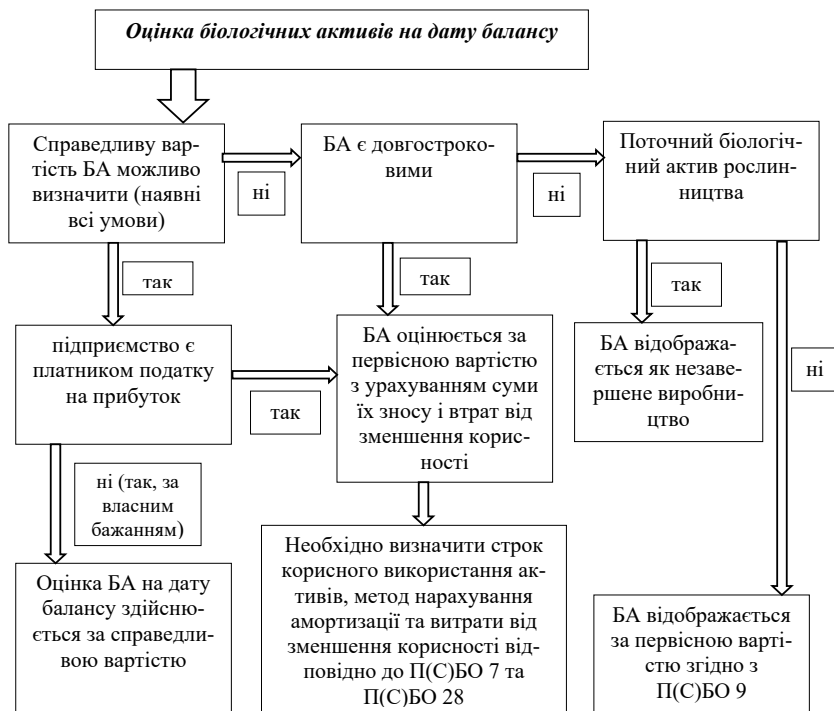


Рис. 4.4. Алгоритм оцінки біологічних активів на дату балансу

Для встановлення та документального підтвердження справедливої вартості біологічних активів на підприємствах мають бути створені постійно діючі комісії з визначення справедливої вартості біологічних активів. До складу комісії мають входити працівники бухгалтерії та головні спеціалісти галузей, активи яких будуть оцінюватись за справедливою вартістю.

У компетенцію комісії входить:

- збір інформації про ціни на біологічні активи та сільськогосподарську продукцію на ринку;
- узагальнення підтверджувальних документів з цінами (ксерокопії приймальних квитанцій, прайсів) в окремій бухгалтерській справі;
- оформлення результатів оцінки в Акті визначення справедливої вартості та передача їх до бухгалтерії [109].

Таким чином, оцінка біологічних активів при їх первісному визнанні має здійснюватись за справедливою вартістю, зменшеною на ви-

трати продажу (за умови наявності активного ринку) і за первісною вартістю (за умови його відсутності).

На кожну дату балансу біологічні активи, що обліковуються за справедливою вартістю, переоцінюються відповідно до зміни справедливої вартості.

Біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, оцінюються за первісною вартістю до періоду, у якому можливо визначити їх справедливу вартість. Оцінка біологічних активів на дату вибуття здійснюється відповідно до джерел вибуття та за даними бухгалтерського обліку, а саме балансовою вартістю біологічного активу.

4.3. Організація первинного обліку операцій з біологічними активами

Бухгалтерський облік сільського господарства має свої особливості, однією з яких є використання біологічних активів. Документи мають юридичне значення як письмові докази здійснення господарських операцій.

Станом на сьогодні діють декілька нормативних документів, якими регламентується специфіка первинного обліку в рослинництві і тваринництві:

- Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 21.02.08 р. № 73;

- Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007 р. № 929;

- Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 04.12.2003 р. № 37-27-12/14023;

- Інструкція по обліку молодняка тварин, птиці та тварин на відгодівлі – розглянуто особливості документування молодняка тварин, птиці і тварин на відгодівлі, затверджена Наказом Міністерства сільського

господарства і продовольства України від 15.01.1997 р. № 7. Проте фермерські господарства для обліку біологічних активів повинні використовувати типові форми первинних документів (табл. 4.3).

Таблиця 4.3

Документальне оформлення руху біологічних активів

Довгострокові	Поточні
<p>Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію (форма № ДБАСГ 1);</p> <p>Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада)» (форма № ДБАСГ-2);</p> <p>Акт на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (форма № ДБАСГ-3);</p> <p>Акт на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (форма № ДБАСГ-4)</p>	<p>Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю (ф. № ПБАСГ-1);</p> <p>Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю (до початку збирання врожаю) (ф. № ПБАСГ-2);</p> <p>Акт на оприбуткування приплоду тварин (ф. № ПБАСГ-3);</p> <p>Звіт про процес інкубації (ф. № ПБАСГ-4);</p> <p>Акт на вихід та сортування добового молодняка птиці (ф. № ПБАСГ-5);</p> <p>Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забой, прирізка та падіж) (ф. № ПБАСГ-6);</p> <p>Накопичувальний акт на оприбуткування приплоду звірів (ф. № ПБАСГ-7);</p> <p>Обліковий лист забою та падежу худоби (ф. № ПБАСГ-8);</p> <p>Акт на переведення тварин із групи в групу в межах поточних біологічних активів (ф. № ПБАСГ-9);</p> <p>Відомість зважування тварин (ф. № ПБАСГ-10);</p> <p>Розрахунок визначення приросту (ф. № ПБАСГ-11);</p> <p>Книга обліку руху тварин та птиці на фермі (ф. № ПБАСГ-12);</p> <p>Звіт про рух тварин та птиці на фермі (ф. № ПБАСГ-13);</p> <p>Журнал реєстрації приплоду та вирощування молодняка великої рогатої худоби (ф. № ПБАСГ-14);</p> <p>Журнал реєстрації запліднення корів та телиць (ф. № ПБАСГ-15);</p> <p>Картка обліку руху дорослої птиці (ф. № ПБАСГ-16);</p> <p>Картка обліку руху молодняка птиці (ф. № ПБАСГ-17).</p>

Детальна характеристика і порядок використання зазначених первинних документів представлені у методичних рекомендаціях по їх використанню, повний текст яких надається у Додатках Ж та З посібника.

4.4. Облік довгострокових біологічних активів

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про довгострокові біологічні активи, про одержані від їх біологічних перетворень додаткових біологічних активів і сільськогосподарської продукції визначаються ПСБО 30 «Біологічні активи» [109].

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біоло-

гічних активів, крім плодоносних рослин, які обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби», призначено рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи».

Характеристику рахунку представлено на рис. 4.4.

Рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи» має такі субрахунки:

161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»;

163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва які оцінені за справедливою вартістю»;

164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»;

165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю»;

166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю» [87].

Д-т	16 «Довгострокові біологічні активи»	К-т
Сальдо на початок		
Надходження		Вибуття
Сальдо на кінець		

Рис. 4.4. Структура рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»

На субрахунку 161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, що оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів рослинництва.

На субрахунку 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до ПСБО 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення

корисності активів». Аналітичний облік ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів рослинництва.

На субрахунку 163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів тваринництва.

На субрахунку 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення корисності активів». Аналітичний облік ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів тваринництва.

На субрахунку 165 «Незрілі довгострокові активи, які оцінюються за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та рух незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»), що оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів.

На субрахунку 166 «Незрілі довгострокові активи, які оцінюються за первісною вартістю» ведеться облік незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, що обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»), справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого вони оцінюються, виходячи із суми витрат, витрачених на їх вирощування. Аналітичний облік ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів.

Сутність довгострокових біологічних активів передбачає використання рахунку 15 «Капітальні інвестиції» при їх надходженні, а саме субрахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів». Даний субрахунок призначений для обліку витрат на придбання або вирощування (створення) довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи», у тому числі на вирощування незрілих довгострокових біологічних акти-

вів, та формування основного стада робочої і продуктивної худоби (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»).

Облік витрат на вирощування незрілих довгострокових біологічних активів ведеться за статтями витрат, установленими фермерським господарством відповідно до галузі рослинництва і тваринництва.

Для узагальнення інформації про суму амортизації, нарахованої на довгострокові біологічні активи, облік яких ведеться на субрахунках 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» та 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» використовується субрахунок 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів» рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». За кредитом відображається нарахування амортизації та індексації зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів, за дебетом – зменшення суми зносу (накопиченої амортизації). Даний субрахунок використовується лише для об'єктів, за якими здійснюється нарахування амортизації. Нарахування амортизації здійснюється на вартість довгострокових біологічних активів, справедливу вартість яких визначити неможливо і відповідно до методики, визначеної ПСБО 7 «Основні засоби». Об'єктом амортизації є їх первісна вартість, зменшена на ліквідаційну вартість, за вирахуванням витрат, пов'язаних з їх продажем (ліквідацією).

Фермерське господарство в результаті вибуття довгострокових біологічних активів може мати позитивний чи негативний результат. Фінансовий результат від вибуття довгострокових біологічних активів, які оцінюються за первісною вартістю, визначається та відображається у порядку, установленому ПСБО 7 «Основні засоби». Таким чином, фінансовий результат від вибуття об'єктів довгострокових біологічних активів визначається вирахуванням з доходу від вибуття об'єктів довгострокових біологічних активів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям.

Відповідно в обліку фермерського господарства використовуватимуться рахунки обліку доходів і витрат.

За дебетом рахунків витрат відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». За кредитом рахунків доходів відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати» [93, с. 123].

Вибуття довгострокових біологічних активів у результаті планового вибуття (продажу, обміну) передбачає переведення їх до групи необоротних активів, утримуваних для продажу. Як наслідок, в обліку необхідно використовувати ряд субрахунків:

1. При реалізації: – субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»;

- субрахунок 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»;
- субрахунок 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»;
- субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності».

2. При ліквідації:

- субрахунок 719 «Інші доходи від операційної діяльності»;
- субрахунок 976 «Списання необоротних активів».

3. При виявленні нестачі та втрат:

- субрахунок 716 «Відшкодування раніше списаних активів»;
- субрахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»; або
- субрахунок 977 «Інші витрати звичайної діяльності».

Узагальнення фінансового результату від здійснених господарських операцій по вибуттю довгострокових біологічних активів узагальнюється на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати».

У таблиці 4.4 представлено зміст бухгалтерських операцій, пов'язаних з біологічними перетвореннями довгострокових біологічних активів. Кореспонденцію приведено із використанням загального плану рахунків.

Таблиця 4.4

Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку операцій з довгостроковими біологічними активами у фермерських господарствах

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1	2	3
<i>Оприбуткування довгострокових біологічних активів</i>		
Отримано від постачальника (платника ПДВ)	155	631
Відображено суму податкового кредиту	641	631
Нараховано витрати на транспортування транспортом сторонньої організації (неплатником ПДВ)	155	685
Оприбутковано довгостроковий біологічний актив	16	155
Оприбутковано безоплатно отримані	16	424
Переведено поточні біологічні активи до складу довгострокових	155	21
Одночасно відображається зарахування до складу довгострокових біологічних активів	16	155

Продовження табл. 4.4

1	2	3
<i>Облік зміни вартості на дату балансу</i>		
Відображено результати від зміни справедливої вартості:		
- збільшення;	16	710
- зменшення	940	16
<i>Облік витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями</i>		
Віднесено на витрати з біологічних перетворень незрілих біологічних активів:		
- покупний посадковий матеріал	155	201
- посадковий матеріал власного виробництва	155	27
- покупні добрива, засоби захисту рослин	155	208
- роботи та послуги власних допоміжних виробництв	155	234
- оплата праці працівників	155	661
- відрахування на соціальні заходи	155	651
- амортизація необоротних активів	155	131
- загальновиробничі витрати	155	91
Віднесено на вартість незрілих довгострокових біологічних активів суму понесених витрат, пов'язаних з їх біологічними перетвореннями	166	155
Введено в експлуатацію плантацію квітник відкритого ґрунту	162	166
<i>Облік вибуття</i>		
Включено довгострокові біологічні активи до групи вибуття:		
- оцінені за справедливою вартістю;	286	16
- сума перевищення залишкової вартості над його справедливою вартістю	949	16
Включено довгострокові біологічні активи до групи вибуття:		
- оцінені за первісною вартістю (сума зносу);	134	16
- залишкова вартість	286	16
Реалізовано довгострокові біологічні активи з групи вибуття:	361	712
- визнано дохід;	712	641
- відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ;	943, 949	286
- списано собівартість групи вибуття		
<i>Ліквідація оцінених за первісною вартістю</i>		
Відображено суму зносу	134	16
Відображено суму залишкової вартості	976	16
<i>Нестачі та втрати</i>		
Виявлено нестачу, оцінених за справедливою вартістю	947	16
Відображено на позабалансовому обліку	072	-
Визнано дохід у сумі, що підлягає відшкодуванню винною особою	375	716
Нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ	716	641
Списано з позабалансового рахунку	-	072

Фермерським господарством довгострокові біологічні активи можуть бути передані безоплатно, а також як внесок до статутного капіталу інших господарюючих підприємств.

4.5. Облік поточних біологічних активів

У бухгалтерському обліку фермерських господарств поточні біологічні активи становлять особливу групу оборотних активів підприємств. До їх складу відносяться поточні біологічні активи тваринництва, які представлені тваринами на вирощуванні та відгодівлі і рослинництва, до яких відносяться сільськогосподарські культури, які використовуються у виробництві менше одного року або операційного циклу.

Поточні біологічні активи поділяються на наступні групи:

- поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю;
- поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю;
- поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю [109].

Фермерське господарство може розширювати зазначену класифікацію, поділяючи у розрізі груп (підгруп) біологічні активи на власні та орендовані тощо [30].

Об'єктом бухгалтерського обліку поточних біологічних активів рослинництва можуть бути види сільськогосподарських рослин (зернові, кормові, олійні, ефіроолійні, технічні, прядивні, овочеві, лікарські, квіткові, картопля тощо), або однорідні групи, які складаються з підвидів сільськогосподарських рослин (озимі та ярі зернові), чи окремі культури (пшениця, ячмінь, кукурудза, соняшник, картопля тощо). Як правило, сільськогосподарські підприємства здійснюють калькулювання собівартості кожного виду сільськогосподарської продукції, тому остання деталізація є найбільш зручною і для ведення аналітичного обліку, і для подальшого калькулювання.

Тварини поділяються на дві групи: робоча і продуктивна худоба, тварини на вирощуванні і відгодівлі.

Першу групу, як відомо, відносять до необоротних активів, другу – відповідно до оборотних.

Об'єктом бухгалтерського обліку поточних біологічних активів тваринництва можуть бути види тварин (молодняк ВРХ на вирощуванні, молодняк свиней на вирощуванні, молодняк овець на вирощуванні, молодняк кіз на вирощуванні, ВРХ на відгодівлі, свині на відгодівлі, птиця, звірі, сім'ї бджіл тощо) або однорідні групи біологічних активів (молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі), які складаються з певних статево-вікових (технологічних) груп (тощо). Також у складі поточних бі-

ологічних активів відображаються тварини, передані громадянам на вирощування за договорами і прийняті від населення для реалізації. Не включають до складу поточних біологічних активів тваринництва поголів'я основного стада продуктивної худоби (корови і бугаї молочного і м'ясного напрямку; свиноматки і кнури; вівцематки, барани-плідники та валухи, кози та козли) та робоча худоба (коні, воли тощо) [109].

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, зокрема тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракуваної з основного стада й реалізованої без перебування на відгодівлі, тварин, прийнятих від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо, призначено рахунок 21 «Поточні біологічні активи» [87].

За дебетом рахунку 21 «Поточні біологічні активи» відображається надходження (оприбуткування зернових, технічних, овочевих та інших культур тощо, приплоду молодняку продуктивної й робочої худоби, вибракуваних з основного стада худоби для подальшої відгодівлі або реалізації без відгодівлі) поточних біологічних активів, приріст живої маси молодняку тварин, за кредитом – вибуття поточних біологічних активів унаслідок передачі на переробку, продаж, безоплатної передачі тощо.

Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» має такі субрахунки:

211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» [87].

На субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» здійснюється облік наявності та руху поточних біологічних активів рослинництва, що оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (культурами) поточних біологічних активів рослинництва (посіви зернових, технічних, овочевих тощо).

На субрахунку 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, що оцінені за справедливою

вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік здійснюється за видами (групами) поточних активів тваринництва (молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, доросла худоба, що вибракувана з основного стада, тощо).

На субрахунку 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» здійснюється облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінку виконано відповідно до ПСБО 9 «Запаси». Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва.

Аналітичний облік за субрахунками обліку поточних біологічних активів тваринництва відбувається в розрізі матеріально відповідальних осіб (ферм, відділків тощо) за такими виробничими і віковими групами:

1. Велика рогата худоба: телички на випоюванні; бички на випоюванні; телички на дорощуванні; бички на дорощуванні; телиці для ремонту стада; корови-первістки для реалізації; корови – донори ембріонів.

2. Свині: підсосні свинки під матками; підсосні кабанчики під матками; свинки на дорощуванні; кабанчики на дорощуванні; ремонтні свинки; ремонтні кабанчики; свинки, що перевіряються.

3. Вівці: ярки народження поточного року; баранчики народження поточного року; ярки народження минулих років; баранчики народження минулих років; переярки. Облік за кожною групою ведеться окремо за рунами: тонкорунні, напівтонкорунні, напівгрубововняні, грубововняні.

4. Кози: молодняк народження поточного року; молодняк народження минулого року.

5. Коні: молодняк робочих коней (за роками народження і статтю); молодняк племінних коней (за роками народження і статтю).

6. Тварини на відгодівлі: доросла худоба, переведена з основного стада на відгодівлю і нагул за видами худоби (велика рогата худоба, свині, вівці, кози).

7. Птиця. Аналітичний облік ведеться за такими обліковими групами:

7.1. Кури яєчного напрямку: молодняк; маточне стадо несучок; промислове стадо несучок; ремонтний молодняк;

7.2. Кури м'ясного напрямку: молодняк; м'ясні курчата (бройлери); маточне стадо;

7.3. Качки: молодняк; доросле стадо;

7.4. Гуси: молодняк; доросле стадо;

7.5. Індики: молодняк; доросле стадо.

8. Сім'ї бджіл. Здійснюється облік наявності та руху бджолиних сімей. Аналітичний облік ведеться за кількістю сімей, їх вартістю загалом по пасіці.

9. Доросла худоба, що вибракувана з основного стада. Ведеться облік наявності за рухом поголів'я і балансовою вартістю, вибракуваних і реалізованих або забитих на м'ясо в господарстві без постановки на відгодівлю продуктивних тварин і робочої худоби. Аналітичний облік здійснюється за видами тварин [5, с. 315].

Відсутність субрахунку з обліку поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за первісною вартістю зумовлена вимогою щодо відображення таких біологічних активів у складі незавершеного виробництва в оцінці за сумою фактично понесених витрат. Незавершене виробництво в рослинництві є об'єктом обліку по рахунку 23 «Виробництво». Щойно Комісією з оцінки буде визначено справедливу вартість рослин на певному полі (площі), вони починають обліковуватись як поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю.

Під час вирощування молодняку і відгодівлі худоби у стаді тварин відбуваються зміни. Збільшується поголів'я тварин шляхом одержання приплоду у своєму господарстві, тобто придбання худоби в інших господарствах та в громадян. До відгодівельної групи надходить худоба, вибракувана з основного стада. Тварини ростуть, переходять з однієї вікової групи в іншу, збільшують свою живу масу, а відповідно і вартість.

Значна частина тварин вибуває з господарства внаслідок реалізації м'ясокомбінатам, іншим підприємствам та громадянам; частину переводять до основного стада; частину забивають на м'ясо та мають місце випадки падежу тварин, вимушеного забою, нестач, крадіжок, тощо. Усі ці процеси мають набувати своє відображення в бухгалтерському обліку фермерського господарства (табл. 4.5).

Для відокремлення процесу виробництва у тваринництві від інвентарного обліку тварин у бухгалтерському обліку введені окремі синтетичні рахунки, які, з одного боку, дають змогу накопичувати і систематизувати витрати на вирощування та відгодівлю тварин, стежити за збільшенням їх живої маси, а з іншого – здійснювати облік наявного поголів'я, його живої маси, вартості на початок звітнього періоду, а також зміни цих показників за звітний період.

Таблиця 4.5

Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку операцій з поточними біологічними активами у фермерських господарствах

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
<i>Оприбуткування поточних біологічних активів</i>		
Отримано від постачальника (платника ПДВ)	21	631
Відображено суму податкового кредиту	641	631
Отримано як внесок до статутного капіталу	21	46
Оприбутковано безоплатно отримані	21	718
Оприбутковано біологічні активи, раніше не враховані на балансі	21	719
<i>Облік зміни вартості на дату балансу</i>		
Відображено результати від зміни справедливої вартості:		
- збільшення;	21	710
- зменшення	940	21
<i>Облік вибуття</i>		
Списано собівартість поточних біологічних активів	901	21
Відображено дохід від реалізації	361	701
Нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ	701	641
<i>Нестачі та втрати</i>		
Виявлено нестачу, оцінених за справедливою вартістю	947	21
Відображено на позабалансовому обліку	072	-
Визнано дохід у сумі, що підлягає відшкодуванню винною особою	375	716
Нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ	716	641
Списано з позабалансового рахунку	-	072

Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями поточних біологічних активів тваринництва і рослинництва, визнаються витратами основної діяльності. Облік витрат ведеться за окремими об'єктами обліку витрат (окремі види біологічних активів або їх групи) відповідно до ПСБО 16 «Витрати».

4.6. Облік сільськогосподарської продукції

Основною діяльністю фермерського господарства є виробництво і реалізація сільськогосподарської продукції, це є головною метою створення та функціонування підприємств.

Метою обліку витрат та виходу продукції (робіт, послуг) є документоване, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а також обсягу виробленої

продукції (виконаних робіт, наданих послуг) у натуральних та грошових вимірах.

Враховуючи зміни в методології бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності, важливим його завданням є достовірна оцінка та відображення у звітності біологічних активів, сільськогосподарської продукції та витрат на біологічні перетворення.

Витрати відображаються у бухгалтерському обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені.

У бухгалтерському обліку витрати на виробництво продукції рослинництва і тваринництва визнаються витратами основної діяльності і пов'язані з біологічними перетвореннями.

Для організації обліку витрат на біологічні перетворення біологічних активів фермерським господарствам варто використовувати Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132.

До складу витрат, пов'язаних із біологічними перетвореннями належать:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати [23, с. 74].

Не відносяться до витрат, пов'язаних із біологічними перетвореннями біологічних активів, наднормативні виробничі витрати. Ці витрати в обліку в момент їх здійснення відносяться на собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг (у дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації»).

Отже, в результаті біологічних перетворень фермерські господарства отримують сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи.

Сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю відповідно до ПСБО 16 «Витрати» [107]. Первісне визнання сільськогосподарської продукції ві-

дображається у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу.

Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу [109].

Сільськогосподарська продукція при її відокремленні від біологічного активу (у рослинництві – зерно, плоди, ягоди, овочі, зелена маса, отримані під час збирання врожаю (заготівлі); у тваринництві – вовна, молоко, яйця, мед, отримані під час настригу, надою, збору тощо) або при припиненні процесів життєдіяльності біологічних активів (деревина, отримана при вирубці насаджень тощо) перестає бути елементом біологічних активів і визнається як окремий актив.

За цільовим призначенням, господарською цінністю, економічними вигодами від використання сільськогосподарська продукція поділяється на основну, супутню та побічну.

Основною є сільськогосподарська продукція, використання якої може приносити найбільші економічні вигоди підприємству, і отримання якої є метою отримання біологічних активів, здатних давати таку сільськогосподарську продукцію (у рослинництві – зерно, овочі, фрукти, насіння соняшнику, виноград, коренеплоди тощо; у тваринництві – молоко в молочному скотарстві, приріст живої маси при вирощуванні і відгодівлі тварин, вовна основного стада овець, мед, товарна риба тощо).

Супутньою є сільськогосподарська продукція, яка одержана від біологічного активу або їх групи одночасно з основною продукцією відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і призначена для подальшої переробки або реалізації (у рослинництві насіння льону і конопель; у тваринництві – приріст живої маси тварин основного стада, молоко від основного стада овець, віск у бджолярстві, тощо).

Побічною є сільськогосподарська продукція, яка одержується від одного біологічного активу або їх групи одночасно з основною, але має другорядне значення, а економічні вигоди від її використання є несуттєвими (у рослинництві – солома, гичка, бадилля; у тваринництві – гній, пташиний послід тощо).

Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відображають відповідно до ПСБО 9 «Запаси» [106].

Від окремих біологічних активів та їх груп, крім сільськогосподарської продукції, можуть бути отримані додаткові біологічні активи

(у рослинництві – чубуки, саджанці; у тваринництві – приплід, нові рої бджіл, матеріал для розведення риби тощо).

Додаткові біологічні активи рослинництва після їх первісного визнання і відокремлення від біологічного активу або ґрунту визнаються запасом і обліковуються у складі продукції сільськогосподарського виробництва.

Первісною вартістю сільськогосподарської продукції як запасу є її справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу визначена при первісному визнанні.

Первісною вартістю додаткових біологічних активів, які не використовуються у сільськогосподарській діяльності, є їх справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, визначена при первісному визнанні, або вартість, за якою вони відображаються в обліку на дату визнання їх запасами.

Сільськогосподарська продукція після її первісного визнання і біологічні активи, які не використовуються у сільськогосподарській діяльності, відображаються у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Інструкцією про застосування плану рахунків передбачено, що облік як покупних, так і власного вирощування саджанців, насіння і кормів, що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві, треба відображати на субрахунку 208. Одночасно передбачено, що продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад, у дитячі садки, їдальні тощо); продукцію, яка призначена для споживання у тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію, що вирощена для годівлі худоби, наприклад, зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень, обліковують на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Таким чином, спостерігається, що для одних і тих самих об'єктів обліку передбачено використання різних рахунків, адже частина продукції сільськогосподарського виробництва є виробничими запасами. Тому запропоновано для обліку зазначених вище запасів, які за-

куплені зі сторони, використовувати субрахунок 208, а для власно виробленої продукції сільськогосподарського виробництва – рахунок 27 у розрізі аналітичних рахунків. Такий підхід є об'єктивним, адже сільськогосподарське виробництво характеризується не лише своєю специфікою та сезонністю, а й тим, що частина виробленої продукції використовується для власного споживання у виробничо-господарській діяльності [102, с. 97].

Таким чином, придбані сільськогосподарська продукція та матеріали сільськогосподарського призначення обліковуються окремо від сільськогосподарської продукції, одержаної від власного виробництва.

Облік сільськогосподарської продукції, виробленої фермерським господарством, здійснюють на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» [87].

За дебетом рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» відображається надходження сільськогосподарської продукції, за кредитом – вибуття сільськогосподарської продукції внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо.

На цьому рахунку обліковують продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі у невиробничу сферу, наприклад у дитячі садки, їдальні тощо); продукцію, яка призначена для споживання у тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію, що вирощена для годівлі худоби, наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень.

Фермерським господарствам можна запропонувати відкрити субрахунки залежно від напрямків використання продукції:

- 271 «Продукція рослинництва»;
- 272 «Продукція тваринництва»;
- 273 «Продукція промислових виробництв»;
- 274 «Продукція допоміжних. Обслуговуючих та інших виробництв»;
- 275 «Продукція прийнята від населення для реалізації»;
- 276 «Насіння та садивний матеріал»;
- 277 «Корми»;
- 271 «Інша сільськогосподарська продукція».

Аналітичний облік продукції сільськогосподарського виробництва ведеться за видами продукції.

Зміст господарських операцій щодо обліку біологічних перетворень і виробництва сільськогосподарської продукції представлено в таблиці 4.6.

Таблиця 4.6

Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку біологічних перетворень та сільськогосподарської продукції у фермерських господарствах

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
<i>Облік біологічних перетворень, пов'язаних з виробництвом продукції</i>		
Віднесено витрати на біологічні перетворення:		
- покупні насіння, посадковий матеріал, корми	23	20
- насіння, посадковий матеріал, корми власного виробництва	23	27
- покупні добрива, засоби захисту рослин і тварин, інші виробничі запаси	23	20
- органічні добрива власного виробництва	23	27
- оплата праці працівників	23	66
- нарахування єдиного соціального внеску	23	65
- амортизація необоротних активів	23	13
- загальногосподарські витрати	23	91
<i>Первісне визнання</i>		
Первісне визнання сільськогосподарської продукції, отриманої від виробництва	27	23
Первісне визнання приросту живої маси	21	23
Первісне визнання додаткових біологічних активів рослинництва	27	23
Первісне визнання додаткових біологічних активів тваринництва	21	23
<i>Облік вибуття</i>		
Списано собівартість сільськогосподарської продукції	901	27
Списано собівартість додаткових біологічних активів тваринництва	901	21
Відображено дохід від реалізації	361	701
Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	701	641
Передано безоплатно сільськогосподарську продукцію	949	27
Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	949	64
Списано тварин на забій	23	21
<i>Облік поточних біологічних активів рослинництва, які обліковуються за справедливою вартістю</i>		
Визнано поточні біологічні активи рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю	211	23
Відображено дохід від первісного визнання приросту біологічних активів на дату балансу	23	710
Відображено витрати від первісного визнання приросту біологічних активів на дату балансу	940	23
Списано поточні біологічні активи рослинництва на початок збирання врожаю	23	211

Сільськогосподарська діяльність фермерських господарств має ту особливість, що одержану продукцію не тільки реалізують на сторону, а й у значній кількості споживають у середині підприємства для повторення процесу виробництва та переробки.

Питання для самоконтролю

1. Охарактеризувати сутність біологічних активів.
2. Розкрити сутність класифікаційних ознак біологічних активів для цілей обліку.
3. Розкрити зміст нормативно-правового регулювання обліку біологічних активів.
4. Висвітлити особливості оцінки біологічних активів.
5. Охарактеризувати первинні документи з обліку біологічних активів.
6. Розкрити особливості обліку довгострокових біологічних активів.
7. Визначити та обґрунтувати особливості обліку поточних біологічних активів.
8. Розкрити зміст біологічних перетворень.
9. Охарактеризувати об'єкти обліку витрат з метою організації аналітичного обліку в рослинництві.
10. Охарактеризувати об'єкти обліку витрат з метою організації аналітичного обліку у тваринництві.
11. Розкрити питання обліку сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів.

Тестові завдання для самоконтролю

1. До біологічних активів, одержаних у процесі біологічних перетворень, відносяться:
 - а) довгострокові біологічні активи;
 - б) поточні біологічні активи;
 - в) незрілі біологічні активи;
 - г) додаткові біологічні активи.
2. Додатковими біологічними активами є:
 - а) зелена маса;
 - б) зерно;
 - в) приплід;
 - г) коренеплоди.

3. До сільськогосподарської продукції відносяться:
- а) саджанці;
 - б) приплід;
 - в) сіно;
 - г) правильної відповіді немає.
4. Як у системі рахунків відобразатиметься зміст господарської операції «Куплено саджанці»?
- а) Дт 27 Кт 23;
 - б) Дт 27 Кт 63;
 - в) Дт 208 Кт 23;
 - г) Дт 208 Кт 63.
5. Як у системі рахунків відобразатиметься зміст господарської операції «Оприбутковано саджанці власного вирощування»?
- а) Дт 27 Кт 23;
 - б) Дт 27 Кт 63;
 - в) Дт 208 Кт 23;
 - г) Дт 208 Кт 63.
6. Як у системі рахунків відобразатиметься зміст господарської операції «Відображено матеріальні витрати на поліпшення багаторічних насаджень, що оцінені за первісною вартістю»?
- а) Дт 152 Кт 20;
 - б) Дт 155 Кт 20;
 - в) Дт 23 Кт 20;
 - г) Дт 155 Кт 23.
7. Як у системі рахунків відобразатиметься зміст господарської операції «Отримано безоплатно поточний біологічний актив тваринництва»?
- а) Дт 21 Кт 63;
 - б) Дт 21 Кт 46;
 - в) Дт 21 Кт 71;
 - г) Дт 21 Кт 94.
8. Як у системі рахунків відобразатиметься зміст господарської операції «Віднесено корми власного виробництва на біологічні перетворення в тваринництві»?
- а) Дт 231 Кт 208;
 - б) Дт 231 Кт 27;
 - в) Дт 232 Кт 208;
 - г) Дт 232 Кт 27.

9. Як у системі рахунків відобразатиметься зміст господарської операції «Оприбутковано молоко»?

- а) Дт 27 Кт 231;
- б) Дт 27 Кт 232;
- в) Дт 208 Кт 232;
- г) Дт 27 Кт 63.

10. Як у системі рахунків відобразатиметься зміст господарської операції «Визнано дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції від поточних біологічних активів тваринництва»?

- а) Дт 232 Кт 231;
- б) Дт 232 Кт 710;
- в) Дт 208 Кт 232;
- г) Дт 27 Кт 231.

Практичні завдання

Задача 1. Фермерське господарство прийняло рішення щодо закладки ягідникового саду. Для цього у спеціалізованому господарстві з вирощування садів було придбано саджанці на суму 29 400 грн. Податкова накладна була сформована своєчасно. Разом із тим, фермерське господарство зазнало таких витрат з підготовки робіт до закладання саду: витрати на підготовку ґрунту 2800 грн., витрати на оплату праці 10 000 грн., нарахування єдиного соціального внеску – ? (розрахувати).

Задача 2. Фермерське господарство прийняло рішення про реалізацію тварин на вирощуванні і відгодівлі та тварин основного стада. Балансова вартість тварин на відгодівлі становила 10 00 грн., а вартість продажу – 18 000 грн. (у т.ч. ПДВ). Балансова вартість тварин основного стада становила 26 00 грн., а вартість продажу – 45 600 грн. (у т.ч. ПДВ).

Задача 3. Переведено групу нетелів у кількості 10 голів до складу основного стада. Переведення оформлено Актом на переведення тварин з групи у групу. Вартість тварин становить 35 000 грн.

ТЕМА 5

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

- 5.1. *Порядок переходу на сплату єдиного податку.*
- 5.2. *Порядок нарахування та строки сплати єдиного податку.*
- 5.3. *Бухгалтерський облік єдиного податку.*
- 5.4. *Фінансова, податкова та статистична звітність.*

Навчальна мета: обґрунтування змісту єдиного податку, визначення строків переходу на сплату єдиного податку, розкриття порядку нарахування і термінів сплати єдиного податку фермерськими господарствами, представлення методики обліку єдиного податку, характеристика форм звітності щодо єдиного податку.

Виховна мета: спрямована на спонукання студентів до розвитку власного наукового мислення та вміння сприймати і узагальнювати інформацію, яку вони отримують.

5.1. Порядок переходу на сплату єдиного податку

Позитивний досвід розвинутих країн свідчить про те, що держава має на нормативно-правовому рівні підтримувати і розширювати можливість малого і середнього бізнесу [9].

Саме спрощена система оподаткування, обліку та звітності передбачає, свого роду, підтримку фермерських господарств на державному рівні.

У вузькому розумінні термін «спрощена система оподаткування, обліку та звітності» вживають щодо системи, пов'язаної із сплатою єдиного податку.

У ширшому розумінні, згідно із Податковим кодексом України, це – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених законодавством, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [92].

Спрощена система оподаткування передбачає введення єдиного податку для суб'єктів підприємницької діяльності, які мають відповідні розміри їх параметрів. До таких підприємств відносяться чотири групи суб'єктів господарювання, що є платниками єдиного податку (табл. 5.1).

Таблиця 5.1

Платники єдиного податку

Критерії	1 група	2 група	3 група	4 група
Хто може скористатися	Фізичні особи		Фізичні особи-підприємці, Юридичні особи	1. Сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва більше 75% ; 2. Фізичні особи – підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», за умови виконання сукупності певних вимог і здійснення діяльності за місцем податкової адреси
Максимальне число найманих працівників	Не використовується праця найманих працівників	Не використовується праця найманих працівників	Необмежена кількість	1. Згідно ПКУ необмежено; 2. Не використовується праця найманих осіб
Обсяг доходу протягом календарного року	300 тис. грн.	1,5 млн. грн.	5 млн. грн.	1.Згідно ПКУ необмежено
Види господарської діяльності	Роздрібний продаж товарів з торгівельних місць на ринках; Надання побутових послуг населенню	Надання послуг (у т.ч. побутових) платникам єдиного податку та населенню; Створення або продаж товарів; Діяльність у сфері ресторанного господарства	Будь-які, крім заборонених для спрощеної системи оподаткування	1. Сільськогосподарське товаровиробництво; 2. Виключно вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власної- вирощеної або відгодованої продукції та її продаж; Площа с-г угідь або земель водного фонду у власності та користуванні членів ФГ становить не менше 2 гектарів, але не більше 20 гектарів

Кризові явища в Україні спонукають до пошуку варіантів підвищення ефективності функціонування економіки шляхом використання різноманітних форм господарювання. Одна з таких форм – фермерство. Зазвичай фермерські господарства є платниками єдиного податку 4 групи – як сільгосптоваровиробники.

Належна державна підтримка у вигляді спеціальної системи оподаткування сільськогосподарських підприємств, фермерських господарств сприятиме консолідації природних ресурсів, розвитку тваринництва та інших переробних галузей АПК, організовуватиме внутрішньогосподарську кооперацію, проживання молоді на селі [8, с. 58].

Наукові дослідження підтверджують як переваги, так і недоліки зазначених систем оподаткування (табл. 5.2).

У Законі «Про фермерське господарство» зазначено, що фермерське господарство веде бухгалтерський облік результатів своєї роботи і подає до відповідних органів фінансову звітність, статистичну інформацію та інші дані, встановлені законодавством України. Питання щодо кількості працівників та обсяг доходу фермерського господарства необумовлені. Лише відзначено, що фермерське господарство у разі виробничої потреби має право залучати до роботи в ньому інших громадян за трудовим договором (контрактом) й усі питання трудових відносин регулюються законодавством про працю [135].

Таблиця 5.2

Переваги та недоліки систем оподаткування

<i>Система оподаткування</i>	<i>Переваги</i>	<i>Недоліки</i>
Загальна	відсутність обмежень у видах діяльності та обсягу доходу і кількості працівників; більша можливість планування та оптимізації оподаткування (внаслідок впливу обсягу видатків на базу оподаткування); розмір сплачуваного податку на прибуток прямо залежить від обсягу прибутку за звітний період	складність адміністрування (більш суворі вимоги до ведення обліку та складання звітності); досить високе податкове навантаження, особливо за наявності найманих працівників тощо
Спрощена	спрощена система нарахування єдиного податку, ведення обліку і простота заповнення звітності; звільнення від сплати платником єдиного податку, низки податків і обов'язкових платежів; витрати на оплату продукції платників єдиного податку-юридичних осіб можуть бути віднесені на витрати контрагентами-платниками податку на прибуток	базою оподаткування є весь обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), без вирахування витрат підприємства

Єдиний податок – це податок, який вводитьься замість декількох видів чинних прямих і непрямих податків і розраховується у встановленому розмірі від відповідних доходів його платників.

Єдиному податку властиві фіскальна та стимулююча функції (рис. 5.1). Фіскальна функція проявляється у розподільчих відносинах між державою та суб'єктами підприємництва. Стимулююча функція визначається метою введення єдиного податку, якою є стимулювання розвитку підприємництва шляхом створення сприятливих умов його оподаткування, що є своєрідним проявом захисту прав суб'єктів підприємницької діяльності з боку держави [25, с. 3].

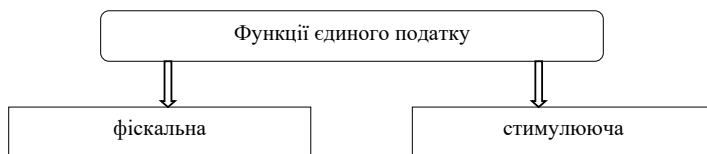


Рис. 5.1. Функції єдиного податку

Згідно з Податковим кодексом України фермерські господарства (сільськогосподарські товаровиробники) мають право самостійно обирати режим оподаткування за дотримання низки обов'язкових правил та характеристик. При цьому, якщо фермерське господарство відповідатиме вимогам спеціального податкового режиму, то воно матиме право або його використовувати, або залишитись на загальній системі оподаткування [92].

Головною особливістю єдиного податку є те, що він заміняє ряд податків та зборів, основними серед яких є податок на прибуток підприємства, плата за землю, податок з власників транспортних засобів та тощо. Також варто відзначити те, що його рівень фіксується на певний час та для фермерських господарств базою оподаткування є нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь.

Основна перевага єдиного податку для фермерських господарств – значне зменшення тиску на виробників сільськогосподарської продукції; фіксована величина податку стимулює ефективне і раціональне господарювання, що сприяє нарощуванню обсягів виробництва і зростанню рівня прибутковості їх діяльності; скорочення витрат на ведення бухгалтерського і податкового обліку і складання податкової звітності.

Фермерські господарства для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають до 20 лютого поточного року:

- загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), – контролюючому органу за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);

- звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки – контролюючому органу за місцем розташування такої земельної ділянки;

- розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику;

- відомості (довідку) про наявність земельних ділянок – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням або за місцем розташування земельних ділянок. У відомостях (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються дані про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю) [92].

Фермерські господарства, утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення, подають протягом 20 календарних днів місяця, що настає з місяцем його утворення, до контролюючих органів за своїм місцезнаходженням та за місцем розташування земельних ділянок декларацію з податку за період від дати утворення до кінця поточного року для набуття статусу платника податку, а також усіх прав і обов'язків щодо погашення податкових зобов'язань або боргів, які передані йому як правонаступникові.

Дохід фермерського господарства, отриманий від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 204 29 – 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного

виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції), включає доходи, отримані від:

- реалізації продукції рослинництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробникові на праві власності або надані йому в користування, а також продукції рибництва, виловленої (зібраної), розведеної, вирощеної у внутрішніх водоймах (озерах, ставках і водосховищах), та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях;

- реалізації продукції рослинництва на закритому ґрунті та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях;

- реалізації продукції тваринництва і птахівництва та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях;

- реалізації сільськогосподарської продукції, що вироблена із сировини власного виробництва на давальницьких умовах, незалежно від територіального розміщення переробного підприємства.

У разі, коли фермерське господарство утворюється шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення, у рік такого утворення до суми, отриманої від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 – 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції), включаються також доходи, отримані протягом останнього податкового (звітного) періоду від надання супутніх послуг:

- послуги із збирання врожаю, його брикетування, складування, пакування та підготовки продукції до збуту (сушіння, обрізування, сортування, очистка, розмелювання, дезінфекція (за наявності ліцензії), силосування, охолодження), які надаються покупцеві такої продукції сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцеві);

- послуги з догляду за худобою і птицею, які надаються її покупцеві сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцеві);

- послуги із зберігання сільськогосподарської продукції, які надаються їй покупцеві сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцеві);

- послуги з відгодівлі та забою свійської худоби і птиці, які надаються їй покупцеві сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію до дати її фактичної передачі покупцевію).

У разі, коли у податковому (звітному) році частка сільськогосподарського товаровиробництва у фермерському господарстві становить менш ніж 75%, сільськогосподарський товаровиробник сплачує податки у наступному податковому (звітному) році на загальних підставах.

Якщо така частка не перевищує 75% у зв'язку із виникненням обставин непереборної сили у попередньому податковому (звітному) році, до платника податку в наступному податковому (звітному) році зазначена вимога не застосовується.

Такі платники податку для підтвердження статусу платника єдиного податку подають податкову декларацію разом із рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, обласних рад про наявність обставин непереборної сили та перелік суб'єктів господарювання, що постраждали внаслідок таких обставин.

Таким чином, Платники єдиного податку 4 групи є сільськогосподарськими товаровиробниками і можуть бути тільки юридичними особами. Платниками єдиного податку 3 групи, які займатимуться сільськогосподарською діяльністю, можуть бути як фізичні, так і юридичні особи. Однак, для таких платників є обмеження в обсязі доходу до 5 млн. грн. [98, с. 56].

5.2. Порядок нарахування та строки сплати єдиного податку

Вирішення питання фінансового забезпечення розвитку підприємств пов'язано з тим, що підтримка конкурентних переваг підприємства та продукції, що пропонується ринку, а також зростання обсягів діяльності потребують додаткових фінансових витрат [9].

Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) або земель водного фонду (внутрішніх

водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди [92].

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом [92].

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого Податковим кодексом [92].

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними, міськими радами або радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, для фізичних осіб – підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць.

Для платників єдиного податку четвертої групи *розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь* або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):

- для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) – 0,95;
- для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,57;
- для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) – 0,57;
- для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,19;
- для земель водного фонду – 2,43;
- для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту, – 6,33.

Перелік гірських зон та поліських територій визначається Кабінетом Міністрів України.

Платники єдиного податку четвертої групи:

- самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 ПКУ;

- сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах:

- у I кварталі – 10%;

- у II кварталі – 10%;

- у III кварталі – 50%;

- у IV кварталі – 30%.

- утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення у звітному податковому періоді, у тому числі за набуті ними площі нових земельних ділянок, уперше сплачують податок протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у якому відбулося утворення (виникнення права на земельну ділянку), а надалі – у порядку, визначеному підпунктом 295.9.2 ПКУ;

- що припиняються шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу у податковому (звітному) періоді, зобов'язані подати у період до їх фактичного припинення контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та місцем розташування земельних ділянок уточнену податкову декларацію;

- зобов'язані у разі, коли протягом податкового (звітного) періоду змінилася площа сільськогосподарських угідь або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на неї права власності або користування:

- уточнити суму податкових зобов'язань з податку на період починаючи з дати набуття (втрати) такого права до останнього дня податкового (звітного) року;

- подати протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, контролюючим органам за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки декларацію з уточненою інформацією про площу земельної ділянки, а також відомості про наявність земельних ділянок та їх нормативну грошову оцінку;

- у разі надання сільськогосподарських угідь або земель водного фонду в оренду іншому платникові податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації. У декларації орендаря така земельна ділянка не враховується;

- у разі оренди ними сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в особи, яка не є платником податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації;

- перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки [92].

Якщо фермерське господарство створене у формі юридичної особи, то на нього поширюються вимоги обов'язкового ведення обліку.

5.3. Бухгалтерський облік єдиного податку

Відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства; обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації з додержанням єдиних засад, установлених даним Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних [119].

Таким чином, фермерське господарство самостійно вирішує, яку форму обліку обрати. Але, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» суб'єкти підприємницької діяльності, яким згідно із законодавством надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, здійснюють бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності.

Відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств (п. 2.21) [60], у бухгалтерському обліку *сума єдиного податку обліковується на окремому субрахунку рахунку 91 «Загально-виробничі витрати».*

За дебетом рахунку 91 «Загально-виробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

У кінці звітнього періоду (року) суму єдиного податку розподіляють у такому порядку:

- сільськогосподарські підприємства – між об'єктами обліку витрат продукції рослинництва пропорційно до площ сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень та перелогів), зайнятих відповідними культурами;

- рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства – відповідно до площ земель водного фонду, які використовуються такими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах).

Порядок відображення ЄП на рахунках бухгалтерського обліку наведено в таблиці 5.3.

Таблиця 5.3

Бухгалтерський облік єдиного податку

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Нараховано суму єдиного податку за поточний місяць	91	641
Сплачено суму податку за місяць	641	311
Наприкінці року суму ЄП розподілено пропорційно до площі сільськогосподарських угідь, зайнятих певними культурами	23	91

Потрібно зазначити, що для сільськогосподарських підприємств, які крім рослинництва займаються також тваринництвом, такий розподіл не обґрунтований, тому що витрати зі сплати єдиного податку формують тільки собівартість продукції рослинництва, що призводить до її завищення.

Отже, бажано підприємству самостійно розробляти порядок розподілу суми єдиного податку (наприклад, передбачати віднесення таких сум на основні галузі та об'єкти витрат пропорційно до суми прямих витрат).

5.4. Звітність платників 4 групи за єдиним податком

Як було зазначено, в обліку фермерських господарств наявна певна специфіка. Фермерські господарства ведуть бухгалтерський облік результатів своєї роботи та подають відповідним органам фінансову звітність статистичну інформацію та інші дані, установлені законодавством України.

Фермерські господарстві, як і всі суб'єкти підприємницької діяльності, узагальнюють результати своєї господарської діяльності у звітності: фінансовій, податковій, статистичній. Проте кількість форм і склад статей може бути набагато меншим.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємств за звітний період.

Визначальний вплив на вибір системи фінансової звітності фермерським господарством мають його обсяги діяльності. Відповідності до чинного законодавства, фермерські господарства можна класифікувати за обсягами діяльності – від мікрогосподарств невеликих розмірів, де господарську діяльність здійснює лише власник та члени сім'ї, до суб'єктів великого підприємництва зі значними обсягами діяльності (табл. 5.4).

Таблиця 5.4

Класифікація фермерських господарств за розміром відповідно до чинного законодавства України

Категорія фермерських господарств	Господарський кодекс України		Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»		
	Середньооблікова кількість працівників, осіб («наймані працівники»)	Річний дохід, євро	Середня кількість працівників	Балансова вартість активів, євро	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), євро
Мікропідприємства	до 10	не перевищує 2 млн.	до 10	до 350 тис.	до 700 тис.
Малі підприємства	до 50	не перевищує 10 млн.	до 50	до 4 млн.	до 8 млн.
Середні підприємства	не перевищує 250	не перевищує 50 млн.	до 250	до 20 млн.	до 40 млн.
Великі підприємства	понад 250	перевищує 50 млн.	понад 250	понад 20 млн.	понад 40 млн.

Проте фермерські господарства для обрання виду фінансової звітності використовують критерії, передбачені Господарським Кодексом України.

Норми Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» використовують для обрання формування фінансової звітності за міжнародними стандартами обліку [119].

Відповідно, якщо фермерське господарство відноситься до категорії великих суб'єктів підприємницької діяльності, то воно зобов'язане формувати фінансову звітність за міжнародними стандартами обліку.

Для фермерських господарств, які є суб'єктами середнього та великого підприємництва, фінансова звітність включає:

1. Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. № 1);
2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2);
3. Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3);
4. Звіт про власний капітал (ф. № 4);
5. Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5);
6. Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами».

Фермерські господарства, які відносяться до суб'єктів малого та мікропідприємництва, формують фінансову звітність за наступними спрощеними формами:

1. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, що складають фермерські господарства – суб'єкти малого підприємництва. Даний фінансовий звіт складається з двох форм: Балансу (ф. № 1-м) і Звіту про фінансові результати (ф. № 2-м).

2. Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва відповідно до вимог ПСБО 25 «Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва» дозволено подавати у двох випадках:

а) фермерське господарство вважається платниками єдиного податку 4 групи;

б) за умови, що фермерське господарство є платником податку на прибуток за нульовою ставкою відповідно до норм Податкового Кодексу України та має право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат.

Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва складається з Балансу (ф. № 1-мс) та Звіту про фінансові результати (ф. № 2-мс).

Залежно від звітного періоду фінансову звітність фермерських господарств поділять на річну та проміжну. Річна звітність передбачає складання фінансової звітності за календарний рік та подається не пізніше 9-го лютого наступного за звітним року. Перший звітний період

новоствореного фермерського господарства може бути меншим ніж 12 місяців, але не більше як 15 місяців.

Проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року, подається не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом. Вона містить тільки дві форми: Баланс та Звіт про фінансові результати.

Фермерські господарства подають фінансову звітність в органи статистики, державному реєстраторові, в податкову інспекцію (якщо фермерське господарство є платником податку на прибуток), трудовому колективу на його вимогу.

Основою для формування фінансової звітності фермерського господарства є належним чином організована система бухгалтерського обліку.

Податкова звітність – один з видів бухгалтерської звітності. Подається у вигляді податкових декларацій (розрахунків) платником податків (у тому числі відокремленими підрозділами у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого або сплаченого податку [92].

Фермерські господарства формують Декларацію платника єдиного податку 4 групи. Форму податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи (далі – Декларація) затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 578 від 19 червня 2015 р. «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку».

Декларація містить загальну та розрахункову частини й обов'язковий додаток – Відомості про наявність земельних ділянок.

Разом із Декларацією обов'язково подається Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва. Розрахунок складається за попередній податковий (звітний) рік.

Форму Розрахунку затверджено наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України від 26 грудня 2011 року № 772 «Про затвердження Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва».

Залежно від типу Декларації вона може бути – загальна, нова загальна, уточнююча загальна, звітна, нова звітна, уточнююча звітна.

Звітна, нова звітна, уточнююча Декларації подаються відповідному контролюючому органу (за основним або неосновним місцем обліку платника) за місцем розташування земельної ділянки [92].

