

**Список використаних джерел:**

1. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638с.
2. Хозрасчет и самоуправление в трудовых коллективах колхозов и совхозов: Учеб. пособие для колхозников и рабочих совхозов / Под ред. И.Г. Ушачева. – М.: Профиздат, 1988. – 272с.
3. Гнилицька Л.В. Проблеми впровадження управлінського обліку на підприємствах України / Л.В. Гнилицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. - №2 – с. 39-42
4. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2008. – 704с.
5. Бухгалтерський управлінський облік / Ф.Ф.Бутинець, Т.В.Давидюк, Н.М.Малюга, Л.В.Чижевська; За ред. Ф.Ф.Бутинця. – 2-е вид., перероб. та доп. – Житомир: Рута, 2002. – 448 с.
6. Хорнгрен Ч.Т., Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 416с.
7. Завгородній А.Г. Облік і аудит: Термінологічний словник / А.Г. Завгородній, Г.А. Вознюк, Г.О. Партин. – Львів: “Центр Європи”, 2002.
8. Економічна енциклопедія: У 3-х т. / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Вид. центр «Академія», 2002. – 952 с.
9. Нападівська Л. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств / Л. Нападівська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. - № 8-9. – с. 50-62.
10. Друри К. Управленческий и производственный учет: Пер. с англ., Учебник / К. Друри. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 560 с.
11. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: Монографія / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.

УДК: 657.1:631.11

**ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ**

*С.В. Скрипник, к.е.н., доц.,  
Херсонський державний аграрний університет*

S. Skripnik «Feature of account in farms»

In the article the theoretical and methodical aspects of record-keeping are analysed in farms. The features of conduct of book-keeping учети and ways of improvement of his practical aspects are investigational. **Keywords:** farm, accounting information, economic activity, accounting, circulation of documents, biological assets.

С. Скрипник «