Звітна Декларація подається, якщо за відповідний звітний рік за земельні ділянки, що розташовані на території певного органу місцевого самоврядування з кодом згідно з Державним класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ), ще не було подано жодної Декларації.

Нова звітна Декларація подається лише у законодавчо визначені граничні строки подання, якщо за відповідний звітний рік за земельні ділянки, розташовані на території певного органу місцевого самоврядування з кодом, що відповідає коду за КОАТУУ, вже було раніше подано звітну (нову звітну) Декларацію із зазначенням такого самого коду за КОАТУУ органу місцевого самоврядування.

Уточнююча звітна Декларація подається тільки після законодавчо визначеного граничного строку подання, якщо за відповідний звітний рік за земельні ділянки, розташовані на території певного органу місцевого самоврядування з кодом, що відповідає коду за КОАТУУ, було подано звітну (нову звітну) Декларацію.

Загальна, нова загальна, уточнююча загальна Декларації подаються до контролюючого органу за місцезнаходженням платника податку (за основним місцем обліку платника).

Декларація до контролюючих органів подається у спосіб, визначений Податковим кодексом України:

- а) особисто платником або уповноваженою на це особою;
- б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- в) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством [92].

При цьому Декларація подається на паперовому носії, якщо кількість рядків у додатку до Декларації (Відомості), що дорівнює кількості земельних ділянок, не перевищує десяти. Якщо кількість рядків більше десяти, Декларація подається в електронній формі.

При складанні Розрахунку підприємства керуються даними бухгалтерського обліку.

Статистична звітність – це кількісна характеристика масових явищ та процесів, що відбуваються в економічній, соціальній, культурній та інших сферах.

Статистична звітність фермерського господарства доповнює фінансову і в ній узагальнюються натуральні показники обсягів виробництва сільськогосподарської продукції.

Зокрема, фермерські господарства подають до статистичних органів такі звіти:

- Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств (ф. № 59 с.г.);
- Основні показники господарської і фінансової діяльності фермерського господарства (ф. № 2 (ферм));
- Звіт про збір урожаю сільськогосподарських культур на 1 грудня (ф. № 29 с.г.).

Питання для самоконтролю

1. Розкрити сутність спрощеної системи оподаткування для фермерських господарств.
2. Обґрунтувати порядок переходу фермерського господарства на спрощену систему оподаткування.
3. Розкрити сутність єдиного податку.
4. Висвітлити об'єкт та базу оподаткування єдиним податком 4 групи.
5. Охарактеризувати ставки єдиного податку 4 групи та порядок його сплати фермерським господарством.
6. Висвітлити питання облікового відображення єдиного податку 4 групи фермерським господарством.
7. Охарактеризувати форми та системи обліку фермерських господарств.
8. Обґрунтувати класифікацію фермерських господарств та її вплив на порядок формування звітності.
9. Розкрити зміст форм фінансової звітності фермерських господарств.
10. Розкрити зміст податкової звітності фермерських господарств.
11. Розкрити зміст статистичної звітності фермерських господарств.

Тестові завдання для самоконтролю

1. Спрощена система оподаткування застосовується:
 - а) примусово;
 - б) за вільним вибором платника податку;
 - в) за порадою податкових органів;
 - г) за розпорядженням органів місцевої влади.
2. Спрощена система оподаткування передбачає сплату:
 - а) тільки одного податку;
 - б) усіх податків, передбачених Податковим кодексом України;
 - в) інтегрованого податку поряд з низкою інших;
 - г) правильної відповіді немає.
3. Який з наведених документів є компонентом податкової звітності:
 - а) аудиторський висновок;
 - б) пояснювальна записка до звітності;
 - в) примітка до фінансових звітів;
 - г) декларація.
4. Що є об'єктом оподаткування єдиного податку для платників четвертої групи?
 - а) площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) або земель водного фонду ;
 - б) нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь та земель водного фонду;
 - в) дохід сільськогосподарських підприємств;
 - г) прибуток.
5. Які встановлені строки подачі податкової декларації з єдиного податку платниками четвертої групи?
 - а) щомісяця;
 - б) щоквартально;
 - в) по закінченні року;
 - г) на початку року станом на 1 січня до 20 лютого.
6. Який порядок сплати єдиного податку для платників четвертої групи?
 - а) щороку до 1 лютого поточного року;
 - б) щоквартально протягом 30 календарних днів, наступних за звітним кварталом, у розмірі квартальної суми;
 - в) щомісяця протягом 30 календарних днів у розмірі третини квартальної суми;
 - г) щомісяця рівними частинами.

7. Платниками яких податків є платники єдиного податку четвертої групи?

- а) податку на прибуток підприємств;
- б) земельного податку;
- в) рентної плати за спеціальне використання води;
- г) транспортного податку.

8. Яку суму єдиного податку повинно сплатити фермерське господарство 4 групи в 1 кварталі, якщо річна сума податку становить 45000 грн.?

- а) 13500 грн.;
- б) 4500 грн.;
- в) 22500 грн.;
- г) 45000 грн.

9. У яких розмірах здійснюється сплата єдиного податку четвертої групи у третьому кварталі?

- а) 10%;
- б) 20%;
- в) 30%;
- г) 50%.

10. Як у системі рахунків відобразатиметься нарахування єдиного податку 4 групи?

- а) Дт 23 Кт 90;
- б) Дт 91 Кт 23;
- в) Дт 91 Кт 64;
- г) Дт 64 Кт 31.

Практичні завдання

Задача 1.

Фермерське господарство «Зелена Долина» орендує в поточному році 1000 га для ріллі, сіножатей та пасовищ, 200 га для багаторічних насаджень. Грошова, оцінка для ріллі становить 15000 грн. за 1 га, а для багаторічних насаджень 11450 грн. Визначити суму єдиного податку 4 – групи в поточному році та строки його сплати до бюджету, відобразити нарахування і сплату за допомогою рахунків бухгалтерського обліку.

Задача 2.

Фермерське господарство «Надія» використовує для проведення своєї господарської діяльності наступні типи сільськогосподарських угідь:

- сіножаття – 15 га. (грошова оцінка 1 га. – 1400 грн.); багаторічні насадження – 5 га. (грошова оцінка 1 га. – 3990 грн.); землі водного фонду – 2 га. (грошова оцінка 1 га. – 6000 грн.)

Необхідно розрахувати розмір єдиного податку на поточний звітний період, для платника 4 – групи, та відобразити нарахування і сплату за допомогою рахунків бухгалтерського обліку.

ТЕМА 6

ПОРЯДОК, СТРОКИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

- 6.1. Сутність, види та строки проведення інвентаризації.*
- 6.2. Загальний порядок проведення інвентаризації.*
- 6.3. Інвентаризація основних засобів та нематеріальних активів.*
- 6.4. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей.*
- 6.5. Інвентаризація біологічних активів рослинництва і тваринництва.*
- 6.6. Інвентаризація незавершеного виробництва й напівфабрикатів власного виробництва.*

Навчальна мета: ознайомити студентів з поняттям «інвентаризація», її видами, строками та особливостями проведення у фермерських господарствах

Виховна мета: спрямована на орієнтацію студентів щодо необхідності усвідомлення важливості інвентаризації у процесі збереження майна фермерського господарства; вміння сприймати і узагальнювати інформацію, що надається лектором.

6.1. Сутність, види та строки проведення інвентаризації

Наявний ресурсний потенціал, його якісні властивості та раціональне поєднання в процесі господарської діяльності є вихідною передумовою виробництва конкурентоспроможної продукції. Крім того, на основі його використання формується продовольча, виробнича, експортна, природноресурсна та інфраструктурна основи збалансованого соціально-економічного розвитку країни.

Інвентаризація посідає надзвичайно важливе місце у забезпеченні контролю за виробничим процесом фермерського господарства та його координації, входить до основних методів контрольно-ревізійної роботи. Їй належить провідна роль у забезпеченні контролю за виробничо-господарською діяльністю.

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин необхідність проведення інвентаризації для господарюючих суб'єктів не зникає, а навпаки зростає.

Забезпечити достовірність показників обліку і запобігти можливим відхиленням покликана інвентаризація – один із головних методів обліку і контролю [94, с. 241].

У спеціальній літературі під поняттям «інвентаризація» розуміється перевірка наявності і стану об'єктів контролю, яка здійснюється шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації та порівняння отриманих даних. Такої думки дотримується переважна більшість вчених [94, с. 241].

Визначення реального стану об'єкта, порівняння та оцінка становлять базову основу інвентаризації як однієї з найважливіших функцій контролю. Адже за будь-якої перевірки першою чергою треба встановити реальний (дійсний) стан об'єкта контролю, виявити можливі відхилення від дійсного стану, оцінити його реальні характеристики за основними критеріями (важливістю). Тобто, узагальнюючи вищесказане, можна зробити висновок про те, що дії суб'єктів контролю повинні спрямовуватися на правильне, об'єктивне і неупереджене сприйняття змісту та значення господарських засобів (активів, зобов'язань, капіталу) як об'єктів інвентаризації. Однак пропонуване трактування інвентаризації є вузькотехнічним і не розкриває сутності повної сутності та змісту цього поняття [15].

Сутність інвентаризації частково розкривається через її мету, яка полягає у здійсненні контролю за наявністю, рухом та станом об'єктів інвентаризації, за достовірністю даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Проведення інвентаризації дозволяє підтвердити чи спростувати інформацію бухгалтерських документів, на підставі яких можна підтвердити чи спростувати законність, доцільність, необхідність відображення окремих здійснених операцій. Аналізуючи наведені визначення, варто відзначити, що майже в кожному з них зауважено: інвентаризація – це перевірка. Термін «перевірка» в економічній науці і господарській практиці часто замінюється синонімом «контроль». Досить часто інвентаризація асоціюється із системою спостереження і перевірки будь-чого, тобто в її основі лежить спостереження з метою перевірки.

Інвентаризація як правило є складовою частиною ревізії, але може мати і самостійний характер. Якщо інвентаризація проводиться під час здійснення ревізійної роботи, то вона має переважно вибіркового харак-

тер і застосовується лише при документальному виявленні фактів неповного оприбуткування чи списання активів, за наявності сумнівів щодо документально зазначеного розміру активів або зобов'язань. Інвентаризацію розглядають у нерозривному зв'язку з ревізією ще й тому, що часто зустрічаються випадки недобросовісного проведення інвентаризації у ФГ (коли вона має формальний характер і не відображає реального стану речей). Як наслідок, результати інвентаризації не мають практичної цінності, бо завідомо помилково зафіксовані в обліку.

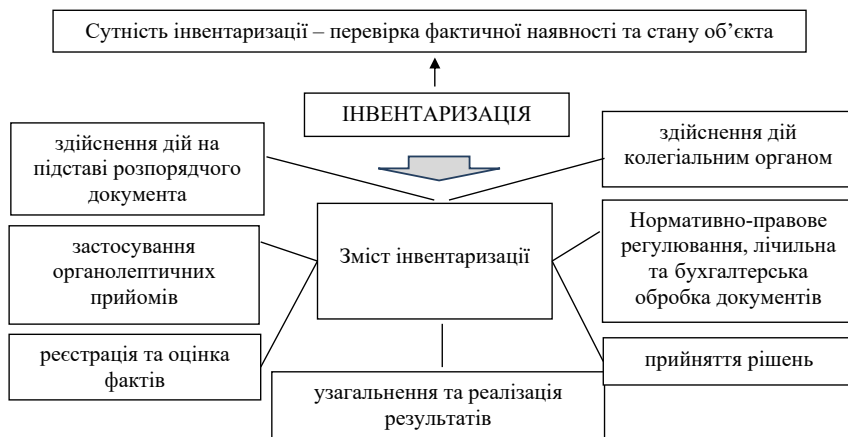


Рис. 6.1. Сутність і зміст інвентаризації

Визначення сутності і змісту інвентаризації дозволяє провести чітку межу між господарськими діями, які за своєю природою схожі з інвентаризацією. До таких дій можна віднести переоблік, приймання ТМЦ, самоперевірку, самоконтроль, перепис, складання інвентарю. Самоперевірку визначають як перевірку, що проводиться з дозволу керівника матеріально відповідальною особою самостійно в неробочий час з метою перевірки збереження майна [44].

Сутність самоперевірки, яку можна розглядати і як самоконтроль, полягає в поєднанні організаційних функцій, що здійснюються в контролі, які б змушували працівників до безумовного виконання принципів внутрішнього контролю. У більшості випадків самоконтроль є лише складовим елементом організації внутрішнього контролю. Також не варто ототожнювати інвентаризацію з прийняттям ТМЦ, адже приймання

цінностей за кількістю повинно здійснюватись відповідно до чинного порядку, якщо в контрактах не передбачені інші положення.

Роль інвентаризації та її місце в контролі значною мірою визначається її завданнями, серед яких найважливішими є [61]:

➤ Забезпечення контролю за наявністю і станом матеріальних активів господарства, їх рухом та використанням відповідно до встановлених нормативів;

➤ Виявлення матеріальних цінностей, не відображених в обліку та контроль за реальним фізичним станом основних засобів та виробничих запасів для встановлення справжньої суми зносу та технічної придатності активів підприємства;

➤ Виявлення стану розрахунків підприємства, встановлення фактичного розміру та підтвердження дебіторської заборгованості з метою недопущення пропуску строків позовної давності та переведення сумнівних боргів у безнадійні, що однозначно позначатиметься на фінансовому стані господарства;

➤ Виявлення частини матеріальних активів, які не були використані під час виробництва, або використані понад встановлену норму (має місце «економія») або перевитрачання ресурсів з вини матеріально-відповідальної особи).

➤ Перевірка дотримання правил й умов зберігання майна, визначення розміру можливих матеріальних втрат, якщо вони мали місце, та причин їх виявлення;

➤ Контроль за станом складського обліку, бухгалтерського обліку та звітності.

Значний спектр завдань та вимог до інвентаризаційного процесу, широке коло об'єктів інвентаризації та особливості контрольно-ревізійної роботи стали причиною виникнення різних видів інвентаризації, які об'єднують у класифікаційні групи за однорідними ознаками, притаманними тому чи іншому її виду. Класифікаційних груп налічується досить багато, але основними з них є поділ видів інвентаризації за такими критеріями :

1. За характером проведення;
2. За обсягом охоплення об'єктів;
3. За охопленням матеріально-відповідальних осіб;
4. За способом проведення;
5. За способом обстеження елементів об'єкта.

Кожна із наведених груп включає окремі види інвентаризації, які можна показати схематично (рис. 6.2).

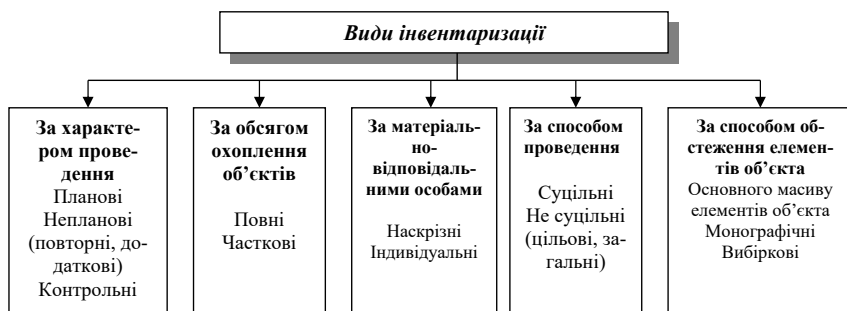


Рис. 6.2 Класифікація видів інвентаризації за основними ознаками

Інвентаризація може бути обов'язковою або добровільною. Основна відмінність між ними полягає в тому, що порядок проведення обов'язкової інвентаризації (зокрема, строки та випадки її проведення, охоплення) передбачено нормативним актом – Положенням № 879, а от порядок проведення добровільної інвентаризації встановлюється керівником фермерського господарства. Також інвентаризація буває плановою і раптовою. Планова передбачається розпорядчими документами керівника (власника ФГ) та нормативними актами, раптова проводиться у випадку виявлення крадіжки, факту неврахованої продукції та інших порушень. Інвентаризація може різнитися за охопленням інвентаризованих активів, а саме: вибіркова торкається тільки частини майна (зобов'язань) ФГ (при встановленні факту крадіжки майна інвентаризація є обов'язковою, але обсяг охоплених перевіркою активів визначає власник), суцільна передбачає повну інвентаризацію всіх активів ФГ, розрахунків, зобов'язань, що здійснюється перед складанням річної фінансової звітності [61].

З огляду на те, що інвентаризація ґрунтується на зіставленні кількох величин, її треба розцінювати як безальтернативний та універсальний захід дослідження економічної реальності, тому доцільно детальніше зупинитися на характеристиках окремих видів та прийомів інвентаризації.

Залежно від характеру об'єкта інвентаризації в інвентаризаційному процесі застосовуються відповідні прийоми. Під прийомами інвентаризації треба розуміти сукупність однорідних дій, що проводяться при виконанні окремих інвентаризаційних процедур для визначення фактичної наявності, стану об'єктів інвентаризації, визначення їх якісної характеристики та виявлення можливих відхилень. Прийоми інвентариза-

ції тісно взаємопов'язані та взаємозумовлені, перебувають у постійній взаємодії та є єдиною системою. До них відносять: огляд, зважування, обмір, поштучне визначення, якісний аналіз та експертизу, технічні та математичні розрахунки, грошову оцінку, перевірку об'єктивної можливості або в натуральному виразі здійснення господарських операцій, фотознімки, документальне підтвердження залишків заборгованості по розрахункових операціях, пояснення матеріально відповідальних осіб тощо.

Метою проведення інвентаризації є забезпечення збереження власності. Інвентаризація – це засіб, який покликаний запобігати попередженню розкраданню, псуванню об'єктів власності. Інвентаризація – це метод, який дозволяє виявити фактичну наявність і стан майна та зробити висновки щодо можливих фактів, які негативно впливають на його збереження [50].

У сучасних умовах господарювання мета інвентаризації полягає у виявленні фактичної наявності і стану об'єкта, що перевіряється, встановлені відхилень від тих нормативних, планових і багатьох інших характеристик, відповідно до яких він може функціонувати, та їх нормативно-правового регулювання. Тобто, мета інвентаризації, якщо сприймати її широко, лежить за межами її контрольної функції, збігається з метою всієї господарської діяльності.

Виробничо-господарська діяльність, що є предмет бухгалтерського обліку, не у всіх своїх проявах фіксується в ньому. Власне діяльність як процес, як відносини між учасниками виробництва в різних виробничих ситуаціях, які встановлюються під час здійснення господарської діяльності, не набуває всеохопного відображення у бухгалтерському обліку. Бухгалтерський облік є самостійною функцією управління, до переліку завдань якої прийнято включати контрольні функції. Дійсно, у бухгалтерському обліку використовуються специфічні методи контролю господарської діяльності. Однак сучасні вимоги до облікової інформації в умовах удосконалення виробничих зв'язків, зростання масштабів виробництва висувають низку самостійних проблем, пов'язаних із співвідношенням місця і ролі бухгалтерського обліку та господарського контролю в управлінні фермерським господарством. Інвентаризацію в процесі обліку варто розглядати як універсальний засіб, що набув широкого застосування для збереження майна фермерського господарства.

У разі, коли необхідно провести ревізію інвентаризація використовується як метод цієї перевірки. Вважаємо, що під час проведення ревізій дотримуються загальних правил здійснення інвентаризації, а це

свідчить про те, що остання має певні загальні правила, які є не змінними незалежно від того у зв'язку з чим і для яких потреб її здійснюють. Адже, на відміну від ревізії, інвентаризація проводиться систематично на всіх підприємствах і у різні строки, встановлені залежно від специфіки підприємств і характеру об'єктів, що підлягають перевірці в натурі. Інвентаризації, що здійснюється під час ревізії, властивий її раптовий та не суцільний характер.

Інвентаризація у бухгалтерському обліку відіграє другорядну але досить суттєву роль в дослідженні найбільш правдивих відомостей, які характеризують майновий стан підприємства [67]. Інвентаризація проводиться із детальною поточною реєстрацією господарських операцій на підставі безспірних документів, є обов'язковою складовою методу бухгалтерського обліку. Враховуючи те, що елементи методу не є самостійними, ізольованими від інших, а навпаки органічно пов'язані між собою, перебувають у безперервній взаємодії і становлять метод бухгалтерського обліку тільки у своїй єдності, пропонується такий взаємозв'язок інвентаризації з іншими елементами бухгалтерського обліку (рис. 6.3).



Рис. 6.3. Взаємозв'язок інвентаризації з іншими елементами методу бухгалтерського обліку на різних етапах облікового процесу

У системі елементів методу бухгалтерського обліку інвентаризація як елемент володіє певною самостійністю та незалежністю.

У ієрархічній системі цей елемент може зайняти будь-яке місце після документації як засіб контролю. Своєю чергою, у практичному аспекті інвентаризація впливає на всі елементи системи методу бухгалтерського обліку.

Позаяк, складові методу бухгалтерського обліку повинні бути в суворій єдності і тільки сукупно забезпечувати одержання систематизованої облікової інформації, а також, враховуючи те, що для відображення предмету обліку як єдиного цілого, всьому різноманіттю господарських засобів і процесів необхідно надати грошову оцінку та визначити їх фактичний стан, то можна зробити висновок, що інвентаризація є методом бухгалтерського обліку досить важливим і необхідним [67].

Історично склалось, що інвентаризація відноситься до прийомів фактичного контролю, тому що її характерною ознакою є застосування органолептичних прийомів. Проте органолептичні прийоми можна застосувати лише у випадку проведення інвентаризації активів підприємства (майна), які мають матеріально-уречевлену форму. Однак відомо, що інвентаризацією охоплюються також об'єкти, що відображаються в пасиві балансу (зобов'язання) та майно, що не має уречевленої форми (нематеріальні активи). Проведення інвентаризації в цьому разі унеможливає застосування органолептичних прийомів, серед яких лабораторно-хімічний аналіз, обстеження, контрольний замір тощо.

При інвентаризації зобов'язань застосовуються прийоми документального контролю, а саме: дослідження документів, тобто перевірка документів за формою, змістом, їх зустрічна перевірка, взаємний контроль операцій, аналітична і логічна перевірка: нормативно-правове регулювання, виявлення відхилень фактичного стану підконтрольних об'єктів від їх нормативно-правового забезпечення й оформлення результатів; документування результатів проміжного контролю – складання інвентаризаційних описів, порівняльних відомостей; слідчо-юридичне обґрунтування – розгляд пояснювальних записок МВО за фактами розбіжностей фактичних даних з обліковими; прийняття рішень і складання протоколів центральною інвентаризаційною комісією за наслідками проведеної інвентаризації, видання наказів. Це свідчить про те, що історичне значення інвентаризації як органолептичного прийому фактичного контролю сьогодні трансформувалося, інвентаризація набула нових ознак, стала симбіозом прийомів як фактичного, так і доку-

ментального контролю, за її допомогою можна визначити загальний економічний стан будь-якого підприємства.

Інвентаризація не обмежується лише прийомами фактичного контролю, вона поєднує прийоми фактичного і документального контролю, а також прийоми узагальнення і реалізації результатів інвентаризації, які сукупно становлять метод наступного господарського контролю.

Згідно з п. 10 Положення № 879 інвентаризація проводиться [114]:

1. До дати балансу в період трьох місяців (починаючи з 1 жовтня):
 - необоротних активів (крім незавершених капітальних інвестицій, об'єктів основних засобів, що знаходяться на момент проведення інвентаризації за межами ФГ, наприклад – майно, передане в оренду);
 - запасів (крім незавершеного виробництва, напівфабрикатів і ТМЦ, що знаходяться за межами підприємства);
 - поточних біологічних активів;
 - дебіторської та кредиторської заборгованості;
 - витрат і доходів майбутніх періодів;
 - зобов'язань (крім невикористаних забезпечень, розрахунків із бюджетом і відрахувань на соціальне страхування).
2. До дати балансу у період двох місяців (починаючи з 1 листопада):
 - незавершених капітальних інвестицій;
 - незавершеного виробництва, напівфабрикатів;
 - фінансових інвестицій; коштів;
 - засобів цільового фінансування;
 - зобов'язань у частині невикористаних забезпечень;
 - розрахунків із бюджетом і відрахувань на соціальне страхування.
3. До тимчасового вибуття з підприємства:
 - об'єктів основних засобів (зокрема, транспорту, що перебуває в далеких рейсах);
 - інших матеріальних цінностей, що знаходяться під час інвентаризації за межами підприємства.

Терміни проведення інвентаризації та охоплення активів, що інвентаризуються, затверджуються наказом по господарству.

Особливість інвентаризації у ФГ згідно з Положенням № 879 [114]:

- інвентаризація земельних ділянок, будівель, споруд та інших об'єктів нерухомості може проводитися раз на три роки;
- інвентаризація інструментів, приладів, інвентарю, меблів може проводитися щорічно в обсязі не менше 30% таких об'єктів за умови повного охоплення всіх цих об'єктів за 3 роки;

➤ інвентаризації підлягають і дорогоцінні метали, що містяться в приладах, обладнанні та інших виробках. Вони інвентаризуються одночасно із цими активами. Випадки, коли інвентаризація проводиться в обов'язковому порядку, відповідно до п. 7, 9 Положення № 879 узагальнено в таблиці 6.1.

Таблиця 6.1

Випадки обов'язкового проведення інвентаризацій

№ з.п	Випадки проведення обов'язкової інвентаризації	Строки/дата проведення	Вид інвентаризацій за охопленням активів
1	2	3	4
1	Перед складанням річної фінансової звітності	Установлені п. 10 Положення № 879	Суцільна
2	При зміні матеріально відповідальних осіб, а при колективній матеріальній відповідальності – при зміні керівника колективу (бригади), вибутті з колективу більше половини його членів або на вимогу хоча б одного члена колективу	На день прийняття-передачі справ	Вибіркова. Інвентаризуються активи, які знаходяться на відповідальному зберіганні
3	У випадку встановлення фактів крадіжки і зловживань, псування цінностей	На день встановлення таких фактів	Вибіркова. Обсяг визначається керівником або власником ФГ
4	Згідно із судовим рішенням або на підставі документа, оформленого органом, який відповідно до закону має право вимагати проведення інвентаризації	Строки/дати встановлюються рішенням суду або відповідним документом, але не раніше дня отримання документів	Обсяг встановлюється рішенням суду або відповідним документом
5	У випадку техногенних аварій, пожежі або стихійного лиха	На день після закінчення події	Обсяг визначається керівником або власником ФГ
6	У випадку припинення діяльності фермерського господарства	На дату ліквідаційного балансу	Суцільна
7	При переході на складання фінансової звітності згідно із МСФЗ	На дату переходу	Суцільна*
8	У випадку отримання відмови постачальника задовольнити претензію про недовантаження товарів або отримання такої претензії від покупця	На дату отримання відмови/претензії	Вибіркова. Звіряється обсяг тих товарів, на які виставлена претензія

* метою інвентаризації, проведеної при переході на МСФЗ, є не тільки виявлення фактичної наявності активів, порівняння облікових даних, але й аналіз критеріїв визнання елементів фінзвітності, формування ставлення до наявних активів, елементів капіталу та зобов'язань, оцінка їх вартості з погляду адекватності МСФЗ

У практиці роботи фермерських господарств процесу інвентаризації відводиться провідна роль – забезпечення збереженості майна та управління ним.

6.2. Загальний порядок проведення інвентаризації

Процедуру інвентаризації можна поділити на декілька етапів.

Етап 1. Створення інвентаризаційної комісії.

Робочим (виконавчим) органом суб'єкта інвентаризації є інвентаризаційна комісія. Відповідно до п. 1 розд. II Положення № 879 інвентаризаційна комісія створюється розпорядчим документом керівника або власника ФГ (зазвичай таким документом є Наказ). Інвентаризаційна комісія – це колективний орган, що формується з групи осіб, які наділяються певними правами для встановлення фактичної наявності і стану майна та фінансових зобов'язань ФГ, прийняття рішень за результатами проведених інвентаризацій [114].

Колективний характер виконавчого органу – інвентаризаційної комісії, що призначається суб'єктом інвентаризації, спричинений такими обставинами:

- 1) необхідністю здійснення самоконтролю при визначенні фактичної наявності майна і встановленні його якісної характеристики;
- 2) вимогами одночасного виконання операцій – здійснення контролю і запису наявного майна;
- 3) необхідністю періодичного контролю за діями матеріально-відповідальних осіб;
- 4) необхідністю забезпечення достовірності і об'єктивності результатів інвентаризації;
- 5) використання результатів інвентаризації для доказів господарських порушень.

Інвентаризаційна комісія повинна чітко знати свої права, виконувати покладені на неї обов'язки та бути обізнаною про межі своєї відповідальності. На якість, оперативність і економічність проведення інвентаризаційної роботи суттєво впливає кількісний й якісний склад інвентаризаційних комісій.

Оптимальна кількість інвентаризаційної комісії – три особи. Не треба захоплюватись надмірним кількісним складом інвентаризаційної комісії, адже іноді це призводить до ускладнень в її роботі. Для виконання трудомістких робіт під час інвентаризації доцільно не збільшувати склад комісії, а виділяти на час інвентаризації необхідну кількість працівників – вантажників, водіїв тощо.

На практиці створюються різні інвентаризаційні комісії, які можна класифікувати за певними ознаками (рис. 6.4)

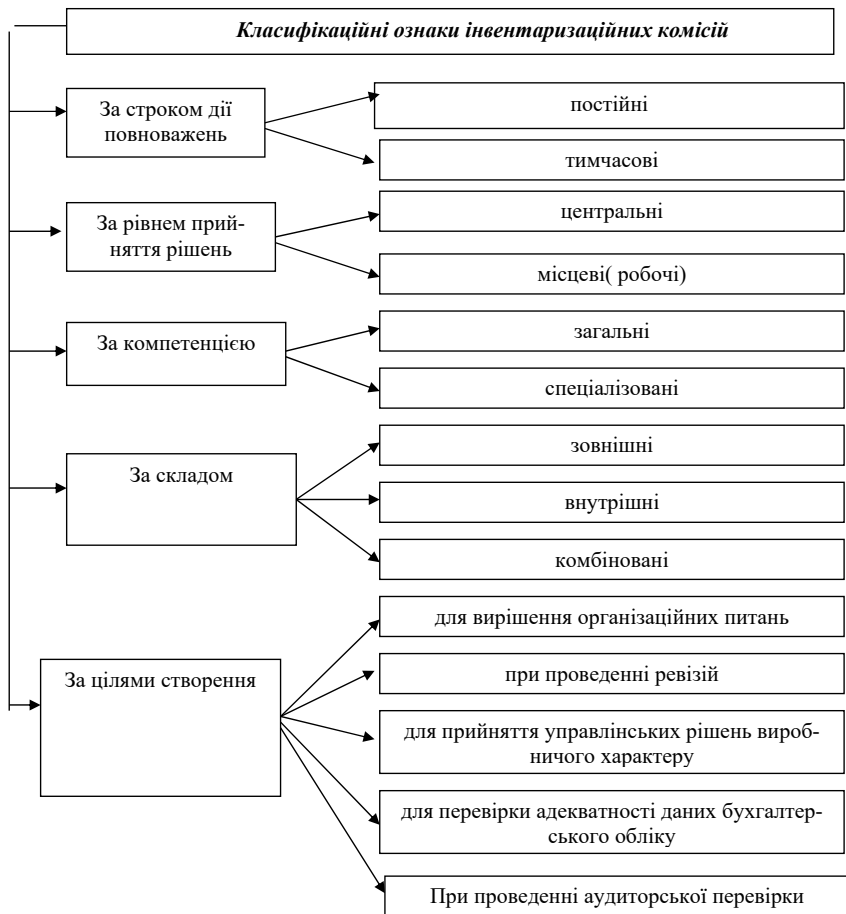


Рис. 6.4. Класифікація інвентаризаційних комісій за їх видами

До складу цієї комісії входять:

- представники апарату управління фермерського господарства;
- бухгалтери (фахівці аудиторської фірми, фізособа-підприємець, якщо бухгалтерський облік у фермерському господарстві ведеться не штатними бухгалтерами);
- фахівці господарства, компетентні в проведенні інвентаризації тих або інших видів активів (інженери, технологи, механіки, економісти).

За необхідності комісія може запропонувати відповідних спеціалістів для перевірки якості продукції, відповідності її держстандартам, те-

хнічним умовам, зразкам, кондиціям, нормам та правилам для проведення технологічних і товарних експертиз, стану будівель, споруд, машин та обладнання, умов зберігання товарів, матеріалів та в інших випадках, що вимагають висновків осіб, що мають спеціальні знання.

До складу комісії не можна призначати людей, які не здобули повагу в колективі або несумлінно ставляться до праці та майна підприємства.

Якщо член інвентаризаційної комісії, або весь її склад несумлінно виконують обов'язки, то орган, який призначив комісію, повинен достроково внести відповідні зміни. Члени інвентаризаційної комісії можуть бути достроково замінені і в тому випадку, якщо вони у процесі інвентаризаційної роботи будуть призначені на посаду з матеріальною відповідальністю. Зміни у складі комісії оформляють відповідним наказом.

Головою комісії у ФГ є його керівник (власник) або уповноважена ним особа. Якщо облік у господарстві ведеться самим керівником або власником, то очолює її тільки він.

Якщо ФГ велике за розмірами, має розгалужену структуру, у такому господарстві може бути організована служба внутрішнього аудиту або ревізійна комісія. За рішенням керівника представники таких служб також можуть бути включені до складу інвентаризаційної комісії. У випадках коли інвентаризація проводиться згідно з рішенням суду або документа органу, який має право вимагати проведення інвентаризації, посадові особи таких органів можуть бути присутніми при її проведенні.

Варто звернути увагу: інвентаризація здійснюється у присутності матеріально відповідальної особи та повним складом інвентаризаційної комісії.

У великих за розмірами ФГ, за наявності значного обсягу робіт одна комісія може не забезпечити вчасне проведення інвентаризації. Тому за рішенням керівника ФГ або його власника Наказом може бути створено декілька робочих інвентаризаційних комісій для проведення інвентаризацій у різних місцях зберігання активів і виробництва. До їх складу включаються ті самі фахівці, що й до основної інвентаризаційної комісії. Крім цього, ті самі члени комісій можуть входити і до основної, і до робочої комісії. Голови таких комісій та їх склад також затверджуються розпорядчим документом керівника/власника. Функції інвентаризаційних комісій представлено в таблиці 6.2.

Таблиця 6.2

Функції інвентаризаційної та робочої інвентаризаційної комісії

№ з/п	Інвентаризаційна комісія	Робоча інвентаризаційна комісія
1	2	3
1	Організовує проведення інвентаризацій	Здійснює інвентаризацію активів у місцях зберігання та виробництва
2	Здійснює інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій	Бере участь разом із бухгалтерською службою у визначенні результатів інвентаризації та розробляє пропозиції щодо заліку нестач і лишків з пересортиці, а також зі списання нестач у межах норм природного убутку
3	Здійснює контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій, а також вибіркової інвентаризації активів і зобов'язань за рішенням керівника ФГ	Оформлює протокол із зазначенням у ньому інформації, що вимагається для складання протоколу інвентаризаційної комісії
4	Перевіряє правильність визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей в усіх місцях їх зберігання	
5	Проводить повторну інвентаризацію у разі встановлення серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках за рішенням керівника ФГ	
6	Розглядає причини виявлених нестач і втрат від псування активів, формує пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам та відображає відповідну інформацію у протокол	

Обмеження та заборони при формуванні інвентаризаційної комісії:

1. Не можна призначати головою робочої інвентаризаційної комісії одну й ту саму людину й одних і тих самих матеріально відповідальних осіб протягом двох років поспіль.

2. Не можна включати матеріально відповідальних осіб до складу робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, які знаходяться в таких осіб на відповідальному зберіганні.

Якщо у господарстві формуються робочі комісії, інвентаризаційна комісія здійснює такі функції:

- організує проведення інвентаризацій;
- здійснює інструктаж членів робочих комісій;
- проводить контрольні перевірки, а також вибіркові інвентаризації за рішенням керівника підприємства;
- перевіряє правильність визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість зарахування пересортиці;
- при виявленні грубих порушень при проведенні інвентаризації здійснює повторну інвентаризацію (за рішенням керівника/власника);
- з'ясовує причини виявлених недостач, втрат від псування активів, а також вносить пропозиції щодо їх запобігання з відображенням відповідної інформації в протоколі.

Функції робочих інвентаризаційних комісій відповідно до п. 2.5 розд. II Положення № 879 можна узагальнити такими чином:

- перевірка наявності активів у місцях зберігання та виробництва;
- участь разом із бухгалтерською службою у визначенні результатів інвентаризації,
- розробка і внесення пропозицій щодо зарахування пересортиці, запобігання недостачами і втратами від псування;
- оформлення протоколу з інформацією, необхідною для складання протоколу інвентаризаційною комісією.

Етап 2. Підготовчий.

Головне завдання цього етапу полягає у тому, що до початку проведення річної інвентаризації на підприємстві необхідно здійснити ряд підготовчих дій, а саме:

- перевірити справності всіх ваговимірювальних приладів;
- завершити опрацювання всіх документів про рух активів і пасивів, розрахунків, зобов'язань, власного капіталу;
- визначити залишки на дату інвентаризації;
- згрупувати активи, розсортувати їх та розкласти за назвами, сортами, розмірами у порядку, зручному для підрахунку.

Також на цьому етапі голова інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) візує всі прибуткові та видаткові документи, що додаються до реєстрів (звітів), із зазначенням «До інвентаризації на (дата)». Для бухгалтерської служби ці документи є підставою для визначення залишків активів на початок інвентаризації за даними обліку.

Матеріально відповідальні особи долучають до інвентаризаційного опису розписки про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на активи здані в бухгалтерію та що всі цінності, які надійшли під їх відповідальність, оприбутковані, а ті, що вибули – списані.

Етап 3. Здійснення перевірки (перевірочний).

На даному етапі проводяться підрахунки, виміри, зважування активів. У ході перевірки складаються:

➤ *інвентаризаційні описи*, у яких фіксують наявність, стан і оцінку активів підприємства й активів, що належать іншим підприємствам і обліковуються за балансом;

➤ *акти інвентаризації*, у яких показують наявність грошових документів, бланків документів суворої звітності, фінансових інвестицій, готівки, а також повноту відображення грошових коштів на рахунках у банку (реєстраційних рахунках), дебіторської і кредиторської заборгованостей, зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень (резервів), що створюються відповідно до вимог *П(С)БО*, міжнародних стандартів та інших актів законодавства.

Після закінчення інвентаризації оформлені інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) комісія передає в бухгалтерію. Бухгалтерія перевіряє всі підрахунки, виконані інвентаризаційною (робочою інвентаризаційною) комісією в інвентаризаційних описах. Виявлені в цінах і підрахунках помилки виправляють і завіряють підписами всіх членів інвентаризаційної (робочої інвентаризаційної) комісії і матеріально відповідальних осіб. На останній сторінці інвентаризаційного опису обов'язково роблять позначку про перевірку цін і підрахунок підсумків, яку завіряють підписами осіб, що її проводили [138].

Після цього бухгалтерія звіряє дані інвентаризаційних описів з даними бухгалтерського обліку, і в разі виявлення розбіжностей (надлишків або нестач) складає *звіральні відомості активів та зобов'язань*.

➤ протокол інвентаризаційної комісії.

Перед складанням річної фінансової звітності проводять суцільну інвентаризацію, яка охоплює всі види активів і зобов'язань ФГ:

- основні засоби (ОЗ);
- нематеріальні активи (НМА);
- незавершені капітальні інвестиції;
- запаси, у тому числі незавершене виробництво (НЗВ);
- готівка, грошові кошти і їх еквіваленти, бланки документів суворої звітності;

- доходи і витрати майбутніх періодів, забезпечення і резерви;
- дебіторська і кредиторська заборгованості.

Під час інвентаризації перевіряють:

- *власне майно ФГ незалежно від його місцезнаходження*, у тому числі предмети, що передані в прокат, оренду, перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, в ремонті, запасі або резерві;

- *майно, яке не належить ФГ*, але тимчасово перебуває в його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об'єкти оперативної оренди ОЗ, ТМЦ на відповідальному зберіганні, переробці, комісії або монтажі).

Положенням № 879 визначено низку правил проведення інвентаризації:

1. Зважування, обміри, підрахунки проводяться в приміщенні, де такі активи зберігаються. Якщо матеріали зберігаються насипом, то підрахунки можна здійснювати на підставі технічних розрахунків та обмірів. Акти обмірів і розрахунки додаються до інвентаризаційних описів.

2. Якщо інвентаризація активів у приміщенні не закінчена за один день, її необхідно завершити наступного робочого дня. Для цього в кінці дня після закінчення перевірки, голова комісії пломбує приміщення.

3. Під час перерви в інвентаризації описи повинні зберігатися в закритому приміщенні, де проводиться інвентаризація.

4. Якщо в матеріально відповідальній особі перевіряється декілька ізолюваних одне від одного приміщень, то члени комісії повинні проводити інвентаризацію послідовно в місцях зберігання активів.

Якщо після закінчення перевірки матеріально відповідальні особи виявляють помилки в інвентаризаційних описах, вони повинні негайно повідомити про це комісію. Після перевірки цього факту комісія вносить необхідні виправлення. Після завершення інвентаризації в матеріально відповідальній особі може бути проведена контрольна перевірка. Її мета – підтвердити наявність найбільш істотних за вартістю активів підприємства і тих, які мають найбільший попит.

Положення № 879 *не встановлює типових форм* описів, актів і звірятьних відомостей. Первинні документи, що оформляються у процесі інвентаризації, варто оформляти відповідно до вимог Положення № 88. Тому у фермерському господарстві можуть бути використані такі варіанти оформлення процесу інвентаризації [114]:

1) фермерське господарство може скористатися вже готовими формами інвентаризаційних описів (актів інвентаризації) і звірятьних відомостей, які пропонуються для бюджетних установ;

2) можуть бути використані форми первинних документів, установлені окремими нормативними актами, але дещо видозмінені самим ФГ з урахуванням специфіки його діяльності;

3) документувати процес інвентаризації фермерське господарство може за допомогою *самостійно виготовлених бланків, які обов'язково мають бути оформлені відповідно до вимог первинних документів, установлених Законом про бухгалтерський облік і Положенням № 88.*

Але незалежно від того, яку форму інвентаризаційних описів, актів інвентаризації і звіряться відомостей обирає ФГ, обов'язково потрібно дотримуватися правил оформлення таких документів, установлених *Положенням № 879.*

Правила заповнення інвентаризаційних документів.

Матеріали інвентаризації (описи, акти, звіральні відомості) складають не менше ніж у *двох екземплярах* (п. 21 розд. II Положення № 879). При цьому вони можуть бути заповнені як рукописним способом, так і за допомогою електронних засобів обробки інформації (п. 14 розд. II Положення № 879).

Після закінчення інвентаризації інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) підписують усі члени інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) і матеріально відповідальні особи (МВО). При цьому МВО надають розписку в тому, що перевірка активів відбулася у їхній присутності, у зв'язку з чим претензій до членів комісії вони не мають, і що вони приймають на відповідальне зберігання перелічені в описі активи.

В інвентаризаційних описах активи відображають за найменуваннями в кількісних одиницях виміру, прийнятих в обліку, з можливим виділенням за субрахунками і номенклатурою, окремо за (п. 16 розд. II Положення № 879):

- місцезнаходженням таких цінностей;
- особами, відповідальними за їх зберігання.

На кожній сторінці інвентаризаційного опису вказують словами число порядкових номерів активів і загальну кількість у натуральних вимірниках усіх активів, записаних на цій сторінці, незалежно від того, у яких одиницях виміру (штуках, метрах, кілограмах тощо) вони відображені.

Акти інвентаризації заповнюють з урахуванням об'єктів інвентаризації. При цьому мають бути забезпечені їх ідентифікація і зіставленість з даними бухгалтерського обліку.

Записи в інвентаризаційних описах (актах інвентаризації) потрібно робити послідовно в кожному рядку.

На окремому аркуші (окрім останнього) мають бути заповнені всі рядки. А ось рядки, що залишилися незаповненими на останніх аркушах інвентаризаційних описів (актів інвентаризації).

Помилки і підчищування в інвентаризаційних описах й актах не допускаються. Якщо помилки все ж припустилися, то її потрібно виправити. Для цього потрібно закреслити неправильний запис і написати над ним правильний. Причому таке виправлення необхідно зробити в усіх екземплярах документа. Виправлення підписують усі члени інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) і матеріально відповідальні особи.

На активи, що належать іншим підприємствам, складають окремі звіряльні відомості, копії яких направляють власникам.

Етап 4. Заключний.

Після оформлення інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) передають для перевірки до бухгалтерської служби установи. Вона, своєю чергою, визначає правильність підрахунків у матеріалах інвентаризації, проставляє кількісні та цінові показники у відповідних рядках і врешті-решт порівнює дані бухгалтеру з даними щодо фактичної наявності.

Закінчення інвентаризації підтверджується оформленням звіряльних відомостей (при виявленні розбіжностей між фактичними та обліковими даними) і протоколу інвентаризаційної комісії.

Усі документи, у яких реєструються наслідки інвентаризаційного процесу, можна згрупувати в п'ять груп (рис. 6.5).



Рис. 6.5. Перелік документів, у яких реєструються результати інвентаризації

Результати інвентаризації повинні фіксуватись у двох видах документів – в інвентаризаційному описі та акті інвентаризації. Однак, головним документом, у якому реєструються результати технологічної стадії інвентаризаційного процесу, є інвентаризаційні описи. Їх складають окремо за місцями знаходження або зберігання цінностей і матеріально-відповідальними особами.

Основним підсумковим документом, який складають за результатами інвентаризації, є *Протокол інвентаризаційної комісії*. У ньому інвентаризаційна комісія відображає свої висновки щодо виявлених розбіжностей та пропозиції щодо їх врегулювання. Зокрема, у протоколі наводять: причини нестач, втрат, лишків; пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач у межах норм природніх втрат, а також понаднормових нестач із зазначенням причин виникнення та вжитих заходів щодо їх запобігання. Також до протоколів можуть додавати іншу інформацію, яка є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання та оцінки активів і зобов'язань.

Протокол складає інвентаризаційна комісія після закінчення інвентаризації та відображає таку інформацію:

- результати інвентаризації;
- висновки про виявлені розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку;
- причини виникнення нестач, втрат і надлишків;
- пропозиції із заліку нестач і надлишків з пересортиці;
- пропозиції про списання нестач у межах норм природніх втрат, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин і вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам;
- іншу інформацію, яка є істотною для прийняття рішення про визнання й оцінку активів та зобов'язань і розкриття інформації у фінансовій звітності.

Протокол інвентаризаційної комісії разом з іншими документами, що були оформлені в процесі інвентаризації, передають на затвердження керівникові/власнику фермерського господарства, який протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації повинен його затвердити. На підставі затвердженого протоколу результати інвентаризації відображають у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності того періоду, у якому вона закінчена.

Так як проведення інвентаризації перед складанням річної фінансової звітності є обов'язковим, звітність, не підтверджена інвентаризацією, може бути кваліфікована як неправильна й недостовірна. Це, своєю чергою, загрожує негативними наслідками.

Випадки непроведення (або неналежного проведення) річної інвентаризації відповідно до норм ст. 1642 КУпАП кваліфікуються як порушення законодавства з фінансових питань, що передбачає відповідальність за внесення неправдивих даних до фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризації грошових коштів і матеріальних цінностей. Штраф становить від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 136 грн. до 255 грн.). Ці самі дії, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення, призведуть до штрафу на посадових осіб у розмірі від 15 до 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 255 грн. до 340 грн.).

Затверджений керівником або власником ФГ протокол є підставою для відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Порядок урегулювання розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов'язань та даними бухгалтерського обліку, виявлених під час інвентаризації, відображено на рисунку 6.6.

Якщо в процесі інвентаризації виявлена нестача, її наявність свідчить про втрати фермерського господарства, розмір яких підлягає обов'язковій оцінці. Розмір завданого збитку визначають шляхом проведення незалежної оцінки відповідно до національних стандартів оцінювання. Із загального правила проведення оцінки незалежним оцінювачем є кілька винятків. Стандартизована оцінка збитків проводиться у випадках:

- 1) відсутності вихідних даних, що містять інформацію про пошкоджене майно до та після його розкрадання (нестачі, знищення, псування), крім даних бухгалтерського обліку;
- 2) неможливості особистого огляду пошкодженого майна виконавцем оцінки, що не дає йому змоги отримати відомості про стан майна до та після розкрадання (нестачі, знищення, псування);
- 3) завдання майнової шкоди внаслідок неправомірних дій з коштами.

У цих випадках запрошувати професійного оцінювача немає потреби. Збиток оцінює комісія, утворена в господарстві за погодженням із власником або керівником ФГ.

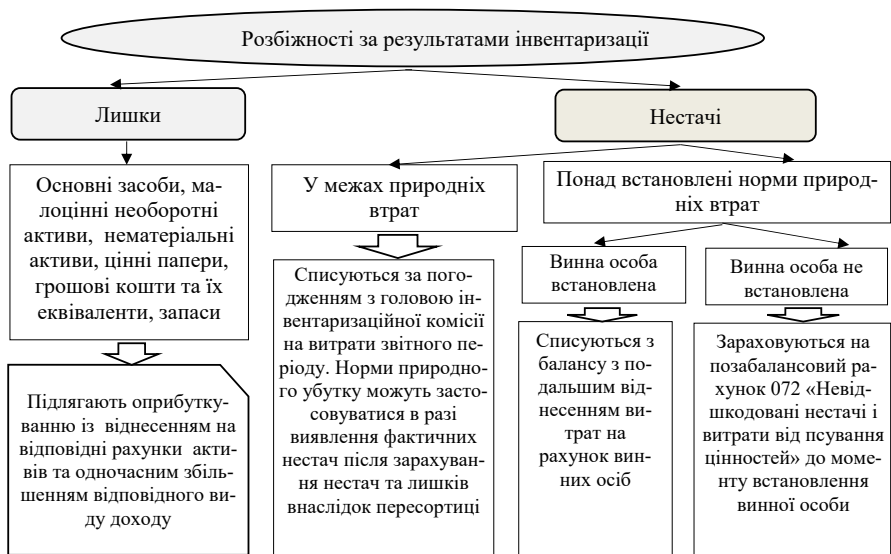


Рис. 6.6. Порядок врегулювання виявлених у процесі інвентаризації розбіжностей з даними бухгалтерського обліку та їх відображення на рахунках

Рішення комісії оформляється Актом оцінки збитків. Належно оформлений Акт є документом, який визначає розмір збитку, що пред'являється для відшкодування винній особі.

У випадку залучення незалежного експерта (суб'єкта оцінної діяльності) для визначення розміру збитків від нестач, псування, розкрадання майна варто попередньо здійснити оцінку витрат на проведення експертної оцінки та довести доцільність її проведення.

У разі встановлення нестач або втрат, які виникли внаслідок зловживань, необхідно передати відповідні матеріали правоохоронним органам протягом 5 днів після встановлення таких нестач і втрат. А на суму виявлених нестач і втрат варто подати цивільний позов до суду.

6.3. Інвентаризація основних засобів та нематеріальних активів

Під час інвентаризації основних засобів (ОЗ) ФГ необхідно перерахувати всі активи, які відносяться до складу ОЗ з погляду П(С)БО 7 [104]:

➤ основні засоби, облік яких ведуть на рахунку 10 «Основні засоби», крім довгострокових біологічних активів;

➤ інші необоротні матеріальні активи, що обліковують на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

Незавершені капітальні інвестиції, що відображаються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», не є класифікаційною групою ОЗ, тому їх інвентаризують окремо.

Підлягають інвентаризації і ті основні засоби, які не належать ФГ, але обліковуються в нього на забалансових рахунках (отримані в оренду, перебувають на відповідальному зберіганні) та власні ОЗ, передані в оренду та на відповідальне зберігання або ремонт. Аналогічний порядок поширюється на нематеріальні активи.

До початку інвентаризації основних засобів здійснюється підготовча робота:

➤ перевіряють наявність і стан первинних документів і реєстрів обліку основних засобів (інвентарних карток, книг, описів), технічної документації (паспортів і т. ін.);

➤ перевіряється наявність документів на орендовані або здані в оренду основні засоби на відповідальне зберігання або в тимчасове користування;

➤ опрацьовують усі інші документи із надходження й списання основних засобів та здійснюють записи в картках або книгах з обов'язковим виведенням залишків на початок інвентаризації;

➤ особи, відповідальні за збереження довірених їм засобів, повинні написати розписки про те, що всі документи з надходження й списання засобів здані в бухгалтерію ФГ, а неоприбуткованих або несписаних засобів у них немає.

Під час інвентаризації комісія в обов'язковому порядку перевіряє відповідність технічної документації записам у первинних документах і реєстрах обліку, записує в інвентаризаційні описи повні найменування об'єктів і їхні інвентарні номери (ф. № І Інв.-І с-г). У разі відсутності технічної документації про це вказується в описах.

Основні засоби зазначаються у відповідних інвентаризаційних описах із приписом їх призначення (виробниче або невиробниче), у розрізі об'єктів і за рахунками (субрахунками), на яких вони відображаються. Об'єкт, що був реконструйований, пройшов поліпшення або переустаткування, у результаті чого змінилося його призначення,

вноситься в інвентаризаційний опис під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

Будівлі заносяться в інвентаризаційні описи в індивідуальному порядку з докладним описом кожного об'єкта.

В описах наводяться також основні розміри будівель. Обсяг будівель в метрах кубічних (m^3) визначається по зовнішніх обмірюваннях (довжина й ширина) – за зовнішнім периметром стін, висота – від рівня землі до рівня стелі.

Корисна площа підлоги визначається сумою площ всіх приміщень (за внутрішнім обмірюванням), за винятком площі, зайнятої печами, перегородками й т. ін.

Під корисною площею основного призначення варто розуміти:

➤ приміщення для ремонту машин й інших ремонтних робіт – у майстернях;

➤ для зберігання продуктів і матеріалів – на складах;

➤ для зберігання машин – у гаражах;

➤ приміщення для утримання тварин – на фермах, стайнях, свинарниках і т. ін.), тобто не враховується площа коридорів, тамбурів й інших будинків та підсобних приміщень.

Місткість будівель визначають:

а) за зерносховищами – максимальною кількістю зерна (у тоннах), що міститься в нормальних умовах зберігання;

б) за тваринницькими приміщеннями – кількістю голів, які можна розмістити в нормальних умовах, тобто місткість за проектом (скотомісць) або встановленим нормам на голову а також числом годівниць, автопоїлок і верстатів;

в) за складом пального – максимальною ємністю в кубічних метрах (m^3);

г) за ремонтними майстернями (всіх типів) – кількістю умовних ремонтів і виробничою площею у квадратних метрах (m^2);

д) по тракторних гаражах, автогаражах, навісах для зберігання комбайнів і інших машин – кількістю машино-місць або площею підлоги (відповідно до проекту);

е) по житлових будинках – кількістю одно-, дво-, трьох- і більше кімнатних квартир з обліком їхньої житлової площі.

У разі наявності у ФГ кормокухні, кормоцеху – показують пропускну здатність (голів). Особливі пристрої й устаткування (наприклад, механізми подачі кормів і збирання гною, обладнання складських примі-

щень стелажами й т. ін.), а також інші конструктивні особливості об'єктів вказують у найменуванні основних засобів. При інвентаризації будівель і споруд за окремими описами необхідно зазначити всі тимчасові будівлі й споруди, включаючи будинки й споруди літніх таборів для худоби.

Споруди й передавальні пристрої вносять в опис індивідуально з докладним описом характерних ознак, якими для окремих видів споруд є:

а) для силосних і сінажних споруд – місцезнаходження, матеріал, з якого виготовлена споруда, й максимальна кількість готового силосу (сінажу) у тоннах, що міститься у споруді одночасно;

б) для стаціонарних цистерн і баків, установлених на фундаментах, – матеріал фундаменту й самої споруди, тип (горизонтальні, вертикальні), основні розміри (діаметр основи, висота) і ємність у кубічних метрах (м³).

Меліоративні й іригаційні, водні, зрошувальні, осушувальні й дорожні споруди заносять в опис, указуючи характерні ознаки, а саме:

а) водонапірні башти – матеріали, з яких побудовані споруди, основні розміри, виробнича потужність (обсяг у тис. літрів);

б) водопроводи – тип, загальна довжина (довжина магістралі) у погонних метрах, у тому числі від насоса до водонапірної башти; матеріал і діаметр труб, спеціальні пристрої;

в) канали й канави – напрям і місцезнаходження, довжина, глибина й ширина (по дну й поверхні), матеріали зміцнення дна й відкосів;

г) ставки – місцезнаходження й площа (дзеркало води) у гектарах (га);

д) дороги – тип (шосе, профільована дорога), напрям (від якого й до якого пункту), довжина (км), матеріал покриття, ширина полотна в метрах (м);

Силові й робочі машини, верстати, силові установки й інше устаткування, транспортні засоби, вимірювальні пристрої, лабораторне устаткування й господарський інвентар заносять в інвентаризаційні описи індивідуально, указують інвентарний номер, найменування заводу-виробника, рік випуску, призначення, потужність і т. ін., а також пристрою, що належить до того або іншого устаткування, машини або установки.

Інвентаризаційна комісія перевіряє також наявність паспортів по тракторах, комбайнах та інших сільськогосподарських машинах.

Дані про використання й ремонт тракторів, комбайнів, інших сільськогосподарських машин, а також про їх роботу після капітального ре-

монту описуються на підставі паспортів машин і зіставляються з даними бухгалтерського обліку.

Виробіток після останнього капітального ремонту показують:

- по тракторах – в умовних еталонних гектарах;
- комбайнах – у фізичних гектарах,
- вантажних і легкових автомобілях – у кілометрах пробігу,
- складних зерноочисних установках – у центнерах пропущеного зерна.

При цьому виробіток вказується за увесь час від дня випуску машини з останнього капітального ремонту, а не тільки за минулий сезон. Кількість виконаних ремонтів вказується за весь період з моменту випуску машини заводом.

Опис силових установок (електрогенераторів, силових трансформаторів, електродвигунів і т. ін.), верстатів, машин й іншого встановленого устаткування необхідно здійснювати з усім комплексом допоміжного устаткування, що сюди ставиться, включаючи фундаменти, приводні ремені, крани й т. ін.

Сільськогосподарські машини й пристрої (грунтообробні, посівні, складальні й т. ін.), машини з підготовки кормів, лабораторне й інше устаткування описують також по предметно, вказуючи при цьому інвентарні й заводські номери, а також коротку технічну характеристику (тип, вид, марка й т. ін.).

При описі сівалок, культиваторів, сінокосилок, плугів й інших машин та устаткування їхній тип і вид повинні бути зазначені конкретно (тракторні, кінні або ручні; п'ятикорпусні, чотирикорпусні, трикорпусні тощо; зернові, дискові, 24-рядні, 28-рядні).

Потужність сільськогосподарських машин, що визначається їхньою маркою, окремо не вказується.

Привласнені об'єктам основних засобів інвентарні номери не повинні змінюватися. Заміна номерів може здійснюватися тоді коли виявлено, що об'єкти помилково відображені не в тій групі основних засобів, у яку вони повинні бути включені за своїм техніко-виробничим призначенням, а також у випадках установаження неправильної нумерації.

При виявленні в процесі інвентаризації об'єктів, які не відображені в обліку ФГ взагалі, або ж у випадку відсутності в облікових записках інформації, що характеризує дані об'єкти, комісія повинна включити в опис відсутні відомості й технічні показники цих основних засобів (по будівлях і спорудах – рік будівлі, призначення, основні ма-

теріали, з яких вони побудовані, об'єм (зовнішнє або внутрішнє обмірювання), загальну корисну площу, число поверхів, підвалів тощо). Для вартісної оцінки таких об'єктів треба керуватися П(С)БО 7 «Основні засоби» [104].

У випадках здійснення капітальних вкладень, якщо вони не відображені в обліку (прибудова нових приміщень, поверхів або часткова ліквідація будівель і споруд), комісія повинна за відповідними документами визначити суму збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і привести в описі дані про внесені зміни. Одночасно із цим комісія повинна встановити винних осіб і причини, через які конструктивні зміни об'єктів основних засобів не знайшли відображення в обліку. Первісна вартість таких основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта, що сприятиме збільшенню майбутніх економічних вигод, спочатку очікуваних від використання об'єкта, що необхідно оформити відповідними актами [38].

Оцінка виявлених і не врахованих з моменту проведення останньої інвентаризації об'єктів має бути зроблена за справедливою вартістю, а знос варто визначити за справжнім технічним станом об'єктів з оформленням даних оцінки й зносу відповідними актами. Інвентаризаційна комісія зобов'язана виявити, коли й за чієм наказом побудовані або придбані виявлені інвентаризацією невраховані об'єкти, куди списані витрати на будівництво або придбання їх, відобразити у протоколі. Щодо об'єктів основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, необхідно провести коригування (з оформленням відповідного акта), керуючись П(С)БО 7 «Основні засоби» [104].

Однією з особливостей інвентаризації є спрямованість на виявлення непридатних до експлуатації основних засобів й неможливих для відновлення, складається окремий інвентаризаційний опис із вказівкою часу введення в експлуатацію й причин, які призвели до непридатності.

Якщо в процесі інвентаризації виявлене списання основних засобів (у період після останньої інвентаризації), необхідно перевірити обґрунтованість такого списання. При цьому уважно вивчають акти на списання, зіставляють їх з інвентарними картками, щоб переконатися у вірогідності терміну служби, зазначеного в акті, звертають увагу на дату останнього ремонту, обсяг виконаних робіт за період експлуатації, суму нарахованого зносу і т. ін. [63].

Під час інвентаризації багаторічних насаджень, садів, виноградників, ягідників, лісопосадок складаються окремі інвентаризаційні описи.

Насадження описують за видами, ботанічними сортами із вказівкою року закладки, посадки, площі, кількості дерев або кущів і їхньої балансової вартості. Багаторічні насадження інвентаризаційна комісія заносить в інвентаризаційний опис багаторічних насаджень (ф. № 1 інв.-3 с-г). Інвентаризацію плодкових і ягідних розплідників здійснюють за видами, сортами, роками посадки, результати інвентаризації заносять в інвентаризаційний опис розплідників (ф. № 1 інв.- 10 с-г).

Однотипні предмети господарського інвентарю, інструментів та інші, які враховуються у типовій інвентарній картці групового обліку, в інвентаризаційні описи заносяться в розрізі найменувань із вказівкою кількості цих предметів і загальної вартості [63].

Об'єкти основних засобів, які в момент інвентаризації перебувають за межами фермерського господарства, також підлягають інвентаризації постійно діючою або робочою комісією. Одночасно інвентаризації підлягають орендовані основні засоби, за якими складається окремий опис за кожним орендодавцем, де вказується назва орендодавця, строк оренди, кількість та вартість взятих в оренду основних засобів.

При проведенні інвентаризації земельних угідь, а також земель водного фонду необхідно перевірити наявність установчих документів, договорів оренди на право власності або сертифікатів й інших документів, що засвідчують право власності або користування земельними ділянками. Інвентаризацію земельних ділянок варто проводити в розрізі видів сільськогосподарських угідь: ріллі, пасовища, сіножаті, ліси, водойми, землі запасу й т. ін. Результати інвентаризації земельних угідь необхідно занести в інвентаризаційний опис (ф. № 1 інв.-2 с.-г).

Інвентаризація нематеріальних активів (НМА).

Під час проведення інвентаризації нематеріальних активів необхідно керуватися П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», по яких нематеріальний актив відображається в балансі за умови, що існує ймовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, і його вартість може бути вірогідно визначена [105].

Під час інвентаризації необоротних матеріальних активів (НМА) встановлюють:

➤ *фактичну наявність НМА.* Така перевірка здійснюється за документами, на підставі яких НМА були оприбутковані, а також за документами, якими оформлені (тобто підтверджені) відповідні майнові права. Зокрема, з метою ідентифікації об'єктів НМА інвентаризаційна комісія перевіряє наявність та чинність документів, що засвідчують

правомірність набуття прав власності, прав використання об'єктів інтелектуальної власності (патентів, свідоцтв, дипломів, ліцензій, договорів тощо).

Якщо під час інвентаризації виявляють об'єкти, які відповідають ознакам НМА, але не відображені у бухгалтерському обліку або обліковані на іншому рахунку, їх включають до складу НМА. Якщо ж навпаки – виявлені об'єкти, що не відповідають ознакам НМА, – списують з рахунків обліку НМА;

➤ *лишки або нестачі НМА* шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;

➤ *застарілі НМА*, а також НМА, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість;

➤ *НМА, що не використовуються*;

➤ *реальну вартість НМА* та за необхідності проводять їх переоцінку.

Інформацію про виявлені під час інвентаризації об'єкти, у тому числі не обліковані, інвентаризаційна комісія заносить до інвентаризаційного опису. Причому ФГ може скористатися вже затвердженими формами описів:

➤ Інвентаризаційним описом необоротних активів, затвердженим наказом № 572 (використовується для фіксації результатів інвентаризації усіх видів НМА, крім об'єктів права інтелектуальної власності);

➤ Інвентаризаційним описом об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-4), затвердженим наказом № 732. За цим описом оформляють інвентаризацію усіх наявних на підприємстві НМА, а не тільки об'єктів права інтелектуальної власності.

У разі необхідності ФГ може доповнити затверджені форми новими реквізитами або ж розробити власну форму опису самостійно, але при цьому розроблена форма повинна містити усі реквізити первинного документа і відповідати вимогам статті 9 Закону про бухгалтерський облік та Положення № 88 [119].

Після оформлення в установленому порядку інвентаризаційні описи передають до бухгалтерії, де на виявлені нестачі та лишки НМА складають звіряльну відомість. Окремі звіряльні відомості для НМА не затверджені, тому з цією метою ви можете або використати звіряльні відомості результатів інвентаризації необоротних активів (ОЗ), затвер-

джені наказом № 572 і постановою № 241, або розробити свої бланки відомостей.

Інвентаризаційний опис складають за об'єктами НМА або групами однотипних за призначенням та умовами використання НМА і окремо за кожною матеріально відповідальною особою. До нього вносять дані про назву НМА, його характеристику, призначення, дату придбання (введення в експлуатацію), первісну (переоцінену) вартість, суму накопиченої амортизації, строк корисного використання, кількість і вартість об'єкта або групи об'єктів НМА.

У разі виявлення лишків об'єктів НМА, їх заносять до інвентаризаційного опису із зазначенням усіх необхідних даних.

Інвентаризаційний опис підписують усі члени інвентаризаційної комісії та особа, відповідальна за використання об'єктів НМА. При цьому матеріально відповідальна особа підтверджує, що перевірка цих об'єктів відбулася в її присутності, вона не має до членів комісії жодних претензій і приймає перелічені в описі об'єкти НМА на відповідальне зберігання.

6.4. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей

Інвентаризація виробничих запасів, готової продукції, продукції сільськогосподарського виробництва й товарів проводиться в строки, передбачені календарним планом інвентаризаційної роботи на поточний рік.

Інвентаризація проводиться по місцях зберігання матеріальних цінностей і по окремих матеріально відповідальних особах.

Усі товарно-матеріальні цінності обов'язково повинні бути проінвентаризовані комісією й перевірені в натурі шляхом перерахування, обмірювання, зважування залежно від виду цінностей у присутності матеріально відповідальних осіб. Не можна без перевірки занести в інвентаризаційні описи дані про залишки цінностей зі слів матеріально відповідальних осіб або за даними обліку [61].

Товарно-матеріальні цінності заносяться в інвентаризаційні описи (ф. № 1 нв.-4 с2) окремо по кожному найменуванню активів із вказівкою виду, групи, номенклатурного номера, сорту, одиниці виміру та кількості.

При зберіганні матеріальних цінностей в окремих ізольованих приміщеннях в однієї матеріально відповідальної особи інвентаризація *проводиться послідовно по місцях зберігання.* Після перевірки ціннос-

тей вхід у приміщення пломбується (опечатується), і комісія переходить для роботи в наступне приміщення. Не можна допускати під час інвентаризації безконтрольного переходу інвентаризаційної комісії з одного приміщення в інше. Якщо інвентаризація на складах або в інших закритих приміщеннях *не закінчена в той самий день, то приміщення наприкінці робочого дня треба опечатати під контролем інвентаризаційної комісії.*

На виявлені при інвентаризації непридатні й зіпсовані матеріальні цінності комісія складає відповідні акти. Наприкінці акта зазначаються висновки комісії про можливі причини й винних осіб у псуванні ТМЦ.

Маса грубих і соковитих кормів (коренеплодів, силосу, сінажу, сіна, соломи та ін.) визначається за даними обмірювання скирт, буртів (кагатів), траншей, силосних, сінажних й інших споруд і порівнюється з актами прийому скирт, буртів та ін.

Зерно й концентровані корми повинні обов'язково зважуватися. При інвентаризації насінневого зерна перевіряються якісні показники (вологість, сорт, репродукція і т. ін.). У випадку зараженості зерна кліщем, іншими шкідниками в інвентаризаційних описах робиться про це позначка з обов'язковим повідомленням керівника (власника) фермерського господарства.

Нафтопродукти, які зберігаються в резервуарах, перевіряють шляхом вимірювання їхнього рівня й переведення у літри за допомогою каліброваних таблиць. Кількість нафтопродуктів в одиницях маси (кілограми, центнери, тонни) визначається за середньозваженою щільністю їхнього залишку на час інвентаризації. За відсутності каліброваних таблиць обсяг нафтопродуктів у резервуарі визначається розрахунковим шляхом. Кількість нафтопродуктів у бочках, каністрах й іншій дрібній тарі визначається шляхом зважування, доливу до повної ємності, зливу в мірні ємності або за допомогою каліброваних таблиць.

При інвентаризації нафтопродуктів обов'язково перевіряють заправні засоби, погрішність яких визначають шляхом контрольного відбору нафтопродуктів у мірні ємності. Для того, щоб перевірити правильність списання нафтопродуктів, виявлення їхньої економії або псевдотрат, одночасно з інвентаризацією їх на складі й у заправників необхідно провести інвентаризацію наявності нафтопродуктів у паливних баках машин. Тут інвентаризацію можна проводити шляхом виміру нафтопродуктів мірною лінійкою або способом доливу до повного обсягу паливного бака.

Матеріальні цінності, які зберігаються насипом (мінеральні добрива, зерно тощо), перевіряють шляхом обмірювання й зважування взятих проб, а у випадках значної розбіжності фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку – шляхом переважування.

Інвентаризація лісоматеріалів проводиться шляхом поштучного обмірювання в кубічних метрах або в складометрах залежно від одиниць виміру їх в обліку.

Кількість матеріальних цінностей, які зберігаються в непошкодженому упакуванні постачальника, може визначатися на підставі документів при обов'язковій перевірці в натурі частини зазначених цінностей.

Матеріальні цінності, що надходять під час проведення інвентаризації, приймаються матеріально відповідальними особами в присутності членів інвентаризаційної комісії та оприбутковуються на підставі відповідних документів після інвентаризації. Їх заносять в окремий інвентаризаційний опис, де робиться напис: «Матеріальні цінності, що надійшли під час інвентаризації». Одночасно на прибутковому документі за підписом голови інвентаризаційної комісії ставиться позначка «після інвентаризації» з посиланням на дату інвентаризаційного опису, у якому записані означені цінності.

Якщо інвентаризація відбувається тривалий час (великі склади, інші причини), з письмового дозволу керівника/власника ФГ під час інвентаризації матеріальні цінності можуть відпускатися матеріально відповідальним особам у присутності членів інвентаризаційної комісії. Видані під час інвентаризації цінності заносяться в окремий інвентаризаційний опис за назвою «Матеріальні цінності, відпущені під час інвентаризації». Порядок оформлення таких описів аналогічний попередньо описаним та інших особливостей не має. Лише у видаткових документах ставиться позначка за підписом голови інвентаризаційної комісії, що відпуск ТМЦ відбувався під час інвентаризації [61].

Якщо на складах підприємства зберігаються *матеріальні цінності, що належать іншим підприємствам*, то вони інвентаризуються одночасно із власними матеріальними цінностями. На такі цінності складається окремий інвентаризаційний опис (ф. № Інв.-бсг), у якому робиться посилання на відповідні документи, що підтверджують прийом згаданих цінностей на відповідальне зберігання. Матеріальні цінності, здані на відповідальне зберігання іншим підприємствам, заносяться інвентаризаційною комісією в окремий інвентаризаційний опис товарно-

матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання (ф. № Інв.-бсг), у якому окремо по кожному одержувачеві вказується назва цінностей, кількість, сорт, вартість, дата здачі на відповідальне зберігання, місце зберігання, назва, номери й дата підтверджувальних документів.

Інвентаризація матеріальних цінностей, які перебувають у дорозі, відвантажених, але не оплачених у встановлений строк покупцями, а також тих, які перебувають на складах інших підприємств, проводиться шляхом перевірки відповідних документів (платіжних вимог, рахунків-фактур, банківських документів, розписок про прийом на відповідальне зберігання товарно-матеріальних цінностей). Матеріальні цінності, які перебувають у дорозі, заносяться інвентаризаційною комісією в акт інвентаризації матеріалів і товарів, що перебувають у дорозі (ф. № 1 нв.-7 сг).

В актах інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, які перебувають у дорозі, по кожному окремому відправленню наводяться наступні дані: назва (відповідно до документів), кількість і вартість (заданими обліку), дата відвантаження, а також перелік і номери документів, на підставі яких цінності враховані на відповідних рахунках, і які заходи вжито щодо розшуку цінностей, що не прибули у строк.

Товарно-матеріальні цінності, відвантажені та не оплачені у строк покупцями, заносяться інвентаризаційною комісією в акт інвентаризації товарів відвантажених (ф. № 1нв.-5сг), у якому по кожному окремому відвантаженню наводиться назва покупця, назва матеріальних цінностей, дата відвантаження й сума по даних товарно-транспортних або розрахунково-платіжних документів.

При значній затримці в оплаті покупцями або замовниками відвантажених їм матеріальних цінностей з'ясовуються причини цієї затримки, які фіксуються у протоколі інвентаризаційної комісії.

При одержанні від підприємства, на відповідальному зберіганні якого перебувають цінності, копій інвентаризаційних описів інвентаризаційна комісія порівнює фактичну наявність цих цінностей (за даними копій інвентаризаційних описів) з кількістю встановленого на підставі документів.

Товарно-матеріальні цінності, передані на переробку іншим підприємствам, заносяться інвентаризаційною комісією в інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання (ф. № Інв.- бсг), у якому вказується назва підприємства, що здійснює переробку, назва цінностей, кількість, сорт,

фактична вартість за даними обліку, дата передачі на переробку, місце зберігання, назва, дата й номер документа, що підтверджує передачу цінностей на переробку. Інвентаризаційна комісія повинна одержати від переробних підприємств письмові підтвердження про назву й кількість цінностей, прийнятих на переробку, і порівняти фактичну наявність цих цінностей (за даними письмового підтвердження) з кількістю, установленою на підставі документів.

Тара заноситься в інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей (ф. № Інв.-3) за видами, цільовим призначенням і якісному стану (нова, була у користуванні й потребує ремонту). До початку інвентаризації тара повинна бути підібрана за її видами:

- дерев'яна (ящики, бочки);
- металева (бляшанки, бочки);
- картонна;
- текстильна (мішки).

На тару, що стала непридатною, інвентаризаційна комісія складає акт, де вказує причини псування.

Інвентаризація малоцінних і швидкозношуваних предметів проводиться по місцях їхнього зберігання або використання матеріально відповідальними особами. Під час інвентаризації треба встановити правильність віднесення господарських засобів до групи малоцінних і швидкозношуваних предметів, організацію оперативного обліку в місцях їхнього використання і виданих в індивідуальне користування (ведення особистих карток, наявність підписів осіб про одержання малоцінних і швидкозношуваних предметів).

Інвентаризація проводиться шляхом огляду кожного предмета. Результати інвентаризації комісія заносить в інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей.

6.5. Інвентаризація біологічних активів рослинництва й тваринництва

Інвентаризацію біологічних активів (БА) обов'язково проводять у строки, встановлені Положенням, затвердженим наказом Мініфіну від 02.09.14 р. № 879 (далі – Положення № 879). Зокрема, проводити інвентаризацію БА варто перед складанням річної фінансової звітності протягом трьох місяців до дати балансу, тобто із 1 жовтня до 31 грудня [114]. Водночас Методичні рекомендації, наведені у додатку до листа

Мінагрополітики від 04.12.03 р. № 37-27-12/14023 (Методрекомендації № 37), пропонують додатково інвентаризувати живі БА й у інші строки, що сприятиме їх кращому зберіганню (табл. 6.3).

Таблиця 6.3

Рекомендовані строки інвентаризації за об'єктами БА

№ з/п	Об'єкт інвентаризації	Періодичність проведення	Строки проведення
<i>I. Довгострокові БА рослинництва</i>			
1	Плодові та ягідні розсадники і багаторічні насадження	Один раз на рік	У IV кварталі звітного року
<i>II. Довгострокові БА тваринництва</i>			
1	Дорослі продуктивні тварини	Щоквартально	На 1 квітня, 1 липня, 1 вересня та перед складанням річної фінзвітності
2	Робоча худоба		
<i>III. Поточні БА тваринництва</i>			
1	Молодняк тварин	Щоквартально	На 1 квітня, 1 липня, 1 вересня та перед складанням річної фінзвітності
2	Тварини на відгодівлі		
3	Кролі		
4	Звірі		
5	Птиця		
6	Плідники та ремонтний матеріал риб	Один раз на рік	Станом на 1 липня
7	Бджолосім'ї	Двічі на рік	Один раз навесні, коли температура повітря не нижче +15 °С (у тіні), другий – восени, після закінчення збору нектару бджолиними сім'ями (установлюють номер вулика, кількість рамок меду тощо)

Інвентаризацію БА здійснює інвентаризаційна комісія (п. 1 розд. II Положення № 879). Порядок проведення інвентаризації викладено в п. 5 розд. III Положення № 879 [114].

До початку процедури необхідно (п. 5, 6 розд. II Положення № 879):

➤ перевірити наявність і стан первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку БА (інвентарних карток, книг тощо), даних про реєстрацію тварин тощо;

➤ взяти розписки у матеріально відповідальних осіб (далі – МВО) про те, що вони не мають неопробутованих БА та здали до бухгалтерії всі первинні документи з їх надходження та списання;

➤ вивести залишки на дату інвентаризації.

Інвентаризація тварин основного стада, молодняка і тварин на відгодівлі проводиться у місцях їх знаходження (у приміщеннях, літніх таборах, на вигульних площадках тощо) шляхом перерахунку наявного поголів'я, визначення вгодованості та живої маси (ваги). При цьому перерахунок здійснюється так (п. 5.5 Методрекомедацій № 37):

➤ велика рогата худоба (ВРХ), що знаходиться на безприв'язному утриманні, – шляхом перегону з одного місця в інше (прохід для перегону повинен бути таким, щоб через нього проходила одна тварина);

➤ свиней – після годівлі за кожним станком окремо;

➤ овець – за допомогою станка, збитого з дощок для проходу однієї вівці (через нього проганяють усе поголів'я);

➤ птиці, що утримується в клітках, – у кожній окремій клітці з подальшим підсумовуванням їх загальної кількості, а при утриманні птиці на підлозі – шляхом перегону або відловлювання і перенесення її в окреме приміщення.

Дорослу робочу і продуктивну худобу заносять в інвентаризаційний опис (ф. № 1 нв.-8 сг), де вказують; номер, кличку, породу, угодваність, рік народження, живу масу й балансову вартість. Свиней (кабанів і маток) і особливо цінні породи овець й інших тварин включають в опис індивідуально.

Інших тварин основного стада, яких враховують груповим методом, включають до опису за статеві-віковими групами. По конях вага не вказується.

Результати інвентаризації тварин вносять до Інвентаризаційного опису робочої худоби та продуктивних тварин, птиці, бджолосімей (форма № Інв.-8с.-г.). Опис складають у двох примірниках (один – для бухгалтерії) окремо за кожною фермою (бригадою) та кожною МВО. Якщо за конкретною МВО числяться різні види тварин (ВРХ, свині, вівці, коні тощо), то в описі для кожного виду треба виділити свій розділ або скласти різні описи на кожен вид тварин.

Залежно від обліково-технологічної групи тварин, що інвентаризують, інформацію про них наводять двома способами (п. 5.2, 5.3 розд. III Положення № 879; п. 5.2 Методрекомедацій № 37) [61]:

➤ індивідуально – при інвентаризації дорослої продуктивної та робочої худоби, свиней (кнурів і маток), особливо цінних порід овець, коней тощо. При цьому в описі зазначають номер, кличку, породу, вдованість, рік народження, живу масу (вагу) (маса (вага) коней, мулів не вказується) та балансову вартість;

➤ груповим методом – при інвентаризації інших тварин, зокрема тварин на відгодівлі, молодняку свиней, овець, кіз, птиці тощо. Інформацію про них включають в опис за статеві-віковими групами, зазначаючи кількість голів і живу масу (вагу) за кожною групою.

Потрібно зважити на те, що тварин, які не мають інвентарних номерів, переводять в окреме приміщення для встановлення їх належності та складають для них окремий інвентарний опис, так само як і для тварин, прийнятих або переданих в оренду.

Інвентаризація плодкових та ягідних розсадників і багаторічних насаджень. Багаторічні насадження інвентаризують за видами, ботанічними сортами із зазначенням року закладання, посадки, площі, кількості дерев або кущів та їх балансової вартості (п. 5.1 розд. III Положення № 879). Залежно від об'єкта інвентаризації складають різні інвентаризаційні описи (п. 2.13 Методрекомедацій № 37). Так, при інвентаризації:

1) плодкових та ягідних розсадників – Інвентаризаційний опис розсадників (форма № Інв.-10 с.-г.). В описі зазначають: незавершене виробництво розсадників, готову продукцію, матеріальні запаси (зібране насіння дерев та кущів). Опис складають за виробничими циклами вирощування розсадників, тобто за кожним полем (ділянкою), починаючи із посівного відділку. До незавершеного виробництва плодкових розсадників відносять:

- зяб і пар під закладку насаджень;
- посіви звітнього року, які ще не дали сходів;
- сіянці та саджанці, що залишають у розсадниках для дорощування.

До готової продукції – увесь посадковий матеріал, що досяг стану придатності для використання у господарстві або реалізації на сторону;

2) багаторічних насаджень – Інвентаризаційний опис багаторічних насаджень (форма № Інв.- 3с.-г.). Опис містить такі дані:

- види насаджень та їх місцезнаходження,
- кількість дерев (основних, супутніх) і кущів,
- середня висота основних порід, балансова вартість кожного об'єкта інвентаризації.

Для одного й того самого виду насадження може бути заповнено декілька позицій (рядків), якщо роки закладення насаджень різні.

Інвентаризаційні описи складаються комісією у двох примірниках безпосередньо під час інвентаризації об'єктів у присутності МВО. Вартісні показники вносяться після завершення огляду об'єкта на підставі даних бухгалтерського обліку. Підписують описи голова та всі члени інвентаризаційної комісії.

Указуючи кількість голів і живу масу по кожній статеві-віковій групі На кожний вид тварин (ВРХ, свині, вівці, коні та ін.) в описах виділяють окремий розділ. Групуєть інвентаризаційні описи в розрізі окремих ферм, бригад і матеріально відповідальних осіб.

Молодняк великої рогатої худоби, коней включають в інвентаризаційні описи індивідуально із вказівкою інвентарних номерів, кличок, породи й інших даних.

Молодняк свиней, овець, кіз, птиці й інші види тварин, які враховуються груповим методом, включаються в описі відповідно до статево-вікових груп і рахунків аналітичного обліку із вказівкою кількості голів і живої маси по кожній групі тварин.

При інвентаризації тварин, які не мають привласнених інвентарних номерів або з повторюваними номерами, а також з номерами, які не належать даному підприємству, виділяють в окреме приміщення для встановлення їхньої приналежності й складають окремий інвентарний опис.

Інвентаризацію сім'ї бджіл і кормових залишків меду у вуликах проводять двічі на рік – навесні й восени. Інвентаризацію сім'ї бджіл навесні проводять, коли температура повітря не нижче +15°C (у тіні). Восени інвентаризацію проводять після закінчення збору нектару бджолиними сім'ями. При огляді бджолиних родин установлюють номер вулика, кількість рамок меду, силу родини й та ін.

Запаси меду в сім'ях визначають зважуванням стільників або за зайнятою медом площею стільників. Силу бджолої сім'ї визначають по кількості рамок, зайнятих бджолами, у перерахуванні на повну рамку. Слабкі й хворі бджолої сім'ї підлягають вибракуванню.

Щомісяця, для забезпечення оперативного контролю за збереженням поголів'я, інвентаризаційній комісії варто проводити перерахування наявного, поголів'я дорослих тварин і тварин на вирощуванні й відгодівлі.

Перерахування тварин виконується в місцях знаходження тварин: у приміщеннях, літніх таборах, на вигульних майданчиках. Перераху-

вання великої рогатої худоби, що перебуває на безприв'язному утриманні, виконується шляхом перегону з одного місця в інше, прохід для перегону повинен бути таким, щоб через нього проходила одна тварина.

Перерахування свиней бажано робити після годівлі тварин по кожному верстату окремо. Перерахування овець виконується за допомогою верстата, збитого з дощок, для проходу однієї вівці, через який проганяють усе поголів'я.

Перерахування птиці, що утримується в клітках, виконується шляхом перерахування птиці в кожній окремій клітці з подальшим підсумовуванням їх кількості. При утриманні птиці на підлозі перерахування виконується шляхом перегону або вилову й перенесення птиці в окреме приміщення. Результати перерахування записують в інвентаризаційний опис (ф. № 1 нв.-8 сг), один примірник якого здають у бухгалтерію.

6.6. Інвентаризація незавершеного виробництва і напівфабрикатів власного виробництва

Інвентаризація незавершеного виробництва повинна визначити обсяги й фактичні витрати, понесені в рослинництві, тваринництві, промислових й інших виробництвах сільськогосподарського підприємства, під урожай майбутнього року, а також наявність незакінчених деталей вузлів, агрегатів, не списаного браку.

До незавершеного виробництва відносяться:

а) у рослинництві – витрати під урожай майбутніх років: зяб, пари, добрива, посіви озимих культур, багаторічні трави (у частині, що переходить до використання у наступні роки), підйом цілини й покладів, підготовка парників, теплиць й інших споруд закритого ґрунту, посіви під зиму (у теплицях, розплідниках), снігозатримання, необмолочені культури врожаю звітного року;

б) у тваринництві – інкубація яєць (у грудні), перехідні на вирощуванні у наступному році однолітки риби, запаси меду у вуликах;

в) у промислових виробництвах — витримка сировини, вино продуктів та ін., заділи (деталі, вузли, агрегати) виробів, обробка й складання яких ще не завершені; готові вироби, не повністю укомплектовані й не здані на склад готової продукції.

Перед початком інвентаризації залишки незавершеного виробництва і напівфабрикатів, які перебувають у підрозділах, повинні бути до-

ведені до ладу для забезпечення правильності й зручності підрахунку їхньої наявності.

Перевірка залишків незавершеного виробництва виконується шляхом фактичного підрахунку, зважування, перемірювання.

Описи складаються окремо по кожному підрозділу (ділянці, бригаді відділенню) із вказівкою стадії або ступеня їхньої готовності, кількості або обсягу, витрачених насіння, сировини й матеріалів, напівфабрикатів та ін. В опис незавершеного виробництва не включаються забраковані деталі, неякісна сировина, а окремо складаються акти, які підкладаються до інвентаризаційного опису для ухвалення остаточного рішення комісією. Остаточні забраковані деталі до складу незавершеного виробництва не включаються.

Незавершене виробництво рослинництва інвентаризується по об'єктах – культурах, видах посівів, робіт тощо, причому площі багаторічних трав інвентаризуються по роках посіву. В описах, що складаються, вказують: перелік культур або робіт; кількісні вимірники (площі в га, теплиці у квадратних метрах (м²), число парникових рам та інше.); суму витрат (усього); стан посівів і якість виконаних робіт.

У незавершеному виробництві враховуються тільки добрива, внесені або тільки вивезені восени звітного року (під урожай майбутнього року). В описах указують: вид добрив (мінеральні, органічні); площі (га), на які внесені ті або інші добрива; кількість внесених або вивезених добрив (у центнерах, тоннах); вартість добрив з витратами на їхній вивіз, внесення й по даних аналітичного обліку витрат.

Вартість добрив, внесених під озимі культури врожаю майбутнього року, повністю враховується у витратах по озимих посівах й інвентаризації не підлягають.

Інвентаризація плодкових розплідників фіксується в окремому описі. У цей опис включаються: незавершене виробництво розплідників; готова продукція (сіянці, саджанці); матеріальні запаси (насіння деревно-чагарникових порід). Опис складається по виробничих циклах вирощування розплідників, тобто по кожному полю (ділянці), починаючи з посівного відділення.

У незавершене виробництво плодкових розсадників ураховують: зяб і пари, підготовлені під закладку насаджень, посіви звітного року, які ще не дали сходи, а також шпалери й плантації осінньої закладки звітного року; плантації з посадковим матеріалом, що залишається в неза-

вершеному виробництві (сіянці, саджанці, які повинні залишатися в розпліднику для дорошування).

До готової продукції розплідників відноситься весь посадковий матеріал – сіянці й саджанці, що досягли стану придатності для використання їх у господарстві (для лісонасаджень, озеленення, плодівництва й т. ін.) і для реалізації. Сіянці й саджанці, які викопані й перебувають у прикопці (реалізація яких ще не оформлена), ураховуються також як наявні в розпліднику – у готовій продукції. Не викопаний посадковий матеріал варто враховувати по пробних площах для кожної породи окремо.

Вартість сіянців і саджанців, які залишилися в розпліднику для подальшого вирощування до необхідних технічних умов, а також всі витрати по посівах звітнього року, які ще не дали сходи, залишаються на субрахунку «Рослинництво» рахунку 23 «Виробництво» як незавершене виробництво.

Інвентаризація розплідників у натурі проводиться, як правило, до настання зими – зазвичай в IV кварталі звітнього року.

Сіянці й саджанці, непридатні до подальшого культивування й використання, вважаються відходами виробництва й в інвентаризаційному описі не показуються. Загибель посівів і насаджень оформляється актами у встановленому порядку.

Інвентаризація незавершеного виробництва тваринництва проводиться за його видами у розрізі виробничих підрозділів і матеріально відповідальних осіб.

Вартість незавершеного виробництва по інкубації визначають у такій послідовності:

- підраховують кількість яєць, які залишилися на кінець року в інкубації, в розрізі їхніх видів (курей, качок, гусаків, індичок і т. ін.);
- вартість незавершеного виробництва визначають шляхом множення планової собівартості 1 дня інкубації (у розрізі видів яєць) на кількість закладених яєць і фактичний період інкубації цього року;
- установлюють дату закладки перехідної партії яєць на інкубацію й кількість днів інкубації цього року.

Вартість незавершеного виробництва у бджільництві визначають, виходячи з кількості залишеного кормового меду у вуликах і фактичної собівартості меду.

Кількість кормового меду визначається комісією під час збору гнізд на зиму (вважаючи, що в одній гніздовій рамці розміром 435 x 300

мм, повністю запечатаній, утримується залежно від товщини стільника 3,5 – 4,0 кг; у рамці розміром 435 x 230 мм – близько 3 кг, а в магазинній рамці – 2 кг меди) і відображається в акті осінньої перевірки пасіки. На 1 сім'ю бджіл залишають у вулику не менше 18-22 кг меду й страховий фонд із розрахунку 5 кг.

Вартість незавершеного виробництва в рибництві визначається шляхом множення собівартості 1 ц риби на кількість центнерів вирощених однопілок плюс витрати на вирощування однопілок після облову ставків. Середня розрахункова маса однопілки дорівнює 30 г.

Результати інвентаризації незавершеного виробництва інвентаризаційна комісія заносить в інвентаризаційний опис (ф. № Т нв.-9 сг), а незавершеного виробництва розплідників – в інвентаризаційний опис (ф. № 1 нв. — 10 сг).

Питання для самоконтролю

1. У чому сутність інвентаризації та її ролі в господарському житті підприємства?
2. Назвати основні класифікаційні ознаки інвентаризації.
3. Охарактеризувати завдання інвентаризації в умовах діяльності фермерських господарств.
4. Які специфічні об'єкти інвентаризації у фермерських господарствах?
5. Як класифікують інвентаризаційні комісії?
6. Яким чином формується інвентаризаційна комісія у ФГ?
7. Назвати та охарактеризувати функції інвентаризаційної та робочих інвентаризаційних комісій.
8. Які існують обмеження та заборони у формуванні інвентаризаційної комісії?
9. Які строки проведення інвентаризації?
10. Назвати випадки обов'язкового проведення інвентаризації у фермерських господарствах.
11. Перерахувати та охарактеризувати прийоми інвентаризації.
12. Назвати та охарактеризувати етапи проведення інвентаризації.
13. Які існують правила заповнення інвентаризаційних документів?
14. Назвати та охарактеризувати перелік документів, у яких реєструються результати інвентаризації.
15. Дати характеристику інвентаризації необоротних активів у фермерському господарстві.

16. Назвати особливості інвентаризації товарно-матеріальних цінностей.

17. Які особливості інвентаризації довгострокових та поточних біологічних активів?

18. Охарактеризувати методику інвентаризації незавершеного виробництва у фермерському господарстві.

Тестові завдання для самоконтролю

1. Інвентаризація – це:

а) діяльність, що пов'язана з підрахунками і визначенням вартості майна і зобов'язань;

б) перевірка наявності засобів з метою виявлення розкрадання;

в) перевірка відповідності фактичної наявності засобів у натурі даним бухгалтерського обліку.

2. За організацію, проведення та за загальний стан інвентаризаційної роботи відповідає:

а) власник ФГ;

б) головний бухгалтер;

в) головний інженер.

3. Об'єкти інвентаризації – це:

а) активи, зобов'язання;

б) власний капітал;

в) майно, зобов'язання;

г) немає правильної відповіді.

4. Робочим (виконавчим) органом суб'єкта інвентаризації є:

а) матеріально відповідальна особа;

б) головний бухгалтер;

в) інвентаризаційна комісія;

г) немає правильної відповіді.

5. Принцип своєчасності в процесі інвентаризації передбачає:

а) проведення інвентаризації за встановленими нормативними (плановими) строками;

б) проведення інвентаризації в день виявлення факту розкрадання;

в) проведення інвентаризації до складання річного звіту;

г) здійснення інвентаризації в присутності матеріально-відповідальної особи.

6. Інвентаризаційний процес складається з таких стадій:

а) підготовчої, організаційної, технологічної, документальної;

- б) попередньої, підготовчої, результативної, технологічної;
 - в) організаційної, підготовчої, технологічної, результативної.
7. До інвентаризаційного опису кількісні характеристики перевіреного об'єкта записуються за:
- а) даними перерахунку, переважування, обмірювання;
 - б) зі слів матеріально відповідальної особи;
 - в) даними інвентарних карток;
 - г) немає правильної відповіді.
8. Записи про фактичну наявність матеріальних цінностей, визначених попередньо, заносяться в:
- а) інвентаризаційний опис;
 - б) інвентарну картку;
 - в) порівняльну відомість;
 - г) немає правильної відповіді.
9. Якщо під час інвентаризації у фермерське господарство надходять ТМЦ від постачальників, то:
- а) товар приймають представники комісії і виклик дають окремо;
 - б) товар приймає матеріально-відповідальна особа;
 - в) матеріально-відповідальна особа приймає товар у присутності комісії в окремий інвентаризаційний опис.
10. Причиною виникнення лишків активів за результатами інвентаризації є:
- а) всихання;
 - б) неповне оприбуткування товарів;
 - в) недбалість матеріально-відповідальної особи;
 - г) немає правильної відповіді.
11. Проведення інвентаризації є обов'язковим:
- а) перед виплатою дивідендів;
 - б) при зміні керівника підприємства;
 - в) перед зміною напрямку діяльності та виду діяльності ФГ.
12. До складу інвентаризаційної комісії не можуть включатися:
- а) особи, що притягувалися до адміністративної відповідальності;
 - б) керівник або власник;
 - в) матеріально-відповідальні особи;
 - г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Задача 1.

У ФГ у процесі планової інвентаризації перед складанням звітності виявлено недостачу аміачної селітри в розмірі 65 кг. Всього на складі, за обліковими даними, повинно знаходитися 1200 кг цього виду мінеральних добрив за ціною 8200 грн. за тону з урахуванням ПДВ. Норма природного убутку при зберіганні аміачної селітри становить 0,1% від її маси.

Як відобразатимуться операції в обліку та звітності?

Задача 2.

За результатами проведеної інвентаризації у фермерському господарстві (платник єдиного податку 4-ї групи і ПДВ) виявлено:

- нестачу двох голів великої рогатої худоби основного стада справедливою вартістю по 8000 грн. за кожну. Сума накопиченої амортизації – 5000 грн.;
- надлишок тримісячних поросят у кількості трьох голів первісною вартістю по 1100 грн. за кожного.

Винного у нестачі встановлено. За рішенням власника ФГ та згідно із заявою винного працівника про повне відшкодування завданого збитку нестачу в повній сумі віднесено на винну особу, яка відшкодувала завданий збиток у грошовій формі. Надлишки оприбутковано.

Задача 3.

У ФГ «Доля», що є платником ПДВ, проведено інвентаризацію. Основний вид діяльності підприємства — вирощування продукції рослинництва. У протоколі інвентаризаційної комісії зазначено такі результати:

надлишок пшениці 6-го класу (субрахунок 208/5) у кількості 5 т. за ціною 6200 грн. (з ПДВ) на суму 31 000 грн.;

нестача пшениці 2-го класу (субрахунок 208/4) у кількості 5 т. за ціною 6770 грн. (з ПДВ) на суму 33 850 грн.

Інвентаризаційна комісія прийняла рішення провести пересортицю по пшениці. Підстав для застосування норм природного убутку немає.

ТЕМА 7

ЗВІТНІСТЬ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

- 7.1. *Особливості формування та подання звітності фермерськими господарствами.*
- 7.2. *Фінансова звітність фермерських господарств.*
- 7.3. *Податкова звітність фермерських господарств.*
- 7.4. *Відповідальність за помилки і порушення порядку подання звітності.*

Навчальна мета: ознайомити студентів з методикою формування фінансової, податкової, статистичної звітності фермерськими господарствами, що відносяться до суб'єктів малого підприємництва та порядком її представлення.

Виховна мета: спрямована на спонукання студентів до розвитку власного наукового мислення та вміння сприймати й узагальнювати інформацію, що надається лектором.

7.1. Особливості формування та подання звітності фермерськими господарствами

Якщо фермерське господарство створене у формі юридичної особи, то на нього поширюються вимоги щодо обов'язкового ведення бухгалтерського обліку. Вимоги про обов'язковість ведення обліку і складання звітності підприємствами передбачені: Господарським кодексом України (ст. 19, 71, 90, 145) [10]; Законами України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-X (ст. 11) зі змінами від 16.11.2017 р. [119, 120], «Про господарські товариства» від 25.06.1991 р. № 1251-XII зі змінами і доповненнями (ст.9) [124], «Про державну статистику» від 19.09.1992 р. № 2614-XII зі змінами і доповненнями (ст. 8) [128], «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 р. № 2063-III (ст.11) зі змінами від 04.11.2011р., «Про фермерське господарство» від 20.12.1991 р. № 2009 (ст. 24) зі змінами і доповненнями від 03.10.2017 р. [127]; «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної сис-

теми оподаткування, обліку та звітності» № 4618-VI від 22.03.2012 р. [122]; Національними стандартами бухгалтерського обліку.

Фермерським господарствам без статусу юридичної особи, створеним на основі діяльності фізичних осіб-підприємців, бухгалтерський облік вести необов'язково.

Згідно з частиною першою ст. 2 Закону «Про бухгалтерський облік» цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законом [119].

Таким чином, якщо фермерське господарство є юридичною особою, воно повинно вести бухгалтерський облік у загальному порядку, визначеному для юридичних осіб. Те саме встановлено ст. 28 Закону «Про фермерське господарство»: таке господарство веде бухгалтерський облік результатів своєї діяльності і подає відповідним органам фінансову звітність, статистичну інформацію та інші дані, передбачені законодавством [135].

Однак нині фермерське господарство може бути створене у формі як юридичної, так і фізичної особи. Відповідно до змін, внесених Законом «Про внесення змін до Закону України «Про фермерське господарство» щодо стимулювання створення та діяльності сімейних фермерських господарств» № 1067-VIII від 31.03.2016 р., фермерське господарство без статусу юридичної особи 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 відповідно до *статті 3 Сімейного кодексу України*.

Тому для фермерів-фізичних осіб ведення бухгалтерського обліку необов'язкове.

Виходячи з умов господарювання, фермерські господарства різняться за площею земельних угідь, що перебувають в обробітку: від декількох гектарів оброблюваної площі (невеликі за розміром) до сотень і тисяч гектарів (середні та великі).

Офіційно в Україні 33,682 тис. фермерських господарств. Загальна кількість с.-г. господарств (у тому числі з фермерськими) – 47,697 тис. *Фермери обробляють 4, 439 млн. га землі*. Тобто, на одне

господарство припадає в середньому близько 131,7 га сільськогосподарських угідь.

Фермерські господарства можуть обробляти як власні земельні ділянки, так і землі, що взяті в оренду. Тому очевидним і доцільним є поділ фермерських господарств на такі види: приватні, приватно-орендні та орендні, що впливатиме на організацію обліку та подальше відображення операцій у звітності.

Фермерські господарства належать до дрібнотоварних виробників продукції. Основною метою їх діяльності є забезпечення власних потреб у сільськогосподарській продукції і продовольстві та продаж надлишків такої продукції. На таких принципах формувалися фермерські господарства в незалежній Україні на початку дев'яностих років минулого століття. За існуючий період їх розвитку цілі та завдання їх діяльності змінювалися. Наразі більшість фермерів виробляють продукцію для продажу і лише частину такої продукції залишають для власних потреб.

Фермерські господарства мають різні напрямки спеціалізації, проте більшість із них займається вирощуванням зернових та олійних культур.

Якщо загальна площа сільськогосподарських угідь фермерських господарств становить 4,439 млн. га, то під зерновими культурами знаходилося 2,2 млн. га, олійними 1,5 млн. га. Фермери також займаються вирощуванням цукрових буряків, картоплі, овочів, продовольчих баштанних культур, проте їх частка у структурі посівів фермерських господарств не перевищує 1%.

Розмір фермерського господарства, його спеціалізація впливають на організацію обліку, формування та зміст звітної інформації. Тому уточнення критеріїв визначення обсягів діяльності фермерського господарства необхідно з метою встановлення підходів до можливості спрощення бухгалтерського обліку в них.

При цьому критерії, встановлені Господарським кодексом України для визначення суб'єктів мікропідприємництва (чисельність працівників не перевищує 10 осіб, а річний дохід 2 млн. євро), не враховують національних особливостей господарювання. Адже навіть 10 працівників можуть обробляти значну площу земельних угідь та виконувати великий обсяг роботи, а річний дохід у межах 2 млн. євро характерний для середніх та великих підприємств.

На основі виділених критеріїв на етапі організації обліку та з метою оптимізації структури звітної інформації доцільно фермерські господарства класифікувати за критеріями, що пропонує Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Однак виділені в Законі № 996 вартісні критерії щодо балансової вартості активів та суми отриманого доходу стосовно фермерських господарств доцільно зменшити та внести відповідні зміни до Методичних рекомендацій з організації та ведення обліку фермерськими господарствами № 189 та Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів обліку малими підприємствами № 422 [66].

Розв'язання проблеми неузгодженості класифікації фермерських господарств у господарському та бухгалтерському законодавстві забезпечуватиме диференційований підхід щодо організації обліково-звітного процесу.

На організацію бухгалтерського обліку та звітності фермерського господарства, окрім обсягів діяльності, впливають інші фактори, серед яких варто виділити спеціалізацію, кількість господарських операцій, систему оподаткування тощо. Перелік факторів, які треба врахувати в процесі організації обліку та формування звітності фермерського господарства, представлено на рисунку 7.1.

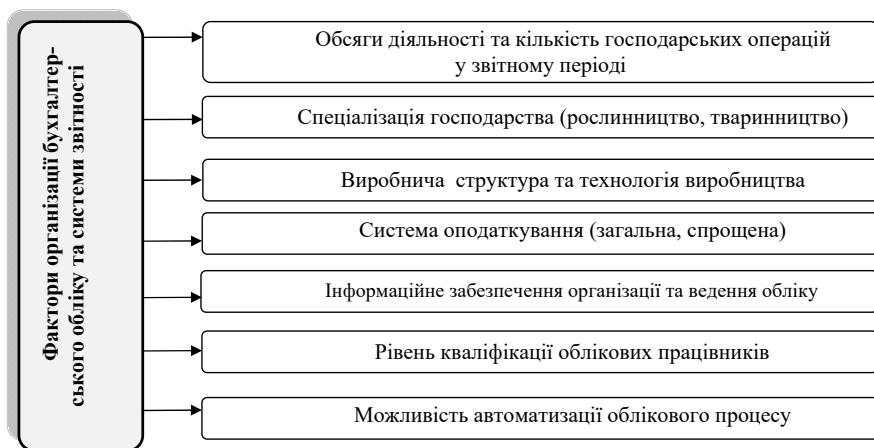


Рис. 7.1. Фактори організації бухгалтерського обліку та системи звітності фермерського господарства

Серед особливостей, що впливають на ведення обліку та відображення операцій у звітності, виділяють такі:

1. У фермерських господарствах досить часто зустрічаються нетипові для інших форм підприємницької діяльності операції. Це стосується формування капіталу господарства, розподілу його доходу, трудових відносин членів фермерського господарства (класифікатором професій передбачено специфічні назви професій для членів фермерських господарств) та виплати їм винагороди за роботу (членам фермерського господарства не виплачується заробітна плата. Вони отримують частину доходу (прибутку), що визначається в результаті діяльності господарства, а вимоги щодо мінімального розміру встановлено тільки щодо заробітної плати, яка отримується за трудовим договором (ст. 95 КЗпП). Тому члени фермерського господарства можуть отримувати дохід нижче розміру мінімальної зарплати, що вимагає особливого підходу до ведення обліку та формування звітності [121].

2. Фермерські господарства займаються вирощуванням сільськогосподарської продукції і спеціалізуються переважно на галузях рослинництва, що потребує належної оцінки, обліку та відображення у звітності земельних ділянок та операцій, пов'язаних з їх використанням та орендою. Значна кількість фермерських господарств спеціалізується на садівництві та вирощуванні ягідних культур, що вимагає відображення операцій з довгостроковими біологічними активами.

3. Досить часто в невеликих за розмірами фермерських господарствах виникає проблема кваліфікації бухгалтерських працівників, тому що ведення обліку та формування звітності здійснюється безпосередньо керівником фермерського господарства або членами його родини. Ця особливість позначається на якості облікової та звітної інформації. Тому пропонується максимальне спрощення облікового процесу або залучення до формування звітності консалтингових фірм, що спеціалізуються на наданні послуг з ведення бухгалтерського обліку.

4. Виникає необхідність відображення в обліку та звітності державної підтримки фермерським господарствам, що надається на поворотній основі.

5. Надається можливість обирати спрощену систему оподаткування для окремих груп фермерських господарств, що впливає на вибір форми ведення обліку та складання звітності.

Фермерські господарства (сімейні, мікропідприємства, малі, середні та великі)

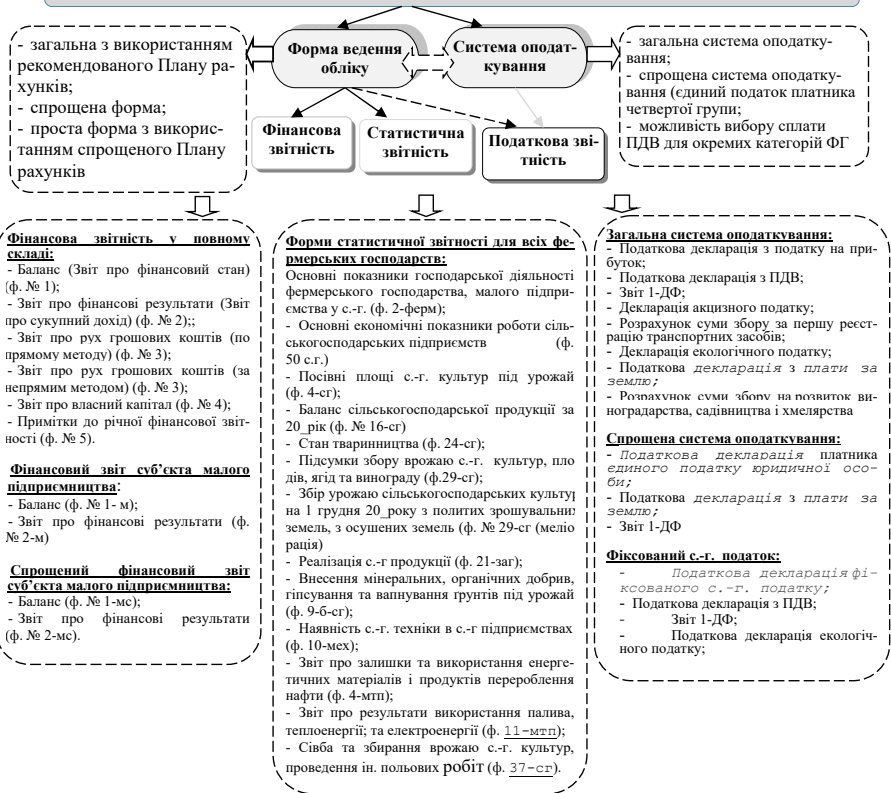


Рис. 7.2. Вплив розміру та діяльності фермерських господарств на ведення обліку та складання звітності

Звітність суб'єктів підприємницької діяльності є заключним кроком системи бухгалтерського обліку, яка узагальнює і систематизує інформацію про діяльність господарства, необхідна всім зацікавленим особам для прийняття ефективних економічних рішень. Склад і структура звітності залежить з одного боку від видів обліку, а з іншого – від інформаційних потреб користувачів. Крім того, треба враховувати організаційно-правову форму, розміри та обсяги діяльності фермерського господарства.

Розкриття інформації про діяльність фермерського господарства відбувається шляхом оприлюднення фінансової звітності. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансова звітність підприємств не є комерційною таємницею підприємства.

Фермерські господарства складають фінансову, статистичну та податкову звітність.

1. Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності за звітний період.

Можливість застосування суб'єктами малого підприємництва простої форми бухгалтерського обліку і звітності передбачена Законом «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 р. № 2063. У ст.11 цього Закону зазначено, що спрощена форма бухгалтерського обліку, як і спрощена система оподаткування, може застосовуватися поряд із загальноприйнятою формою обліку за вибором суб'єкта малого підприємництва, тобто є дозволеною, а не обов'язковою [126].

Підприємства, які за результатами діяльності за минулий рік визначаються відповідно до чинного законодавства суб'єктами малого підприємництва, застосовують положення (стандарт) 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» у поточному (звітному) році. Якщо такі підприємства, а також новостворені за результатами діяльності на 1 квартал або 1 півріччя поточного (звітного) року не можуть бути відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, то фінансовий звіт цими підприємствами складається за цей і подальші періоди поточного (звітного) року відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за № 391/3684. Підприємства, які за результатами діяльності за 9 місяців поточного (звітного) року не можуть бути відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, можуть скласти фінансовий звіт за 9 місяців і звітний рік із застосуванням Положення (стандарту) 25 [108].

Переважна більшість фермерських господарств відносяться до суб'єктів малого підприємництва і відповідно до чинного законодавства формують Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва або Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

2. Статистична звітність – це звітність, яку складають усі суб'єкти господарювання (в тому числі фермерські господарства) і яка надає інформацію органам державної статистики щодо оцінки стану і розвитку економіки держави та планування макроекономічних показників.

Кожне фермерське господарство подає в органи державної статистики України декілька видів різних форм звітності, що характеризують її діяльність, позаяк всебічне відображення результатів діяльності фермерських господарств узагальнюється шляхом статистичних спостережень. Однак у Законі України «Про державну статистику» зазначається: «Первинні дані, отримані органами державної статистики від респондентів під час проведення статистичних спостережень, є конфіденційною інформацією, що охороняється Законом і використовується виключно для статистичних цілей у зведеному знеособленому вигляді». Тобто, первинні статистичні дані використовуються для зведених статистичних робіт, складання збірників, оглядів соціально-економічного становища і проведення наукових досліджень [128].

Крім зазначених вище форм статистичної звітності, фермерські господарства можуть складати й іншу звітність, яка відображає інші аспекти їх господарської діяльності.

Податкова звітність – це документи (декларація, розрахунок), які відповідно до ПКУ подаються платниками податків до органів ДФС і на підставі яких здійснюються нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу).

Платниками податків визнаються у тому числі юридичні особи та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з ПКУ або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів. В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори. Загальнодержавні податки та збори встановлені ст. 9 ПКУ, а перелік місцевих податків передбачено у ст. 10 ПКУ [92].

Залежно від обраної системи оподаткування – загальної або спрощеної, потрібно подавати відповідні декларації.

1. Якщо юридична особа перебуває на загальній системі оподаткування, вона зобов'язана подавати декларацію з податку на прибуток (форма затверджена наказом Мінфіну від 20.10.2015 р. № 897 зі змінами). Платники податку, які зареєстровані протягом звітного (подат-

кового) року (новостворені), сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році. Якщо юридична особа перейде на спрощену систему оподаткування, то подаватиметься, залежно від обраної групи, або декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи), або декларація платника єдиного податку четвертої групи. Обидві форми такої декларації затверджені наказом Мінфіну від 19.06.2015 р. № 578 зі змінами від 17.03. 2017 р.

Якщо фермерське підприємство є новоствореним, тому, враховуючи пп. 291.4.7 ПКУ, перший звітний період воно перебуватиме на загальній системі оподаткування.

2. Якщо новостворене фермерське підприємство вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник ПДВ, з'являється обов'язок подавати декларацію з ПДВ (форма затверджена наказом Мінфіну від 28.01.2016 р. № 21 у редакції наказу Мінфіну від 23.03.2018 р.). Звітний (податковий) період дорівнює календарному місяцю.

3. Відповідно до п. 240.1 ПКУ платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення або безпосередньо у водні об'єкти. Стаціонарне джерело забруднення згідно з пп. 14.1.230 ПКУ – це підприємство, цех, агрегат, установка або інший нерухомий об'єкт, що зберігає свої просторові координати протягом певного часу і здійснює викиди забруднюючих речовин в атмосферу та/або скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу (форма, затверджена наказом Мінфіну від 17.08.2015 р. № 715). Якщо фермерське господарство має такі джерела забруднення, що перераховані у пп. 14.1.230 ПКУ, то автоматично переходить в категорію платників екологічного податку [92].

4. Якщо фермерське господарство використовує працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, до органів ДФСУ потрібно подавати:

- Звіт щодо сум нарахованого ЄСВ (форма № Д4 – місячна, затверджена наказом Мінфіну від 11.04.2016 р. № 441 зі змінами від 15.05.2018 р. Наказ № 511);

- Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма №1

ДФ — квартална, затверджена наказом Мінфіну від 13.01.2015 р. № 4).

Отже, користувачами інформації бухгалтерського обліку фермерського господарства мають право бути всі члени суспільства, не зважаючи на те, що їх економічні інтереси суттєво відрізняються. Задоволення інтересів користувачів відбувається за допомогою фінансової звітності, яка проходить через етапи формування, подання та оприлюднення.

Враховуючи інформаційні запити користувачів та вимоги щодо подання фінансової звітності фермерськими господарствами (ФГ) як самостійно господарюючими юридичними особами, варто зазначити, що на фермерське господарство зі створенням юридичної особи (ст.1 Закону України «Про фермерське господарство») поширюються вимоги Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Порядку № 419 і відповідних П(С)БО [119; 120; 135].

Відповідно до законодавства ФГ веде бухгалтерський облік результатів своєї роботи й подає відповідним органам фінансову звітність, статистичну інформацію та інші дані, установлені законодавством України, що дозволяє визначити фінансовий результат, здійснювати розрахунки з бюджетом та скласти звітність. Ведення обліку може здійснюватися самостійно (бухгалтерською службою ФГ, однією особою – самим фермером або членом його сім'ї), або ж із залученням консалтингових чи аудиторських компаній.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 11 липня 2018 р. № 547 для підприємств, яким згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі Балансу та Звіту про фінансові результати (крім тих, що зобов'язані скласти фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності), та підприємства, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат відповідно до податкового законодавства, подають відповідним органам річну фінансову звітність, передбачену для суб'єктів малого підприємництва. До виділеної категорії найбільшою мірою відносяться фермерські господарства, що вважаються малими та мікропідприємствами.

Великі та середні за обсягами діяльності ФГ мають право обирати формат звітності за МСФЗ. Для мікро- та малих ФГ МСФЗ-формат звітності не доцільний, тому що вимагає додаткових витрат на її фор-

мування та облікове забезпечення процесу узагальнення звітних даних. Однак відповідно до змін, внесених Законом України від 05.10.2017 р. № 2164-VIII, які набули чинності з 01.01.2018 р. для тих ФГ, у кого на власному балансі є свердловина (або ж фермер її орендує і добуває воду та вважається первинним водокористувачем), виникає необхідність складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (МСФЗ). Обсяги добутої води і напрямки її використання значення не мають. Тобто, якщо ФГ за обсягами діяльності відноситься до суб'єктів малого підприємництва і навіть має право обирати просту або спрощену форму ведення обліку за наявності свердловини або за умови її оренди (особливо актуально для ФГ, що займаються садівництвом), зобов'язане формувати звітність за МСФЗ. Змінами оновлена ч. 2 ст. 12-1 Закону про бухгалтерський облік, де вказано про необхідність складати фінансову звітність за міжнародними стандартами, у тому числі підприємствами, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення: «Підприємства, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами, зобов'язані забезпечити ведення бухгалтерського обліку відповідно до облікової політики за міжнародними стандартами після подання першої фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами, що визнається такою у порядку, визначеному міжнародними стандартами». Таким чином, починаючи з 2019 року і бухгалтерський облік треба вести відповідно до облікової політики за міжнародними стандартами, незалежно від напрямку та обсягів [120].

Чого-небудь суттєвого щодо представлення звітності фермерськими господарствами не має. Як виняток є ФГ, які володіють свердловинами або орендують їх і зобов'язані формувати звітність за МСФЗ. Така звітність підлягає оприлюдненню разом з аудиторським висновком на своїй веб-сторінці (у повному обсязі). Тобто, господарство зобов'язане мати власну веб-сторінку, на якій можна публікувати фінансову звітність. Таким чином, якщо сторінки немає – потрібно створити. По-друге, фінансова звітність має бути підтверджена аудиторським висновком. По-третє, річна фінансова звітність буде обов'язково публічно оприлюднюватися на тій самій сторінці.

Для середньостатистичного невеликого фермерського господарства, яке має свердловину і не перейде на МСФО, очевидної відпові-

дальності немає, позаяк такі господарства є платниками єдиного податку 4-ї групи і не сплачують податок на прибуток.

7.2. Фінансова звітність фермерських господарств

У межах видів здійснюваної фермерськими господарствами діяльності (операційна, фінансова, інвестиційна) відбуваються господарські процеси (постачання, виробництво, збут, кредитування, інвестування тощо), які забезпечуються відносинами власності, володіння та користування. Господарська діяльність набуває відображення в обліку та звітності у розрізі окремих об'єктів. Взаємозв'язок об'єктів обліку господарської діяльності фермерського господарства наведено на рис. 7.3.

Усі об'єкти обліку відображаються у звітності у деталізованому або узагальненому вигляді, залежно від потреб користувачів, обсягів діяльності підприємства, форми звітності. Більш повне розкриття інформації за ідентифікованими об'єктами обліку характерне для великих фермерських господарств (якщо облік ведеться на загальних засадах). У малих фермерських господарствах (при використанні загальної або спрощеної форми обліку) рівень деталізації облікових та звітних даних залежить від інформаційних запитів користувачів. У сімейних фермерських господарствах (переважно заснованих фізичною особою-підприємцем), перелік об'єктів обліку незначний, господарська діяльність здійснюється на основі праці членів родини, а облік ведеться без застосування методу подвійного запису з одночасним забезпеченням принципу повного висвітлення.

У фермерському господарстві облік має бути максимально спрощений, але скорочення обліку можливе лише до певної межі, яка забезпечує виконання його інформаційно-контрольної функції. Спрощення обліку без застосування подвійного запису доцільне у сімейних фермерських господарствах з мінімальною чисельністю залучених працівників або без їх участі та з незначними обсягами діяльності, що дасть змогу вести облік фермерові-власнику або члену його сім'ї. У фермерських господарствах інших типів, відмінних від мікропідприємств та сімейних господарств, облік господарських операцій здійснюється на рахунках бухгалтерського обліку з використанням подвійного запису.

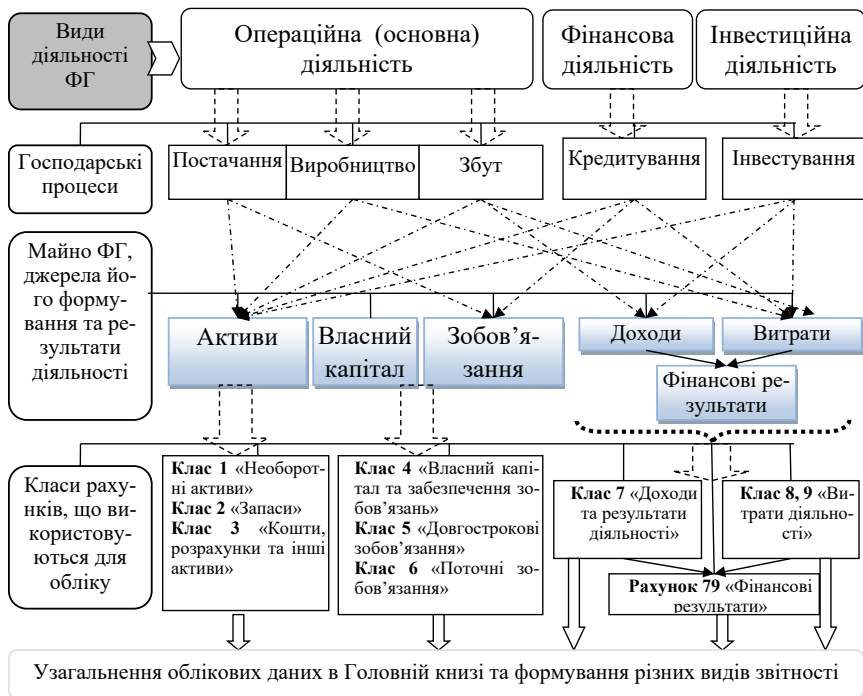


Рис. 7.3. Зв'язок об'єктів обліку та видів діяльності у фермерських господарствах

Основними об'єктами обліку для всіх фермерських господарств, особливо невеликих, є активи, зобов'язання, капітал, доходи, витрати та фінансові результати. Саме на ці об'єкти спрямовуються основні управлінські рішення, тому облік та звітність повинні орієнтуватися на можливість удосконалення управлінського процесу.

Фермерські господарства – суб'єкти малого підприємництва відповідно до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» (додаток И) формують спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, що складається з Балансу (ф. № 1-м, ф. № 1-мс) та Звіту про фінансові результати (ф. № 2-м, ф. № 2-мс) [108].

Рекомендовані правила складання фінансової звітності

1. Фінансова звітність повинна бути правдива;
2. Фінансова звітність повинна складатися за правильною формою;

3. Фінансова звітність має подаватися вчасно за визначений звітний період;

4. Складаючи фінансову звітність, необхідно враховувати зміни законодавства та рекомендації Мінфіну щодо її заповнення;

5. Річна звітність ФГ повинна підтверджуватися результатами інвентаризації.

Правило перше: правдивість фінансової звітності.

Метою складання фінансової звітності є надання її одержувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Тож фінансова звітність має бути складена виключно на підставі первинних документів, а бухгалтерові потрібно проконтролювати, щоб ці первинні документи були своєчасно і правильно оформлені (лист Мінфіну від 30.05.2016 р. № 31-11410-09-10/15182 та лист ДФС від 20.11.2015 р. № 17816/10/26-15-15-03-11). Таким чином простежується залежність між рівнем організації обліку та достовірністю звітних показників.

Фермерське господарство самостійно обирає об'єкти первинного документування та носії первинної інформації, встановлює порядок та процедури записів у первинних документах; строки та порядок інвентаризації; методи оцінки активів; способи калькуляції; спосіб узагальнення облікової інформації, номенклатури рахунків (Плану рахунків) бухгалтерського обліку; порядок формування звітних показників. Окрема увага приділяється визначенню рівня суттєвості – показника, який показує, наскільки зміст статей фінансової звітності ФГ може вплинути на рішення її користувачів. Для різних за розмірами ФГ рівень суттєвості буде відрізнятися: один і той самий розмір певної статті може бути значущим для одного ФГ і не мати значення для іншого ФГ. Критерій суттєвості у вітчизняній обліковій практиці має більше формальний характер, аніж практичне значення і використовується підприємствами, що формують звітність за МСФЗ. Цінність критерію суттєвості зумовлена тим, що визначена вартісна межа використовується для раціонального управління, оцінки впливу допущених помилок на результати діяльності та управлінський процес у цілому.

Правило друге: фінансова звітність повинна складатися за правильною формою.

Ст. 11 Закону № 996 встановлені загальні вимоги до фінансової звітності, що передбачають необхідність складання Балансу, Звіту про

фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал та Приміток до звітів.

Правила складання та форми фінансової звітності затверджено НП(С)БО 1, але для суб'єктів малого підприємництва, неприбуткових підприємств, установ та організацій і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність. Така фінансова звітність містить у складі Баланс і Звіт про фінансові результати. Правила складання цього виду фінансової звітності затверджені П(С)БО 25, який передбачає дві її форми:

1) Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва. Його подають фермерські господарства, що відносяться до СМП (згідно з ч. 3 ст. 55 ГКУ, до суб'єктів малого підприємництва належать юридичні особи будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ);

2) Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва. Його подають ФГ-юридичні особи, які згідно із ГКУ можуть вважатися суб'єктами мікропідприємництва, а також ФГ, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства.

У таких фермерських господарствах середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ.

Таким чином, якщо фермерське господарство – юридична особа є платником єдиного податку третьої групи та/або відповідає критеріям мікропідприємництва, воно подає спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва у складі форм № 1-мс і № 2-мс. Якщо ж таке господарство відповідає критеріям малого підприємництва, воно подає фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва у складі форм № 1-м і № 2-м.

Фермерське господарство, яке не відповідає вищезазначеним критеріям малого підприємництва, вважається звичайним підприємством, складає повний комплект фінансової звітності, застосовує план рахунків і не застосовує норми П(С)БО 25.

Правило третє: фінансова звітність має подаватися вчасно і за визначений законодавством звітний період.

За загальним правилом звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Отже, періодична фінансова звітність має статус проміжної, і подають її не усі юридичні особи.

Періодичність та строки подання фінансової звітності встановлені постановою КМУ № 419, згідно з якою:

➤ квартальну фінансову звітність, зокрема, Держстату, не зобов'язані подавати ФГ, які належать до суб'єктів малого підприємництва та до суб'єктів мікропідприємництва. При цьому великі та середні ФГ звітують щоквартально, а малі – тільки за рік;

➤ квартальна фінансова звітність подається підприємствами не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна – не пізніше 28 лютого наступного за звітним року;

➤ квартальна подача звітності ФГ у випадку щоквартальної сплати податку на прибуток до органу ДФС за місцем обліку. Пп. 46.2 ПКУ вимагає подання фінансової звітності разом із відповідною декларацією з податку на прибуток, періодичність подання якої чітко визначена п. 137.4 – 137.5 ПКУ. Отже, ті, хто подають декларацію щоквартально, подають податківцям і фінансову звітність щоквартально, а ті, хто подає декларацію тільки за рік, фінансову звітність подають тільки за рік [92].

Види фінансової звітності фермерських господарств, їх форми та періодичність подання систематизовано в таблиці 7.1.

Проміжна щоквартальна звітність всіма суб'єктами господарювання складається наростаючим підсумком з початку звітного року в складі Балансу та Звіту про фінансові результати.

Це правило складання проміжної фінансової звітності встановлено ст. 13 Закону № 996.

Згідно з частиною третьою ст. 3 Закону про бух облік та п. 9 розділу I ПБО 25 підприємства, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат та не зареєстровані платниками ПДВ, можуть узагальнювати інформацію в реєстрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису.

Види фінансової звітності, що складають фермерські господарства

Показники	Вид фінансової звітності		
	Загальна (для великих та середніх ФГ)	Фінансовий звіт СМП (для малих ФГ)	Спрощений фінансовий звіт СМП (для мікропідприємств)
Форми фінансової звітності, що використовуються ФГ	- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. № 1); - Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2); - Звіт про рух грошових коштів (прямым або непрямим методом) (ф. № 3); - Звіт про власний капітал (ф. № 4); - Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5)	- Баланс (ф. № 1- м); - Звіт про фінансові результати (ф. № 2- м)	- Баланс (ф. № 1-мс); - Звіт про фінансові результати (ф. № 2-мс).
Умови для застосування	Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», НСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Складають ФГ – суб'єкти малого підприємництва (П(С)БО 25). (середня кількість працівників за календарний рік не перевищує 50 осіб та річний дохід не перевищує суму, еквівалентну 10 млн. євро)	Складають у тому разі, якщо ФГ: - суб'єкти мікропідприємства; - мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат
Періодичність подання	- річна (всі форми); - проміжна (Баланс (Звіт про фінансовий стан) та Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід))	- річна; - проміжна	Річна

Тобто ця норма стосується платників єдиного податку третьої групи, які не є платниками ПДВ (ставка податку 5%). Отже, якщо фермерське господарство є платником єдиного податку за ставкою 5% і не здійснює облік у комп'ютерній бухгалтерській програмі, воно може обрати просту форму обліку, передбачену Методичними рекомендаціями № 189.

Правило четверте: Складаючи фінансову звітність, необхідно враховувати зміни законодавства та рекомендації Мінфіну щодо її заповнення.

Основними нормативними документами є:

- Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, які затверджені наказом Мінфіну від 28.03.2013 р. № 433;
- Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, які затверджено наказом Мінфіну 11.04.2013 р. № 476.

Правило п'яте: Річна звітність ФГ повинна підтверджуватися результатами інвентаризації.

Це вимога чинного законодавства (ст. 10 Закону № 996 та п. 12 Порядку № 419). Таку фінансову звітність складають за підсумками року, на останній день календарного року. Таким чином, усі показники (активи, зобов'язання) мають бути підтверджені річною інвентаризацією.

Алгоритм заповнення форм № 1-м, № 1-мс «Баланс» та форми № 2-м і № 2-мс «Звіт про фінансові результати»

Показники і форми № 1-м, і форми № 2-м зазначають у тис. грн.. з одним десятковим знаком після коми (п. 1 р. І П(С)БО 25) [108].

Форми № 1-м і № 1-мс «Баланс» є стандартними і складаються з двох частин – активу та пасиву. Баланс вважається однією з основних форм, яка забезпечує надання інформації про майно фермерського господарства та джерела його утворення (які активи має фермерське господарство та звідки вони отримані: є власністю ФГ, або ж отримання майна призвело до виникнення зобов'язань).

Баланс ФГ складають на кінець останнього дня звітного періоду (кварталу або року залежно від того, коли звітує ФГ: раз на рік чи щоквартально). Звіт про фінансові результати формують за рік фермерські господарства, що відносяться до мікропідприємств, і щоквартально з наростаючим підсумком з початку звітного року для ФГ, які звітують щоквартально.

У таблиці 7.2. представлено алгоритм заповнення звітної форми Баланс за ф. № 1-м і ф. № 1-мс.

Заповнення форм № 1-м та № 1-мс «Баланс»

Номер звітної форми	Зміст статті		Джерело інформації для заповнення*
1	2		3
<i>* Зазначені рахунки застосовують як джерело інформації за умови використання повного Плану рахунків фермерським господарством для ведення бухгалтерського обліку.</i>			
Актив			
I. Необоротні активи			
Рядок 1005 «Незавершені капітальні інвестиції»			
У формі № 1-м	Так	Вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, й устаткування для монтажу)	Сальдо за Дт рах. 15
У формі № 1-мс	Ні	–	–
Рядок 1010 «Основні засоби»			
У формі № 1-м	Так	Залишкову вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу ОЗ, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів;	Ряд. 1011 – ряд. 1012 + сальдо за Дт субрах. 100 (в частині інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю)
У формі № 1-мс	Так	справедливу* або залишкову** вартість інвестиційної нерухомості; вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління — для державних (казенних) та комунальних підприємств. У цій статті форми № 1-мс також наводять справедливу або залишкову вартість довгострокових біологічних активів та незавершені капітальні інвестиції	Ряд. 1011 – ряд. 1012 + сальдо за Дт субрах. 100 (в частині інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю) + сальдо субрах. 161, 163, 165
<i>* Якщо облік інвестиційної нерухомості ведеться за справедливою вартістю, визначеною за правилами, наведеними у пп. 19-23 П(С)БО 32.</i>			
<i>** Якщо облік інвестиційної нерухомості ведеться за первісною вартістю.</i>			
Рядок 1011 «первісна вартість»			

Продовження табл. 7.2

1	2	3	4
У формі № 1-м	Так	Первісну вартість ОЗ, інших необоротних матеріальних активів, визначену за правилами П(С)БО 7 (п. 8 – 14), нематеріальних активів або їх переоцінену вартість, а також первісну вартість інвестиційної нерухомості, облік якої ведеться за первісною вартістю .	Сальдо за Дт рах. 10 (окрім субрах. 100 в частині інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю), Дт рах. 11 та 12
У формі № 1-мс	Так	У цій статті форми № 1-мс також наводять первісну вартість довгострокових біологічних активів та незавершені капітальні інвестиції. Дані цього рядка не включають у підсумок Балансу	Сальдо за Дт рах. 10 (окрім субрах. 100 в частині інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю), Дт рах. 11, 12, 15 та субрах. 162, 164, 166
Рядок 1012 «знос»			
У формі № 1-м	Так	Нараховану суму зносу ОЗ, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та інвестиційної нерухомості, яка обліковується за первісною вартістю .	Сальдо за Кт субрах. 131, 132, 133 та 135
У формі № 1-мс	Так	У цій статті форми № 1-мс також наводять суму зносу довгострокових біологічних активів, які обліковують за первісною вартістю . Дані цього рядка наводять у дужках та не включають у підсумок Балансу	Сальдо за Кт рах. 13
Рядок 1020 «Довгострокові біологічні активи»			
У формі № 1-м	Так	• справедливу вартість довгострокових біологічних активів, визначену за правилами, наведеними у пп. 13 – 16 П(С)БО 30,- якщо	Сальдо за Дт рах. 16 – сальдо за Кт субрах. 134
		• облік ведеться за справедливою вартістю , або	
		• залишкову вартість довгострокових біологічних активів – якщо облік ведеться за первісною вартістю	
У формі № 1-мс	Ні	–	–
У цьому рядку не вказують вартість тварин та багаторічних насаджень, не пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю . Такі необоротні активи необхідно відобразити у складі основних засобів у рядках 1010-1012. В оновленій формі № 1-м немає необхідності окремо вказувати первісну вартість та накопичену амортизацію довгострокових біологічних активів, які обліковуються за первісною вартістю.			

1	2	3	4
Рядок 1030 «Довгострокові фінансові інвестиції»			
У формі № 1-м	Так	Фінансові інвестиції на період більше одного року , інші фінансові інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час	Сальдо за Дт рах. 14
У формі № 1-мс	Ні	–	–
Рядок 1090 «Інші необоротні активи»			
У формі № 1-м	Так	Суми інших необоротних активів, які не можуть бути включені до вищенаведених статей розділу I «Необоротні активи»	Сальдо за Дт рах. 18 та 19 та 17*
У формі № 1-мс	Так		Сальдо за Дт рах. 14, 18, 19 та 17*
Якщо фермерське господарство з початку звітнього року переходить із загальної форми звітності на застосування П(С)БО 25, до графі 3 рядка 1090 також включають відстрочені податкові активи, наведені у рядку 1045 Балансу (Звіту про фінансовий стан) (форма № 1) на кінець попереднього року.			
* Тільки у разі переходу підприємства на застосування П(С)БО 25 з початку звітнього року.			
Рядок 1095 «Усього за розділом І»			
У формі № 1-м	Так	∑ рядків 1005, 1010, 1020, 1030 та 1090	
У формі № 1-мс	Так	∑ рядків 1010 та 1090	
II. Оборотні активи			
Рядок 1100 «Запаси»			
У формі № 1-м	Так	Вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будматеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу; витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги); валова заборгованість замовників за будівельними контрактами; готова продукція, яка довідково відображається в окремому рядку	Сальдо за Дт рах. 20, 22, 23, 25, 26, 27, субрах. 281, 282, 283, 284 – сальдо за Кт субрах. 285
У формі № 1-мс	Так	Вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будматеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу; витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги); валова заборгованість замовників за будівельними контрактами; поточні біологічні активи; готова продукція, сільськогосподарська продукція, товари	Сальдо за Дт рах. 20, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28

Продовження табл. 7.2

1	2	3	4
Рядок 1103 «у тому числі готова продукція»			
У формі № 1-м	Так	Собівартість виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам; сільськогосподарська продукція в оцінці, визначеній відповідно до П(С)БО 30; покупна вартість товарів, придбаних підприємством для подальшого продажу. Дані цього рядка не включають до підсумку Балансу	Сальдо за Дт рах. 26, 27, субрах. 281, 282, 283, 284 – сальдо за Кт субрах. 285
У формі № 1-мс	Ні	–	–
Рядок 1110 «Поточні біологічні активи»			
У формі № 1-м	Так	Вартість поточних біологічних активів тваринництва (в оцінці за справедливою або первісною вартістю*), а також рослинництва (в оцінці за справедливою вартістю), облік яких ведеться згідно з П(С)БО 30	Сальдо за Дт рах. 21
У формі № 1-мс	Ні	–	–
* Оцінка біологічних активів здійснюється за первісною вартістю, якщо їх справедливую вартість на дату балансу достовірно визначити неможливо або якщо фермерське господарство знаходиться на загальній системі оподаткування (абз. 2 п. 11 П(С)БО 30).			
У цьому рядку не відображають вартість поточних біологічних активів, не пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю . Їх вартість вказують у рядку 1100.			
Рядок 1125 «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги»			
У формі № 1-м	Так	Заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену векселями заборгованість, скоригована на РСБ (нетто) , тобто чиста реалізаційна вартість такої заборгованості	Сальдо за Дт рах. 34 та 36 – сальдо за Кт рах. 38 (в частині цієї заборгованості)
У формі № 1-мс	Ні	–	–
Рядок 1135 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом»			
У формі № 1-м	Так	Визнану дебіторську заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності	Сальдо за Дт субрах. 378, 641, 642 та 651
У формі № 1-мс	Ні	–	–

Продовження табл. 7.2

1	2	3	4
Рядок 1136 «у тому числі з податку на прибуток»			
У формі № 1-м	Так	Переплату з податку на прибуток, зокрема ту, що виникла завдяки авансовим внескам*. Цей рядок є інформаційним, і його дані не включають у підсумок Балансу. Його не заповнюють платники ЄП	Сальдо за Дт субрах. 641/податок на прибуток
У формі № 1-мс	Ні	–	–
* Суми щомісячних авансових внесків протягом звітного періоду (року) сумарно сплачених більше, ніж фактично нараховано податку на прибуток за підсумками такого звітного (податкового) періоду.			
Рядок 1155 «Інша поточна дебіторська заборгованість»			
У формі № 1-м	Так	Заборгованість дебіторів строком погашення до 12 місяців з дати балансу, що не включена до інших статей дебіторської заборгованості, у т. ч. заборгованість працівників перед підприємством за операціями з оплати праці. Відображають за чистою вартістю реалізації, тобто за вирахуванням величини РСБ , якщо стосовно такої заборгованості підприємство створює зазначений резерв	Сальдо за Дт рах. 37 (за винятком субрах. 378), 66, 68, субрах. 654 та 655 – сальдо за Кт рах. 38 (в частині такої заборгованості)
У формі № 1-мс	Ні	–	–
Рядок 1155 «Поточна дебіторська заборгованість»			
У формі № 1-м	Ні	–	–
У формі № 1-мс	Так	Фактичну заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену векселями, інших дебіторів; заборгованість засновників з формування статутного капіталу; визнану дебіторську заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності	Сальдо за Дт рах. 34, 36, 37, 63, 65, 66, 68, субрах. 641 та 642 – сальдо за Кт рах. 38 (в частині такої заборгованості)
Рядок 1160 «Поточні фінансові інвестиції»			
У формі № 1-м	Так	Фінансові інвестиції на строк, що не перевищує 1 рік , які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів, що відображають в рядку 1165)	Сальдо за Дт субрах. 352
У формі № 1-мс	Ні	–	–

Продовження табл. 7.2

1	2	3	4
Рядок 1165 «Гроші та їх еквіваленти»			
У формі № 1-м	Так	Готівку в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. Кошти наводять в національній або іноземних валютах	Сальдо за Дт рах. 30, 31, субрах. 333, 334, 335 та 351
У формі № 1-мс	Так		
Рядок 1170 «Витрати майбутніх періодів»			
У формі № 1-м	Так	Витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів	Сальдо за Дт рах. 39
У формі № 1-мс	Ні	–	–
Рядок 1190 «Інші оборотні активи»			
У формі № 1-м	Так	Суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу II «Оборотні активи»	Сальдо за Дт субрах. 331, 332, 643 та 644
У формі № 1-мс	Так		Сальдо за Дт субрах. 331, 332, 352, 643, 644 та рах. 39
Рядок 1195 «Усього за розділом II»			
У формі № 1-м	Так	∑ рядків 1100, 1110, 1125, 1135, 1155, 1160, 1165, 1170, 1190	
У формі № 1-мс	Так	∑ рядків 1100, 1155, 1165, 1190	
Рядок 1200 «III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття»			
У формі № 1-м	Так	Вартість необоротних активів та груп вибуття, які утримуються для продажу, що визначають відповідно до <i>П(С)БО 27</i>	Сальдо за Дт субрах. 286
У формі № 1-мс	Ні	-	-
Рядок 1300 «Баланс»			
У формі № 1-м	Так	∑ рядків 1095, 1195 та 1200 = рядок 1900	
У формі № 1-мс	Так	∑ рядків 1095 та 1195 = рядок 1900	
Пасив			
I. Власний капітал			
Рядок 1400 «Зареєстрований (пайовий) капітал»			

Продовження табл. 7.2

1	2	3	4
У формі № 1-м	Так	<ul style="list-style-type: none"> зафіксовану в установчих документах суму статутного капіталу ФГ з урахуванням суми внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу (ФГ, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, вказують суму фактичного внеску власників); внески засновників підприємства понад статутний капітал* 	Сальдо за Кт рах. 40
У формі № 1-мс	Ні	-	-
* У повноформатному Балансі така складова капіталу відображається у складі додаткового капіталу (п. 2.42 Методрекомендацій № 433).			
Рядок 1400 «Капітал»			
У формі № 1-м	Ні	-	-
У формі № 1-мс	Так	Суму фактично внесеного засновниками (власниками) статутного капіталу ФГ; вартість безоплатно отриманих господарством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу; внески засновників фермерського господарства понад статутний капітал; суму резервного капіталу ФГ.	Сальдо за Кт рах. 40, 41, 42 та 43 – сальдо за Дт рах. 45 та 46
Рядок 1410 «Додатковий капітал»			
У формі № 1-м	Так	Суму дооцінки необоротних активів; вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів; інші види додаткового капіталу	Сальдо за Кт рах. 41 та 42
У формі № 1-мс	Ні	-	-
Рядок 1415 «Резервний капітал»			
У формі № 1-м	Так	Суму резервів, створених відповідно до законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку ФГ	Сальдо за Кт рах. 43
У формі № 1-мс	Ні	-	-
Рядок 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)»			
У формі № 1-м	Так	Суму нерозподіленого прибутку або непокритого збитку.	Сальдо за Кт субрах. 441 (якщо прибуток) або сальдо за Дт субрах. 442 (якщо збитки) + згорнуте сальдо рах. 17 та 54 (при переході на застосування П(С)БО 25)*
У формі № 1-мс	Так	Суму непокритого збитку наводять в дужках та вираховують при визначенні підсумку власного капіталу	
* Сальдо рахунків 17 і 54 підлягає згортанню взаємною кореспонденцією цих рахунків із відображенням різниці на рахунку 44 у першому місяці року переходу на застосування П(С)БО 25 (п. 2.19 розд. II П(С)БО 25).			

Продовження табл. 7.2

1	2	3	4
Рядок 1425 «Неоплачений капітал»			
У формі № 1-м	Так	Суму заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Наводять в дужках і вираховують при визначенні підсумку власного капіталу	Сальдо за Дт рах. 45 та 46
У формі № 1-мс	Ні	—	—
Рядок 1495 «Усього за розділом І»			
У формі № 1-м	Так	∑ рядків 1400, 1410, 1415 та 1420 (якщо прибуток) – рядок 1420 (якщо збиток) та рядок 1425	
У формі № 1-мс	Так	Рядок 1400 +/- рядок 1420	
Рядок 1595 «ІІ. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення»			
У формі № 1-м	Так	Суму заборгованості ФГ банкам за отримані від них кредити, яка не є поточним зобов'язанням ,	Сальдо за Кт рах. 47, 48, 50, 51, 52, 53, 55 та 54*
У формі № 1-мс	Так	суму довгострокової заборгованості ФГ за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки, та за іншими довгостроковими зобов'язаннями; суму залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток (якщо ФГ є платниками податку на прибуток); суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо)	
<i>Фермерські господарства, які почали застосовувати П(С)БО 25 з початку звітнього року, у графі 3 цього рядка відображають також дані статті «Відстрочені податкові зобов'язання» на кінець попереднього року (графа 4 рядка 1500 Балансу за формою № 1 за попередній рік).</i>			
<i>* Якщо ФГ почало застосовувати П(С)БО 25 з початку звітнього року.</i>			
ІІІ. Поточні зобов'язання			
Рядок 1600 «Короткострокові кредити банків»			
У формі № 1-м	Так	Суму поточних зобов'язань ФГ перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик з урахуванням належної на кінець звітнього періоду до сплати суми процентів за їх користування	Сальдо за Кт рах. 31 (овердрафт) і 60, субрах. 684 (у частині відсотків за кредитами банків)

Продовження табл. 7.2

1	2	3	4
У формі № 1-мс	Так	Суму поточних зобов'язань ФГ перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик з урахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми процентів за їх користування; суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом 12 місяців	Сальдо за Кт рах. 31 (овердрафт), 60 і 61 (в частині заборгованості за кредитами банків), субрах. 684 (у частині відсотків за кредитами банків)
«Поточна кредиторська заборгованість за:»			
Рядок 1610 «довгостроковими зобов'язаннями»			
У формі № 1-м	Так	Суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом 12 місяців	Сальдо за Кт рах. 61
У формі № 1-мс	Ні	–	–
Рядок 1615 «товари, роботи, послуги»			
У формі № 1-м	Так	Суму заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані	Сальдо за Кт рах. 62 та 63
У формі № 1-мс	Так	послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями; заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку ТМЦ, що встановлено при їх прийманні	
Рядок 1620 «розрахунками з бюджетом»			
У формі № 1-м	Так	Заборгованість ФГ за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників ФГ	Сальдо за Кт субрах. 641 та 642
У формі № 1-мс	Так		
Рядок 1621 «у тому числі з податку на прибуток»			
У формі № 1-м	Так	Поточну заборгованість фермерського господарства, у тому разі, якщо воно є платником податку на прибуток за сумами такого податку, що підлягає сплаті до бюджету. Дані цього рядка не включають до підсумку Балансу. ФГ-платники ЄП цей рядок не заповнюють	Сальдо за Кт субрах. 641/податок на прибуток
У формі № 1-мс	Ні	–	–
<i>Цей рядок є довідковим</i>			
Рядок 1625 «розрахунками зі страхування»			
У формі № 1-м	Так	Суму заборгованості з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна ФГ та індивідуального страхування його працівників	Сальдо за Кт рах. 65

Продовження табл. 7.2

1	2	3	4
У формі № 1-мс	Так		
Рядок 1630 «розрахунками з оплати праці»			
У формі № 1-м	Так	Заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою	Сальдо за Кт рах. 66
У формі № 1-мс	Так		
Рядок 1665 «Доходи майбутніх періодів»			
У формі № 1-м	Так	Доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів	Сальдо за Кт рах. 69
У формі № 1-мс	Ні	—	—
Рядок 1690 «Інші поточні зобов'язання»			
У формі № 1-м	Так	Суми зобов'язань, які не включені до інших статей, наведених у розділі III «Поточні зобов'язання», зокрема заборгованість за одержаними авансами,	Сальдо за Кт рах. 67, 68 (крім субрах. 680 і 684 (у частині відсотків за
У формі № 1-мс	Так	заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами	кредитами банків)), субрах. 372, 378, 643 і 644
У формі № 1-мс	Так		Сальдо за Кт рах. 37, 61 (крім заборгованості за кредитами банків), (крім субрах. 684 у частині відсотків за кредитами банків), 69, субрах. 643 і 644
Рядок 1695 «Усього за розділом III»			
У формі № 1-м	Так	∑ рядків 1600, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1665 та 1690	
У формі № 1-мс	Так	∑ рядків 1600, 1615, 1620, 1625, 1630 та 1690	
Рядок 1700 «IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття»			
У формі № 1-м	Так	Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, що утримуються для продажу та групами вибуття, які визначаються відповідно до П(С)БО 27	Сальдо за Кт субрах. 680
У формі № 1-мс	Ні	—	—

1	2	3	4
Рядок 1900 «Баланс»			
У формі № 1-м	Так	∑ рядків 1495, 1595, 1695 та 1700 = рядок 1300	
У формі № 1-мс	Так	∑ рядків 1495, 1595 та 1695 = рядок 1300	

Показники визначають наростаючим підсумком з початку звітнього року. У таблиці 7.3 представлено порядок формування показників форми 2 «Звіт про фінансові результати».

При заповненні проміжної звітності ФГ незалежно від форми її складання для забезпечення достовірності звітних даних необхідно звернути увагу на специфічні операції, притаманні саме для фермерства.

Таблиця 7.3

Заповнення звіту про фінансові результати на підставі рахунків бухгалтерського обліку

Стаття	Код рядка	Із річного обороту якого рахунку формується стаття
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Д-т 701, 702, 703 К-т 791 – обороти Д-т 791 К-т 704
Інші операційні доходи	2120	Д-т 71 К-т 791
Інші доходи	2240	Д-т 72, 73 К-т 792, Д-т 74 К-т 793
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	Ряд. 2000 + ряд. 2120 + ряд. 2240
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Д-т 791 К-т 901, 902, 903
Інші операційні витрати	2180	Д-т 791 К-т 92, 93, 94
Інші витрати	2270	Д-т 792 К-т 95, 96 та Д-т 793 К-т 97
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	Ряд. 2050 + ряд. 2180 + ряд. 2270
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	Ряд. 2280 – ряд. 2285
Податок на прибуток	2300	Д-т 98 К-т 641/податок на прибуток
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	Ряд. 2290 – ряд. 2300

Якщо фермерське господарство використовує овердрафт (короткостроковий кредит, який надається клієнтові понад залишок коштів на його поточному рахунку в банку в межах зумовленої суми; ситуація, коли банк дозволяє клієнтові витратити коштів більше, ніж є на його рахунку, на умовах повернення та зі сплатою процентів), то у банківській виписці видача овердрафту виглядає як перевитрата грошових коштів на поточному рахунку (від'ємний залишок). Оскільки перевитрати коштів на рахунку бути не може, то у випадку овердрафту, тобто оплати з поточного рахунку суми більшої, ніж залишок, різниця, оплачена за рахунок овердрафту, буде враховуватися проведенням на підставі виписки банку:

- Д-т 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» (або інший рахунок);

- К-т 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті».

При надходженні коштів на поточній рахунок зобов'язання за овердрафт закриваються проведенням: Д-т 601 К-т 311.

Визначення терміна «поворотна фінансова допомога» використовується в податковому законодавстві (пп. 14.1.257 ПКУ). У цивільному законодавстві аналогом поворотної фінансової допомоги є термін «безпроцентна грошова позика» (ст. 1048 ЦКУ) [92, 139].

Для відображення позик, отриманих від небанківських установ, передбачено субрахунки:

- 505 «Інші довгострокові позики в національній валюті» або 506 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті», якщо строк повернення позики згідно із договором більше, ніж 12 місяців з дати складання фінансової звітності (закінчення звітного періоду);

- 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», якщо позику треба повернути не пізніше 12 місяців з дати складання фінансової звітності (закінчення звітного періоду);

- 605 «Прострочені позики в національній валюті» або 606 «Прострочені позики в іноземній валюті», якщо строк погашення позики згідно із договором вже минув (але строк давності за такою заборгованістю ще не сплинув).

Надана поворотна допомога відображається переважно у складі іншої дебіторської заборгованості (за дебетом субрахунку 377).

У випадку безоплатного отримання ФГ товарів та запасів їх оцінюють за справедливою вартістю, визначеною за П(С)БО 9 «Запаси». Згідно з п. 4 П(С)БО 19, справедлива вартість – це сума, за якою можна

продати актив за звичайних умов на певну дату. Тобто, це ринкова ціна, яка склалася на момент переходу права власності на безоплатно отримані запаси або товари. Встановити таку справедливую вартість має комісія, створена у ФГ за розпорядженням (наказом) керівника.

У бухгалтерському обліку безоплатно отримані товари будуть відображені: Дт 28 Кт 718. У Звіті про фінансові результати вартість безоплатно отриманих товарів відображається у рядку 2120.

У бухгалтерському обліку виплати благодійної допомоги призводять до зменшення активів, а отже, відповідно до п. 5 П(С)БО 16 відображаються у складі витрат. Згідно з п. 7 П(С)БО 16, надана благодійна допомога спричиняє виникнення витрат періоду, в якому вона була надана. Відповідно до п. 29 П(С)БО 16, такі витрати відобразатимуться в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 977 «Інші витрати діяльності».

У Звіті про фінансові результати сума благодійної допомоги буде відображена у складі інших витрат у рядку 2270.

У процесі діяльності у ФГ може виникнути податковий борг.

Відповідно до оновленої редакції Податкового кодексу України (далі ПКУ) поняття «податковий борг» вживається в такому значенні: сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений цим Кодексом строк, та непогашеної пені, нарахованої у порядку, визначеному ПКУ (пп. 14.1.175 п. 14.1 ст. 14 ПКУ). Отже, податковий борг виникає в результаті несплати у встановлені ПКУ строки узгодженого зобов'язання [92].

Структура податкового боргу незмінно складається із грошових зобов'язань, штрафних санкцій і пені. У визначенні податкового боргу не виокремлюються грошові зобов'язання, що виникають у результаті несплати штрафних санкцій, але останні все одно входять до складу податкового боргу як складові елементи грошового зобов'язання.

Згідно із законодавством, податкова вимога надсилається, коли сума боргу перевищує 60 неоподаткованих мінімумів доходів громадян. Сьогодні це – 1020 гривень. Отже, якщо заборгованість ФГ менше зазначеної суми, то фермер може не отримати податкової вимоги. Проте часом борг буде накопичуватися за рахунок штрафних санкцій за несвоєчасну сплату податків, а сплачувати його все одно необхідно.

У будь-який момент фермер може перевірити наявність у нього податкового боргу. Питання оприлюднення інформації про суб'єктів господарювання, які мають податковий борг, у тому числі і з місцевих податків, врегульовано п. 35.4 ст. 35 Податкового кодексу України, з дотриманням вимог Порядку формування і оприлюднення інформації щодо суб'єктів господарювання, які мають податковий борг, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13.02.2015 № 67 «Про затвердження форм інформації щодо сплати податків суб'єктами природних монополій та суб'єктами господарювання, які є платниками рентної плати за користування надрами; інформації щодо суб'єктів господарювання, які мають податковий борг, та порядку їх оприлюднення».

Списання податкового боргу за рішенням контролюючого органу або спливу строку давності за податками та з ЄСВ за п. 5 П(С)БО 11 здійснюється шляхом збільшення суми доходу звітного періоду, якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню.

Відповідно до Інструкції № 291 інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла під час операційного циклу, після закінчення строку позовної давності має відображатися на субрахунку 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості».

У бухгалтерії ФГ за період списання податкового боргу за податками та боргу щодо сплати ЄСВ дебетують відповідні аналітичні субрахунки рахунків другого порядку 641 та 651 з Кт субрахунку 717. Сума списаного податкового боргу буде відображена у Звіті про фінансові результати у рядку 2120.

7.3. Податкова звітність фермерських господарств

Відповідно до вимог Податкового кодексу, селянські фермерські господарства можуть працювати за загальною або спрощеною (єдиний податок четвертої групи) системами. Обов'язковими умовами для перебування на спрощеній системі оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є: наявність об'єкта оподаткування (сільськогосподарські угіддя (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ)), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди, та частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана

за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Сільськогосподарський товаровиробник – юридична особа незалежно від організаційно-правової форми, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції та її переробкою на власних чи орендованих потужностях.

ПКУ пропонує сільгоспідприємствам на вибір такі системи оподаткування [92]:

- 1) спрощена система (платник ЄП 4-ї групи);
- 2) спрощена система (платник ЄП 3-ї групи, у т. ч. платник або неплатник ПДВ);
- 3) загальна система (платник податку на прибуток).

Найпопулярнішою вважається ЄП 4-ї групи. Проте внаслідок підвищення як у минулому, так і в поточному році ставок, бази оподаткування ця система вже не є такою однозначно вигідною, якою була раніше. Реалії такі, що кожне сільгоспідприємство може спокійно провести економічні розрахунки і з'ясувати, за якої системи воно сплачуватиме менше податків.

Відповідно до п. 297.1 ПКУ юридичні особи (ФГ) – платники єдиного податку четвертої групи звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:

- податку на прибуток підприємств;
- податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
- рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

10 липня 2018 р. Верховна Рада прийняла Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання створення та діяльності сімейних фермерських господарств».

Законом передбачено забезпечити можливість для мешканців села легалізувати свою діяльність у формі підприємницької діяльності фермерів-фізичних осіб, які організували фермерське господарство, в тому числі сімейне, та надано їм можливість бути платниками єдиного податку четвертої групи, за умови відповідності сукупності таких критеріїв:

- 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 ч. 2 ст. 3 Сімейного кодексу України;

- площа сільськогосподарських угідь у власності та/або користуванні, земель водного фонду у користуванні членів фермерського господарства становить не менше ніж 2 гектари, але не більше ніж 20 гектарів.

Законом також встановлено *пільговий порядок сплати ЄСВ для усіх членів фермерського господарства*, у тому числі його голови (доплата ЄСВ за рахунок Державного бюджету протягом 10 років), та сплату ПДФО з орендної плати за земельні ділянки (паї) до місцевих бюджетів за місцезнаходженням таких земельних ділянок.

Згідно з п. 297.2 ПКУ нарахування, сплата та подання звітності з податків і зборів інших, ніж зазначені у п. 297.1 ПКУ, здійснюються платниками єдиного податку в порядку, розмірах та у строки, встановлені ПКУ.

При ввезенні товарів на митну територію України податки і збори та митні платежі сплачують платники єдиного податку на загальних підставах відповідно до закону.

Платник єдиного податку виконує передбачені ПКУ функції податкового агента при нарахуванні (виплаті, наданні) оподатковуваних податком на доходи фізичних осіб доходів на користь фізичної особи, яка перебуває з ним у трудових або цивільно-правових відносинах (п. 297.3 ПКУ).

Платники єдиного податку четвертої групи самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік та сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за остан-

нім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах: у I кварталі – 10 відсотків; у II кварталі – 10 відсотків; у III кварталі – 50 відсотків; у IV кварталі – 30 відсотків.

Якщо селянське фермерське господарство (СФГ) надає *в оренду земельну ділянку іншим підприємствам*, то такі платники застосовують загальну систему оподаткування або єдиний податок 3 групи.

Платник який працює на загальній системі оподаткування (не є платником єдиного податку четвертої групи), то він є платником земельного податку. Згідно з п.286.2 ст.286 ПКУ платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік.

Крім того, за результатами звітного року платник повинен надати податкову декларацію з податку на прибуток, декларація подається протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного року (п.п. 49.18.3 п. 49.18 ст. 49 ПКУ). Об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Згідно п. 136.1 ст. 136 ПКУ основна ставка податку становить 18 відсотків.

У разі якщо фермерське господарство обирає єдиний податок 3 групи, то відповідно до норм ПКУ він здійснює перехід шляхом подання заяви до податкової інспекції не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу. Такий суб'єкт господарювання може здійснити перехід на спрощену систему оподаткування один раз протягом календарного року. Доходом юридичної особи – платника єдиного податку 3 групи є будь-який дохід, отриманий протягом податкового періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі. Ставка податку для платників єдиного податку 3 групи – 5 відсотків від суми доходу. Податкова звітність надається платником щокварталу, протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу.

Селянські фермерські господарства – юридичні особи, організовані на праві використання землі, на основі сімейно-трудового об'єднання або громадянами, які є товаровиробниками сільськогоспо-

дарської продукції. Діяльність селянських фермерських господарств регламентуються статутом.

Трудові відносини членів фермерського господарства регулюються статутом, а осіб, залучених до роботи за трудовим договором (контрактом), – законодавством України про працю.

Юридична особа незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або не грошовій формі) зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати податок на доходи фізичних осіб, передбачений розділом IV Податкового кодексу, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність податковим органам та нести відповідальність за порушення його норм у порядку, передбаченому ст. 119 та розділом IV цього Кодексу.

Таким чином, доходи членів фермерських господарств, одержані від виконання трудової функції у цих господарствах шляхом розподілу доходу (прибутку) таких господарств, мають включатися до місячного (річного) оподатковуваного доходу цих платників податку та оподатковуватися з урахуванням ст. 164 Податкового кодексу за ставкою, визначеною п. 167.1 ст. 167 цього Кодексу, тобто 18%, військовим збором – 1,5% та необхідно нараховувати єдиний соціальний внесок.

*Чинна форма декларації платника єдиного податку четвертої групи, яка затверджена наказом Мінфіну від 19.06.2015 р. № 578. Вона **містить загальну та розрахункову частини й обов'язковий додаток – Відомості про наявність земельних ділянок** [77].*

Як зазначено у Порядку, *декларація подається платником незалежно від стану фінансово-господарської діяльності платника податку.*

Звітна, нова звітна, уточнююча декларації подаються відповідному контролюючому органу (за основним або неосновним місцем обліку платника) за місцем розташування земельної ділянки.

Загальна, нова загальна, уточнююча загальна декларації подаються до контролюючого органу за місцезнаходженням платника податку (за основним місцем обліку платника).

Звітна декларація подається, якщо за відповідний звітний рік за земельні ділянки, що розташовані на території певного органу місце-

вого самоврядування з кодом за КОАТУУ, ще не було подано жодної декларації. Класифікатор розміщено на сайті Держстату.

Нова звітна декларація подається лише у законодавчо визначені граничні строки подання, якщо за відповідний звітний рік за земельні ділянки, розташовані на території певного органу місцевого самоврядування з кодом, що відповідає коду за КОАТУУ, вже було раніше подано звітну (нову звітну) декларацію із зазначенням такого самого коду за КОАТУУ органу місцевого самоврядування.

Уточнююча звітна декларація подається тільки після законодавчо визначеного граничного строку подання, якщо за відповідний звітний рік за земельні ділянки, розташовані на території певного органу місцевого самоврядування з кодом, що відповідає коду за КОАТУУ, було подано звітну (нову звітну) Декларацію.

Разом із декларацією обов'язково подається Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва. Розрахунок складається за попередній податковий (звітний) рік та надається відповідно до пп. 298.8.1 ПКУ.

Усі документи надаються одним пакетом до 20 лютого поточного року, оскільки Наказом № 578 передбачено, що до декларації додаються відомості та розрахунок.

Платник ЄП 3-ї групи.

Обмеження для застосування ЄП 3-ї групи — обсяг річного доходу *не більше 5 млн. грн.* (п. 291.4 ПКУ). Такий дохід визначається за попередній календарний рік перед роком, у якому планується перехід на єдиний податок (пп. 298.1.4 ПКУ).

Визначаючи доходи, потрібно враховувати правило п. 292.6 ПКУ, відповідно до якого *датю отримання доходу* платника ЄП є дата надходження коштів платникові ЄП у грошовій (готівковій або безготівковій) формі. Тобто доходи треба рахувати не за принципом нарахування, як це прийнято у бухгалтерії, а за касовим принципом. Для інших видів доходів встановлено інші дати, визначені ст. 292 ПКУ. Наприклад, для безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) датою отримання доходу є дата підписання відповідного акта приймання-передачі тощо.

Надходження, які не включаються до складу доходів: суми ПДВ, суми коштів чи вартість майна, внесені до статутного капіталу платника ЄП, тощо.

Перелік осіб, які не мають права бути платником ЄП 3-ї групи, наведено в п. 291.5 ПКУ. З цього переліку фермерських господарств може стосуватися: здійснення виробництва, експорту, імпорту, продажу підакцизних товарів (ч. 3 пп. 291.5.1 ПКУ), наявність у статутному капіталі часток, що належать юридичним особам, які не є платниками ЄП, якщо сукупність таких часток перевищує або дорівнює 25% (пп. 291.5.5 ПКУ), наявність податкового боргу (крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили) станом на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку (пп. 291.5.8 ПКУ).

Ще одне суттєве обмеження для ФГ, що претендують на ЄП 3-ї групи – здійснювати *розрахунки* за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) можна *виключно у грошовій формі* (готівковій та/або безготівковій) (п. 291.6 ПКУ). Це стосується також і продажу продукції «у рахунок оплати праці» – у бухгалтерському обліку це Д-т 661 К-т 701. Платники ЄП 3-ї групи не зможуть так вчиняти.

Об'єктом оподаткування є дохід, отриманий протягом звітного періоду. Ставка відповідно до п. 293.3 ПКУ становить:

- 3% доходу – у разі сплати ПДВ згідно з ПКУ;
- 5% доходу – у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

Платників ЄП 3-ї групи, юридичних осіб, звільнено від обов'язку *нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів* (п. 297.1 ПКУ):

- податку на прибуток підприємств;
- ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, платниками єдиного податку, які застосовують ставку 5%;
- податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для провадження господарської діяльності.

У разі ввезення товарів на митну територію України податки, збори та митні платежі сплачуються платником ЄП на загальних підставах відповідно до закону.

Звітним податковим періодом є календарний квартал (п. 294.1 ПКУ). Таким чином, відповідна податкова декларація подається щокварталу протягом *40 календарних днів*, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (пп. 49.18.2, п. 296.3 ПКУ). Сума визначеного в декларації ЄП сплачується протягом 10 ка-

лендарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації (п. 57.1 ПКУ).

Загальна система оподаткування для фермерських господарств (податок на прибуток).

Відповідно до ч. «б» п. 137.5 ПКУ для виробників сільгосппродукції застосовується річний податковий період – календарний рік з першого до останнього числа звітного календарного (податкового) року (тобто з 1 січня до 31 грудня).

На практиці застосовується розуміння фермерських господарств виробників сільгосппродукції, наведене у пп. 137.4.1 ПКУ. Тобто береться поняття сільгосппродукції зі ст. 209 ПКУ. А далі у другому абзаці пп. 137.4.1 ПКУ йдеться про те, що з метою оподаткування податком на прибуток до підприємств, чиєю основною діяльністю є виробництво сільськогосподарської продукції, належать підприємства, дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік перевищує 50% загальної суми доходу.

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи. Якщо ж сільгоспідприємство не потрапляє до претендентів на річний період, що визначено п. 137.5 ПКУ, воно користуватиметься загальною лінійкою податкових (звітних) періодів — календарні:

- квартал;
- півріччя;
- три квартали;
- рік.

Щодо податкової різниці, то господарство, яке обирає загальну систему оподаткування, отримує за останній річний звітний період дохід, визначений за правилами бухгалтерського обліку, який не перевищує 20 млн. грн., то може не здійснювати отриманого фінансового результату на податкові різниці. Особливості застосування цієї норми визначено у пп. 134.1.1 ПКУ.

Податкові різниці визначаються у статтях 138, 139, 140, підп. 4 р. XX ПКУ:

- пов'язані з амортизацією;

- виникають під час формування резервів (забезпечень);
- виникають під час здійснення фінансових операцій тощо.

Відкоригований на податкові різниці (якщо вони застосовуються) фінансовий результат і є об'єктом оподаткування, з якого обчислюється податок на прибуток. Ставка податку становить 18%.

Податкова декларація подається:

- у разі річного періоду – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
- у разі квартального (наростаючим підсумком) – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

Сплачується податок *протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації.*

На відміну від платників ЄП, платники податку на прибуток не мають пільг зі сплати податку на землю та рентної плати за спеціальне використання води. А власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі, які передають земельні ділянки та земельні частки (паї) в оренду сільгоспідприємству – платнику податку на прибуток, не звільняються від сплати земельного податку.

Однак фермерські господарства здебільшого є платниками єдиного податку 4-ї групи, тому детальніше зупинимось на характеристиці звітності за єдиним податком 4-ї групи.

Для платників податку на прибуток при виплаті дивідендів засновникам-фізичним особам застосовується ставка ПДФО 5%. Авансовий внесок з податку на прибуток не сплачується.

Яка система скільки дає податків?

Для нашого розрахунку наведемо умовний приклад, на підставі якого кожне сільгоспідприємство може взяти власні дані і розрахувати податкове навантаження для себе.

Приклад. *На 2019 рік плануються такі показники діяльності. Сільгоспідприємство є платником ПДВ.*

ФГ орендує у фізичних осіб 120 га сільгоспугідь (рілля). Нормативна грошова оцінка 1 га, проіндексована станом на 01.01.2018 р., – 45000 грн.

Буде посіяно кукурудзу на зерно. Зібраний урожай кукурудзи на зерно орієнтовно становитиме 1007 т.

Орієнтовні витрати – 2145000 грн.

Сума продажу продукції без ПДВ – 4028000 грн.

Плануємо, що за 2018 р. інфляція становитиме близько 112%. Тож нормативна грошова оцінка, проіндексована станом на 01.01.2019 р. (для 2018 р.), становитиме 50400 грн. (45000 x 1,12).

Якщо ставка єдиного податку наступного року не зміниться, то сума єдиного податку 4-ї групи за 2019 р. становитиме 57456 грн. (120 x 50400 x 0,95%).

Сума ЄП 3-ї групи за 2019 р. – 120840 грн. (4028000 x 3%).

Сума податку на прибуток за 2019 рік – 338940 грн. [(4028000 – 2145000) x 18%].

На прикладі видно податкові переваги застосування ЄП 4-ї групи.

Аби перебувати на цій системі наступного року, потрібно до 20 лютого наступного року подати відповідну податкову декларацію. Про загальні особливості подання ми розповіли вище. Причому, якщо у поточному році сільгоспідприємство перебуває на:

1) загальній системі, то додатково подавати будь-які звіти, заяви для закінчення перебування на цій системі не потрібно;

2) ЄП 4-ї групи, – також не потрібно нічого робити. Статус ЄП 4-ї групи поточного року автоматично закінчується наприкінці року. Тож якщо відповідний комплект звітності подано, сільгоспідприємство стає платником ЄП 4-ї групи з початку наступного року;

3) ЄП 3-ї групи, – потрібно не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу (року) подати до контролюючого органу заяву про відмову від спрощеної системи.

За даними прикладу 4-та група ЄП виявилася вигіднішою. За інших умов це може бути ЄП 3-ї групи або загальна система.

Наприклад:

➤ якщо землі багато, а доходів від продажу продукції мало, варто прорахувати податкове навантаження на ЄП 3-ї групи;

➤ якщо землі багато, доходи від продажу продукції великі, але прибутковість є невисокою, то за цих умов може бути вигіднішою загальна система.

Якщо фермерському господарству вигідніше бути на 3-й групі ЄП, а він є платником ЄП 4-ї групи, треба подати заяву (разом з розрахунком доходу за попередній календарний рік) не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу (року). Реєстрація платником ЄП 3-ї групи здійснюється протягом двох робочих

днів від дати надходження заяви, але платником ЄП сільгосппідприємство стане з початку наступного кварталу (року).

Якщо фермерське господарство хоче перейти на загальну систему зі спрощеної (ЄП 3-ї групи), то потрібно всього-на-всього відмовитися від 3-ї групи. У цьому випадку не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу (року) до контролюючого органу подається заява про відмову від спрощеної системи.

Податок на додану вартість (ПДВ)

Податок на додану вартість – це непрямий податок, який включається у вартість товару або послуги. Порядок його обліку регламентований у розділі V ПКУ. По суті, тут дві головні дійові «особи»: ПЗ і ПК.

Податкове зобов'язання (ПЗ) – загальна сума податку, отримана або нарахована платником у звітному періоді. Це та сума податку, яку суб'єкт господарювання у своєму податковому обліку нараховує на договірну вартість з урахуванням націнки, яку він додає до товару, щоб отримати прибуток. Суми ПЗ, які нараховані на договірну вартість товару, – це кошти, які потрібно віддати до бюджету. При цьому зменшити суму ПЗ звітного періоду платник податку має право на суму ПК, яка сплачена (нарахована) у складі вартості товарів/ послуг, що були придбані. Таким чином, за підсумками звітного періоду платник ПДВ перераховує до бюджету суму, яка становить різницю між ПЗ і ПК.

Незважаючи на те, що в теорії ПДВ сплачується за рахунок кінцевого покупця, займається розрахунком і сплатою до бюджету цього податку саме продавець – платник ПДВ.

Реєстрація платників ПДВ здійснюється на підставі розділу V Податкового кодексу України та Положення про реєстрацію платників ПДВ, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 № 1130.

Обов'язковій реєстрації платниками ПДВ підлягають юридичні особи та фізичні особи-підприємці: якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 000 000 гривень (крім платників єдиного податку).

Платниками ПДВ на добровільній основі можуть зареєструватися юридичні особи та фізичні особи-підприємці, якщо обсяги операцій, що

оподатковуються ПДВ, відсутні або є меншими мільйонної межі, на підставі поданої заяви (крім платників єдиного податку) .

Виняток: можуть бути платниками ПДВ платники, які обрали спрощену систему оподаткування:

– 3-ї групи, які сплачують єдиний податок за ставкою, що передбачає сплату податку на додану вартість;

– 4-ї групи.

Декларація з ПДВ складається із:

- вступної частини;
- трьох розділів;
- обов'язкових додатків.

Мінфін вніс зміни до декларації з ПДВ та Порядку її заповнення і подання:

➤ Розрахунок коригування сум податку на додану вартість;

➤ Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів;

➤ Розрахунок податкових зобов'язань за операціями, визначеними в статті 16-1 Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України», та питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів.

Оподаткування доходів фізичних осіб. Звіт ф. №1ДФ.

Якщо фермерське господарство використовує працю найманих працівників, обов'язковою формою податкової звітності є форма № 1ДФ. Вона складається та подається *щокварталу* усіма без винятку суб'єктами господарювання (фермерами юридичними особами та фізичними особами-підприємцями), котрі мають найманих працівників або виплачують доходи фізичним особам.

Сама форма на перший погляд компактна, логічна та не складна у заповненні. На практиці під час складання звіту виникають проблемні питання.

Основні відомості щодо звітування за формою № 1ДФ.

Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку затверджені наказом Мінфіну від 13.01.2015 р. № 4 зі змінами та доповненнями.

Особи, які мають статус податкових агентів, зобов'язані подати форму № 1ДФ *протягом 40 к.дн.*, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу. Звіт подається до контролюючого органу *за місцем свого розташування*.

Форма № 1ДФ складається у паперовій або електронній формах. Якщо кількість рядків у формі № 1ДФ не перевищує 10, дозволено подавати форму № 1ДФ лише у паперовому вигляді. Якщо перевищує, – звіт подається:

- засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо використання електронного цифрового підпису відповідальної особи податкового агента;
- на паперовому носії разом з електронною формою на електронному носії інформації.

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ).

З 01.01.2018 року всі члени фермерського господарства зобов'язані сплачувати ЄСВ. У результаті кожен член ФГ має заплатити до 10 тис. грн. на рік. У зв'язку з цим члени фермерських господарств з 01.01.2018 р. *зобов'язані стати на облік у податкових органа як платники ЄСВ та сплачувати ЄСВ за себе.*

Для взяття на облік платником ЄСВ членам фермерських господарств необхідно подати до податкового органу за місцем проживання заяву про взяття на облік платника єдиного внеску за формою № 1-ЄСВ згідно з додатком 1 до Порядку обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та Положення про реєстр страхувальників, який затверджено наказом Мініну від 24.11.2014 р. № 1162. У разі ухилення від взяття на облік або несвочасного подання заяви про взяття на облік платниками ЄСВ, накладається штраф у розмірі десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (170 грн.) [115].

Засновники фермерського господарства, які є родичами або членами сім'ї, але при цьому відповідно до Статуту господарства не є членами фермерського господарства, не є платниками ЄСВ.

Перелік осіб, які звільнені від сплати ЄСВ.

Обов'язок щодо постановки на облік та сплати ЄСВ, як члена фермерського господарства, *не поширюється* на:

- членів фермерських господарств, які є застрахованими особами (найманими працівниками, фізичними особами-підприємцями, голова-

ми фермерських господарств як юридичних осіб, так і фізичних осіб-підприємців зі статусом сімейного фермерського господарства);

➤ членів фермерського господарства, якщо вони отримують пенсію за віком або є особами з інвалідністю, або досягли віку, встановленого ст. 26 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 р. № 1058-IV, та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу.

У разі втрати членом фермерського господарства статусу застрахованої особи або статусу особи з інвалідністю, або припинення виплати соціальної допомоги, такий член фермерського господарства зобов'язаний стати на облік в органах доходів і зборів як платник ЄСВ.

Головою сімейного фермерського господарства без статусу юридичної особи є член сім'ї, зареєстрований як фізична особа-підприємець і визначений договором про створення сімейного фермерського господарства, а отже сплачує ЄСВ за себе як підприємець.

Якщо голова фермерського господарства, зареєстрованого як юридична особа, виконує функції керівника або бухгалтера ФГ, то вважається, що таке фермерське господарство використовує його працю, як працю найманого працівника, а тому він не повинен самостійно сплачувати ЄСВ.

Базою нарахування ЄСВ для членів фермерського господарства є сума доходу, отриманого від їх діяльності, що підлягає оподаткуванню ПДФО. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць.

Якщо у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу платник не отримав доходу, він зобов'язаний визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування ЄСВ. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску. Сплачувати ЄСВ можна авансом.

ЄСВ підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника, а за несвоєчасну сплату ЄСВ передбачено фінансову відповідальність, а саме:

➤ накладається штраф у розмірі 20% своєчасно несплачених сум;
➤ на суму недоїмки нараховується пеня з розрахунку 0,1% суми недоплати за кожний день прострочення платежу. Нарахування пені, передбаченої Законом № 2464, починається з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня фактичної сплати (перерахування) включно.

Отже, члени фермерського господарства нараховують ЄСВ за себе за календарний квартал (табл. 7.4).

Таблиця 7.4

Величина ЄСВ, належного до сплати членами ФГ у 2018 році

Мінімальний та максимальний розміри ЄСВ	Період	Розмір ЄСВ* за місяць, грн.	Розмір ЄСВ за квартал, грн.
Мінімальний розмір ЄСВ	01.01.2018 - 31.12.2018	819,06 3723,00 x 22%)	2457,18 (819,00 x 3)
Максимальний розмір ЄСВ	01.01.2018 - 31.12.2018	12285,90 55845,00** x 22%)	36857,70 (12285,9 x 3)

*За умови, що у 2018 році ставка ЄСВ – 22%, а розмір мінізарплати – 3723,00 грн.

**55845,00 грн. – максимальна сума місячного доходу, на яку нараховуватимуть

ЄСВ

Мінфін наказом від 15.05.2018 р. № 511 виклав у новій редакції Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого ЄСВ та його форми.

Звітним періодом є календарний місяць. Фермер за своїх працівників та осіб, які надають послуги чи виконують роботи згідно з договором ЦПХ, зобов'язаний формувати та подавати до органів доходів і зборів Звіт протягом 20 календарних днів, що настають за останнім днем звітного періоду (п. 1 розділу III Порядку № 511).

Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу) застрахованих осіб та суми ЄСВ до органів доходів та зборів фермер як роботодавець подає за формою № Д4 згідно з додатком 4 до Порядку № 511.

Узагальнені зміни щодо звітності з ЄСВ полягають в наступному:

1. Уперше оновлений звіт з ЄСВ подається за серпень до 20.09. 2018 р.
2. На зарплату осіб з інвалідністю в таблиці 1 додатку 4 нараховується ЄСВ 8,41% й «умовні» 22%, де «умовне» ЄСВ не підсумовується в рядок 3 «Усього». Сума зобов'язання («умовна» за ставкою 22%) не формує загального зобов'язання зі сплати для підприємства з ЄСВ.
3. Назви посад у таблиці 5 додатку 4 повинні 100% збігатися із посадами у трудових книжках працівників.
4. Новий тип «14» колонки 10 в таблиці 6 додатку 4 донараховує доплату ЄСВ до мінімального внеску за минулі періоди, але в окремих випадках.

7.4. Відповідальність за помилки і порушення порядку подання звітності

Жодних адміністративно-господарських санкцій за неподання, не своєчасне подання або подання з помилками фінансової звітності чинне законодавство не передбачає. Тому фермерське господарство як юридична особа відповідальності не несе. Основна відповідальність покладається на посадових осіб, з вини яких були допущені порушення правил заповнення та порядку представлення звітності.

Обов'язок з подання фінансової звітності поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, до яких відносяться і фермерські господарства. Неподання фінансової звітності загрожує адміністративною відповідальністю, що застосовується до посадових осіб підприємств відповідно до КУпАП. Щодо фермерських господарств адміністративна відповідальність може застосовуватися до бухгалтера при звітуванні в органи статистики (табл. 7.5).

Таблиця 7.5

Порядок застосування адміністративної відповідальності

№ з/п	Вид правопорушення	Штрафні санкції	Норма КУпАП
1	Неподання органам державної статистики даних для проведення державних статистичних спостережень або подання недостовірних відомостей, не в повному обсязі, не за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією, або із запізненням; незабезпечення належного стану первинного обліку	Штраф у розмірі від 10 до 15 нмдг (від 170 до 255 грн.)	<u>Ч. 1 ст. 186</u>
2	Дії, перелічені в ряд. 1 цієї таблиці, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення	Штраф у розмірі від 15 до 25 нмдг (від 255 до 425 грн.)	<u>Ч. 2 ст. 186</u>

До працівників підприємств може бути застосовано штраф на підставі, що передбачає покарання за порушення порядку припинення суб'єктів господарювання: передбачено штраф за порушення порядку складання ліквідаційного (у тому числі проміжного) і розподільчого балансів. Він накладається на посадових осіб юридичної особи, інших осіб, залучених до припинення юридичної особи, і становить від 100 до 150 нмдг (від 1700 до 2550 грн.).

Такий самий розмір штрафу загрожує й голові комісії з припинення юридичної особи, ліквідаційної комісії, ліквідатора, інших осіб, залу-

чених до припинення юридичної особи, за ухилення від складання ліквідаційного або розподільчого балансу (ч. 4 ст. 166 КУпАП).

Застосовувати зазначені штрафні санкції мають право:

➤ органи Державної фінансової інспекції України (ст. 234 КУпАП) – не мають відношення до діяльності ФГ, тому що фермерські господарства не використовують бюджетні кошти;

➤ органи ДФСУ (ст. 234 КУпАП). Від їх імені розглядати справи про адміністративні правопорушення та накладати адміністративні стягнення мають право керівники органів ДФСУ та їх заступники;

➤ НБУ (ст. 234 КУпАП).

Контроль за правопорушеннями покладається на органи ДФСУ, тому покарати за них можуть посадову особу якого завгодно суб'єкта господарювання, в тому числі фермерське господарство будь-якого типу.

Фінансова звітність є додатком до декларації з податку на прибуток (звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації) та її невіддільною частиною. У разі неподання до органу ДФСУ фінзвітності податкова звітність не визнається податковою декларацією. У зв'язку із цим доходимо висновку, що неподання фінансової звітності до органу ДФСУ разом з декларацією з податку на прибуток загрожує накладенням штрафу, встановленого п. 120.1 ПКУ.

Розмір штрафу при цьому складає 170 грн. за кожне таке неподання або несвоєчасне подання, а в разі здійснення тих самих дій платником податків, до якого протягом року був застосований штраф за таке порушення, – 1020 грн. за кожне неподання або несвоєчасне подання.

Відповідно до ч. 2 ст. 18 Закону про державну статистику респонденти зобов'язані безоплатно, у повному обсязі, за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією, в установлені строки подавати органам державної статистики достовірну інформацію (у тому числі з обмеженим доступом) і дані бухгалтерського обліку.

За ухилення від такого обов'язку передбачено адміністративну відповідальність.

Загрожує така відповідальність як посадовим особам ФГ-юридичних осіб, так і фермерам-підприємцям, що працюють без створення юридичної особи.

Так, згідно зі ст. 186 КУпАП штраф накладають за:

➤ неподання органам державної статистики даних для проведення державних статистичних спостережень або подання їх недостовірними,

не в повному обсязі, не за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією, або із запізненням;

➤ незабезпечення належного стану первинного обліку.

Розмір штрафу від 10 до 15 нмдг (від 170 до 255 грн.).

➤ При повторному вчиненні порушення особою, на яку протягом року вже накладалося адміністративне стягнення за ті самі дії, штраф буде вищий від 15 до 25 нмдг (від 255 до 425 грн.).

Право накладати зазначені штрафні санкції надано органам державної статистики (ст. 244 КУпАП). Від їх імені це право реалізують керівник Державної служби статистики України, його заступники, а також інші уповноважені керівником посадові особи цього органу.

За несвочасної подачі звітності, передбаченої пп. 298.8.1 ПКУ, фермерське господарство як платник єдиного податку 4-ї групи втрачає свій статус платника єдиного податку на поточний рік. Водночас такий платник не позбавляється права на отримання цього статусу в наступному році.

У разі втрати статусу платника єдиного податку 4-ї групи фермерське господарство автоматично переходить на загальну систему оподаткування.

При цьому ФГ може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування (обрати третю групу платників єдиного податку) шляхом подання заяви до контролюючого органу за місцем податкової адреси не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу у разі, якщо він виконує вимоги для 3-ї групи платників єдиного податку.

Отже, треба зазначити, що підприємства зобов'язані подати органам державної статистики річну фінансову звітність за рік не пізніше 28 лютого наступного за звітним року.

Платники податку на прибуток повинні подати фінансову звітність до органу ДФСУ разом із декларацією із цього податку.

Суб'єкти малого підприємництва складають і подають скорочену за показниками фінансову звітність.

Показники річної фінансової звітності підтверджують результатами заздалегідь проведеної інвентаризації активів і зобов'язань.

Неподання фінансової звітності до органу статистики і органів ДФСУ загрожує накладенням адміністративних і фінансових санкцій відповідно.

Питання для самоконтролю

1. Що впливає на форму та зміст звітності фермерського господарства?
2. Дати характеристику користувачів звітності фермерського господарства та охарактеризувати їх інформаційні запити.
3. Як здійснюється класифікація фермерських господарств відповідно до вітчизняного законодавства та міжнародних стандартів?
4. Які фактори впливають на організацію бухгалтерського обліку та звітності фермерського господарства?
5. Дати визначення фінансової, статистичної, податкової, спеціальної звітності.
6. Охарактеризувати зв'язок об'єктів обліку та видів діяльності у фермерських господарствах.
7. Назвати основні правила складання фінансової звітності ФГ.
8. Назвати та охарактеризуйте особливості формування фінансової звітності ФГ, що відносяться до суб'єктів мікропідприємництва.
9. Деталізувати методику заповнення статей та розділів Балансу ф. №1-м та №1-мс.
10. Деталізувати методику заповнення статей та Звіту про сукупний дохід ф. № 2-м та № 2-мс.
11. Дати характеристику специфічних для фермерства операцій, що впливають на звітність: овердрафт, поворотна фінансова допомога, безоплатне отримання активів, податковий борг.
12. Назвати особливості оподаткування ФГ та охарактеризувати їх вплив на зміст і структуру податкової звітності
13. Назвати особливості оподаткування та звітності за єдиним податком для платників 3-ї та 4-ї групи.
14. Розкрити особливості сплати ПДВ фермерськими господарствами та формування податкової звітності за цим податком.
15. Дати характеристику звітності ФГ за ЄСВ.
16. Обґрунтувати види відповідальності за помилки і порушення порядку подання звітності.

Тестові завдання для самоконтролю

1. За якою статтею Балансу ф. 1-М відображають векселі отримані?:
 - а) поточна дебіторська заборгованість;

- б) інша дебіторська заборгованість;
 - в) виробничі запаси;
 - г) витрати майбутніх періодів.
2. За якою вартістю показують в балансі ф. 1-М необоротні активи:
- а) за балансовою вартістю;
 - б) за первісною вартістю;
 - в) за сумою, що дорівнює зносу;
 - г) за оціночною вартістю.
3. За якою ознакою здійснюється статистична класифікація суб'єктів господарювання:
- а) за видами економічної діяльності;
 - б) за організаційно-правовою формою;
 - в) за видами продукції, що виробляється підприємством (товарів, робіт та послуг);
 - г) за формою власності та територіальною приналежністю.
4. У статті Балансу ф. 1-М «Інші необоротні активи» показують:
- а) основні засоби, що надійшли за фінансовою орендою;
 - б) депозитний рахунок, відкритий строком більше 1 року;
 - в) довгострокові фінансові інвестиції;
 - г) нематеріальні активи, придбані за грошові кошти.
5. Сукупність статей активу або пасиву бухгалтерського балансу, які об'єднано в економічні однорідні групи господарських засобів та джерел їх утворення, називається:
- а) планом рахунків;
 - б) розділом балансу;
 - в) валютою балансу;
 - г) рахунками.
6. Якщо підприємство за минулий рік не могло бути визнане СМП, але в першому кварталі поточного року за всіма показниками відповідає цьому статусу, подавати скорочену фінансову звітність такий суб'єкт може за підсумками:
- а) першого кварталу;
 - б) першого півріччя, якщо за цей період критерії не будуть порушені;
 - в) 9 місяців, якщо за цей період критерії не будуть порушені;
 - г) у звітному році потрібно подати повний комплект звітності.
7. Статистична звітність є:
- а) повністю конфіденційною;

- б) доступно для загального користування;
 - в) частково конфіденційною;
 - г) публічною.
8. Якщо СМП за підсумками 3-х кварталів поточного року перевищує показники обмеження за валовим доходом, то за підсумками року варто скласти:
- а) скорочений комплект звітності;
 - б) комплекс звітності, передбачений для звичайних підприємств;
 - в) скорочений комплект, доповнений Примітками з поясненням останніх змін;
 - г) скорочений комплект та додатково заповнити звіт про рух грошових коштів.
9. Фінансова звітність визначається як:
- а) звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;
 - б) бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період;
 - в) процес узагальнення даних бухгалтерського обліку, який здійснюється усіма підприємствами України;
 - г) правильна відповідь відсутня.
10. Чи є обов'язковим подання податкової звітності в електронному варіанті?
- а) так;
 - б) ні;
 - в) за окремою постановою місцевих органів влади;
 - г) за окремим розпорядженням регіонального відділення органів податкової служби.

Практичні завдання

Задача 1.

Фермерське господарство «Зерно+» (платник єдиного податку 4-ї групи та ПДВ), надало оборотно-сальдову відомість за 20XX рік. На підставі її даних необхідно скласти Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

Необхідно скласти Баланс ФГ «Зерно+» за вимогами П(С)БО 25.

Оборотно-сальдова відомість

Оборотно-сальдова відомість ФГ «Зерно+» за 20XX рік							
Код	Рахунок Назва	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10	Основні засоби	20589,00				20589,00	
104	Машини та обладнання	20589,00				20589,00	
11	Інші необоротні матеріальні активи	372,00				372,00	
112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	372,00				372,00	
12	Нематеріальні активи	3296,00				3296,00	
127	Інші нематеріальні активи	3296,00				3296,00	
13	Знос (амортизація) необоротних активів		21986,00		1300,00		23286,00
131	Знос основних засобів		19000,00		1000,00		20000,00
132	Знос інших необоротних матеріальних активів		186,00				186,00
133	Накопичена амортизація нематеріальних активів		2800,00		300,00		3100,00
31	Рахунки в банках	61616,57		73306,07	56357,21	78565,43	
311	Поточні рахунки в національній валюті	59030,11		73050,00	56357,21	75722,90	
312	Поточні рахунки в іноземній валюті	2586,46		256,07		2842,53	
36	Розрахунки з покупцями та замовниками			73050,00	73050,00		
361	Розрахунки з вітчизняними покупцями			73050,00	73050,00		
37	Розрахунки з різними дебіторами		407,00				407,00
372	Розрахунки з підзвітними особами		407,00				407,00
3721	Розрахунки з підзвітними особами в національній валюті		407,00				407,00
40	Статутний капітал		7000,00				7000,00
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками		233,22	8540,19	7490,85	816,12	
631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками		233,22	8540,19	7490,85	816,12*	
64	Розрахунки за податками і платежами		1192,06	10515,05	10625,15		1302,16

641	Розрахунки за податками		1192,07	9999,20	10089,80		1282,67
6411	Прибутковий податок (ПДФО)			6190,20	6424,20		234,00
6417	Розрахунки з єдиного податку		1192,07	3809,00	3665,60		1048,67
642	Розрахунки за обов'язковими платежами	0,01		515,85	535,35		19,49
6426	Розрахунки за іншими обов'язковими платежами	0,01		515,85	535,35		19,49
65	Розрахунки за страхуванням	34,80		7572,08	7863,23		256,35
651	За розрахунками із загальнооб. держ. соц. страхування	34,80		7572,08	7863,23		256,35
66	Розрахунки за виплатами працівникам		1052,94	35696,44	35700,00		1056,50
661	Розрахунки за заробітною платою		1052,94	3596,44	35700,00		1056,50
70	Доходи від реалізації			73050,00	73050,00		
703	Дохід від реалізації робіт і послуг			73050,00	73050,00		
71	Інший операційний дохід			256,07	256,07		
714	Дохід від операційної курсової різниці			256,07	256,07		
79	Фінансові результати		53983,15	57001,25	73306,07		70287,97
791	Результат операційної діяльності		53983,15	57001,25	73306,07		70287,97
92	Адміністративні витрати			56818,68	56818,68		
93	Витрати на збут			182,57	182,57		

* Складається на 31.12.20xx р. з:
– сальдо за Дт рахунку 631 – 1239,87 грн. (оплачено ТОВ «МЕД за рекламні послуги, які ще не отримано);
– сальдо за Кт рахунку 631 – 423,75 грн. (отримано орендні послуги від ТОВ «КЛМ», які ще не оплачено).

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бабич М.М. Сутність і особливості класифікації фермерських господарств [Електронний ресурс] / М.М. Бабич // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2007. – Т. 1, Вип. 3. – С. 87-92 – Режим доступу:

[http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Visnyk-agrarnoi-nauky-Prychornomorja/VANP2007/VANP2007-3\(42\)-tom1/Visnik_2007-3\(42\)-tom1_87-92.pdf](http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Visnyk-agrarnoi-nauky-Prychornomorja/VANP2007/VANP2007-3(42)-tom1/Visnik_2007-3(42)-tom1_87-92.pdf).

2. Бляхарчук М. О. Формування облікової політики в системі управління підприємством: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Бляхарчук Марія Олександрівна; Національний університет водного господарства та природокористування. – 2016. – 305 с.

3. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік : підручник / Р.Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 480 с.

4. Бурко К.В. Завдання бухгалтерського обліку в умовах реалізації стратегічних цілей державної політики регулювання земельних відносин / К.В. Бурко // Економіка. Фінанси, Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 3. – С. 153-163.

5. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підруч. для студ. вузів / [М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, Л.Г. Панченко, ін.]; за ред. М.Ф. Огійчука. – 4-е вид., перероб. і доп. – К. : Аграр. освіта, 2007. – 979 с.

6. Волощук Н.Ю. Теоретичні підходи до дослідження сутності категорії малого підприємництва / Н.Ю. Волощук // Науковий вісник Мукачівського державного університету. Серія Економіка. – 2015. – Випуск 2 (4). Частина 2. – С. 13-17.

7. Головачко В.М. Поняття, класифікація та оцінка біологічних активів / В.М. Головачко // Науковий вісник Мукачівського державного університету. – 2015. – Вип. 1 (3). – С. 201-206.

8. Гончарук І.В. Роль сільськогосподарських кооперативів у забезпеченні сталого розвитку сільських територій Вінницької області / І.В. Гончарук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 8. – С. 56-67.

9. Гончарук І.В. Роль фінансового планування у розвитку малого і середнього бізнесу / І.В. Гончарук // Ефективна економіка – 2017. – № 9. – Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://www.ekonomy.nayka.com.ua>.

10. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://www.readbooks.com/book/5/184.html>.

11. Гудзенко Н.М. Вплив інформаційних потреб користувачів на структуру та поповнення фінансової звітності / Н.М. Гудзенко, Н.І. Коваль, Т.Ф. Плахтій // Збірник наукових праць ВНАУ. – Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 5 (33) – С. 102 – 113.

12. Гудзенко Н.М. Особливості організації обліку операцій з інвестиційною нерухомістю / Н.М. Гудзенко // Економіка. Фінанси, Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 7. – С. 41-48.

13. Гудзенко Н.М. Роль обліку в забезпеченні економічної безпеки підприємств / Н.М. Гудзенко, Т.Г. Китайчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 3. – С.125-135.

14. Гудзенко Н.М. Інформаційне забезпечення аналізу як основний чинник його якості / Н.М. Гудзенко // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 12 (45). – Ч.1. – Луцьк, 2015. – С. 94-103.

15. Гудзенко Н.М. Особливості організації бухгалтерського обліку та контролю у забезпеченні економічної безпеки підприємств [Електронний ресурс] / Н.М. Гудзенко, О.Д. Шевчук // Глобальні та національні проблеми економіки, Миколаївський національний університет ім.. Сухомлинського. – 2017. – № 17. – Режим доступу до ресурсу: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/164.pdf>.

16. Гуцаленко Л.В. Обліково-контрольне забезпечення прямої державної підтримки фермерських господарств : монографія / Л.В. Гуцаленко, Н.Г. Здирко. – Вінниця : ПП «ТД «Едельвейс і К», 2014. – 234 с.

17. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.

18. Данік Н.В. Особливості ведення обліку фермерських господарств. // Інноваційна економіка. – 2011. – № 1. – С. 101-104. [Електронний ресурс]: Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2011_1/101.pdf.

19. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua.

20. Довбуш А. Види фермерських господарств та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку / А. Довбуш // Економічний аналіз. – 2008. – Випуск 3 (19). – С. 280-282.

21. Дробязко С.І. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу: навч. посіб. [Дробязко С.І., Козир Т.М., Холод С.Б.] / За заг. ред. П. Й. Атамаса – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 416 с.

22. Задорожний З.В. Облік в галузях економіки : навч. посіб. [Задорожний З.В., Ковальчук Є.К., Панасюк В.М.] – Тернопіль : Економічна думка, 2010. – 245 с.

23. Замула І.В. Сутність і класифікація біологічних активів як об'єкта бухгалтерського обліку / І.В. Замула, Л.П. Черевко // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 1 (59). – С. 74-76.

24. Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. № 2768-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>.

25. Зоріна І. Основні моменти спрощеної системи/ І. Зоріна// Все про бухгалтерський облік. – 2008. – 15 серпня. – С. 3-5.

26. Льяшенко В.А. Наслідки і проблеми застосування спрощеної системи оподаткування в Україні / В.А. Льяшенко // Держава та регіони. Сер.: Економіка та підприємництво. – 2013. – № 3. – С. 13–18.

27. Інструкція по обліку молодняка тварин, птиці та тварин на відгодівлі [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства сільського господарства і продовольства України від 15.01.1997 р. № 7. – Режим доступу: <http://uazakon.com/document/spart85/inx85295.htm>.

28. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України: Наказ Міністерства палива та енергетики України від 20.05.2008 р. № 281/171/578/155.

29. Іщенко Я.П. Облікове забезпечення управління витратами у сільському господарстві : монографія. / Я.П. Іщенко. – Вінниця : Вид-во ПП «ГД Едельвейс і К», 2011. – 276 с.

30. Іщенко Я.П. Облік поточних біологічних активів / Я.П. Іщенко, О.І. Спориш [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Vlca_ekon/2011_36/37.pdf.

31. Іщенко Я.П. Облікові аспекти користування землею на умовах емфітевзису / Я.П. Іщенко, В.В. Новодворська // Економіка. Фінанси. менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2016. – № 10. – С.124-136.

32. Іщенко Я.П. Облік використання земель сільськогосподарського призначення на умовах емфітевзису / Я.П. Іщенко // Облік і фінанси. – 2016. – № 4(74). – С. 34-40.

33. Іщенко Я.П. Використання земель на умовах емфітевзису: правовий та обліковий аспекти / Я.П. Іщенко, О.О. Любар // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 3. – С. 103-114.

34. Калетнік Г.М. Державне регулювання економіки: [навч. посіб.] / Г.М. Калетнік, А.Г. Мазур, О.Г. Кубай. – К. : Хай-Тек Прес, 2011. – 428 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://pidruchniki.com/1813011338682/ekonomika/derzhavne_regulyuvannya_ekonomik.

35. Калетнік Г.М. Іпотечне кредитування в сільському господарстві України / Г.М. Калетнік // Економіка АПК. – 2013. – № 7. – С. 58-63.

36. Калетнік Г.М. Науково-теоретичні засади формування та розвитку людського капіталу в сільських територіях / Г.М. Калетнік, А.Г. Мазур // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2016. – № 10. – С. 7-25.

37. Канцедал Н.А. Варіативний підхід до вибору форми обліку фермерських господарств. // [Електронний ресурс]: Режим доступу:

http://www.nbuv.gov.ua/portal/Natural/Vzhdtu/econ/2009_2/9.pdf.

38. Китайчук Т.Г. Облік основних засобів з урахуванням принципів та положень міжнародних та національних стандартів / Т.Г. Китайчук, С.А. Базюк // Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки / Міжнародний збірник наукових праць. – 2016. – Випуск 2 (10). – С. 117-124.

39. Китайчук Т.Г. Аналіз складових балансу підприємства / Т.Г. Китайчук // Глобальні та національні проблеми економіки. Електронне наукове видання. – 2015. – Випуск 3. – С. 859-865.

40. Коваль Н.І. Облікове забезпечення управління фінансовою діяльністю аграрних підприємств : монографія / Н. І. Коваль, О.Д. Радченко. – Вінниця : Видавництво ПП «ТД «Едельвейс і К», 2013. – 302 с.

41. Коваль Н.І. Особливості облікової політики господарств / Н.І. Коваль // Науковий вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Фінанси і кредит. – 2013. – Випуск 2 (35), 2013. – С. 152-157.

42. Коваль Н.І. Облік фіксованого сільськогосподарського податку у фермерських господарствах / Н.І. Коваль, А.П. Нечепуренко // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2015. – № 1. – С. 97-104.

43. Коваль Н.І. Удосконалення організації обліку фермерських господарств: зарубіжний досвід / Н.І. Коваль, В.В. Мандибуря // Глобальні та національні проблеми економіки – [Електронне наукове фахове видання]. – Миколаївський національний університет ім. В.О. Сухомлинського, 2015. – № 3. – Режим доступу: [http:// www. http://global-national.in.ua/issue](http://www.http://global-national.in.ua/issue).

44. Коваль Н.І. Особливості контролю та аналітичної оцінки в діяльності сільськогосподарських підприємств/ Н.І. Коваль // Глобальні та національні проблеми економіки – [Електронне наукове фахове видання]. – 2016. – № 12. – Режим доступу: [http:// www. http://global-national.in.ua/issue](http://www.http://global-national.in.ua/issue).

45. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти / Н.І. Коваль // Збірник наукових праць ВНАУ. – Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017 – № 7. – (23) – С. 93-108.

46. Коваль О.В. Облік генно-модифікованих біологічних активів / О.В.Коваль // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 4. – С. 118-128.

47. Коваль Л.В. Особливості формування облікової політики у фермерських господарствах / Л.В. Коваль // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 5. – С. 113-123.

48. Корпанюк Т.М. Фінансово-економічна діагностика аграрних підприємств з виробництва біопалива / Т.М. Корпанюк // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2016. – № 12. – С. 63-70.

49. Коцупатрий М.М. Системи оподаткування діяльності фізичних осіб підприємців в Україні. / К.В. Безверхий, С.І. Ковач, М.М. Коцупатрий // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – № 10 (136). – С. 183-194.

50. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика: навч. посіб. – Вид. 4- те. / В.С. Лень, В.В. Гливенко. – Тернопіль : Навчальна книга – Богдан, 2012. – 744 с.

51. Лисенко А.М. Система нормативно-правового регулювання обліку та аудиту загальногосподарських витрат підприємства / А.М. Лисенко

нко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2015. – Вип. 27. – С. 234-245.

52. Лист Мінфіну України «Щодо окремих питань проведення інвентаризації активів і зобов'язань» [Електронний ресурс: від 11.09.17 р. № 35220-07/23-3607/7/2824. – Режим доступу:

<http://consultant.parus.ua/?doc=0AUO3B33BC>.

53. Лист Мінфіну України «Щодо строків проведення інвентаризації та списання (часткової ліквідації) об'єктів основних засобів» [Електронний ресурс]: від 11.04.16 р. № 31-11420-07-10/10433. – Режим доступу: <https://uteka.ua/ua/publication/news-14-ezhednevnyj-buxgalterskij-obzor-39-o-sroках-provedeniya-inventarizacii-i-spisaniya-chastichnoj-likvidacii-obektov-osnovnyx-sredstv>.

54. Лист Мінфіну «Щодо первинних документів при виконанні договору оренди» [Електронний ресурс]: від 30.05.2016 р. № 31-11410-09-10/15182. – Режим доступу:

<https://online.dtkr.ua/Book/424e37bf-3c7a-4f06-9ce4-52f36d5642dd/navPoint-27>.

55. Лист Державної фіскальної служби від 20.11.2015 р. № 17816/10/26-15-15-03-11. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua>.

56. Лист Мінфіну України «Про облікову політику» [Електронний ресурс]: від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793. – Режим доступу:

http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article/article?art_id=58984&cat_id=34931.

57. Макаренко А.П. Оцінка реформування єдиного соціального внеску в Україні. / А.П. Макаренко, А.В. Нікулін // Економіка та держава. – 2017. – № 1. – С. 15-18.

58. Максимова В.Ф. Облік у системі оподаткування : навч. посібник В.Ф. Максимова, Артюх О.В. – Одеса : ОНЕУ, Ротапринт, 2013. – 267 с.

59. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України 27.06.2013 р. № 635. – Режим доступу:

http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_uchet_polit.aspx.

60. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських під-

приємств [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. – Режим доступу:

<http://www.uazakon.com/big/text1528/pg1.htm>.

61. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства аграрної політики України № 37-27-12/14023 від 04.12.2003. – Режим доступу:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

62. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів [Електронний ресурс]: Наказ Мінагрополітики України від 21.02.08 р. № 73. – Режим доступу:

http://uazakon.com/documents/date_cj/pg_gbwfxa/index.htm.

63. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. – Режим доступу:

<http://www.uazakon.com/big/text1528/pg1.htm>.

64. Методичні рекомендації з організації та ведення обліку в селянських (фермерських) господарствах [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства аграрної політики України від 02.07.01. № 189. – Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0189555-01>.

65. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [Електронний ресурс]: Наказ Мінфіну від 28.03.2013 р. № 433. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv>.

66. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]: Наказ Мінагрополітики України від 04.06.2009 р. № 390. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0390555-09>.

67. Михайлов М.Г. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу: навч. посіб. / Михайлов М.Г., Полятикіна Л.І., Славкова О.П. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.

68. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_013.

69. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_027.

70. Мулик Т.О. Аналітична оцінка складу та структури земельних ресурсів Вінницької області: стан та перспективи / Т.О. Мулик // Економіка. Фінанси, Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 12. – С. 30-39.

71. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

72. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Акта інвентаризації обсягів залишку пального та Порядку його заповнення та подання» від 25.02.2016 р. № 219.

73. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» від 22.11.2004 № 732.

74. Наказ «Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 20.04.2015 р. № 449 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15>.

75. Наказ «Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 09.09.2013 р. № 455 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1622-13>.

76. Наказ Мінфіну України від 15.05.2018 р. № 511 «Про внесення змін до Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

77. Наказ Міністерства Фінансів України від 17.03.2017 р. № 369 «Про затвердження Змін до наказу Міністерства фінансів України від 19.06. 2015 р. № 578», щодо внесення змін до форм податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця, податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи), податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи.

78. Наказ Мініфіну від 28.01.2016 р. № 21 у редакції наказу Мініфіну від 23.03.2018 р.

79. Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2016 р. № 441 (зі змінами від 15.05.2018 р.).

80. Наказ Міністерства фінансів України від 15.05.2018 р. № 511 «Про внесення змін до Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

81. Наказ Міністату України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів», від 21.06.96 р. № 193.

82. Наказ Міністату України «Про затвердження типових форм обліку» від 29.12.95 р. № 352.

83. Наказ Мініфіну України «Про затвердження Типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» від 22.11.2004 р. № 732.

84. Облік сільськогосподарської діяльності : навч. посіб. / За ред. Жука В.М. – К.: вид-во ТОВ «Юр-АГРО-Веста», 2007. – 368 с.

85. Овчарова Н.В. Оцінка біологічних активів: проблеми методики та організації / Н.В. Овчарова // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2016. – Випуск 1 (47). – Т. 2. – С. 411-417.

86. Орлова В.О. Вплив спрощеної системи оподаткування на подальший розвиток малого бізнесу / В.О. Орлова // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 3 (13). – С. 78-81.

87. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99>.

88. Плахтій Т.Ф. Необхідність оцінки якості фінансової звітності / Н.Л. Правдюк, Т.Ф. Плахтій // Облік і фінанси. – 2017. – № 3 (77). – С. 52-58.

89. Плахтій Т.Ф. Модель розвитку організації обліку на основі концепції ощадливого виробництва: структурний аналіз / Т.Ф. Плахтій // Науковий економічний журнал «Інтелект ХХІ». – 2017. – № 4. – С.108-114.

90. Плахтій Т.Ф. Розвиток системи менеджменту якості обліку / Т.Ф. Плахтій // Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорії

та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу». – 2017. – Вип. 2 (37). – С.67-73.

91. Перерва П.Г. Синергетичний ефект бенчмаркінгу конкурентних переваг [Електронний ресурс] / П.Г. Перерва, Н.П. Ткачова // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2011. – Т. 1. – № 4. – С. 55-66. – Режим доступу: http://mmi.fem.sumdu.edu.ua/sites/default/files/mmi2011_4_1_55_66.pdf.

92. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran256#n256>.

93. Подолянчук О.А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: теорія і практика: монографія / О.А. Подолянчук – Вінниця: ПП «ГД «Едельвейс і К», 2010. – 276 с.

94. Подолянчук О.А. Інвентаризація в аудиті як прийом методу фактичного контролю / О.А. Подолянчук // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2015. – Випуск 12 (45). – Ч. 1. – С. 240-249.

95. Подолянчук О.А. Облікова політика підприємства – об'єкт чи джерело інформації аудиту / О.А. Подолянчук // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Випуск 7. – С. 855-859.

96. Подолянчук О.А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку / О.А. Подолянчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 1. – С. 82-102.

97. Подолянчук О.А. Організація обліку суб'єктами малого підприємництва / О.А. Подолянчук [Електронне видання] Ефективна економіка. – 2017. – № 4. – Режим доступу:

<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5536>.

98. Подолянчук О.А. Діяльність суб'єктів малого підприємництва: нормативно-правовий аспект / О.А. Подолянчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 5. – С. 51-60.

99. Подолянчук О.А. Земельні ділянки як об'єкт обліку / О.А. Подолянчук, Н.І. Коваль // Збірник наукових праць ВНАУ. – Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 12. – (28) – 2017. – С. 102 – 115.

100. Подолянчук О.А. Облікова політика щодо заробітної плати / О.А. Подолянчук // Облік і фінанси. – 2018. – № 1 (79). – С. 64-71.

101. Подолянчук О.А. Облік в системі управління витратами / О.А. Подолянчук // Ефективна економіка. – 2018. – № 7. – Режим доступу:

<http://www.economy.nayka.com.ua>.

102. Подолянчук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік / О.А. Подолянчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 5. – С. 88-101.

103. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 № 137 від 21.06.1999 № 392/3685. – Режим доступу: // www.minfin.gov.ua.

104. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. – Режим доступу:

[http:// https://ips.ligazakon.net/document/view/REG4509?an=1479](http://https://ips.ligazakon.net/document/view/REG4509?an=1479).

105. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242. – Режим доступу:

<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

106. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246. – Режим доступу: [http:// http://vobu.ua/ukr/documents/item/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrajini-vid-18-zhovtnya-1999-r-242?app_id=23](http://vobu.ua/ukr/documents/item/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrajini-vid-18-zhovtnya-1999-r-242?app_id=23).

107. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. – Режим доступу:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

108. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 Режим доступу:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show>.

109. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. – Режим доступу:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.

110. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: Наказ Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181.

111. Постанова Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності» від 11.07.2018 р. № 547.

112. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1315. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF06097.html.

113. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]: Наказ Мінагрополітики України від 21.12.2007 р. № 929. – Режим доступу: http://uazakon.com/documents/date_by/pg_gscmoz/index.htm.

114. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

115. Про затвердження Порядку обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та Положення про реєстр страхувальників: Наказ Мінфіну від 24.11.2014 р. № 1162.

116. Порядок обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Наказ Мінфіну України від 24.11.14 р. № 1162.

117. Порядок проведення інвентаризації земель: Постанова Кабінету Міністрів України від 23 травня 2012 р. № 513.

118. Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Наказ Мінфіну України від 14.04.15 р. № 435.

119. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV.

120. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: Закон України від 05.10.2017 р. № 2164-VIII.

121. Кодекс законів про працю України [Електронний ресурс]: Закон № 322 – VIII від 10.12.1971р (зі змінами) – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.

122. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності: Закон України від 22.03.2012 р. № 4618-VI.

123. Про внесення змін до Закону України «Про фермерське господарство» щодо стимулювання створення та діяльності сімейних фермерських господарств [Електронний ресурс]: Закон України від 31.03.2016 р. № 1067-VIII. – Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1067-19>.

124. Про господарські товариства [Електронний ресурс]: Закон України від 19 вересня 1991 р. № 1576-XII. – Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12>.

125. Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» [Електронний ресурс]: Закон України від 01.07.2004 р. № 1952-IV. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1952-15>.

126. Про державну підтримку малого підприємництва [Електронний ресурс]: Указ Президента України від 12.05.1998 р. № 456/98. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/456/98>.

127. Про державну підтримку малого підприємництва [Електронний ресурс]: Закон України від 19.10.2000 р. №2063-III. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2063-14>.

128. Про державну статистику [Електронний ресурс]: Закон України від 19.09.1992 р. № 2614-XII зі змінами і доповненнями – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

129. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [Електронний ресурс]: Закон України від 01.01.2013 р. № 2464-VI. – Режим доступу:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

130. Про оцінку земель [Електронний ресурс]: Закон України від 11.12.2003 р. № 1378-IV. – Режим доступу:

[tps://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15).

131. Про підприємства в Україні [Електронний ресурс]: Закон України від 27.03.1991 р. № 887-XII. – Режим доступу:

<zakon3.rada.gov.ua/laws/show/887-12>.

132. Про оренду землі [Електронний ресурс]: Закон України від 06.10.1998 р. № 161-XIV. – Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14>.

133. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні [Електронний ресурс]: Закон України від 22.03.2012 р. № 4618-VI. – Режим доступу:

<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4618-17/paran167#n167>.

134. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва [Електронний ресурс]: Указ Президента України від 03.07.1998 р. № 727/98. – Режим доступу:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/727/98>.

135. Про фермерське господарство [Електронний ресурс] : Закон України — від 19.06.2003 № 973-IV. – Режим доступу:

<http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1088.283.2>.

136. Про внесення змін до Закону України «Про фермерське господарство» щодо стимулювання створення та діяльності сімейних фермерських господарств [Текст]: Закон України від 31.03.2016 р. № 1067-VIII.

137. Прутська Т.Ю. Пріоритетні напрямки розбудови інфраструктури підтримки підприємництва в аграрній сфері та ефективного землекористування / Т.Ю. Прутська // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2016. – № 12. – С. 36-45.

138. Сук Л.К. Організація бухгалтерського обліку: підруч. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К. : Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с.

139. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV.

140. Чабанюк О.М. Спрощена система оподаткування: загальні положення, облік і звітність / О.М. Чабанюк, Т.В. Мединська. – К. : Алєрта, 2013. – 208 с.

141. <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100005863-rozdil-2-trudovi-vidnosini>.

142. <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100005361-bukhgalterskiy-oblik-u-fermeriv>.

143. <http://bux-help.pp.ua>.

144. <https://library.if.ua/book/20/1619.html>

ГЛОСАРІЙ

Адміністративно-правові методи управління передбачають юридичний вплив на відносини людей в процесі виробництва, оскільки ці відносини регулюються певним правовими нормами: законодавчими актами; положеннями; інструкціями; наказами і розпорядженнями. Вони передбачають і застосування відповідних матеріальних, адміністративних і карно-правових санкцій.

Акт інвентаризації – це документ, що використовується для фіксування наявності готівки, грошових документів, бланків документів суворої звітності, фінансових інвестицій, а також повноти відображення грошових коштів на рахунках у банку (реєстраційних рахунках), дебіторської та кредиторської заборгованостей, зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень (резервів).

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого Податковим Кодексом.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Біологічні перетворення – процес якісних і кількісних змін біологічних активів.

Довгострокові біологічні активи – біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.

Договір підряду – це угода, за якою одна сторона (підрядник) зобов’язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовника), а замовник зобов’язується прийняти та оплатити виконану роботу.

Договір про надання послуг – це угода, за якою одна сторона (виконавець) зобов’язується за завданням другої сторони (замовника) надати послугу, що споживається в процесі вчинення певної дії або здійснення певної діяльності, а замовник зобов’язується оплатити виконавцеві зазначену послугу, якщо іншого не встановлено договором.

Додаткові біологічні активи – біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень.

Дохід – збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов’язань, результатом чого є збільшення власного капіталу, за винятком збільшення, пов’язаного з внесками учасників.

Еквівалент грошових коштів – короткострокові високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у відомі суми грошових коштів та несуть незначний ризик зміни їхньої вартості.

Економічні методи управління – це прийом і способи управління, які мають в своїй основі використання економічних законів, економічних інтересів і показників. Ці методи включають: матеріальну відповідальність; стимулювання; ціноутворення; податки; державне регулювання.

Емфітевзис – це довгострокове, відчужуване та успадковуване речове право на чуже майно, яке полягає у наданні особі права володіння і користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб з метою отримання плодів та доходів від неї з обов’язком ефективно її використовувати відповідно до цільового призначення.

Єдиний податок (ЄП) – податок, що сплачують суб'єкти господарської діяльності на спрощеній системі оподаткування, основний підприємницький податок.

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – це консолідований страховий внесок в Україні, збір якого здійснюється в системі загальнообов'язкового державного страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі.

Звіт про фінансові результати – звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства та сукупний дохід.

Земельний сервітут – це право власника або користувача земельної ділянки на обмежене платне або безоплатне користування чужою земельною ділянкою (ділянками) або її (їх) частиною (частинами).

Інвентаризаційна комісія – це перелік осіб, які забезпечують безпосередню перевірку активів за місцями їх зберігання.

Інвентаризаційний опис – це основний документ, що використовується для фіксування наявності, стану й оцінки активів підприємства та тих активів, які належать іншим підприємствам й обліковуються поза балансом.

Інвентаризація — це перевірка і документальне підтвердження наявності та стану, оцінки активів та зобов'язань підприємства. Інвентаризація є одним з елементів бухгалтерського обліку і відіграє роль обов'язкового доповнення до поточної документації господарських операцій всіх підприємств.

Інвестиційна діяльність – це діяльність підприємства, яка передбачає вкладення коштів в основні засоби, інші необоротні або фінансові активи.

Методи управління – це способи впливу на окремих працівників і трудові колективи в цілому, які необхідні для досягнення цілей підприємства.

Надлишки – це коли фактично виявлена наявність одиниць об’єкта інвентаризації більше, ніж за даними обліку.

Незрілі біологічні активи – це біологічні активи, операційний цикл створення яких перевищує 12 місяців, які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи визначеної якості, зокрема, багаторічні насадження (ягідники тощо), що не досягли пори плодоношення.

Нестача – це результати інвентаризації, коли фактично виявлена наявність одиниць об’єкта інвентаризації менше, ніж за даними обліку.

Об’єктом оподаткування для ФГ – платників єдиного податку IV групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебувають у власності фермерського господарства або надані йому в користування, у т.ч. на умовах оренди.

Об’єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

Об’єктом емфітевтичного права є користування земельною ділянкою сільськогосподарського призначення, що знаходиться у приватній, комунальній або державній власності.

Облікова політика суб’єкта господарювання – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб’єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності.

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, що є головною метою його створення, забезпечує основну частку його доходу і пов’язана з виробництвом та реалізацією продукції, виконання робіт та надання послуг.

Орендна плата за землю – це платіж, який орендаратор вносить орендодавцю за використання земельних ділянок.

ПДВ – це непрямий податок, який є часткою новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів і сплачується споживачем до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів.

Пересортиця – це одночасно нестача та надлишок товару, який має однакову назву, але різний сорт. У результаті виявлення пересортиці виникає потреба перевести товари з одного сорту в інший.

Підсумки інвентаризації – це інформація про фактично виявлені об'єкти інвентаризації (інвентаризаційні активи). Така інформація, зіставлена з даними бухгалтерського обліку про об'єкти інвентаризації, дає або підтвердження відповідності даних про фактичну наявність зазначених об'єктів з даними обліку, або про їхню невідповідність.

Плодоносні рослини – довгострокові біологічні активи, які використовуються в процесі виробництва сільськогосподарської продукції та систематично надають сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи (виноградники і сади).

Податкова декларація – це офіційна заява платника податку про отримані ним за конкретний період прибутки та розповсюджені на них податкові знижки та пільги, що подаються до податкових органів по спеціально затвердженим формам. На основі податкової декларації та діючих податкових ставок, податковий орган здійснює контроль за розміром податку, що підлягають сплаті.

Податкова звітність – подається у вигляді податкових декларацій (розрахунків) платником податків (у тому числі відокремленими підрозділами у випадках, визначених Податковим кодексом України контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого або сплаченого податку.

Податкова звітність – це документи (декларація, розрахунок), які відповідно до ПКУ подаються платниками податків до органів ДФС і на підставі яких здійснюються нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу).

Податкова різниця – це різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, доходами і витратами, визначеними згідно з розділом III Податкового кодексу.

Податкове зобов'язання (ПЗ) – загальна сума податку, отримана або нарахована платником у звітному періоді. Це та сума податку, яку суб'єкт господарювання у своєму податковому обліку нараховує на договірну вартість з урахуванням націнки, яку він додає до товару, щоб отримати прибуток.

Податковий борг – це сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений ПКУ строк та непогашеної пені, нарахованої у порядку, визначеному ПКУ, що виникає в результаті несплати у встановлені ПКУ строки узгодженого зобов'язання.

Податковий кредит – це сума, на яку платник ПДВ має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду.

Порівняльна відомість – документ, що складається на ті цінності, за якими виявлено недостачу або залишки. Таким чином, у порівняльну відомість вносяться результати, тобто різниця між показниками бухгалтерії та інвентаризації.

Постійна податкова різниця – це податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та не анулюється в наступних звітних податкових періодах.

Поточні біологічні активи – біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи,

приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.

Принцип бухгалтерського обліку – правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Природний убуток – це гранично допустима величина безповоротних втрат майна, які утворюються внаслідок фізичних, хімічних та механічних процесів (усушка, розпилення, вивітрювання, витікання тощо).

Проміжна щоквартальна звітність – це звітність, що складається щоквартально нарастаючим підсумком з початку звітного року в складі балансу та звіту про фінансові результати. Баланс складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року).

Регістри бухгалтерського обліку – це носії інформації спеціального формату і будови (паперові, машинні), призначені для реєстрації, групування й узагальнення господарських операцій, оформлених відповідними первинними документами.

Сільськогосподарська продукція – актив, одержаний в результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання.

Складений капітал застосовується відносно повних та командитних товариств, тобто тих товариств, у яких на перший план виходить об'єднання осіб, а не капіталів.

Соціально-правові методи управління реалізують мотиви соціальної поведінки людини, оскільки традиційні форми матеріального заохочення поступово втрачають свій стимулюючий вплив. Ці методи передбачають вивчення соціальних запитів та інтересів членів колективу, середовища виробництва, громадської думки.

Статистична звітність – це звітність, яку складають усі суб'єкти господарювання (в тому числі фермерські господарства) і яка

надає інформацію органам державної статистики; для оцінки стану і розвитку економіки держави та планування макроекономічних показників.

Статистична звітність – це кількісна характеристика масових явищ та процесів, що відбуваються в економічній, соціальній, культурній та інших сферах.

Статутний капітал – складається з вартості вкладів учасників, згідно Цивільного кодексу України.

Статутний фонд – вклад, оцінений у гривнях, становить частку учасника та засновника в статутному фонді, згідно Господарського кодексу України.

Суб'єктами емфітевзису є власник земельної ділянки та особа, яка виявила бажання користуватися останньою для сільськогосподарських потреб (землекористувач, емфітевта).

Суперфіція – спадкове і відчужуване право на користування будівлею, що зведена на чужій землі.

Тимчасова податкова різниця – це податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних податкових періодах.

Трудовий договір – це угода між працівником і власником підприємства, установи, організації або вповноваженим ним органом чи фізичною особою, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу, визначену цією угодою, з підляганням внутрішньому трудовому розпорядкові, а власник підприємства, установи, організації або вповноважений ним орган чи фізична особа зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату й забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи, передбачені законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін.

Управління (у прямому розумінні) – це вплив на працівників з метою досягнення цілей, що стоять перед підприємством і його працівниками.

Фермерське господарство є формою 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.

Фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємств за звітний період.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності за звітний період.

Форма бухгалтерського обліку – це сукупність взаємопов'язаних облікових реєстрів, а також способів відображення в них господарських операцій підприємства з урахуванням особливостей його діяльності та технології обробки інформації.

Функції управління – це об'єктивно обумовлені загальні напрями або сфери діяльності, які у сукупності забезпечують ефективну кооперацію спільної праці.

ДОДАТКИ

Додаток А

ЗАКОН УКРАЇНИ

Про фермерське господарство

(Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, «№ 45, ст.363)

{ Із змінами, внесеними згідно із Законами

№ 2864-IV (2864-15) від 08.09.2005, ВВР, 2005, № 52, ст.560

№ 1048-VI (1048-17) від 03.03.2009, ВВР, 2009, № 29, ст.390

№ 1276-VI (1276-17) від 16.04.2009, ВВР, 2009, № 38, ст.535

№ 1661-VI (1661-17) від 21.10.2009, ВВР, 2010, № 4, ст.22

№ 2555-VI (2555-17) від 23.09.2010, ВВР, 2011, № 6, ст.41

Кодексом

№ 2755-VI (2755-17) від 02.12.2010, ВВР, 2011, № 13-14,

№ 15-16, № 17, ст.112

Законами

N 3523-VI (3523-17) від 16.06.2011, ВВР, 2012, N 4, ст.18

N 5462-VI (5462-17) від 16.10.2012, ВВР, 2014, N 6-7, ст.80

N 1206-VII (1206-18) від 15.04.2014, ВВР, 2014, N 24, ст.885

N 1067-VIII (1067-19) від 31.03.2016, ВВР, 2016, N 21, ст.406

N 2148-VIII (2148-19) від 03.10.2017, ВВР, 2017, N 40-41, ст.383

N 2497-VIII (2497-19) від 10.07.2018 }

У тексті Закону слова «центральный орган виконавчої влади з питань аграрної політики України» в усіх відмінках замінено словами «центральный орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики» у відповідному відмінку згідно із Законом № 5462-VI (5462-17) від 16.10.2012

Цей Закон визначає правові, економічні та соціальні засади створення та діяльності фермерських господарств як прогресивної форми підприємницької діяльності громадян у галузі сільського господарства України.

Закон спрямований на створення умов для реалізації ініціативи громадян щодо виробництва товарної сільськогосподарської продукції, її переробки та реалізації на внутрішньому і зовнішньому ринках, а також для забезпечення раціонального використання і охорони земель фермерських господарств, правового та соціального захисту фермерів України.

Розділ I ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Поняття фермерського господарства

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

{ Частина перша статті 1 в редакції Закону № 1067-VIII (1067-19) від 31.03.2016 }

2. Фермерське господарство може бути створене одним громадянином України або кількома громадянами України, які є родичами або членами сім'ї, відповідно до закону.

3. Фермерське господарство має найменування та може мати печатки.

{ Частина третя статті 1 в редакції Закону № 1206-VII (1206-18) від 15.04.2014 }

4. Фермерське господарство підлягає державній реєстрації як юридична особа або фізична особа – підприємець. Фермерське господарство діє на основі установчого документа (для юридичної особи – статуту, для господарства без статусу юридичної особи-договору (декларації) про створення фермерського господарства). В установчому документі зазначаються найменування господарства, його місцезнаходження, адреса, предмет і мета діяльності, порядок формування майна (складеного капіталу), органи управління, порядок прийняття ними рішень, порядок вступу до господарства та виходу з нього та інші положення, що не суперечать законодавству України.

{ Частина четверта статті 1 із змінами, внесеними згідно із Законами N 1067-VIII (1067-19) від 31.03.2016, N 2497-VIII (2497-19) від 10.07.2018 }

5. Фермерське господарство, зареєстроване як юридична особа, має статус сімейного фермерського господарства, за умови що в його підприємницькій діяльності використовується праця членів такого господарства, якими є виключно члени однієї сім'ї відповідно до статті 3 Сімейного кодексу України.

Фермерське господарство без статусу юридичної особи 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 відповідно до статті 3 Сімейного кодексу України.

Особливості створення та діяльності сімейного фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи регулюються положеннями статті 8-1 цього Закону.

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

Залучення сімейним фермерським господарством інших громадян відповідно до статті 27 цього Закону може здійснюватися виключно для виконання сезонних та окремих робіт, які безпосередньо пов'язані з діяльністю господарства і потребують спеціальних знань чи навичок.

{ Статтю 1 доповнено частиною п'ятою згідно із Законом № 1067-VIII (1067-19) від 31.03.2016 }

Стаття 2. Законодавство про фермерське господарство

1. Відносини, пов'язані із створенням, діяльністю та припиненням діяльності фермерських господарств, регулюються Конституцією України (254к/96-ВР), Земельним кодексом України (2768-14), цим Законом та іншими нормативно-правовими актами України.

2. Цей Закон 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, сінокошіння та випасання худоби.

Стаття 3. Члени фермерського господарства

1. Членами фермерського господарства можуть бути подружжя, 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 установчого документа фермерського господарства. Членами фермерського господарства не можуть бути особи, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом).

2. При створенні фермерського господарства одним із членів сім'ї інші члени сім'ї, а також родичі можуть стати членами цього фермерського господарства після внесення змін до його установчого документа.

3. Для цілей цього Закону до членів сім'ї та родичів голови фермерського господарства 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).

{ Статтю 3 доповнено частиною третьою згідно із Законом № 1661-VI (1661-17) від 21.10.2009 }

{ Стаття 3 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2497-VIII (2497-19) від 10.07.2018 }

Стаття 4. Голова фермерського господарства

1. Головою фермерського господарства є його засновник або інша визначена в Статуті особа.

2. Голова фермерського господарства представляє фермерське господарство перед органами державної влади, підприємствами, установами, організаціями та окремими громадянами чи їх об'єднаннями відповідно до закону.

3. Голова фермерського господарства укладає від імені господарства угоди та вчиняє інші юридично значимі дії відповідно до законодавства України.

4. Голова фермерського господарства може письмово доручати виконання своїх обов'язків одному з членів господарства або особі, яка працює за контрактом.

Розділ II

СТВОРЕННЯ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Стаття 5. Громадяни, які мають право 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.

{ Частина перша статті 5 в редакції Закону №3523-VI (3523-17) від 16.06.2011 }

Громадяни, що створили фермерське господарство, мають право облаштувати житло в тій частині наданій 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.

{ Частина друга статті 5 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1276-VI (1276-17) від 16.04.2009 }

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.

{ Статтю 5 доповнено частиною згідно із Законом № 1048-VI (1048-17) від 03.03.2009 }

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 труднодоступних населених пунктах, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, надається одноразова грошова допомога за рахунок державного бюджету у розмірі, що встановлюється Кабінетом Міністрів України.

{ Статтю 6 виключено на підставі Закону № 3523-VI (3523-17) від 16.06.2011 }

Стаття 7. Надання земельних ділянок для ведення фермерського господарства із земель державної та комунальної власності

1. Надання земельних ділянок державної та комунальної власності у власність або користування для ведення фермерського господарства здійснюється в порядку, передбаченому Земельним кодексом України (2768-14). *{ Стаття 7 в редакції Закону № 1067-VIII (1067-19) від 31.03.2016 }*

Стаття 8. Державна реєстрація фермерського господарства

1. Фермерське господарство підлягає державній реєстрації у порядку, встановленому законом для державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, за умови набуття громадянином України або кількома громадянами України, які виявили бажання створити фермерське господарство, права власності або користування земельною ділянкою.

{ Текст статті 8 в редакції Закону № 1067-VIII (1067-19) від 31.03.2016 }

Стаття 8-1. Особливості створення та діяльності сімейного фермерського господарства без набуття статусу юридичної особи

1. Сімейне фермерське господарство без статусу юридичної особи організовується фізичною особою самостійно або спільно з членами її сім'ї на підставі договору (декларації) про створення сімейного фермерського господарства.

2. Договір про створення сімейного фермерського господарства укладається фізичною особою спільно з членами її сім'ї в письмовій формі і підлягає нотаріальному посвідченню за місцем розташування майна та земельних ділянок фермерського господарства.

Декларація про створення сімейного фермерського господарства (у разі одноосібного ведення такого господарства) складається фізичною особою самостійно в письмовій формі.

3. Головою сімейного фермерського господарства без статусу юридичної особи є член сім'ї, визначений договором (декларацією) про створення сімейного фермерського господарства, який реєструється як фізична особа – підприємець.

Після укладання (складання) договору (декларації) про створення сімейного фермерського господарства голова сімейного фермерського господарства має зареєструватися як фізична особа-підприємець або зареєструвати зміни до відомостей про фізичну особу-підприємця в порядку, встановленому законом.

4. Від імені сімейного фермерського господарства без статусу юридичної особи має право виступати голова цього господарства або уповноважений ним у встановленому цивільним законодавством порядку один із членів господарства.

5. Умови договору (декларації) про створення сімейного фермерського господарства визначають:

а) найменування, місцезнаходження (адресу) господарства, мету та види його діяльності;

б) порядок прийняття рішень та координації спільної діяльності членів господарства;

в) правовий режим спільного майна членів господарства;

г) порядок покриття витрат та розподілу результатів (прибутку або збитків) діяльності господарства між його членами;

ґ) порядок вступу до господарства та виходу з нього;

д) трудові відносини членів господарства;

е) прізвище, ім'я та по батькові членів господарства, ступінь їх родинного зв'язку, паспортні дані та реєстраційні номери облікових карток платників податків (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті, реєстраційні номери облікових карток платників податків не зазначаються);

є) інші положення, що не суперечать чинному законодавству.

6. Типова форма договору (декларації) про створення сімейного фермерського господарства затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики.

{ Закон доповнено статтею 8-1 згідно із Законом № 1067-VIII (1067-19) від 31.03.2016; в редакції Закону № 2497-VIII (2497-19) від 10.07.2018 }

Розділ III

ДЕРЖАВНА ПІДТРИМКА ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

Стаття 9. Надання допомоги фермерським господарствам

{ Назва статті 9 в редакції Закону № 2864-IV (2864-15) від 08.09.2005 }

1. Новоствореним фермерським господарствам у період становлення (перші три роки після його створення, а у трудонедостатніх населених пунктах – п'ять років), фермерським господарствам з відокремленими фермерськими садибами, фермерським господарствам, які провадять господарську діяльність та розташовані у гірських населених пунктах, на поліських територіях, визначених в установленому порядку Кабінетом Міністрів України, та іншим фермерським господарствам надається допомога за рахунок державного і місцевого бюджетів, у тому

числі через Український державний фонд підтримки фермерських господарств.

{ Абзац перший частини першої статті 9 в редакції Закону №2864-IV (2864-15) від 08.09.2005; із змінами, внесеними згідно із Законом №1048-VI (1048-17) від 03.03.2009 }

Кабінет Міністрів України щорічно в проєкті Державного бюджету України передбачає кошти на підтримку фермерських господарств.

Органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування щорічно передбачають кошти в проєктах місцевих бюджетів на підтримку фермерських господарств.

2. Кошти Державного бюджету України спрямовуються на меліорацію земель, у тому числі їх зрошення та осушення, а також на консервацію та рекультивацію малопродуктивних сільськогосподарських угідь, на придбання сільськогосподарської техніки (комбайнів, тракторів, автомашин, бульдозерів, сівалок тощо).

3. За рахунок місцевих бюджетів фермерським господарствам може надаватися допомога у будівництві об'єктів виробничого і невиробничого призначення, житла, проведенні заходів щодо землеустрою.

4. Порядок використання коштів Державного бюджету України для надання підтримки новоствореним фермерським господарствам, фермерським господарствам з відокремленими фермерськими садибами, фермерським господарствам, які провадять господарську діяльність та розташовані у гірських населених пунктах, на поліських територіях, визначених в установленому порядку Кабінетом Міністрів України, та іншим фермерським господарствам установлюється Кабінетом Міністрів України (1102-2004-п).

{ Частина четверта статті 9 в редакції Закону № 2864-IV (2864-15) від 08.09.2005; із змінами, внесеними згідно із Законом № 1048-VI (1048-17) від 03.03.2009 }

5. Фермерським господарствам зі статусом сімейних фермерських господарств надається додаткова державна підтримка у порядку, передбаченому Законом України "Про державну підтримку сільського господарства України" (1877-15), в тому числі на сплату єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

{ Статтю 9 доповнено частиною п'ятою згідно із Законом № 1067-VIII (1067-19) від 31.03.2016; із змінами, внесеними згідно із Законом № 2497-VIII (2497-19) від 10.07.2018 }

Стаття 10. Український державний фонд підтримки фермерських господарств

{ Назва статті 10 в редакції Закону № 2864-IV (2864-15) від 08.09.2005 }

Український державний фонд підтримки фермерських господарств є державною бюджетною установою, яка виконує функції з реалізації державної політики щодо фінансової підтримки становлення і розвитку фермерських господарств, діє на основі Статуту (v0119555-04), який затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики.

Стаття 11. Використання коштів Українського державного фонду підтримки фермерських господарств

Кошти Українського державного фонду підтримки фермерських господарств надаються новоствореним фермерським господарствам та фермерським господарствам з відокремленими фермерськими садибами, фермерським господарствам, які провадять господарську діяльність та розташовані у гірських населених пунктах, на поліських територіях, визначених в установленому порядку Кабінетом Міністрів України, на безповоротній основі та на конкурсних засадах на поворотній основі, а іншим фермерським господарствам підтримка надається тільки на поворотній основі, а також – спрямовуються на забезпечення гарантій, поруки при кредитуванні банками фермерських господарств.

{ Частина перша статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1048-VI (1048-17) від 03.03.2009 }

Новоствореним фермерським господарствам та фермерським господарствам з відокремленими фермерськими садибами, фермерським господарствам, які провадять господарську діяльність та розташовані у гірських населених пунктах, на поліських територіях, визначених в установленому порядку Кабінетом Міністрів України, на безповоротній основі кошти надаються на такі цілі: відшкодування вартості розробки проєктів відведення земельних ділянок для ведення фермерського господарства; відшкодування частини витрат, пов'язаних із сплатою відсотків за користування кредитами банків, та часткову компенсацію витрат на придбання одного трактора, комбайна, вантажного автомобіля, будівництво та реконструкцію тваринницьких приміщень, включаючи вартість проєктно-кошторисних документів, страхування фермерських господарств; підготовку, перепідготовку, підвищення кваліфікації кадрів

фермерських господарств у сільськогосподарських навчальних закладах; розширення досліджень з проблем організації і ведення виробництва у фермерських господарствах, видання рекомендацій з питань використання досягнень науково-технічного прогресу в діяльності фермерських господарств. На поворотній основі допомога надається для виробництва, переробки і збуту виробленої продукції, на здійснення виробничої діяльності та інші передбачені статутом Українського державного фонду підтримки фермерських господарств (v0119555-04) цілі під гарантію повернення строком від трьох до п'яти років.

{ Частина друга статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом №1048-VI (1048-17) від 03.03.2009 }

Іншим фермерським господарствам надається допомога за рахунок Державного бюджету України і місцевих бюджетів, у тому числі через Український державний фонд підтримки фермерських господарств, на поворотній основі строком до п'яти років на такі цілі: придбання техніки, обладнання, поновлення обігових коштів, на виробництво та переробку сільськогосподарської продукції, будівництво та реконструкцію виробничих і невиробничих приміщень, у тому числі житлових, закладення багаторічних насаджень, розвиток кредитної та обслуговуючої кооперації, зрошення та меліорацію земель.

{ Стаття 11 в редакції Закону № 2864-IV (2864-15) від 08.09.2005 }

Розділ IV

ЗЕМЛІ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

Стаття 12. Склад земель фермерського господарства

1. Землі фермерського господарства можуть складатися із:

- а) земельної ділянки, що належить на праві власності фермерському господарству як юридичній особі;
- б) земельних ділянок, що належать громадянам – членам фермерського господарства на праві приватної власності;
- в) земельної ділянки, що використовується фермерським господарством на умовах оренди.

2. Права володіння та користування земельними ділянками, які знаходяться у власності членів фермерського господарства, здійснює фермерське господарство.

Стаття 13. Приватизація земельних ділянок членами фермерських господарств

1. Члени фермерського господарства мають право на одержання безоплатно у власність із земель державної і комунальної власності земельних ділянок у розмірі земельної частки (паю).

2. Членам фермерських господарств передаються безоплатно у приватну власність із раніше наданих їм у користування земельні ділянки у розмірі земельної частки (паю) члена сільськогосподарського підприємства, розташованого на території відповідної ради. Земельні ділянки, на яких розташовані житлові будинки, господарські будівлі та споруди фермерського господарства, передаються безоплатно у приватну власність у рахунок земельної частки (паю).

3. Дія частин першої та другої цієї статті не поширюється на громадян, які раніше набули права на земельну частку (пай).

4. Громадяни України, які до 1 січня 2002 року отримали в постійне користування або оренду земельні ділянки для ведення фермерського господарства, мають переважне право на придбання (викуп) земельних ділянок розміром до 100 гектарів сільськогосподарських угідь, у тому числі до 50 гектарів ріллі, у власність з розстрочкою платежу до 20 років.

Стаття 14. Права фермерського господарства та його членів

1. Фермерське господарство та його члени відповідно до закону мають право:

а) продавати або іншим способом відчужувати земельну ділянку, передавати її в оренду, заставу, спадщину;

б) самостійно господарювати на землі;

в) власності на посіви і насадження сільськогосподарських та інших культур, на вироблену сільськогосподарську продукцію;

г) на відшкодування збитків;

г) споруджувати житлові будинки, господарські будівлі та споруди;

д) реалізовувати вироблену сільськогосподарську продукцію на вітчизняних ринках і поставляти на експорт;

е) інші права.

2. Порушені права власників земельних ділянок підлягають поновленню в порядку, встановленому законом.

Стаття 15. Обов'язки фермерського господарства та його членів

1. Фермерські господарства, у власності яких є земельні ділянки, надані їм для ведення фермерського господарства відповідно до закону, зобов'язані:

а) забезпечувати використання земельних ділянок за їх цільовим призначенням;

б) додержуватися вимог законодавства про охорону довкілля;

в) сплачувати податки та збори;

г) не порушувати прав власників суміжних земельних ділянок та землекористувачів;

г) не допускати зниження родючості ґрунтів та зберігати інші корисні властивості землі;

д) надавати відповідним органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування дані про стан і використання земель та інших природних ресурсів;

е) дотримуватися санітарних, екологічних та інших вимог щодо якості продукції;

є) дотримуватися правил добросусідства та встановлених обмежень у використанні земель і земельних сервітутів;

ж) зберігати геодезичні знаки, протиерозійні споруди, мережі зрошувальних і осушувальних систем.

2. Законом можуть бути встановлені інші обов'язки власників земельних ділянок.

Стаття 16. Право фермерського господарства на будівництво житлових будинків, господарських та інших будівель і споруд

1. Фермерське господарство має право споруджувати житлові будинки, господарські будівлі та споруди на належних йому, його членам на праві власності земельних ділянках відповідно до затверджених документів із землеустрою та містобудівної документації у встановленому законом порядку.

2. Будівництво на орендованій земельній ділянці житлових будинків, господарських будівель та споруд фермерське господарство – орендар погоджує з орендодавцем.

Стаття 17. Використання земель фермерських господарств іншими особами

1. На землях фермерських господарств особи мають право вільного проходу, проїзду всіма видами транспорту по дорогах, 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 в екологічно чистому вигляді.

2. 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.

Стаття 18. Право фермерського господарства на користування природними ресурсами

Фермерське господарство має право використовувати для потреб господарства загальнопоширені корисні копалини (пісок, глина, гравій, торф тощо), лісові угіддя, водні об'єкти та прісні підземні води, що знаходяться на земельній ділянці, відповідно до законодавства України.

Розділ V

МАЙНО ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Стаття 19. Формування майна фермерського господарства

До складу майна фермерського господарства (складеного капіталу) можуть входити: будівлі, споруди, облаштування, матеріальні цінності, цінні папери, продукція, вироблена господарством в результаті господарської діяльності, одержані доходи, інше майно, набуте на підставах, що не заборонені законом, право користування землею, водою та іншими природними ресурсами, будівлями, спорудами, обладнанням, а також інші майнові права (в тому числі на інтелектуальну власність), грошові кошти, які передаються членами фермерського господарства до його складеного капіталу.

Стаття 20. Право власності на майно, яке використовується для ведення фермерського господарства

Майно фермерського господарства належить йому на праві власності. Майнові права, що входять до складеного капіталу фермерського господарства, передаються йому на визначений у Статуті термін. У власності фермерського господарства може перебувати будь-яке майно, в тому числі земельні ділянки, житлові будинки, господарські будівлі і споруди, засоби виробництва тощо, 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.

Стаття 21. Відповідальність фермерського господарства

1. Фермерське господарство несе відповідальність за своїми зобов'язаннями у межах майна, яке є власністю фермерського господарства.

2. Звернення стягнення на земельні ділянки, надані у власність для ведення фермерського господарства, допускається у випадках, коли у фермерського господарства відсутнє інше майно, на яке може бути звернено стягнення.

3. 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, голова фермерського господарства несе відповідальність, передбачену законом.

Розділ VI

ВІДЧУЖЕННЯ МАЙНА ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Стаття 22. Фермерське господарство як об'єкт майнових прав

1. Фермерське господарство як цілісний майновий комплекс включає майно, передане до складеного капіталу, не розподілений прибуток, майнові та інші зобов'язання.

2. За рішенням членів фермерського господарства відповідно до закону 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.

3. 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.

Стаття 23. Успадкування фермерського господарства

1. Успадкування фермерського господарства (цілісного майнового комплексу або його частини) здійснюється відповідно до закону.

2. 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.

Науково обґрунтовані регіональні мінімальні розміри земельних ділянок (1908-2003-п) визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики, та Українською академією аграрних наук і затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Розділ VII

ДІЯЛЬНІСТЬ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Стаття 24. Господарська діяльність фермерського господарства

1. Фермерське господарство діє на умовах самоокупності. Всі витрати господарство покриває за рахунок власних доходів та інших джерел, не заборонених законодавством.

2. Фермерське господарство самостійно визначає напрями своєї діяльності, спеціалізацію, організує виробництво сільськогосподарської продукції, її переробку та реалізацію, на власний розсуд та ризик підбирає партнерів з економічних зв'язків у всіх сферах діяльності, у тому числі іноземних.

3. Фермерське господарство має право вступати в договірні відносини з будь-якими юридичними або фізичними особами, органами державної влади та органами місцевого самоврядування.

4. Спори, що виникають під час виконання договорів, укладених фермерським господарством, вирішуються відповідно до закону.

Стаття 25. Забезпечення якості продукції, вирощеної фермерським господарством

1. Фермерське господарство зобов'язане дотримуватися встановлених відповідно до законодавства екологічних, ветеринарно-санітарних правил і норм щодо якості виробленої продукції та інших вимог.

2. Реалізація сільськогосподарської продукції, що виробляється фермерським господарством, на вітчизняному ринку та її поставки на експорт, а також розрахунки з українськими та іноземними партнерами здійснюються відповідно до законодавства України.

Стаття 26. Кооперація фермерських господарств

Фермерські господарства разом з іншими сільськогосподарськими товаровиробниками мають право створювати обслуговуючі сільськогосподарські кооперативи, кооперативні банки, спілки, інші об'єднання, а також бути засновниками (учасниками) господарських товариств.

{ Частина перша статті 26 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2864-IV (2864-15) від 08.09.2005 }

Створені за участю фермерських господарств обслуговуючі сільськогосподарські кооперативи не є прибутковими.

Стаття 27. Трудові відносини у фермерському господарстві

1. Трудові відносини у фермерському господарстві базуються на основі праці його членів. У разі виробничої потреби фермерське господарство має право залучати до роботи в ньому інших громадян за трудовим договором (контрактом).

2. Трудові відносини членів фермерського господарства регулюються Статутом, а осіб, залучених до роботи за трудовим договором (контрактом), – законодавством України про працю.

Трудові спори у фермерському господарстві вирішуються у встановленому законом порядку.

3. З особами, залученими до роботи у фермерському господарстві, укладається трудовий договір (контракт) у письмовій формі, в якому визначаються строк договору, умови праці і відпочинку (тривалість робочого дня, вихідні дні, щорічна оплачувана відпустка, форми оплати праці та її розміри, харчування тощо).

4. Видача трудових книжок членам фермерського господарства і громадянам, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом), та їх ведення здійснюються відповідно до законодавства України про працю.

Розмір оплати праці і тривалість щорічної відпустки осіб, які працюють у фермерському господарстві за трудовим договором (контрактом), не повинні бути меншими за встановлений державою розмір мінімальної заробітної плати і передбачену законом тривалість щорічної відпустки.

5. Голова фермерського господарства створює безпечні умови праці для членів господарства і громадян, які уклали трудовий договір (контракт), забезпечує дотримання вимог техніки безпеки, виробничої гігієни та санітарії, пожежної безпеки.

Стаття 28. Бухгалтерський облік і звітність фермерського господарства

Фермерське господарство веде бухгалтерський облік результатів своєї роботи і подає відповідним органам фінансову звітність, статистичну інформацію та інші дані, встановлені законодавством України.

Стаття 29. Розрахунки і кредит

1. Фермерське господарство має право відкривати на свій вибір у будь-якій установі банку поточні та вкладні (депозитні) рахунки, розпоряджатися власними коштами.

Фермерське господарство самостійно визначає розмір ліміту залишку готівки, що постійно знаходиться в його касі, на поточні витрати.

2. Списання коштів із поточних та вкладних (депозитних) рахунків фермерського господарства, крім платежів до бюджету, може провади-

тися лише за його згодою або за рішенням суду та в інших визначених законом випадках.

Платежі до бюджету вносяться в порядку і терміни, що встановлюються законодавством України.

3. Фермерське господарство має право одержувати у фінансово-кредитних установах довгострокові та короткострокові кредити на підставі укладеного договору.

Фермерське господарство одержує кредит під заставу майна, поручительство (гарантію) та інші види забезпечення зобов'язань.

Під заставу майна може прийматися фермерське господарство як цілісний майновий комплекс, окремі товарно-матеріальні цінності або інші речі, щодо яких можуть виникати цивільні права та обов'язки.

Відсотки за використання кредитів, що надані для підтримки фермерським господарствам, можуть сплачуватися за рахунок коштів Українського державного фонду підтримки фермерських господарств, на повнення яких у Державному бюджеті України передбачаються відповідні фінансові ресурси.

4. Фермерське господарство несе повну відповідальність за дотримання умов кредитних договорів і розрахункової дисципліни.

Стаття 30. Страхування майна фермерського господарства

Страхування майна фермерського господарства здійснюється відповідно до закону.

Стаття 31. Оподаткування фермерського господарства

Оподаткування фермерського господарства провадиться у порядку, встановленому законом.

Стаття 32. Держава і фермерське господарство

1. Держава гарантує дотримання і захист майнових та інших прав і законних інтересів фермерського господарства.

2. Органи державної влади та органи місцевого самоврядування здійснюють контроль за діяльністю фермерського господарства у випадках, передбачених законом.

3. Незаконне втручання в господарську діяльність фермерського господарства органів державної влади або органів місцевого самоврядування, їх посадових осіб забороняється. Збитки, заподіяні фермерському

господарству неправомірним втручанням в його діяльність, підлягають відшкодуванню відповідно до закону.

Спори про відшкодування збитків вирішуються судом.

Розділ VIII

ПРЕДСТАВНИЦЬКИЙ ОРГАН ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

Стаття 33. Представницький орган фермерських господарств

1. Представницьким органом фермерських господарств України є Асоціація фермерів та приватних землевласників України.

2. З метою забезпечення прав і законних інтересів громадян України, які ведуть фермерське господарство, а також створення сприятливих умов для розвитку фермерських господарств Асоціація фермерів та приватних землевласників України:

а) представляє інтереси громадян, які ведуть фермерське господарство, перед Президентом України, Верховною Радою України, центральними та місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування;

б) вносить пропозиції щодо вдосконалення законодавства, що регулює діяльність фермерських господарств, на розгляд центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики.

3. Президент Асоціації фермерів та приватних землевласників України може входити до складу колегії центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну аграрну політику, брати участь у її засіданнях з правом дорадчого голосу.

{ Абзац перший частини третьої статті 33 із змінами, внесеними згідно із Законом № 5462-VI (5462-17) від 16.10.2012 }

{ Абзац другий частини третьої статті 33 виключено на підставі Закону №5462-VI (5462-17) від 16.10.2012 }

4. Члени Асоціації фермерів та приватних землевласників України відповідно до закону можуть бути засновниками кредитних спілок.

{ Статтю 33 доповнено частиною четвертою згідно із Законом № 2864-IV (2864-15) від 08.09.2005 }

Розділ ІХ
ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ
СТРАХУВАННЯ І ПЕНСІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЧЛЕНІВ
ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ ТА ОСІБ, ЯКІ ПРАЦЮЮТЬ У
ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ ЗА ТРУДОВИМ
ДОГОВОРОМ (КОНТРАКТОМ)

Стаття 34. Загальнообов'язкове державне соціальне страхування і пенсійне забезпечення

1. Члени фермерського господарства та особи, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом), підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню відповідно до законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

{ Частина перша статті 34 в редакції Закону № 2148-VIII (2148-19) від 03.10.2017 }

2. Фермерське господарство реєструється в установленому законом порядку як платник єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

{ Частина друга статті 34 в редакції Закону № 2148-VIII (2148-19) від 03.10.2017 }

3. Час роботи у фермерському господарстві членів господарства та осіб, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом), зараховується до загального і безперервного стажу роботи на підставі записів у трудовій книжці і документів, що підтверджують сплату внесків на соціальне страхування.

4. Членам фермерського господарства та особам, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом), призначені пенсії виплачуються у повному розмірі без урахування одержуваного заробітку (доходу).

5. Фермерське господарство відповідно до чинного законодавства несе матеріальну відповідальність.

за шкоду, заподіяну його членам і особам, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом), каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ними своїх трудових обов'язків.

Розділ X ПРИПИНЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Стаття 35. Підстави для припинення діяльності фермерського господарства

Діяльність фермерського господарства припиняється у разі:

- 1) реорганізації фермерського господарства;
- 2) ліквідації фермерського господарства;
- 3) визнання фермерського господарства неплатоспроможним (банкрутом);
- 4) якщо не залишається жодного члена фермерського господарства або спадкоємця, який бажає продовжити діяльність господарства.

Стаття 36. Порядок припинення діяльності фермерського господарства

1. Рішення про припинення діяльності фермерського господарства приймається:

а) власником у разі реорганізації або ліквідації фермерського господарства – відповідно до закону та Статуту фермерського господарства;

б) у разі якщо не залишається жодного члена фермерського господарства або спадкоємця, який бажає продовжити діяльність господарства у порядку, встановленому законом;

в) у разі банкрутства фермерського господарства – відповідно до закону.

Спори про припинення діяльності фермерського господарства вирішуються судом.

2. Кошти, одержані від продажу майна фермерського господарства, спрямовуються на задоволення вимог кредиторів у порядку, встановленому Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» (2343-12).

Майно, що залишилося після задоволення вимог кредиторів, розподіляється між членами фермерського господарства відповідно до його Статуту.

Спори щодо розподілу майна фермерського господарства, яке припинило свою діяльність, вирішуються судом.

3. У разі припинення діяльності фермерського господарства до закінчення терміну надання господарству податкових пільг господарство сплачує до бюджету за весь період його діяльності суму податку, обчислену в розмірі, встановленому для фермерського господарства, крім випадків, передбачених частиною четвертою статті 34 цього Закону, та викупу земельної ділянки для суспільних потреб чи примусового відчуження її з мотивів суспільної необхідності.

Розділ XI

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ЗАКОНУ

Стаття 37. Відповідальність за порушення положень цього Закону
За порушення положень цього Закону посадові особи та громадяни несуть відповідальність у порядку, встановленому законом.

Розділ XII

ПРИКІНЦЕВІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 38. Прикінцеві положення

1. Цей Закон набирає чинності з дня його опублікування.
2. Визнати такими, що втратили чинність:
 - 1) Закон України «Про селянське (фермерське) господарство» (2009-12) (Відомості Верховної Ради України, 1992 р., № 14, ст. 186, № 48, ст. 653; 1993 р., № 32, ст. 341; 2000 р., № 1, ст. 1, № 51-52, ст. 448; 2002 р., № 16, ст. 114, № 29, ст. 194; 2003 р., № 10-11, ст. 87, № 30, ст. 247);
 - 2) Постанова Верховної Ради України "Про селянське (фермерське) господарство" (2010-12) (Відомості Верховної Ради України, 1992 р., № 14, ст. 187).
3. Внести зміни до таких законів України:
{ Підпункт 1 пункту 3 статті 38 втратив чинність на підставі Кодексу №2755-VI (2755-17) від 02.12.2010 }
{ Підпункт 2 пункту 3 статті 38 втратив чинність на підставі Кодексу №2755-VI (2755-17) від 02.12.2010 }
4. До приведення законів України, інших нормативно-правових актів з питань діяльності фермерських господарств у відповідність із цим Законом вони застосовуються у частині, що не суперечить цьому Закону.
5. Кабінету Міністрів України протягом трьох місяців з дня набрання чинності цим Законом:

- затвердити мінімальні регіональні розміри земельних ділянок фермерських господарств, що не підлягають поділу при спадкуванні;
- щорічно при підготовці проекту закону про Державний бюджет України передбачати окремим рядком кошти на підтримку фермерських господарств;
- встановити порядок використання коштів Державного бюджету України для надання допомоги новоствореним фермерським господарствам;
- привести свої нормативно-правові акти у відповідність із цим Законом;
- забезпечити в межах своїх повноважень прийняття нормативно-правових актів, необхідних для реалізації цього Закону;
- забезпечити приведення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади їх нормативно-правових актів у відповідність із цим Законом.

СТАТУТ
фермерського господарства «XXX»

с. XXX
xxxx рік

Стаття 1. Загальні положення

1.1. Фермерське господарство (надалі – Господарство) створене відповідно до Конституції України, Законів України: «Про фермерське господарство», «Про оренду землі», Кодексу законів про працю України, Земельного, Цивільного та Господарського кодексів України та інших нормативно-правових актів України.

1.2. Господарство є формою підприємницької діяльності громадян із створенням юридичної особи, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою і реалізацією та наданням послуг і виконання робіт в сільському господарстві з метою отримання прибутку.

1.3. Діяльність господарства будується на принципах добровільності, демократизму, соціальної справедливості, взаємодопомози, співробітництва, вільному господарському функціонуванні на основі ринкових відносин.

Господарство діє відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», інших нормативно-правових актів України та Статуту.

Стаття 2. Юридичний статус, найменування, юридична адреса та повноваження Господарства

2.1. Юридичний статус Господарства.

Господарство набуває статусу юридичної особи за законодавством України з дня його державної реєстрації.

2.2. Господарство здійснює володіння, користування, розпорядження своїм майном згідно з цілями своєї діяльності.

2.3. Господарство працює на принципі повного господарського розрахунку, самофінансування та самоврядування.

2.4. Держава, органи державної влади та органи місцевого самоврядування, засновник Господарства не несуть відповідальності за зобов'язаннями Господарства. Господарство не відповідає за зобов'язаннями держави, її органів, засновників та членів Господарства, а також інших підприємств, організацій установ.

2.5. Господарство має право укласти угоди, договори, набувати майнові та особисті немайнові права, нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в суді, господарському суді, третейському суді.

2.6. Найменування, юридична адреса Господарства.

Господарство має найменування: Фермерське господарство «XXX». Скорочена назва ФГ «XXX».

Юридична адреса Господарства: ХХХ область, ХХХ район, село ХХХ.

2.7. Строк діяльності Господарства.

Фермерське господарство створене на невизначений строк.

Стаття 3. Засновники та члени Господарства

3.1. Засновник Господарства:

ПІБ, паспорт АВ ХХХХХХ, виданий ХХХ ХХ УМВС України у Вінницькій області хх.хх.хххх року, що мешкає за адресою: хххххх.

3.2. Членами Господарства можуть бути діти, які досягли 14-річного віку, інші члени сім'ї та родичі Засновника, які об'єдналися для ведення Господарства, визнають і дотримуються положень Статуту.

3.3. Вступ до господарства та вихід з нього здійснюється на підставі письмової заяви громадянина (за винятком виключення за систематичне невиконання або порушення Статуту). Членами Господарства не можуть бути особи. Які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом).

Членство у господарстві припиняється у разі:

- добровільного виходу з господарства,
- виключення за систематичне невиконання або порушення Статуту,
- смерті члена Господарства.

Стаття 4. Мета і предмет діяльності

4.1. Господарство створюється з метою найбільш повного задоволення громадських потреб в товарах, продукції сільськогосподарського виробництва, послугах, попиту населення та здійснення іншої діяльності, що не суперечить чинному на території України законодавству, Статуту, а також реалізації на основі отриманого прибутку соціальних та економічних інтересів засновника і членів трудового колективу Господарства.

До предмету діяльності Господарства належить:

- виробництво товарної сільськогосподарської продукції у рослинництві та тваринництві;
- переробка і реалізація виробленої Господарством продукції;
- надання послуг з виконанням різних видів сільськогосподарських робіт;

- здійснення операцій з купівлі-продажу та оренди рухомого та нерухомого майна, земельних ділянок;
- закупівля від населення сільськогосподарської продукції та її реалізація;
- здійснення оптової і роздрібною торгівлі, у т.ч. продукцією власного виробництва;
- виробництво та реалізація товарів народного споживання;
- надання послуг у сфері громадського харчування;
- проведення іншої господарської, комерційної та підприємницької діяльності, що незаборонена законодавством України.

4.2. Відповідно до мети діяльності Господарство має право:

- укладати від власного імені договори з державними, кооперативними, приватними та іншими підприємствами, організаціями та громадянами, а також бути посередником між ними у зв'язку з виконанням робіт, які належать до його предмету діяльності;
- залучати до роботи працівників за трудовим договором;
- самостійно встановлювати форми, систему і розміри оплати праці та інші види доходів осіб, які працюють у Господарстві;
- організовувати тимчасові підрядні колективи з числа працівників та інших осіб для виконання конкретних робіт на умовах договору-підряду чи договору оренди;
- користуватися кредитами, брати та надавати позики;
- надавати банку право використовувати свої вільні грошові ресурси і встановлювати відсотки за їх використання;
- використовувати наявні в його розпорядженні фінансові ресурси на свій розсуд без обмежень;
- надавати за рахунок своїх коштів іншим підприємствам та організаціям, а також фізичним особам позику або фінансову допомогу на умовах, що визначається за згодою сторін;
- реалізовувати власну продукцію і майно за ринковими та договірними цінами;
- створювати торгівельні точки для реалізації продукції власного виробництва і продукції інших підприємств;
- створювати та утримувати власне автогосподарство та парк сільськогосподарської техніки (набувати та експлуатувати автомобілі, трактора, комбайни та інші транспортні засоби і сільськогосподарську техніку);

- набувати, брати у тимчасове користування, у тому числі на умовах оренди майно у юридичних та фізичних осіб;

- орендувати земельні ділянки у держави, фізичних та юридичних осіб;

- передавати в суборенду земельну ділянку або її частину;

- продавати і передавати безкоштовно іншим підприємствам, організаціям і громадянам, обмінювати, здавати в оренду та в суборенду, надавати у позику або безкоштовне тимчасове користування належні Господарству будівлі, споруди, обладнання, транспортні засоби, сільськогосподарську техніку, інвентар та інші матеріальні цінності, а також списувати їх з балансу;

- передавати на договірних умовах матеріальні і грошові ресурси іншим підприємствам, організаціям і громадянам, які виконують для Господарства роботи та надають послуги;

- посилати у відрядження в Україні та за її межі працівників Господарства та інших осіб, що виконують завдання Господарства;

- здійснювати в межах України перевезення вантажів автомобільним транспортом;

- входити до складу асоціацій та інших добровільних об'єднань підприємств, фермерських господарств, діяльність яких відповідає інтересам Господарства;

- здійснювати зовнішньоекономічну діяльність на основі Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» і чинних нормативних актів України;

- використовувати для потреб Господарства в установленому законом порядку загальнопоширені корисні копалини (пісок, глину, гравій, торф, тощо) лісові угіддя, водні об'єкти та прісні підземні води, що знаходяться на землях Господарства;

- вчиняти в інтересах Господарства правочини, що не суперечать актам цивільного та господарського законодавства, а також моральним засадам суспільства;

- вживати необхідних заходів для збереження комерційної таємниці та майна Господарства;

- користуватися іншими правами, наданими чинним законодавством.

Стаття 5. Майно та майнові права Господарства

5.1. Майно Господарства належить йому на праві власності.

5.2. Майно Господарства становлять основні засоби та оборотні активи, а також інші матеріальні цінності, що належать йому за правом власності або повного господарського володіння, користування та розпорядження. У власності Господарства може перебувати будь-яке майно, у тому числі земельні ділянки, посіви та посадки сільськогосподарських культур, продуктивна і робоча худоба, свині, вівці, птиця, житлові будинки, господарські будівлі, засоби виробництва, що необхідне для ведення товарного сільськогосподарського виробництва і набуття якого у власність не заборонено законом.

5.3. Майно Господарства належить Засновнику та членам Господарства на праві спільної часткової власності. Порядок володіння, користування і розпорядження майном Господарства, успадкування Господарства здійснюється відповідно до його Статуту, Законів України «Про фермерське господарство», «Про власність», Цивільного і Господарського кодексів України та інших законів.

5.4. Джерелом формування майна є:

- грошові та матеріальні цінності, передані Господарству засновником та членами у власність;
- доходи від реалізації продукції, виробленої Господарством у результаті господарської діяльності;
- доходи від цінних паперів;
- кредити банків та інших кредиторів;
- придбане майно за рахунок власних грошових ресурсів;
- набуття права власності на майно на підставах, що не заборонені законом, зокрема із право чинів;
- набуття права власності на безхазяйну річ та на рухому річ, від якої власник відмовився;
- інші джерела, не заборонені законодавством України.

5.5. Господарство володіє, користується, розпоряджається своїм майном на свій розсуд та ризик і використовує його для здійснення підприємницької діяльності.

5.6. Господарство має право вчиняти щодо свого майна будь-які дії, які не суперечать законодавству. При здійсненні своїх прав та виконанні обов'язків Господарство зобов'язано додержуватися моральних засад суспільства.

5.7. Право власності Господарства є непорушним. Господарство не може бути протиправно позбавлено цього права чи обмежено у його здійсненні. Примусове відчуження об'єктів права власності Господарст-

ва може бути застосовано лише як виняток з мотивів суспільної необхідності на підставі і в порядку, встановлених законом, та за умови попереднього та повного відшкодування їх вартості.

5.8. Для забезпечення діяльності Господарства за рахунок внеску Засновника створено зареєстрований капітал, що складає 10 000 грн. (десять тисячі гривень).

Стаття 6. Склад земель господарства

6.1. Землі Господарства складаються із:

- земельної ділянки, що належить Господарству на праві власності;
- земельних ділянок, що належать Засновнику та членам Господарства на праві приватної власності;
- земельної ділянки, що використовується Господарством на умовах оренди;
- земельної ділянки переданої Господарству в постійне та довгострокового користування, що посвідчено Державним актом;
- земельних ділянок на які набуто право власності на підставі цивільно-правових угод.

6.2. Відносини, пов'язані з орендою землі, регулюються Законом України «Про оренду землі» та Земельним кодексом України. Оренда земельної ділянки не може бути менше 7 років та не більше 50 років.

Стаття 7. Господарська та фінансова діяльність

7.1. Господарська діяльність.

Господарство діє на умовах самоокупності. Всі витрати покриваються за рахунок власних доходів та інших джерел, не заборонених законодавством України.

Самостійно:

- визначає напрями своєї діяльності, спеціалізацію, організує виробництво товарної продукції рослинництва та тваринництва, її переробку та реалізацію, на власний розсуд та ризик підбирає партнерів з економічних зв'язків у всіх сферах діяльності, у тому числі іноземних;
- розпоряджається виробленою ним продукцією, товарами;
- встановлює тарифи на види послуг;
- дотримується встановлених законодавством екологічних, ветеринарно-санітарних правил і норм щодо якості виробленої продукції та інших вимог.

7.2. Реалізація сільськогосподарської продукції, що виробляється Господарством, на вітчизняному ринку та її поставки на експорт, а також розрахунки з українським та іноземними партнерами здійснюються відповідно до законодавства України.

7.3. Господарство може брати технічні засоби в довгострокову оренду і на прокат.

7.4. Ремонт і технічне обслуговування належних Господарству на праві власності та повного господарського володіння автомобілів, тракторів, комбайнів та іншої сільськогосподарської техніки, агрохімічне, зоотехнічне і ветеринарне обслуговування може здійснюватися спеціалістами Господарства, а також спеціалізованими підприємствами.

7.5. Господарство має право на придбання необхідних матеріально технічних ресурсів, у тому числі і земельні ділянки, відповідно до законодавства України.

7.6. Фінансова діяльність.

За стан фінансово-господарської діяльності Господарства відповідають засновники та члени Господарства.

Фінансовий рік збігається з календарним роком і становить період від 01 січня до 31 грудня поточного календарного року включно.

7.7. Джерелом формування фінансових ресурсів Господарства, поряд з прибутком, є амортизаційні відрахування, кошти, одержані від продажу майна, дивіденди по придбаних акціях та інших інвестиціях, а також інші законні надходження.

Стаття 8. Управління господарством

8.1. Управління Господарством здійснює його Засновник, як Голова Господарства.

8.2. Засновник Господарства може доручати виконання обов'язків членам Господарства або призначати на умовах найму.

8.3. Голова представляє інтереси Господарства перед підприємствами, установами і організаціями, окремими громадянами як на території України, так і за її межами.

8.4. Голова організовує роботу Господарства в межах встановлених Статутом, розпоряджається майном і коштами, підписує відповідні фінансові документи, приймає і звільняє з роботи, встановлює правила трудової і виробничої дисципліни, накладає стягнення.

Стаття 9. Облік і звітність

9.1. Господарство веде бухгалтерський облік та здійснює податкові розрахунки відповідно норм чинного законодавства.

9.2. Для розрахунків з бюджетом Господарство як суб'єкт господарювання подає у відповідні державні органи документи за формою, порядком та у терміни, визначені законодавчими актами та іншими нормативними документами з питань оподаткування.

Стаття 10. Порядок внесення змін до Статуту Господарства

10.1. Зміни і доповнення до статуту Господарства приймаються за рішенням Засновника і членів Господарства.

10.2. Зміни в Статуті підлягають державній реєстрації відповідно до чинного законодавства України.

Стаття 11. Припинення діяльності

11.1. Діяльність Господарства припиняється за рішенням Засновника та членів Господарства:

- уразі реорганізації або ліквідації Господарства;
- у разі якщо не залишається жодного члена Господарства або спадкоємця, який бажає продовжити діяльність Господарства у порядку, встановленому законом;
- у разі банкрутства Господарства.

11.2. Реорганізація та ліквідація Господарства проводиться у порядку, встановленому законодавством України.

Господарство вважається ліквідованим або реорганізованим з моменту виключення його з державного реєстру України

Спори про припинення діяльності фермерського господарства вирішуються судом.

11.3. Кошти, одержані від продажу майна Господарства, спрямовуються на задоволення вимог кредиторів у порядку, встановленому Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом».

11.4. Майно, що залишилося після задоволення вимог кредиторів, розподіляється між засновниками та членами Господарства.

Затверджую:

Власник _____

**ПОЛОЖЕННЯ ПРО ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ
Фермерського господарства «XXX»**

Вводиться з « 01» січня 20__ р.

Зміст

Розділ 1. Основна інформація про ФГ «XXX»

Розділ 2. Загальні положення.

Розділ 3. Сфера застосування.

Розділ 4. Організація бухгалтерського обліку

Розділ 5. Критерії визнання елементів фінансової звітності.

Розділ 6. Форми фінансової звітності.

Розділ 7. Основні засоби.

Розділ 8. Нематеріальні активи.

Розділ 9. Оренда

Розділ 10. Фінансові інвестиції.

Розділ 11. Знецінення активів.

Розділ 12. Витрати по позиках.

Розділ 13. Запаси.

Розділ 14. Дебіторська заборгованість.

Розділ 16. Іноземна валюта.

Розділ 15. Грошові кошти і їх еквіваленти.

Розділ 17. Зобов'язання і резерви.

Розділ 18. Винагорода працівників.

Розділ 19. Визнання доходів і витрат.

Розділ 20. Витрати по податку на прибуток.

Розділ 21. Власний капітал.

Розділ 22. Сегменти.

Розділ 23. Пов'язані особи.

Розділ 24. Події що відбулися після дати звіту.

Додатки до облікової політики.

Розділ 1. Основна інформація про ФГ «XXX»

Повне найменування	
Код за єдиним державним реєстром підприємств та організаційно – правова форма	
Місцезнаходження	
Дата державної реєстрації	
Орган, що видав свідоцтво	
Телефакс	
Основні види діяльності	

Розділ 2. Загальні положення.

2.1. Дане Положення «Про облікову політику» фермерського господарства «МРІЯ-С» (далі – ФГ) розроблено відповідно до вимог Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО).

2.2. Відповідно до Н(С)БО 1, облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності

2.3. Основними принципами складання фінансової звітності відповідно до Принципів підготовки фінансової звітності і Н(С)БО 1 є:

- принцип нарахування (результати операцій і інших подій визнаються, коли вони здійснюються, а не коли отримані або сплачені грошові кошти, і відображаються у фінансовій звітності того періоду, до якого вони відносяться);
- безперервність (фінансова звітність складається на основі припущення, що підприємство є безперервно діючим і залишається діючим в осяжному майбутньому).

2.4. Фінансова звітність ФГ складається відповідно до основних якісних характеристик, певними Принципами підготовки фінансової звітності і Н(С)БО 1 :

- зрозумілість;
- доцільність (суттєвість);
- достовірність (правдиве уявлення, переважання сутності над формою, нейтральність, обачність, повнота);
- зіставність.

2.6. При виборі і застосуванні облікових політик ФГ керується відповідними стандартами, з урахуванням роз'яснень по їх застосуванню, затверджених Міністерством фінансів України. ФГ самостійно розробляє облікову політику і забезпечує її застосування так, щоб інформація, що відображається у фінансовій звітності, відповідала концепції, принципам, якісним характеристикам і іншим вимогами П(С)БО.

2.7. Облікова політика, прийнята для складання фінансової звітності відповідно до П(С)БО, затверджується наказом керівника ФГ і застосовується з 1 січня 20__ року.

2.8. Облікові політики послідовно застосовуються до аналогічних статей, за винятком випадків, коли Положення (Стандарт) вимагає / дозволяє проводити категоризацію статті. Облікова політика не підлягає зміні за винятком наступних випадків:

- зміна облікової політики передбачена стандартом П(С)БО, або зміною законодавства України;
- зміна облікової політики приведе до того, що у фінансовій звітності буде представлена більш надійна і доречна інформація.

2.9. У разі публікації нового Положення (Стандарту), зміни облікових політик здійснюються відповідно до його перехідних положень.

Якщо новий стандарт не містить перехідних положень, перегляд облікової політики здійснюється добровільно та зміна застосовується перспективно.

2.10. Зміни, що вносяться в текст Положення про облікову політику ФГ, затверджуються власником.

2.11. Відповідальність за дотримання облікової політики покладається на власника ФГ.

Розділ 3. Сфера застосування.

3.1. Дане Положення розроблено з метою складання фінансової звітності ФГ відповідно до П(С)БО.

3.2. Для складання звітів відповідно до податкового законодавства України ФГ користується фінансовою звітністю складеної згідно П(С)БО.

3.3. Даним Положенням повинні керуватися всі особи, пов'язані в своїй діяльності з рішенням питань, що регламентуються обліковою політикою:

- керівництво ФГ;
- керівники структурних підрозділів, що відповідають за організацію та стан бухгалтерського обліку в довірених їм підрозділах;
- працівники служб і відділів, що відповідають за своєчасну розробку, перегляд, доведення нормативно-довідкової інформації до підрозділів-виконавців;
- працівники всіх служб і підрозділів, що відповідають за своєчасне надання первинних документів в бухгалтерію;

- працівники бухгалтерії, що відповідають за своєчасне і якісне виконання всіх видів облікових робіт і складання достовірної звітності всіх видів;
- інші працівники.

Розділ 4. Організація бухгалтерського обліку в ФГ.

4.1. Ведення бухгалтерського обліку і контролю покладається на бухгалтерію ФГ, очолювану головним бухгалтером. В своїй роботі головний бухгалтер і співробітники бухгалтерії керуються Положенням про бухгалтерію і затвердженими посадовими інструкціями, що визначають розділ обов'язків і встановлюють ступінь відповідальності кожного співробітника.

4.2. Бухгалтерський облік ФГ ведеться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативних актів, які регламентують ведення бухгалтерського обліку в Україні.

4.3. Форма ведення бухгалтерського обліку передбачає використання комп'ютерної програми «ІС»

4.4. Правила і порядок організації документообігу, графік документообігу, технологія обробки первинних облікових документів регламентуються Графіком документообігу, у тому числі:

- порядок створення первинних документів;
- порядок перевірки первинних документів;
- порядок і терміни їх передачі для відображення в бухгалтерському обліку;
- порядок передачі документів в архів.

4.5. В ФГ використовуються уніфіковані форми первинної облікової документації, затверджені Держкомстатом України. При оформленні фінансово-господарських операцій, по яких не передбачені уніфіковані форми застосовуються самостійно розроблені форми первинних облікових документів, у тому числі включені в Графік документообігу, і включають обов'язкові реквізити, встановлені Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність».

4.6. Право проведення господарських операцій і підпису первинних облікових документів мають особи, список яких встановлюється внутрішніми організаційно-розпорядними документами. Дані особи несуть всю повноту відповідальності за відповідність проведених операцій

чинному законодавству і Статуту ФГ, відповідно до посадових інструкцій. (Наказ)

4.7. Право одержувати і видавати товарно-матеріальні цінності дозволяється особам, список яких, затверджується внутрішніми організаційно-розпорядними документами. Дані особи несуть всю повноту відповідальності за відповідність проведених операцій чинному законодавству і Статуту ФГ, відповідно до посадових інструкцій. (Наказ)

4.8. Ведення бухгалтерського обліку в ФГ здійснюється по єдиному робочому плану рахунків, розробленому на підставі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

4.9. Порядок організації і проведення інвентаризації майна і зобов'язань ФГ визначений Положенням про порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань, затверджений керівником (власником) ФГ. (Положення)

4.10. Фінансова звітність по П(С)БО складається на основі інформації про активи, зобов'язання, капітал, господарські операції і результати діяльності ФГ за даними бухгалтерського обліку.

Розділ 5. Критерії визнання елементів фінансової звітності.

5.1. Активи – ресурси, контрольовані ФГ, в результаті подій минулих періодів від яких ФГ очікує отримання економічної вигоди в майбутньому.

5.2. Зобов'язання – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

5.3. Капітал – частка, що залишається в активах ФГ після вирахування всіх її зобов'язань.

5.4. Дохід – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

5.5. Витрати – зменшення економічних вигод 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).

5.6. Визнанню у фінансовій звітності підлягають ті елементи, які:

- Відповідають визначенню одного з елементів;
- Відповідають критеріям визнання.

5.7. Критерії визнання:

- Існує вірогідність отримання або відтоку майбутніх економічних вигод, пов'язаних з об'єктом, що відповідає визначенню елемента;
- Об'єкт має вартість або оцінку, яка може бути достовірно визначена.

5.8. До спеціального розпорядження керівника ФГ вважати всі активи, які знаходяться у власності ФГ, контрольованими і достовірно оціненими на підставі первинної вартості вказаної в первинних документах на момент їх визнання.

5.9. Вважати активами ті об'єкти, які не використовуються в основній діяльності, але від яких очікується отримання економічних вигод у разі їх реалізації третім особам.

5.10. Об'єкти, які не признаються активами, затверджуються спеціальним розпорядженням керівника ФГ.

5.11. Основною базисною оцінкою для елементів фінансової звітності, якщо не передбачено окремими П(С)БО, рахувати історичну вартість (собівартість).

5.12. Для складання фінансової звітності відповідно до П(С)БО керівництво проводить оцінку активів, зобов'язань, доходів і витрат на основі принципу обачності. (застосування облікових оцінок).

Розділ 6 . Форми фінансової звітності.

6.1. ФГ визначає форми подання фінансової звітності відповідно до рекомендацій НП(С)БО 1.

6.2. Баланс складається методом розподілу активів і зобов'язань на поточні і довгострокові.

6.3. Встановити рівень суттєвості при складанні фінансової звітності у розмірі 3 000 грн.

Розділ 7. Основні засоби

7.1. Основні засоби ФГ враховуються і відображаються у фінансовій звітності ФГ відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби».

7.1.1 Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити:

- своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про оцінку, переоцінку і надходження основних засобів,

їх внутрішнє переміщення (зі складу в цех (відділ, дільницю), з цеху в цех тощо), вибуття (реалізація, ліквідація, безоплатна передача, нестача, псування тощо);

- відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний період та їх зносу з початку корисного використання;
- визначення витрат, пов'язаних з підтриманням основних засобів у робочому стані (технічні огляди, поточне обслуговування), їх ремонтом і поліпшенням;
- визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів; інформацією для складання звітності про основні засоби і капітальні інвестиції.

7.1.2 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.

Сума очікуваного відшкодування необоротного активу – найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість.

Ліквідаційна вартість – це сума грошових коштів, яку ФГ чекає отримати за актив при його вибутті після закінчення терміну його корисного використання, за вирахуванням витрат на його вибуття. У випадку якщо ліквідаційну вартість при переоцінці об'єктів основних засобів оцінити не представляється можливим або вона не істотна по сумах, ліквідаційна вартість не встановлюється.

7.2. Основними засобами признаються матеріальні активи ФГ, очікуваний термін корисного використання яких більше одного року, первинна вартість яких визначається залежно від класу більше 6 000 грн., які використовуються в процесі виробництва надання послуг, здачі в оренду іншим сторонам, для здійснення адміністративних або соціальних функцій.

7.3. Основні засоби ФГ враховуються по об'єктах. Об'єкти основних засобів класифікуються по окремих класах.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Підприємство самостійно розробляє критерії щодо розмежування ознак, за яких об'єкт основних засобів може бути віднесеним і до операційної нерухомості, і до інвестиційної нерухомості.

7.4. Готові до експлуатації об'єкти, які плануються до використання у складі основних засобів, до моменту початку експлуатації числяться у складі капітальних інвестицій в необоротні активи

7.5. Придбані основні засоби оцінюються по первинній вартості, яка включає вартість придбання і всі витрати пов'язані з доставкою і доведенням об'єкту до експлуатації.

7.6. Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" та 16 "Витрати"

7.7. Капітальні інвестиції в необоротні активи – витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством.

7.8. Термін корисного використання по групах однорідних об'єктів основних засобів визначається комісією по прийманню основних засобів і затверджується керівництвом ФГ. Термін корисного використання основних засобів переглядається щорічно за наслідками річної інвентаризації. Сума очікуваного відшкодування необоротного активу – найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість.

7.9. Строк корисного використання об'єктів основних засобів, отриманих в лізинг, встановлюється рівним терміну дії договору лізингу (терміну сплати лізингових платежів).

7.10. Нарахування амортизації по об'єктах основних засобів, проводиться прямолінійним методом виходячи з терміну корисного вико-

ристовування цього об'єкту. Нарахування амортизації основних засобів починається з місяця наступного за датою введення в експлуатацію.

7.11. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Рішення про характер і ознаки здійснюваних підприємством робіт, тобто, чи спрямовані вони на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигод, чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, приймається керівником підприємства з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат. Зокрема, заміна окремих важливих компонентів (частин) основних засобів (двигунів тощо) може бути відображена як заміна об'єкта основних засобів, якщо термін корисного використання такої частини відрізняється від терміну корисного використання основних засобів, до яких належить цей компонент та становить більше 10% первісної вартості об'єкта основних засобів. У цьому випадку заміна такого компонента визнається капітальними інвестиціями у придбання нового об'єкта основних засобів зі списанням заміненого об'єкта. Якщо підприємство не може визначити первісну вартість заміненої частини, воно може її оцінити у сумі витрат на заміну.

Витрати на поліпшення основних засобів для відновлення майбутніх економічних вигод, очікуваних від їх використання, визнаються капітальними інвестиціями за умови, що балансова вартість активу не перевищує суми його очікуваного відшкодування. Сумою очікуваного відшкодування вважається найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання основних засобів, включаючи його ліквідаційну вартість.

Витрати на капітальний ремонт об'єктів основних засобів визнаються витратами звітного періоду. Такі витрати можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо витрати на значний огляд і капітальний ремонт можуть бути ідентифіковані з окремою амортизованою частиною (компонентом) основних засобів. Витрати на ремонт можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо ціна придбання активу вже

відображає зобов'язання (необхідність) підприємства здійснити в майбутньому витрати для приведення активу до стану, в якому він придатний для використання.

Вартість робіт, що приводять до збільшення очікуваних майбутніх вигод від об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та/або якості продукції (робіт, послуг), яка виробляється (надається) цим об'єктом.

Прикладами такого поліпшення є:

а) модифікація, модернізація об'єкта основних засобів з метою продовження терміну його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;

б) заміна окремих частин устаткування для підвищення якості продукції (робіт, послуг);

в) впровадження ефективнішого технологічного процесу, що дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати;

г) добудова (надбудова) будівлі, що збільшить кількість місць (площу) будівлі, обсяги та/або якість виконуваних робіт (послуг) чи умови їх виконання.

Витрати на обслуговування, експлуатацію і ремонти основних засобів списуються на витрати періоду по факту їх виникнення.

7.12. Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати"

7.13. Відповідно до законодавства України земля, на якій ФГ здійснює свою діяльність, є власністю держави, в балансі ФГ не відображається. В подальшому, у разі придбання землі вона відобразатиметься у фінансовій звітності по вартості придбання.

7.14 Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

- Земельні ділянки.
- Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом.
- Будівлі, споруди та передавальні пристрої.

- Машини та обладнання.
- Транспортні засоби.
- Інструменти, прилади, інвентар (меблі).
- Тварини.
- Багаторічні насадження.
- Інші основні засоби.

7.15. У разі наявності чинників знецінення активів відображати основні засоби за мінусом збитків від знецінення, сума вигід від відновлення корисності об'єкта основних засобів визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»,

Компенсація, що підлягає отриманню після продажу (вибуття) об'єкта основних засобів, визнається за його справедливою вартістю. Якщо платіж за об'єкт відстрочується, отриману компенсацію визнають за грошовим еквівалентом ціни. Різницю між номінальною сумою компенсації та грошовим еквівалентом ціни визнають як фінансовий дохід.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

Для визначення непридатності основних засобів до використання, можливості їх використання іншими підприємствами, організаціями та установами, неефективності або недоцільності їх поліпшення (ремонт, модернізації тощо) та оформлення відповідних первинних документів керівником підприємства створюється постійно діюча комісія.

Постійно діюча комісія:

- здійснює безпосередній огляд об'єкта, що підлягає списанню; встановлює причини невідповідності критеріям активу;
- визначає осіб, з вини яких відбулося передчасне вибуття основних засобів із експлуатації, вносить пропозиції щодо їх відповідальності;
- визначає можливість продажу (передачі) об'єкта іншим підприємствам, організаціям та установам або використання окремих вузлів, деталей, матеріалів, що можуть бути одержані при демонтажі, розбиранні (ліквідації) основних засобів, встановлює їх кількість і вартість; складає і підписує акти на списання основних засобів.

В актах на списання наводяться дані, що характеризують об'єкти основних засобів: рік виготовлення або будівництва об'єкта, дата його надходження на підприємство і початок експлуатації, первісна (перео-

цінена) вартість об'єкта, сума нарахованого зносу, передбачений і фактичний строк корисного використання, проведені ремонти, причини вибуття тощо.

У разі списання основних засобів, які вибувають в результаті аварії або стихійного лиха, до акта додається копія акта аварії і зазначаються обставини стихійного лиха.

Регістри аналітичного обліку основних засобів, що вибули, додаються до документів, якими оформлені факти вибуття основних засобів.

Складені комісією акти на списання основних засобів відображаються в бухгалтерському обліку після їх затвердження (погодження) посадовою особою (керівним органом), уповноваженою згідно законодавства (статуту підприємства) приймати рішення щодо розпорядження (відчуження, ліквідації) об'єктів основних засобів.

Деталі, вузли, агрегати та інші матеріали, отримані при розбиранні і демонтажу основних засобів, що ліквідуються, оприбутковуються з визнанням іншого доходу і зарахуванням на рахунки обліку матеріальних запасів, включаючи матеріальні цінності і деталі з вмістом матеріалів, які приймаються (збираються) спеціалізованими заготівельними (переробними) підприємствами.

Підприємство припиняє визнавати частину об'єкта основних засобів, якщо цю частину замінено, а витрати на її заміну включено до первісної (переоціненої) вартості об'єкта. Якщо підприємство не може визначити первісну вартість заміненої частини, воно може її оцінити у сумі витрат на заміну.

7.16. Основні засоби, призначені для продажу, і відповідають критеріям визнання враховуються відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»

7.17. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Групою основних засобів вважається сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання об'єктів основних засобів.

7.18. Порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може прийматися величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

7.19. Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

7.20. У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності, сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення капіталу у дооцінках та відображається в іншому сукупному доході.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення капіталу у дооцінках та відображається в іншому сукупному доході, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

7.21. При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може щомісяця (шокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках. При цьому до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього

об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі капіталу у дооцінках. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку, заносяться до реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

7.22. Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом.

7.23. Об'єкт основних засобів перестає визнаватися активом (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок продажу, ліквідації, безоплатної передачі, нестачі, остаточного псування або інших причин невідповідності критеріям визнання активом.

До вибуття об'єкта основних засобів застосовуються критерії Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290, для визнання доходу відображають збільшенням суми витрат ФГ і накопиченої амортизації нематеріальних активів.

До складу малоцінних необоротних матеріальних активів відносяться активи, очікуваний термін корисного використання яких більше одного року, первинна вартість яких менше 6 000 грн. та які використовуються в процесі виробництва, надання послуг, для здійснення адміністративних або соціальних функцій.

7.24. Інші необоротні матеріальні активи:

- Бібліотечні фонди.
- Малоцінні необоротні матеріальні активи.
- Тимчасові (нетитульні) споруди.
- Природні ресурси.
- Інвентарна тара.
- Предмети прокату.
- Інші необоротні матеріальні активи.

7.25. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів нараховується (у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом) або (в першому місяці використання об'єкта 100 відсотків його вартості.)

7.26. Амортизація всіх інших об'єктів необоротних матеріальних активів, зазначених у підпункті 7.24. пункту 7, нараховується прямолінійним методом, з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим кодексом України.

7.27. Розкриття інформації про основні засоби наводиться у примітках до фінансової звітності відповідно до вимог П(С)БО 7.

Розділ.8. Нематеріальні активи.

8.1. Нематеріальні активи ФГ враховуються і відображаються у фінансовій звітності згідно П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»

8.2. Нематеріальними активами визнаються контрольовані ФГм немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані окремо від підприємства і використовуються підприємством протягом періоду більш 1 року (або операційного циклу) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях або передачі в оренду іншим особам.

8.3. Об'єкти нематеріальних активів класифікуються по окремих групах:

- патенти;
- авторське право та суміжні з ним права (у тому числі на програмне забезпечення);
- ліцензії;
- торгові марки, включаючи бренди і назви публікацій.

Програмне забезпечення, яке є невіддільним і необхідним для забезпечення роботи основних засобів, враховується у складі цих об'єктів.

8.4. Нематеріальні активи оцінюються по первинній вартості (собівартості), яка включає вартість придбання і витрати пов'язані з доведенням нематеріальних активів до експлуатації.

8.5. Собівартість внутрішньо створеного нематеріального активу складається зі всіх витрат на створення, виробництво і підготовку активу до використання. Витрати на дослідження (науково-дослідні роботи) признаються витратами в період їх виникнення.

8.6. Подальші витрати на нематеріальний актив збільшують собівартість нематеріального активу, якщо:

- існує вірогідність того, що ці витрати призведуть до генерації активом майбутніх економічних вигод, які перевищать його початково оцінений рівень ефективності;

- ці витрати можна достовірно оцінити і віднести до відповідного активу.

8.7. Якщо подальші витрати на нематеріальний актив необхідні для підтримки початково оціненої ефективності активу, вони признаються витратами періоду.

8.8. Нематеріальні активи амортизуються прямолінійним методом протягом очікуваного періоду їх використання, але не більше 10 років..

8.9. Очікуваний термін корисного використання нематеріальних активів визначається при їх введенні в облік спеціальною комісією, призначеною керівником ФГ виходячи з:

- очікуваного морального зносу, правових або інших обмежень щодо термінів використання або інших чинників;
- термінів використання подібних активів, затвердженого керівництвом ФГ.

8.11. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

8.12. Термін корисного використання нематеріального активу та метод його амортизації переглядаються в кінці звітнього року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод. Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання в кінці кожного року також оцінюються на наявність ознак невизначеності обмеження строку їх корисного використання та за відсутності таких ознак ФГм устанавлюється строк корисного використання таких нематеріальних активів.

8.13. Втрати від зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів включаються до складу витрат звітнього періоду із збільшенням суми накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів, сума вигід від відновлення корисності об'єкта нематеріальних активів, визнається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів"

8.14. На дату звіту нематеріальні активи, що обліковуються по моделі первинної вартості, відображаються з урахуванням можливого знецінення відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів"

8.15. Нематеріальний актив списується з балансу в разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або неможливості отримання ФГМ надалі економічних вигод від його використання.

8.16. Фінансовий результат від вибуття об'єктів нематеріальних активів визначається як різниця між доходом від вибуття (за вирахуванням непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям) та їх залишковою вартістю. Регістри аналітичного обліку нематеріальних активів, що вибули, додаються до документів, якими оформлені факти вибуття цих об'єктів.

8.17. Розкриття інформації про нематеріальні активи наводиться у примітках до фінансової звітності відповідно до вимог П(С)БО 8.

Розділ 9. Оренда.

9.1. Оренда класифікується як фінансова оренда, коли за умов оренди передаються в основному всі ризики і вигоди, пов'язані з експлуатацією активу, і оренда відповідає одному з критеріїв визнання визначеному в П(С)БО 14 «Оренда».

Всі інші види оренди класифікуються як операційна оренда.

9.2. Орендар відображає в бухгалтерському обліку одержаний у фінансову оренду об'єкт одночасно як актив і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.

Різниця між сумою мінімальних орендних платежів та вартістю об'єкта фінансової оренди, за якою він був відображений у бухгалтерському обліку орендаря на початку строку фінансової оренди, є фінансовими витратами орендаря і відображається у бухгалтерському обліку і звітності лише в сумі, що відноситься до звітного періоду. Розподіл фінансових витрат між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок зобов'язань на початок звітного періоду.

9.3. Заборгованість по фінансовій оренді включається в баланс як зобов'язання по фінансовій оренді, з розділенням на довгострокову і короткострокову заборгованість.

9.4. Фінансові витрати, визнаються з використанням методу ефективної ставки відсотка. Відсоток визначається по встановленому орендодавцем в договорі оренди або як ставка можливого залучення. Фінансові витрати включаються в звіт про фінансові результати протягом відповідного періоду оренди.

9.5. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив уведено в господарський оборот. Суму нарахованої амортизації

9.6. Орендні платежі по операційній оренді відображаються в звіті про фінансові результати на пропорційно-тимчасовій основі протягом відповідного періоду оренди.

9.7. Амортизація об'єкта фінансової оренди нараховується орендарем протягом періоду очікуваного використання активу.

9.8. У разі надання в операційну оренду майна ФГ, суми, які підлягають отриманню від орендаря, відображаються як інший операційний дохід в сумі нарахованих поточних платежів.

9.9. Об'єкт операційної оренди відображається орендарем на позабалансовому рахунку бухгалтерського обліку за вартістю, указаною в угоді про оренду.

9.10. Затрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, будова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів.

9.11. Належна, за користування об'єктом операційної оренди, плата визнається витратами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди. На суму заохочення орендаря щодо продовження або укладення нової орендної угоди зменшуються протягом строку оренди його витрати з орендної плати.

9.12. У примітках до фінансової звітності ФГ наводить інформацію щодо фінансової та операційної оренди активів.

Розділ 10. Фінансові інвестиції.

10.1. Фінансові інвестиції визначаються відповідно до П(С)БО 12. В цілях складання фінансової звітності класифікуються по категоріях:

- призначені для торгівлі;
- утримувані до погашення;
- є в наявності для продажу;
- інвестиції в асоційовані компанії.

10.2. Інвестиції, призначені для торгівлі, враховуються по справедливій вартості з віднесенням її змін на прибуток або збиток.

10.3. Інвестиції, що мають фіксований термін погашення і утримувані до погашення враховуються за амортизованою собівартістю.

Інвестиції, що не мають фіксованого терміну погашення, враховуються по собівартості.

10.4. Інвестиції, що є в наявності для продажу, враховуються по справедливій вартості.

10.5. Фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства та в спільну діяльність зі створенням юридичної особи (спільного підприємства) на дату балансу відображаються за вартістю, що визначена за методом участі в капіталі

10.6. Фінансові інвестиції, що обліковуються за методом участі в капіталі, на дату балансу відображаються за вартістю, що визначається з урахуванням зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування, крім тих, що є результатом операцій між ФГм і об'єктом інвестування. Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на суму, що є часткою ФГ в чистому прибутку (збитку) об'єкта інвестування за звітний період, із включенням цієї суми до складу доходу (вtrat) від участі в капіталі. Одночасно балансова вартість фінансових інвестицій зменшується на суму визнаних дивідендів від об'єкта інвестування.

Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на частку ФГ в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування за звітний період (крім змін за рахунок чистого прибутку (збитку) із включенням (виключенням) цієї суми до іншого додаткового капіталу інвестора або до додаткового вкладеного капіталу (якщо зміна величини власного капіталу об'єкта інвестування виникла внаслідок розміщення (викупу) акцій (часток), що привело до виникнення (зменшення) емісійного доходу об'єкта інвестування). Якщо сума зменшення частки капіталу ФГ в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування (крім змін за рахунок чистого збитку) більше іншого додаткового капіталу або додаткового вкладеного капіталу ФГ (якщо зменшення величини власного капіталу об'єкта інвестування виникло внаслідок викупу акцій (часток), що призвело до зменшення емісійного доходу об'єкта інвестування), то на таку різницю зменшується (збільшується) нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

10.7. Балансова вартість інвестицій в асоційоване підприємство зменшується на суму зменшення корисності інвестиції.

10.8. Зменшення балансової вартості фінансових інвестицій відображається в бухгалтерському обліку тільки на суму, що не призводить до від'ємного значення вартості фінансових інвестицій. Фінансові інвестиції, що внаслідок зменшення їх балансової вартості досягають нульової вартості, відображаються в бухгалтерському обліку у складі фінансових інвестицій за нульовою вартістю.

10.9. Якщо ФГ придбало активи відповідно в спільного, асоційованого підприємства, то сума прибутку (збитку) об'єкта інвестування від цієї операції, що припадає на його частку, відображається лише після перепродажу цих активів іншим особам або в періодах амортизації придбаних необоротних активів. Збитки, які виникли внаслідок зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів, відображаються повністю в період здійснення операції.

10.10. Фінансові інвестиції обліковуються за методом участі в капіталі на останній день місяця, в якому об'єкт інвестування відповідає визначенню асоційованого або дочірнього підприємства. Застосування методу участі в капіталі для обліку фінансових інвестицій припиняється з останнього дня місяця, в якому об'єкт інвестування не відповідає критеріям асоційованого або дочірнього підприємства.

10.11. Розкриття інформації про фінансові інвестиції наводиться у примітках до фінансової звітності.

Розділ 11. Знецінення активів.

11.1. ФГ відображає у фінансовій звітності необоротні активи та фінансові інвестиції, крім фінансових активів, які обліковуються за справедливою вартістю, запасів, відстрочених податкових активів, з урахуванням знецінення, яке визначається відповідно до П(С)БО 28

11.2. На дату складання фінансової звітності ФГ визначає наявність ознак знецінення активів:

- зменшення ринкової вартості активу в перебігу звітного періоду на істотну величину, ніж очікувалося;
- старіння або фізичне пошкодження активу;
- істотні негативні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, в якому діє ФГ, що відбулися протягом звітного періоду або очікувані найближчим часом;

- збільшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка, яке може істотно зменшити суму очікуваного відшкодування активу;
- перевищення балансової вартості чистих активів над їх ринковою вартістю;
- істотні зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, що негативно впливають на діяльність підприємства.

11.4. За наявності ознак знецінення активів, ФГ визначає суму очікуваного відшкодування активу. Сума очікуваного відшкодування активу – це найбільша з двох оцінок: справедливої вартості за мінусом витрат на продаж і цінності використання. Якщо сума очікуваного відшкодування менше балансової вартості активу різниця признається збитками від знецінення в звіті про фінансові результати з одночасним зменшенням балансової вартості активу до суми, яку буде відшкодовано. Якщо на дату річного балансу ознаки зменшення корисності активу перестали існувати, то підприємство визначає і відображає вигоди від відновлення його корисності.

11.5. Про відновлення корисності активу можуть свідчити, зокрема, такі ознаки: – суттєве збільшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду;

- суттєві позитивні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду;

- зменшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво збільшити суму очікуваного відшкодування активу.

- суттєві зміни активу та/або способу його використання протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які позитивно вплинуть на діяльність підприємства.

- інші свідчення того, що ефективність активу є або буде кращою, ніж очікувалось.

11.6. Якщо ознаки зменшення корисності активу перестали існувати, то вигоди від відновлення корисності активу визнаються іншим доходом, а щодо активів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, – у порядку, передбаченому відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку з одночасним збільшенням його балансової (залишкової) вартості. Після відновлення корисності активу, що амортизу-

ється, нарахування амортизації здійснюється виходячи з нової балансової (залишкової) вартості активу і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання (експлуатації). Балансова (залишкова) вартість активу, збільшена внаслідок відновлення його корисності, не повинна перевищувати балансову (залишкову) вартість цього активу, визначену на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

11.7. Сума очікуваного відшкодування визначають окремо для кожного активу, крім випадку коли суму очікуваного відшкодування певного активу визначити неможливо, то визначається сума очікуваного відшкодування групи активів, яка генерує грошові потоки і до якої належить даний актив.

11.8. Чиста вартість реалізації активу базується на цінах активного ринку за вирахуванням очікуваних витрат на реалізацію, за винятком фінансових витрат і витрат з податку на прибуток. За відсутності активного ринку для конкретного активу його чиста вартість реалізації базується на наявній інформації про суму, яку підприємство може отримати за актив на дату річного балансу в операціях між обізнаними сторонами після витрат на його реалізацію.

11.9 Теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу визначається застосуванням відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу та його продажу (списання) наприкінці строку корисного використання (експлуатації). Майбутні грошові потоки від активу визначаються, виходячи з фінансових планів підприємства на період не більше п'яти років.

11.10. Специфіка діяльності ФГ припускає враховувати все підприємство як Одиницю генеруючу грошові потоки, тому знецінення окремого активу, у разі відсутності ознак знецінення Одиниці в цілому в звітності не відображається.

11.11. У примітках до фінансової звітності розкривається інформація про зменшення і відновлення корисності активів.

Розділ 12. Фінансові витрати.

12.1. ФГ для складання фінансової звітності застосовує базовий підхід до обліку витрат по позиках.

12.2. Витрати по позиках (процентні і інші витрати, понесені у зв'язку із залученням позикових засобів) признаються як витрати того

періоду, в якому вони понесені, з відображенням в звіті про фінансові результати.

12.4. Капіталізація фінансових витрат – включення фінансових витрат до собівартості кваліфікаційного активу. Кваліфікаційний актив – актив, який обов'язково потребує суттєвого часу для його створення.

12.5. Капіталізація фінансових витрат застосовується лише до суми тих фінансових витрат, яких можна було б уникнути, якби не здійснювались витрати на створення кваліфікаційного активу. Витрати на створення кваліфікаційного активу для цілей капіталізації включають лише витрати, для здійснення яких сплачуються грошові кошти, передаються інші активи або приймаються зобов'язання з нарахуванням відсотків.

12.6. Витрати на створення кваліфікаційного активу для цілей капіталізації зменшуються на суму будь-яких отриманих проміжних виплат та цільового фінансування, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

12.7. У разі безпосереднього позичання коштів з метою створення кваліфікаційного активу сумою фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, є фактичні, визнані у звітному періоді, фінансові витрати, які пов'язані з цим запозиченням (за вирахуванням доходу від тимчасового фінансового інвестування за позичених коштів).

12.8. Капіталізація фінансових витрат починається за наявності таких умов: – визнання витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

- визнання фінансових витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу, виконання робіт зі створення кваліфікаційного активу, включаючи технічні та адміністративні заходи, що виконуються до початку створення такого активу.

- капіталізація фінансових витрат призупиняється на період, у якому на суттєвий час зупинилось виконання робіт зі створення кваліфікаційного активу.

12.9. На період зупинення виконання робіт фінансові витрати, пов'язані з утриманням частково завершених кваліфікаційних активів, визнаються фінансовими витратами того звітного періоду, за який їх нараховано.

12.10. Капіталізація фінансових витрат припиняється, якщо створення кваліфікаційного активу завершено.

12.11. Розкриття інформації про фінансові витрати наводиться в примітках до фінансової звітності.

Розділ 13. Запаси.

13.1. Облік і відображення у фінансовій звітності запасів здійснюється відповідно до П(С)БО 9.

13.2. Запаси визначаються по однорідних групах:

- основні (технологічні) сировина і матеріали;
- паливо;
- будівельні матеріали;
- будівельні матеріали;
- запасні частини;
- запасні частини;
- напівфабрикати куплені;
- інші матеріали;
- малоцінні швидкозношуючі предмети;
- незавершене виробництво;
- готова продукція;
- товари куплені.

13.3. Собівартість придбаних у третіх осіб запасів складається з вартості придбання і інших витрат, безпосередньо пов'язаних з їх придбанням (суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству, транспортно-заготівельні витрати, інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях). Сума транспортно-заготівельних витрат узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів і щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені): понаднормові втрати і нестачі запасів, фінансові витрати, витрати на збут, загальногосподарські та інші подібні витрати, які не пов'язані з придбанням та доставкою запасів.

13.4. Собівартість незавершеного виробництва і готової продукції складається з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат і розподілених загальногосподарських витрат. Розподіл загальногосподарських витрат проводиться на основі основної

заробітної плати (прямих матеріальних витрат або інше – обирається ФГ).

13.5. Незавершене виробництво і готова продукція відображаються у фінансовій звітності за фактичною собівартістю.

13.6. ФГ використовує наступні статті калькуляції:

- а) основна технологічна сировина;
- б) допоміжна сировина і матеріали;
- в) технологічні енергоресурси;
- г) заробітна платня і нарахування на неї для основного технологічного персоналу;
- д) амортизація основних засобів задіяних в процесі виробництва;
- ж) загальновиробничі витрати.

ФГ складає планові та фактичні калькуляції на готову продукцію та послуги, які затверджуються керівником.

13.7. Виникаюча на переділі побічна продукція враховується за можливою ціною реалізації і її вартість віднімається з вартості основного продукту.

13.8. ФГ застосовує наступні методи оцінки запасів при їх вибутті або передачі у виробництво:

а) по середньозваженій собівартості:

- сировина і матеріали для основного виробництва;
- готова продукція;
- незавершене виробництво;
- напівфабрикати;
- паливо;
- товари для перепродажу.

б) за ідентифікованою собівартістю:

- запасні частини;
- інші матеріали.
- малоцінні швидкозношуючі предмети;

в) ціни продажу:

- товари в роздрібній торгівлі.

13.9. Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

13.10. Запаси відображаються у фінансовій звітності по найменшій з двох оцінок: собівартості або чистої вартості реалізації.

Чиста вартість реалізації – це можлива ціна реалізації в ході звичайної діяльності ФГ за вирахуванням розрахункових витрат з продажу. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

13.12. Чиста собівартість реалізації для незавершеного виробництва і готової продукції на складі визначається по окремих найменуваннях.

13.13. Якщо на балансі підприємства обліковуються запаси чиста вартість реалізації яких, є меншою від їх первісної вартості та запаси, які є не ліквідними, підприємство створює резерв знецінення запасів. Вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансових рахунках. Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і доходу звітного періоду. Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, по яких було створено резерв знецінення, та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, відбувається коригування нарахованого резерву із визнанням іншого операційного доходу. У разі вибуття запасів, по яких було створено резерв знецінення, їх вартість списується за рахунок резерву знецінення у розмірі проведеної уцінки, решта включається до витрат періоду.

13.14. У тому випадку, коли чиста вартість реалізації сировини і матеріалів нижче собівартості, а ціна реалізації готової продукції не змінилася, зниження вартості сировини і матеріалів в звітності не відображається.

13.15. Розкриття інформації про запаси наводиться в примітках до фінансової звітності.

Розділ 14. Дебіторська заборгованість.

Дебіторська заборгованість, термін не погашення якої більше ніж 12 місяців, вважати сумнівною.

Нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у звіті про фінансові результати у складі інших операційних витрат

14.1 Дебіторська заборгованість – це договірні вимоги, пред’явлені покупцям і іншим особам на отримання грошових коштів, товарів або послуг. Для мети фінансової звітності дебіторська заборгованість класифікується як поточна (отримання очікується протягом поточного року або операційного циклу) або як довгострокова (дебіторська заборгованість, яка не може бути класифікована як поточна).

14.2. Дебіторська заборгованість класифікується як торгова дебіторська заборгованість (виникаюча з-а реалізованих в ході здійснення звичайної господарської діяльності товари і послуги) і неторгова (інша) дебіторська заборгованість.

14.3. Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума

14.4. Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю. У разі відстрочення платежу за продукцію, товари, роботи, послуги з утворенням від цього різниці між справедливою вартістю дебіторської заборгованості та номінальною сумою грошових коштів та/або їх еквівалентів, що підлягають отриманню за продукцію, товари, роботи, послуги, така різниця визнається дебіторською заборгованістю за нарахованими доходами.

14.5 . У фінансовій звітності короткострокова дебіторська заборгованість оцінюється і відображається по чистій вартості реалізації. Чиста вартість реалізації дебіторської заборгованості оцінюється за вирахуванням резерву сумнівних боргів.

14.6 . Для відображення безнадійної дебіторської заборгованості на підприємстві створюється резерв сумнівних боргів. Величина резерву сумнівних боргів визначається за методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості на підставі класифікації дебіторів за термінами непогашення:

- до 12 місяців;
- понад 12 місяців.

14.7 . Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги списується з активів на інші операційні витрати. Сума ві-

дшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів.

14.8 Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат

14.9. Частина довгострокової дебіторської заборгованості, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, відображається на ту саму дату в складі поточної дебіторської заборгованості, і

14.10. Довгострокова дебіторська заборгованість, на яку нараховуються проценти, відображається в балансі за їхньою теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від виду заборгованості та умов її погашення. Теперішня вартість майбутніх грошових надходжень визначається застосуванням відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків.

14.11 Розкриття інформації про дебіторську заборгованість наводиться у примітках до фінансової звітності

Розділ 15. Грошові кошти і їх еквіваленти.

Грошові кошти ФГ включають грошові кошти в банках, наявні грошові кошти в касах, грошові документи і еквіваленти грошових коштів, не обмежені у використанні.

Розділ 16. Вплив змін валютних курсів.

16.1. Фінансова звітність ФГ складається в національній валюті України (гривні), що є функціональною .

16.2. Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на початок дня, дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат). Підприємство може операції з безготівкових розрахунків в іноземній валюті відображати у валюті звітності у сумі, визначеній у документах банку, з урахуванням особливостей застосування банком валютного курсу на дату здійснення операції, у разі якщо це не суперечить вимогам податкового і митного законодавства в частині застосування валютного курсу.

16.3. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів

(запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) і отримання робіт і послуг, при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати сплати авансу. У разі здійснення авансових платежів в іноземній валюті постачальникові частинами та одержання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг) вартість одержаних активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів.

16.4. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу. У разі одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами та відвантаження частинами покупцеві немонетарних активів (робіт, послуг) дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності одержання авансових платежів.

16.5. На дату складання фінансової звітності згідно П(С)БО 21 всі монетарні статті, що враховуються в іноземній валюті перераховуються і відображаються в Балансі по курсу НБУ на дату складання звітності.

16.6. Курсові різниці, що виникають при перерахунку, відображаються підсумком, що підсумовується, в звіті про фінансові результати того періоду, в якому вони виникли.

16.7. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату балансу, а також на дату здійснення господарської операції за всією статтею.

Розділ 17. Зобов'язання і резерви.

17.1. Облік і визнання зобов'язань і резервів в Товаристві здійснюється відповідно до П(С)БО

17.2. Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

17.3. Зобов'язання ФГ, класифікується на довгострокові (термін погашення понад 12 місяців) і поточні (термін погашення до 12 місяців).

17.4. Зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання, якщо первісний термін погашення був більше ніж дванадцять місяців та до затвердження фінансової звітності існує угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

17.5. Довгострокове зобов'язання за кредитною угодою (якщо угода передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора (позикодавця) у разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якої порушені, вважається довгостроковим, якщо:

позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання внаслідок порушення;

не очікується виникнення подальших порушень кредитної угоди протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

17.6. Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

17.7. Поточна кредиторська заборгованість визначається і відображається в Балансі по первинній вартості, яка дорівнює справедливій вартості отриманих активів або послуг.

17.8. ФГ здійснює передачу частини довгострокової кредиторської заборгованості до складу короткострокової, якщо станом на дату Балансу за умов договору до повернення частини суми боргу залишається менше 365 днів.

17.9. Забезпечення створюється при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути розрахунково визначена. Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

17.10. ФГ визнає як резерви – резерв відпусток, який формується щомісячно виходячи з фонду оплати праці. Сума забезпечення визначається як добуток фактично нарахованої заробітної плати і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

17.11. Сума забезпечення визначається за обліковою оцінкою ресурсів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу. Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію визначається за сумою прямих витрат, які не пов'язані з діяльністю підприємства, що триває. Забезпечення довгострокових зобов'язань визнаються у сумі їх теперішньої вартості.

17.12. Забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створено. Залишок забезпечення переглядається на кожну дату балансу та, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується). У разі відсутності ймовірності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню.

17.13. Суми створених забезпечень визнаються витратами в періоді нарахування (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7.

Розділ 18. Виплати працівникам.

18.1. Поточні виплати працівникам включають: заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо.

18.2. В процесі господарської діяльності ФГ сплачує обов'язкові внески до бюджетів за своїх працівників, в розмірі передбаченому Законодавством України.

18.3. Зобов'язання щодо виплат при звільненні визнається у разі, якщо підприємство має невідомне зобов'язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні за власним бажанням згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою. Виплати при звільненні визнаються витратами того періоду, у якому виникають зобов'язання за такими виплатами.

18.4. Зобов'язання щодо виплат інструментами власного капіталу підприємства визначаються і визнаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 13 "Фінансові інструменти",

18.5. Недержавне Пенсійне страхування працівникам до виходу на пенсію здійснюється за заявами працівників і перераховується до вказаних ними фондів. Дані внески для ФГ є внесками в Пенсійні програми зі встановленими внесками і тому у фінансовій звітності відображаються тільки як витрати в звіті про фінансові результати.

18.6. Інші довгострокові виплати працівникам визнаються зобов'язанням через створення на дату балансу забезпечення в сумі теперішньої вартості цього зобов'язання на дату балансу за вирахованням справедливої вартості на дату балансу активів, якими буде погашатися це зобов'язання.

Розділ 19. Визнання доходів і витрат.

19.1 Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

19.2. Дохід від реалізації продукції признається, тоді, коли фактично здійснений перехід від продавця до покупця значних ризиків, переваг і контроль над активами (товар відвантажений і право власності передано) і дохід відповідає всім критеріям визнання відповідно до П(С)БО 15

19.3. Особливих умов визнання доходу від реалізації готової продукції відповідно до політики ФГ не передбачено.

19.4. Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

До складу інших операційних доходів включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.

До складу фінансових доходів включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

До складу інших доходів, зокрема, включаються дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства

19.5. Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг; можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу; можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

У разі надання ФГМ послуг з виконання робіт, обумовлених контрактом, протягом встановленого періоду, дохід признається в тому звітному періоді, в якому надані послуги і розраховується на основі загальної вартості контракту і відсотка виконання.

19.6. Цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування.

Отримане цільове фінансування (у тому числі кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств) визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування. Цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установлення умов його витрачання на виконання у майбутньому певних заходів визнаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу.

19.7. Процентний дохід признається в тому періоді, до якого він відноситься виходячи з принципу нарахування.

19.8. Дохід від дивідендів визнається, коли виникає право акціонерів на отримання платежу.

19.9. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

19.10. Витрати, пов'язані з отриманням доходу, визнаються одночасно з відповідним доходом. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені

19.11. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальноновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати;

змінні загальноновиробничі та постійні розподілені загальноновиробничі витрати

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

19.12. Загальноновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні.

До змінних загальноновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності.

До змінних загальноновиробничих витрат відносяться:

Змінні загальноновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу – прямих матеріальних витрат, **виходячи з фактичної потужності звітного періоду.**

До постійних загальноновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Такі витрати включають:

Постійні загальноновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу – прямих матеріальних

витрат, *при нормальній потужності*. Нормальною потужністю вважається – об’єм виготовленої продукції — тон / місяць..

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати не включаються до собівартості виготовленої продукції, а включаються до складу собівартості реалізованої продукції у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину

19.13. Витрати, пов’язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

19.14. До адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); витрати на зв’язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо); амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; витрати на врегулювання спорів у судових органах;

- податки, збори та інші передбачені законодавством обов’язкові платежі (крім податків, зборів та обов’язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов’язані з купівлею-продажем валюти;

- інші витрати загальногосподарського призначення.

19.15. Витрати на збут включають такі витрати, пов’язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;

- витрати на ремонт тари;

- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг); витрати на передпродажну підготовку товарів; витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно- експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;

- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;

- витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;

- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

19.16. До інших операційних витрат включаються:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи";

- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;

- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства); втрати від знецінення запасів; нестачі й втрати від псування цінностей; визнані штрафи, пеня, неустойка;

- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення; інші витрати операційної діяльності (включаються також витрати, які не пов'язані з господарською діяльністю).

19.17. До фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собіварто-

сті кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати".

19.18. Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.

19.19. До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- втрати від зменшення корисності необоротних активів;
- втрати від безоплатної передачі необоротних активів;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);
- залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
- інші витрати діяльності.

19.20. Податки на прибуток визнаються витратами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток".

Розділ 20. Податок на прибуток.

20.1. Витрати по податку на прибуток визначаються і відображаються у фінансовій звітності ФГ відповідно до П(С)БО 17 .

20.2. Витрати по податку на прибуток, відображені в звіті про фінансові результати, складаються з сум поточного і відстроченого податку на прибуток.

20.3. Поточний податок на прибуток визначається виходячи з податково обкладеного прибутку за рік, розрахованого за правилами податкового законодавства України.

20.4. Відстрочений податок визнається в сумі, яка, як очікується, буде сплачена або відшкодована у зв'язку з наявністю різниці між балансовою вартістю активів і зобов'язань, відображених у фінансовій звітності і відповідними податковими базами активів і зобов'язань.

20.5. Відстрочені податкові активи і зобов'язання розраховуються по податкових ставках, які, як очікуються, будуть застосовні в періоді, коли будуть реалізовані активи або погашені на основі податкових ставок, що діяли на звітну дату або про введення яких в дію в найближчому майбутньому було достовірно відомо за станом на звітну дату.

20.6. Відстрочені податкові активи відображаються тільки в тому випадку, якщо існує вірогідність того, що наявність майбутнього прибутку до оподаткування дозволить реалізувати відстрочені податкові активи або якщо зможуть бути зараховані проти існуючих відкладених податкових зобов'язань.

20.7. Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються в балансі окремими статтями необоротних активів і довгострокових зобов'язань.

20.8. У проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання можуть наводитися у балансі в сумі зазначених активів і зобов'язань, що визначені на 31 грудня попереднього року, без їх обчислення на дату проміжної фінансової звітності. У таких випадках у статті "Витрати (дохід) з податку на прибуток" проміжного Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) наводиться лише сума поточного податку на прибуток, а на дату річного балансу в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності здійснюється відповідне коригування (збільшення, зменшення) суми витрат з податку на прибуток з урахуванням змін відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань за звітний рік

Розділ 21. Власний капітал.

21.1. Статутний капітал, включає внески засновників. Сума перевищення справедливої вартості сплачених коштів над номінальною вартістю частки засновника відображається як емісійний дохід.

21.2. ФГ визнає резервний капітал у складі власного капіталу, сформованого відповідно до Статуту підприємства.

21.3. ФГ нараховує дивіденди учасникам, і визнає їх як зобов'язання на звітну дату тільки в тому випадку, якщо вони були оголошені до звітної дати включно.

21.4. Порядок розподілу накопиченого прибутку встановлюється Зборами учасників.

Розділ 22. Сегменти.

22.1. ФГ через свої технологічні особливості і практикою організації виробництва, що склалася, займається одним видом діяльності. Тому господарсько-галузеві сегменти не виділені.

22.2. Географічні сегменти можуть бути виділені по ознаках покупців і представляються в звітному періоді в тому випадку, якщо об'єм

реалізації іноземним покупцям перевищує 10 % всього доходу від реалізації.

22.3. У разі розширення масштабів діяльності Товариств і появи нових видів виробництва або послуг ФГ представлятиме фінансову звітність відповідно до П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами».

Розділ 23. Пов'язані особи.

23.1. Пов'язані особи визначаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18 червня 2001 року №303, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 23 червня 2001 року за №539/5730 (із змінами).

Пов'язаними сторонами вважаються:

- підприємства, які перебувають під контролем або суттєвим впливом інших осіб;
- підприємства і фізичні особи, які прямо або опосередковано здійснюють контроль над підприємством або суттєво впливають на його діяльність, а також близькі члени родини такої фізичної особи.

Враховуючи сутність відносин, а не лише юридичну форму (превалювання сутності над формою), підприємство самостійно визначає перелік пов'язаних сторін.

Відносини між пов'язаними сторонами — це, зокрема, відносини: материнського (холдингового) і його дочірніх підприємств;

спільного підприємства і контрольних учасників спільної діяльності; підприємства-інвестора і його асоційованих підприємств;

підприємства і фізичних осіб, які здійснюють контроль або мають суттєвий вплив на це підприємство, а також відносини цього підприємства з близькими членами родини кожної такої фізичної особи;

підприємства і його керівника та інших осіб, які належать до відповідного управлінського персоналу підприємства, а також близьких членів родини таких осіб.

23.2 Товариство розкриває інформацію, щодо пов'язаних осіб у примітках до фінансових звітів. Під час розгляду кожного можливого випадку відносин пов'язаних сторін увага має бути спрямована на суть цих відносин, а не просто на юридичну форму.

23.3. Правила взаємостосунків з покупцями і особливості формування ціни реалізації регламентуються Положенням про ціноутворення, затвердженого керівництвом ФГ.

Розділ 24. Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах. Події, що відбулися після дати балансу.

24.1. Керівництво ФГ визначає порядок, дату підписання фінансової звітності і осіб уповноважених підписувати звітність.

24.2. Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного періоду, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

24.3. Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності. При виправленні помилок за попередні періоди встановити рівень суттєвості у розмірі 10 000 грн. У разі, якщо розмір помилки допущеної при складанні фінансової звітності за попередні періоди складає менше 10 000 грн., виправлення проводити без застосування вимог П(С)БО 6 «Виправлення помилок та інші зміни», а шляхом зменшення (збільшення) доходів (витрат) поточного періоду.

24.4. Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

24.5. Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

24.6. При зміні облікової політики, якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, то облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

24.7. Якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок.

24.8. При складанні фінансової звітності ФГ враховує події, що відбулися після звітної дати і відображає їх у фінансовій звітності відповідно до П(С)БО 6.

24.9. Перелік подій після дати балансу:

1. Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу:

- *Оголошення банкрутом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною.*

- *Переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу.*

- Отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах.

- Продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу. ,

- Отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату.

- Виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності.

2. Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу

- Прийняття рішення щодо реорганізації підприємства.

- Придбання цілісного майнового комплексу.

- Рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства.

- Знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події.

- Прийняття рішення щодо емісії цінних паперів.

- Непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів.

- Укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій.

- Прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства.

- Дивіденди за звітний період оголошені підприємством після дати балансу.

Додаток. 1. Перелік фірм первинних облікових документів, які використовуються підприємством :

Додаток. 2. Перелік осіб , які мають право проведення господарських операцій та право підпису первинних облікових документів:

Додаток. 3. Перелік осіб , які мають право одержувати та видавати товарно – матеріальні цінності:

Додаток.4. Перелік бухгалтерських рахунків (з субрахунками), які використовуються ФГ для обліку господарських операцій :

Додаток. 5. Склад постійно – діючої інвентаризаційної комісії та її повноваження:

Додаток. 6. Перелік осіб , які мають право підписувати фінансову звітність.

ФЕРМЕРСЬКЕ ГОСПОДАРСТВО
«XXX»

НАКАЗ №1 від xx.xx.xxxx р.

Про облікову політику на підприємстві

Згідно закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-ХІУ, в якому визначено правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, і у відповідності з положенням бухгалтерського обліку, реалізуючи право самостійно визначати облікову політику підприємства, наказую:

1. Починаючи з 1-го січня 20__ року організацію, ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснювати у відповідності до Закону України « Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» та діючих положень бухгалтерського обліку. Ведення бухгалтерського обліку, покласти на обліково-фінансовий відділ підприємства.

2. Забезпечити протягом 20__ року дотримання єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку , складання та надання користувачам у встановленні строки фінансової звітності на підставі положень бухгалтерського обліку.

3. Згідно ПС(Б)О і ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (за виключенням звіту про рух грошових коштів) здійснювати за принципом нарахування та відповідності доходів та витрат, згідно якого для визначення фінансового результату звітного періоду з витратами, що здійснюються для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображати у обліку та звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження, або сплати коштів.

4. До основних засобів відносити матеріальні активи, термін користування яких складає більше 1-го року та вартість якого (без ПДВ) більша 6000,00 грн. за одиницю.

Нарахування амортизаційних відрахувань по класифікації груп основних засобів проводити за прямолінійним методом, тобто річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів. Строк корисного використання основних засобів по групах у ПК стаття 145.1.

Переоцінку основних засобів проводити, якщо їх залишкова вартість більша від справедливої вартості на дату балансу на 10 відсотків.

5. До складу малоцінних матеріалів активів відносити такі матеріальні цінності де їх строк використання (експлуатації) одного року та вартість менша 6000 грн. за одиницю.

6. Облік запасів. Оцінку вибуття запасів проводити методом середньозваженої собівартості по кожній одиниці запасів. Витрати пов'язані з придбанням запасів – відносити на вартість тих запасів.

7. Облік витрат.

Для підприємства обрати статті витрат як:

- Витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, насіння посадковий матеріал, палива та масляні матеріали;

- Добриво;
- Засоби захисту рослин та тварин;
- Корми;
- Сировина та матеріали;
- Роботи та послуги;
- Витрати на утримання основних засобів;
- Інші витрати;
- Загальновиробничі витрати;
- Загальногосподарські витрати;

Загальновиробничі і загальногосподарські витрати розподіляти в кінці року пропорційно нарахованій зарплаті працівникам в цій галузі.

8. Затвердити робочий план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, субрахунків використовувати виходячи з потреб управління контролю, аналізу. Робочий план рахунків, додається.

9. Розробити графік документообліку, який повинен містити:

- Типові форми первинного обліку;
- Бланки суворої звітності.

Графік регламентує терміни складання, надання та обробки первинних документів. Визначає посадових осіб відповідальних за складання документів та порядок подання документів до відповідних органів, строк надходження документів до бухгалтерії, термін завершення всіх робіт за звітний період до складання бухгалтерського балансу та подання фінансової звітності, а також подання статистичної звітності.

10. Грошовими коштами в фінансовій звітності вважати грошові кошти на поточному рахунку та в касі підприємства.

11. Перераховування коштів з поточного, дотаційного рахунків на погашення податків, на розрахунки щ різними організаціями здійснювати тільки з дозволу директора.

12. Видавати кошти з каси підзвітним особам на закупівлю запасних частин, ветпрепаратів, продуктів, палива-мастильних матеріалів, кормів і для інших потреб виробництва, а коли недостатньо коштів, а запасні частини або інше терміново потрібні, то за згодою підзвітної особи закупляємо за його рахунок, а потім робимо повернення з-під звіту, розраховуватися готівкою з каси по мірі можливості з підприємцями.

13. Затвердити ліміт коштів на господарські розмови з власних мобільних телефонів керівникам та спеціалістам підприємства (список додається).

14. Видавати кошти на виробничі витрати з каси підприємства керівнику ФГ (П.І.Б.) та обліковувати на рахунку по Д-ту 685 «Позика керівника ФГ (П.І.Б.)», а погашення такої позики по К-ту 685 рахунку «Повернення позики».

15. Кошти отримані у вигляді цільового фінансування вести на рахунку «48» «Цільове фінансування і цільове надходження». Облік витрачання цих коштів проводити за їх призначення та джерелами надходження.

16. Прибуток одержаний в кінці року відносити в резервний капітал і згідно наказу директора розподілити на покриття виробничих витрат, які обліковуються на Д-ту 685 «Позика керівника ФГ (П.І.Б.)»

17. Дебіторську заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги включати до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю.

18. Затвердити систему оплати праці згідно колективного договору підприємства.

19. Податковий облік здійснювати у відповідності з діючим законодавством України.

План рахунків бухгалтерського обліку

- 10 – основні засоби
- 131 – знос основних засобів
- 22 – малоцінні швидкозносуючі товари
- 26 – готова продукції
- 27 – корма
- 40- статутний фонд
- 43 – резервний фонд
- 48 – цільове фінансування
- 84 – фонд благодійної допомоги
- 91 – загальновиробничі витрати
- 92 – загальногосподарські витрати

93 – витрати по збуту
151 – капітальне будівництво
152 – придбання основних засобів
154 – капітальний ремонт
155 – формування основного стада
201 – сировина і матеріали
203 – паливо мастильні матеріали
205 – будівельні матеріали
207 – запасні частини
211 – тварини на відгодівлі
231 – допоміжне виробництво, переробка
234 – автопарк
235 – тракторний парк
239 – кухня
282 – товари(торгівля)
301 – каса
311 – поточний рахунок
313 – інші рахунки банку
319 – спец. Рахунок по ПДВ
361 – розрахунки з організаціями
372 – розрахунки з підзвітними особами
377 – аліменти
422 – інший вкладений капітал
425 – інший додатковий капітал
441 – прибутки
442 – збитки
601 – короткострокові кредити
641 – розрахунки по податках
643 – податкове зобов'язання
644 – податковий кредит
651 – пенсійний фонд
652 – соц. Страх
653 – центр зайнятості
654 – фонд від нещасних випадків
655 – профсоюз
661 – розрахунки по заробітній платі
671 – розрахунки за майновий пай
672 – розрахунки за земельний пай

- 682 – розрахунки за газифікацію
- 685 – позика керівника ФГ (П.І.Б.),
- 686 – розрахунки з різними кредиторами
- 701 – реалізація
- 719 – ринковий збір
- 732 – відшкодування % за кредит
- 951 – % за кредит
- 948 – штрафи та пені
- 952 – інші фінансові витрати
- 101 – викуп майнових паїв
- 102 – за майнові паї (ПФБ).

Визначення поняття «біологічні активи» різними авторами

Автор	Визначення
1	2
О.В. Богданюк	<p>На макрорівні: біологічні активи – це частина національного багатства країни, на які встановлено право власності та які реалізують свої функції: ресурсну, екологічні послуги, забезпечення продовольством та підвищення добробуту населення</p> <p>На мікрорівні: біологічні активи – це природні ресурси, які використовуються у сільському господарстві, контролюються підприємством, здатні до біологічної трансформації, результатом якої є отримання додаткових біологічних активів та біологічно повноцінної, екологічно безпечної продукції</p>
В.О. Вороновська	Біологічні активи – це всі об'єкти біосфери, що використовуються у діяльності підприємства
В.М. Головачко	Біологічні активи як об'єкт бухгалтерського обліку слід розглядати як живі рослини, тварини або інші біологічні ресурси, якими володіє суб'єкт господарської діяльності та використання яких у сільськогосподарському виробництві забезпечить економічні вигоди в майбутньому
Н.В. Гончаренко	Біологічні активи – це живі рослини, тварини або інші біологічні ресурси, які в результаті минулих подій контролює або якими володіє суб'єкт господарської діяльності та використання яких у сільськогосподарському виробництві забезпечить економічні вигоди в майбутньому
В.М. Жук	Біологічні активи – живі організми (тварини та рослини), які вирощуються підприємством для отримання сільськогосподарської продукції або утримуються ним для отримання інших вигід
А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк	Актив біологічний – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
І.В. Замула, Л.П. Червко	Біологічні активи – це живі організми, що використовуються у сільськогосподарській діяльності та є ресурсами аграрних підприємств, здатні в процесі якісних і кількісних змін давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, утримуються для споживання під час виробництва продукції та/або для подальшого використання, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
П.М. Кузьмович	Біологічні активи – це сукупність біологічних ресурсів, що достовірно оцінені, контрольовані та ідентифіковані підприємством, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, Л.Г. Панченко	Біологічний актив – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди

Продовження додатку Е

1	2
О.В. Остапчук	Біологічні активи – це живі істоти та організми в сільському господарстві, що здатні рости, розвиватися, містять «активне начало», яке за відповідних умов може створювати живий організм
В.В. Пасенко	Біологічний актив – це сукупність природних (біологічних) ресурсів, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або поточні і додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
Н.В. Перевозник	Біологічний актив – живі рослини, тварини, а також інші біологічні ресурси, контрольовані підприємством, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або інші біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
Л.К. Сук, П.Л. Сук	Біологічні активи – це «явище життя», тобто живі тварини або рослини, які здатні до біологічної трансформації. Вони можуть забезпечувати процес виробництва нових неживих продуктів

Первинний облік руху поточних біологічних активів

Назва первинного документу (форма)	Особливості використання
1	2
Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю (ф. № ПБАСГ-1)	Оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва здійснюється на дату складання балансу. Експертною комісією з оцінки визначається справедлива вартість окремо по рослинах. Акт складається цією комісією, де зазначається склад експертної комісії, назва об'єкта обліку, площа в гектарах, оцінка якості посіву, прогнозовані врожайність та валовий збір, справедлива вартість поточного біологічного активу рослинництва. Акт підписується членами експертної комісії. Бухгалтером перевіряється правильність заповнення акту і подається на затвердження керівником підприємства.
Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю (до початку збирання врожаю) (ф. № ПБАСГ-2)	Списання поточних біологічних активів рослинництва здійснюється на момент збирання врожаю та оформляється даним актом. В Акті зазначається назва об'єкта обліку, площа в гектарах та справедлива вартість поточного біологічного активу рослинництва. Акт складається та підписується керівником структурного підрозділу та бухгалтером.
Акт на оприбуткування приплоду тварин (ф. № ГТБАСГ-3)	Застосовується для оформлення отриманого на фермі приплоду тварин: телят, поросят, ягнят, лоша́т та ін. Акт складається у двох примірниках завідувачем ферми, зоотехніком або бригадиром безпосередньо в день одержання приплоду окремо по кожному виду приплоду тварин.
Звіт про процес інкубації (ф. № ПБАСГ-4)	Застосовується для відображення в обліку операцій процесу інкубації птиці. Звіт складається у двох примірниках начальником цеху інкубації на підставі первинних документів про рух яєць і виведених курчат. У звіті по датах відображається закладка яєць на інкубацію із зазначенням кількості закладених яєць і залишку яєць у закладці на кінець дня (місяця). Кожній партії закладених в інкубацію яєць присвоюється постійний номер. У звіті наводяться дані про вилучення яєць за міражування.
Акт на вихід та сортування добового молодняка птиці (ф. № ПБАСГ-5)	Для документального оформлення процесу сортування яєць складається цей Акт членами комісії в одному примірнику. Акт підписує начальник цеху інкубації, оператор та сортувальник, після чого він передається до бухгалтерії для відповідних записів у регістрах бухгалтерського обліку.
Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падеж) (ф. № ПБАСГ-6)	Для документального оформлення вибуття тварин та птиці в результаті забою, прирізки та падежу. Цей акт застосовується для обліку тварин, птиці у випадках їхнього падежу, вимушеної прирізки, а також за бою тварин всіх облікових груп (молодняк тварин, тварини на відгодівлі, птиця, тварини основного стада). Вибракування тварин з основного стада для постановки на відгодівлю й реалізації, без забою на підприємстві оформлюється

Продовження додатку Ж

1	2
	<p>цим актом. Акт складає в день вибуття (забою, падежу тощо) комісія в складі зоотехніка, ветеринарного лікаря, завідувача ферми (бригадира) та особи, за якою була закріплена тварина. Після оформлення Акт передається керівнику підприємства на розгляд і затвердження.</p>
<p>Накопичувальний акт на оприбуткування приплоду звірів (ф. № ПБАСГ-7)</p>	<p>Застосовується для обліку приплоду звірів і кроликів окремо для кожного виду й породи. Акт складається завідувачем ферми, зоотехніком або бригадиром. Записи в Акт здійснюються у міру одержання приплоду й закінчуються після закінчення щеніння (окролу), але не пізніше останнього дня звітного місяця. На наступний місяць у цьому випадку відкривається новий акт.</p>
<p>Обліковий лист забою та падежу худоби (ф. № ПБАСГ-8)</p>	<p>Застосовується для застосування у спеціалізованих свинарських комплексах. Він включає три розділи: I "Забій", II "Вихід продукції", III "Падіж". Цей документ складається у двох примірниках під копірку й підписується керівником структурного підрозділу, головним ветлікарем, ветлікарем санбойні та економічною службою господарства. Дані про одержану на склад продукцію від забою підписує комірник, що прийняв цю продукцію. Перший примірник документа передається до бухгалтерії для відображення проведених операцій у відповідних регістрах синтетичного обліку.</p>
<p>Акт на переведення тварин із групи в групу в межах поточних біологічних активів (ф. № ПБАСГ-9)</p>	<p>Застосовується у всіх випадках оформлення переведу тварин (телят, поросят, ягнят, лоша́т, птиці, кролів, звірів тощо) з однієї статево-вікової групи в іншу, включаючи і переведення тварин в основне стадо. Документ є універсальним, він використовується по всіх видах і облікових групах тварин. Акт складає зоотехнік, завідувач ферми або бригадир у день переведення тварин і птиці з однієї групи в іншу, відлучення молодняку звірів і кролів.</p>
<p>Відомість зважування тварин (ф. № БАСГ-10)</p>	<p>Застосовується для визначення фактичної живої маси тварин, яка у процесі вирощування або відгодівлі тварин збільшується. Основною продукцією, яку одержують від молодняку на вирощуванні та відгодівлі, є приріст живої маси. Для того, щоб його визначити, тварин необхідно зважувати. Відомість підписує зоотехнік, бригадир і працівник, за яким закріплена худоба. Відомості зважування тварин надають до бухгалтерії одночасно зі Звітом про рух тварин і птиці на фермі.</p>
<p>Розрахунок визначення приросту (ф. №ГТБАСГ-11)</p>	<p>Цей документ є логічним завершенням відомості зважування тварин (форма №ПБАСГ-10). Приріст живої маси у цій відомості можна визначити лише за поголів'ям, що було на початок і кінець періодів, по яких здійснювалося зважування тварин, тобто на дату цього зважування й дату попереднього зважування. Цей документ складає завідувач ферми чи бригадир щомісяця в цілому по фермі й облікових групах тварин на підставі даних Відомостей зважування тварин (форма № ПБАСГ-10) і відповідних документів на надходження й вибуття тварин. Розрахунок визначення приросту разом зі Звітом про рух тварин і птиці на фермі передається до бухгалтерії й слугує підставою для оприбуткування отриманого приросту живої маси й нарахування заробітної плати працівникам тваринництва.</p>

Первинний облік руху довгострокових біологічних активів

Первинний документ	Особливості використання
1	2
Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію (форма №ДБАСГ 1)	Введення багаторічних насаджень в експлуатацію здійснюється комісією, що призначається керівником підприємства, та оформляється цим актом. Складається цей документ декілька разів, а саме: – у разі збільшення вартості незрілих довгострокових біологічних активів на суму понесених витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями (по закінченні посадкових робіт та щорічного зростання вартості молодих насаджень на суму витрат з їх вирощування); – за досягнення насадженнями віку, ефективного їх використання і зарахування їх до складу довгострокових біологічних активів рослинництва. В акті наводяться такі відомості: найменування насаджень, їх оцінка, порода, вид і сорт, назва або номер ділянки, площа, рік посадки.
Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада)» (форма №ДБАСГ-2)	Оформляється формування основного стада тварин. Акт застосовується у випадках переведення тварин в основне стадо. Акт складає зоотехнік, завідувач ферми або бригадир у день формування основного стада. В ньому вказують облікові групи – з якої і в яку переведені тварини, ідентифікаційний номер (інвентарний номер, кличку), стать, масть та інші особливості, час народження, кількість голів, вагу, балансову вартість, прізвище, ім'я, по батькові особи, за якою закріплені прийняті тварини. Правильність здійснення цих господарських операцій підтверджує своїм підписом особа, яка прийняла тварин під свою матеріальну відповідальність. Належно оформлені Акти приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада тварин) (форма № ДБАСГ-2) підписують керівник структурного підрозділу, завідувач ферми, підприємства та використовують для обліку тварин в Книзі обліку руху тварин і птиці на фермі (форма № ПБАСГ-12) і для зоотехнічного обліку. В кінці місяця Акти разом зі Звітом про рух тварин і птиці на фермі (форма №9 ПБАСГ-13) передають в бухгалтерію підприємства, де їх використовують для відображення операцій по руху тварин в реєстрах бухгалтерського обліку.
Акт на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (форма №ДБАСГ-3)	У цьому документі вказують дані, які характеризують об'єкт, а саме: рік закладання; первісну вартість (переоцінку); суму нарахованого зносу за даними бухгалтерського обліку; причин списання; економічну (технічну) недоцільність та/або неможливість відновлення активів. Протокол засідання комісії, акт інвентаризації та цей акт затверджуються керівником підприємства.
Акт на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (форма №ДБАСГ-4)	Вибракування продуктивної та робочої худоби, інших видів тварин відбувається за втрати ними господарсько-корисних якостей: значного зниження продуктивності, втрати племінної або робочої цінності, захворювання невиліковними хворобами, а також внаслідок травматичних наслідків, старості або недостатньої розвиненості на підставі цього акта. Для визначення непридатності

Продовження додатку 3

1	2
	<p>тварин до подальшого використання, а також для складання необхідної документації утворюються постійно діючі комісії, які проводять безпосередній огляд тварин основного стада, призначених до списання, і встановлюють причини, що обумовили їх списання. Комісія складає цей акт із зазначенням клички (інвентарного номера) тварини, породи, батьків, живої маси на дату вибракування, стану вгодованості, причин вибракування та визначає подальше використання тварин, вибракуваних з основного стада.</p>

Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»

Наказ Міністерства фінансів України

від 25 лютого 2000 року № 39

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України

15 березня 2000 р. за № 161/4382

Із змінами і доповненнями, внесеними

наказами Міністерства фінансів України

від 30 листопада 2000 року № 304,

від 24 лютого 2001 року № 101,

від 25 листопада 2002 року № 989,

від 23 травня 2003 року № 363,

від 9 липня 2003 року № 440,

від 22 листопада 2004 року № 731,

від 11 грудня 2006 року № 1176,

від 19 грудня 2006 року № 1213,

від 5 березня 2008 року № 353,

від 31 травня 2008 року № 756,

від 25 вересня 2009 року № 1125,

від 12 листопада 2009 року № 1315,

від 24 вересня 2010 року № 1085,

від 24 січня 2011 року № 25,

від 31 травня 2011 року № 664,

від 26 вересня 2011 року № 1204,

від 9 грудня 2011 року № 1591,

від 27 червня 2013 року № 627,

від 8 лютого 2014 року № 48,

від 14 липня 2014 року № 754,

від 18 червня 2015 року № 573

На виконання статті 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» **НАКАЗУЮ:**

1. Затвердити Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» (далі – Положення (стандарт) 25), що додається.

2. Положення (стандарт) 25 застосовувати для складання фінансової звітності, починаючи з першого кварталу 2000 року. Установити, що у формах Фінансового звіту показники за аналогічний період 1999 року можуть не подаватися.

3. Пункт 3 втратив чинність

(у зв'язку з втратою чинності наказу Міністерства фінансів України від 30.09.98 р. № 196 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 09.07.2003 р. № 440)

Визнати таким, що втратив чинність, наказ Міністерства фінансів України від 18 серпня 1995 року № 139 «Про затвердження обсягу і форм річного бухгалтерського звіту підприємства та Інструкції про порядок їх заповнення», зареєстрований в Міністерстві юстиції України 1 вересня 1995 року за N 321/857, із змінами і доповненнями.

Заступник Міністра

А. В. Литвин

ПОГОДЖЕНО:

Заступник Голови

В. А. Головка

Держкомстату України

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства фінансів України

від 25 лютого 2000 р. № 39

(у редакції наказу Міністерства фінансів України

від 24 січня 2011 р. № 25)

Зареєстровано

в Міністерстві юстиції України

15 березня 2000 р. за № 161/4382

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»

I. Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) та порядок заповнення його статей, а також зміст і форму Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс) та порядок заповнення його

статей. Показники цих звітів наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

(пункт 1 розділу I із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591, від 27.06.2013 р. № 627)

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються (крім підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності):

1) для складання Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва:

- суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами, які визнані такими відповідно до законодавства (крім тих, які складають Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва);

- представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності;

2) для складання Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва:

- суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства;

- суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами, що відповідають критеріям мікропідприємства.

(пункт 2 розділу I із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. № 664, від 09.12.2011 р. № 1591, від 27.06.2013 р. № 627, від 08.02.2014 р. № 48, у редакції наказу Міністерства фінансів України від 18.06.2015 р. №573)

3. Новостворені підприємства та підприємства, які за результатами діяльності за минулий рік відповідають критеріям, наведеним у пункті 2 цього розділу, застосовують це Положення (стандарт) у поточному (звітному) році. Якщо підприємство за результатами діяльності протягом року втратило ознаки відповідності критеріям, наведеним у пункті 2 цього розділу, то фінансовий звіт таким підприємством складається за звітний період, у якому це відбулось, і подальші періоди поточного (звітного) року відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 28 лютого 2013 року за № 336/22868 (із змінами).

(пункт 3 розділу I із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

4. Суб'єкти малого підприємництва середню кількість працівників наводять у річному звіті, яку визначають у порядку, установленому спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади у галузі статистики. Представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності показники про середню кількість працівників не подають. Суб'єкти малого підприємництва не розкривають інформацію щодо сукупного доходу.

(пункт 4 розділу I із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627)

5. Форми Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва та Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва наведені відповідно в додатках 1 і 2 до цього Положення (стандарту).

6. Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. У графі 4 Звіту про фінансові результати (форма № 2-м і № 2-мс) наводяться дані за аналогічний період минулого (попереднього) року.

7. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, суб'єктами малого підприємництва, які відповідають критеріям пункту 2 цього розділу, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством (юридичною особою) на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) реєстрів бухгалтерського обліку. За даними окремих реєстрів бухгалтерського обліку складається баланс щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу включаються до Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва.

8. Суб'єкти малого підприємництва, зазначені у підпункті 2 пункту 2 цього розділу, можуть:

(абзац перший пункту 8 розділу I із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2015 р. N 573)

- обліковувати необоротні активи тільки за первісною вартістю без урахування зменшення корисності та переоцінки до справедливої вартості;

- не створювати забезпечення наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а визнають відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення;

- поточну дебіторську заборгованість включати до підсумку балансу за її фактичною сумою.

Абзац п'ятий пункту 8 розділу I виключено

(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2015 р. № 573)

(пункт 8 розділу I у редакції наказу Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627)

9. Суб'єкти малого підприємництва, які мають право на застосування спрощеного обліку доходів і витрат та які не зареєстровані платниками податку на додану вартість, можуть систематизувати інформацію, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, в регістрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису.

10. Юридичні особи – суб'єкти господарювання, які відповідають критеріям, визначеним підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України, та застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, з метою складання фінансової звітності визнають доходи і витрати за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

(розділ I доповнено пунктом 10 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627, пункт 10 розділу I із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2015 р. № 573)

II. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва

1. У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал. Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу.

2. Зміст статей балансу

2.1. У статті «Незавершені капітальні інвестиції» відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу).

(підпункт 2.1 пункту 2 розділу II у редакції наказу Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. № 664)

2.2. У статті «Основні засоби» наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних матеріальних активів, державні (казенні) та комунальні підприємства відображають вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління, та об'єктів інвестиційної нерухомості. У цій статті також наводиться вартість нематеріальних активів.

У статті наводяться залишкова та окремо первісна (переоцінена) вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, а також нарахована в установленому порядку сума їх зносу (у дужках). До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю вказаних необоротних активів і сумою їх зносу на дату балансу.

(абзац другий підпункту 2.2 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.3. У статті «Довгострокові біологічні активи» відображається вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 року № 790, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05 грудня 2005 року за № 1456/11736 (зі змінами) (далі – Положення (стандарт) 30). У цій статті наводиться справедлива вартість довгострокових біологічних активів. У разі якщо відповідно до Положення (стандарту) 30 довгострокові біологічні активи обліковуються за первісною вартістю, у цій статті наводиться їх залишкова вартість, яка включається до підсумку балансу.

(підпункт 2.3 пункту 2 розділу II у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.4. У статті «Довгострокові фінансові інвестиції» відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інші фінансові інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час.

2.5. У статті «Інші необоротні активи» наводяться суми інших необоротних активів, які не можуть бути включені до згаданих вище ста-

тей розділу «Необоротні активи». При переході підприємств на застосування цього Положення (стандарту) до цієї статті на початок звітного року також включаються дані, наведені у статті «Відстрочені податкові активи» (рядок 1045) Балансу (Звіту про фінансовий стан) (форма № 1) на кінець попереднього року.

(підпункт 2.5 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627)

2.6. У статті «Запаси» відображається вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами. Окремо відображається готова продукція, в якій наводиться собівартість виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам, сільськогосподарська продукція в оцінці, визначеній відповідно до Положення (стандарту) 30, а також наводиться покупна вартість товарів, придбаних підприємствами для подальшого продажу.

(підпункт 2.6 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.7. У статті «Поточні біологічні активи» відображається вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролі, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі), а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури), облік яких ведеться відповідно до Положення (стандарту) 30.

2.8. Підпункт 2.8 пункту 2 розділу II виключено

(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48, у зв'язку з цим підпункти 2.9 – 2.32 вважати відповідно підпунктами 2.8 – 2.31)

2.8. У статті «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображається заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену векселями заборгованість скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто).

(підпункт 2.8 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.9. У статті «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності. Окремо наводиться дебіторська заборгованість з податку на прибуток.

(підпункт 2.9 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. № 664, від 08.02.2014 р. № 48)

2.10. У статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» відображається заборгованість дебіторів, яка не включена до інших статей дебіторської заборгованості, скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто) та яка відображається у складі оборотних активів.

(підпункт 2.10 пункту 2 розділу II у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.11. У статті «Поточні фінансові інвестиції» відображаються фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).

2.12. У статті «Гроші та їх еквіваленти» відображаються готівка в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. У цій статті наводяться кошти в національній або іноземних валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, виключаються зі складу оборотних активів та відображаються як необоротні активи.

Електронні гроші – одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі. При цьому з метою бухгалтерського обліку не визнаються електронними грошима наперед оплачені картки одноцільового використання: дисконтні картки торговців, картки автозаправних станцій, квитки для проїзду в міському транспорті тощо, які приймаються як засіб платежу виключно їх емітентами.

(підпункт 2.12 пункту 2 розділу II у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.13. У статті «Інші оборотні активи» наводяться суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу «Оборотні активи». У цій статті наводяться, зокрема, вартість грошових документів і сальдо субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».

2.14. У статті «Витрати майбутніх періодів» відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

(підпункт 2.14 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.15. У розділі III «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, які утримуються для продажу, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 № 617, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 17.11.2003 за № 1054/8375 (далі – Положення (стандарт) 27).

(підпункт 2.15 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.16. У статті «Зареєстрований (пайовий) капітал» наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу підприємства з урахуванням суми внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. Підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до статутного капіталу підприємства. У цій статті також наводяться сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій, внески засновників підприємства понад статутний капітал.

(підпункт 2.16 пункту 2 розділу II у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.17. У статті «Додатковий капітал» відображаються сума дооцінки необоротних активів, вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу.

(підпункт 2.17 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.18. У статті «Резервний капітал» наводиться сума резервів, створених відповідно до законодавства або установчих документів за рахунків нерозподіленого прибутку підприємства.

2.19. У статті «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» відображається сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу. У першому місяці року переходу на застосування цього Положення (стандарту) сальдо рахунків 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» підлягає згортанню взаємною кореспонденцією цих рахунків із відображенням різниці на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

2.20. У статті «Неоплачений капітал» відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Господарські товариства у цій статті також відображають вилучений капітал, тобто фактичну собівартість часток, викуплених у своїх учасників, державні (казенні) та комунальні підприємства – передачу майна відповідно до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 26.12.2006 за № 1363/13237. Суми за цією статтею вираховуються при визначенні підсумку власного капіталу.

2.21. У розділі «Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення» наводиться сума заборгованості підприємства банкам за отримані від них кредити, яка не є поточним зобов'язанням, сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки, та за іншими довгостроковими зобов'язаннями. У цьому розділі відображається сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств, а також суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо).

(підпункт 2.21 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. № 664, у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.22. Підпункт 2.22 пункту 2 розділу II виключено

(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48, у зв'язку з цим підпункти 2.23 – 2.31 вважати відповідно підпунктами 2.22 – 2.30)

2.22. У статті «Короткострокові кредити банків» відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик. Зобов'язання за кредитами банків наводяться у балансі з урахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми процентів за їх користування.

2.23. У статті «Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» наводяться суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців.

(підпункт 2.23 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. N 48)

2.24. У статті «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображається сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями. У цій статті також відображається заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено при їх прийманні.

(підпункт 2.24 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.25. У статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників підприємства. У цій статті окремо наводиться поточна кредиторська заборгованість з податку на прибуток.

(підпункт 2.25 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.26. У статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування» відображається сума заборгованості з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуального страхування його працівників.

(підпункт 2.26 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. № 664, від 08.02.2014 р. № 48)

2.27. У розділі IV «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» відображаються зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, які утримуються для продажу, що визначаються відповідно до Положення (стандарту) 27.

(підпункт 2.27 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.28. У статті «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» відображається заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою. Заборгованість працівників перед підприємством за операціями з оплати праці наводиться у статті «Інша поточна дебіторська заборгованість».

Абзац другий підпункту 2.28 пункту 2 розділу II виключено
(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.29. У статті «Інші поточні зобов'язання» відображаються суми зобов'язань, які не включені до інших статей, наведених у розділі «Поточна кредиторська заборгованість», зокрема заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сальдо субрахунку 644 «Податковий кредит» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» і сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами.

(підпункт 2.29 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

2.30. У статті «Доходи майбутніх періодів» відображаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

(підпункт 2.30 пункту 2 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

3. У звіті про фінансові результати наводиться інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

4. Показники про непрямі податки та інші вирахування з доходу, податок на прибуток, витрати і збитки наводяться в дужках.

5. Зміст статей звіту про фінансові результати.

5.1. Підпункт 5.1 пункту 5 розділу II виключено
(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р.
№ 48)

5.2. Підпункт 5.2 пункту 5 розділу II виключено
(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р.
№ 48, у зв'язку з цим підпункти 5.3 – 5.11 вважати відповідно підпункт-
тами 5.1 – 5.9)

5.1. У статті «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображається дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг без непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу.

(підпункт 5.1 пункту 5 розділу II у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

5.2. У статті «Інші операційні доходи» відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття тощо. Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів також наводяться у цій статті.

(підпункт 5.2 пункту 5 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

5.3. У статті «Інші доходи» відображаються: дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

(підпункт 5.3 пункту 5 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627)

5.4. У статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» показується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначена відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99

№ 318, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 за № 27/4248 (із змінами).

(підпункт 5.4 пункту 5 розділу II у редакції наказу Міністерства фінансів України від 26.09.2011 р. № 1204)

5.5. У статті «Інші операційні витрати» наводяться адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів.

(абзац перший підпункту 5.5 пункту 5 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 26.09.2011 р. № 1204, від 08.02.2014 р. № 48)

Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та витрати від зміни вартості поточних біологічних активів також наводяться у цій статті.

(абзац другий підпункту 5.5 пункту 5 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

5.6. У статті «Інші витрати» відображаються: витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

(підпункт 5.6 пункту 5 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627)

5.7. У статті «Фінансовий результат до оподаткування» відображається різниця між чистими доходами та витратами підприємства.

5.8. У статті «Податок на прибуток» відображається сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період.

Абзац другий підпункту 5.8 пункту 5 розділу II виключено
(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р.
№ 627)

5.9. У статті «Чистий прибуток (збиток)» відображається чистий прибуток або чистий збиток – різниця між сумою фінансового результату до оподаткування і сумою витрат з податку на прибуток.

У зведених фінансових звітах показники фінансового результату до оподаткування, чистого прибутку і збитку наводяться розгорнуто як сума відповідних показників юридичних осіб, фінансова звітність яких включена до зведеного фінансового звіту.

III. Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва

1. Зміст статей балансу

1.1. У статті «Основні засоби» наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних матеріальних активів, державні (казенні) та комунальні підприємства відображають вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління, та об'єктів інвестиційної нерухомості. У цій статті також наводиться вартість нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів та незавершені капітальні інвестиції.

(абзац перший підпункту 1.1 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. № 664)

У статті наводяться залишкова та окремо первісна (переоцінена) вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, а також нарахована в установленому порядку сума їх зносу (у дужках). До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю вказаних необоротних активів і сумою їх зносу на дату балансу. Облік основних засобів і нематеріальних активів та нарахування амортизації здійснюються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 №92, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за №288/4509, та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затвердженого наказом Мініс-

терства фінансів України від 18.10.99 №242, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.11.99 за № 750/4043.

(абзац другий підпункту 1.1 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. №48)

1.2. У статті «Інші необоротні активи» наводяться суми інших необоротних активів, у тому числі довгострокові фінансові інвестиції. Інші необоротні активи відображаються за первісною вартістю (історичною собівартістю).

1.3. У статті «Запаси» відображається вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами, поточні біологічні активи, готова продукція, сільськогосподарська продукція.

1.4. У статті «Поточна дебіторська заборгованість» відображається фактична заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену векселями, інших дебіторів, а також відображається заборгованість засновників з формування статутного капіталу, визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності.

(підпункт 1.4 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. № 664)

1.5. У статті «Гроші та їх еквіваленти» відображаються готівка в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. У цій статті наводяться кошти в національній або іноземних валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, виключаються зі складу оборотних активів та відображаються як необоротні активи.

(підпункт 1.5 пункту 1 розділу III у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

1.6. У статті «Інші оборотні активи» наводяться суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу «Оборотні активи», зокрема, поточні фінансові інвестиції.

1.7. У статті «Капітал» наводиться сума фактично внесеного засновниками (власниками) статутного капіталу підприємства. Також відображаються вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу. У цій статті також наводяться сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій, внески засновників підприємства понад статутний капітал, сума резервного капіталу.

1.8. У статті «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» відображається сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

1.9. Підпункт 1.9 пункту 1 розділу III виключено (згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48, у зв'язку з цим підпункти 1.10 – 1.16 вважати відповідно підпунктами 1.9 – 1.15)

1.9. У статтях розділу «Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення» наводиться сума заборгованості підприємства банкам за отримані від них кредити, яка не є поточним зобов'язанням, сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки, та за іншими довгостроковими зобов'язаннями. У цьому розділі відображається сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств, а також суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо).

(підпункт 1.9 пункту 1 розділу III у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

1.10. У статті «Короткострокові кредити банків» відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик. Зобов'язання за кредитами банків наводяться у балансі з урахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми процентів за їх користування. У цій статті також наво-

диться суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців.

1.11. У статті «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображається сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями. У цій статті також відображається заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено при їх прийманні.

(підпункт 1.11 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

1.12. У статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників підприємства.

(підпункт 1.12 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

1.13. У статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування» відображається сума заборгованості з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуального страхування його працівників.

(підпункт 1.13 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. №664, від 08.02.2014 р. №48)

1.14. У статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці» відображається заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою. Заборгованість працівників перед підприємством за операціями з оплати праці наводиться у статті «Поточна дебіторська заборгованість».

(абзац перший підпункту 1.14 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

Абзац другий підпункту 1.14 пункту 1 розділу III виключено (згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48)

1.15. У статті «Інші поточні зобов'язання» відображаються суми зобов'язань, які не включені до наведених вище статей розділу «Поточ-

ні зобов'язання», зокрема заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами.

2. Зміст статей звіту про фінансові результати

2.1. Підпункт 2.1 пункту 2 розділу III виключено (згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. N 48)

2.2. Підпункт 2.2 пункту 2 розділу III виключено (згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. № 48, у зв'язку з цим підпункти 2.3 – 2.10 вважати відповідно підпунктами 2.1 – 2.8)

2.1. У статті «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображається дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг без непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу.

(підпункт 2.1 пункту 2 розділу III у редакції наказу Міністерства фінансів України від 08.02.2014 р. №48)

2.2. У статті «Інші доходи» відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи.

(підпункт 2.2 пункту 2 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. №664, від 27.06.2013 р. №627)

2.3. У статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» наводиться виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів.

Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з таких витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг:

- прямих матеріальних витрат;
- прямих витрат на оплату праці і соціальне страхування;
- амортизації основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг;

- вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з їх виробництвом (наданням);

- інших прямих витрат;

(абзац сьомий підпункту 2.3 пункту 2 розділу III у редакції наказу Міністерства фінансів України від 26.09.2011 р. № 1204)

- загальновиробничих витрат,

(підпункт 2.3 пункту 2 розділу III доповнено новим абзацом восьмим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 26.09.2011 р. № 1204, у зв'язку з цим абзац восьмий вважати абзацом дев'ятим)

зменшених на суму зменшення залишку на кінець періоду (порівняно із залишком на початок періоду) незавершеного виробництва і готової продукції, який визначається на підставі первинних документів, якими оформляється рух (придбання, виготовлення, передача в місця зберігання, відпуск на сторону, реалізація) запасів, або за результатами інвентаризації на кінець звітної періоду. Залишок готової продукції оцінюється за ціною реалізації, за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми очікуваного прибутку, а залишок незавершеного виробництва оцінюється за матеріальними витратами і витратами на оплату праці.

(абзац дев'ятий підпункту 2.3 пункту 2 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 31.05.2011 р. № 664)

2.4. У статті «Інші витрати» наводяться інші витрати операційної діяльності та інші витрати діяльності: адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів); сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства, витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; інші витрати підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів.

(підпункт 2.4 пункту 2 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 26.09.2011 р. № 1204, від 27.06.2013 р. № 627, від 08.02.2014 р. № 48)

2.5. У статті «Фінансовий результат до оподаткування» відображається різниця між чистими доходами та всіма витратами підприємства.

2.6. У статті «Податок на прибуток» відображається сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період.

2.7. У статті «Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування» відображається різниця між витратами і доходами, які не визнаються витратами або доходами Податковим кодексом України та не відображені у складі витрат і доходів в інших статтях.

2.9. У статті «Чистий прибуток (збиток)» відображається чистий прибуток або чистий збиток – різниця між сумою фінансового результату до оподаткування, сумою витрат з податку на прибуток та сумою, яка зменшує (збільшує) фінансовий результат після оподаткування.

Начальник Управління методології
бухгалтерського обліку

О. О. Канцуров

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

О. А. Подолянчук,
Н. І. Коваль,
Н. М. Гудзенко

О Б Л І К
В ФЕРМЕРСЬКИХ
ГОСПОДАРСТВАХ
НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Підписано до друку 18.05.2019. Формат 60x84 1/16.
Друк лазерний. Папір офсетний. Гарнітура Times New Roman.
Умовн. друк. арк. 23.5 Тираж 300 прим.

ТОВ «Видавництво «Центр учбової літератури»
вул. Іорданська, 14-а, м. Київ 04210
тел./факс 044-425-01-34

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру видавців,
виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції
ДК № 4162 від 21.09.2011 р.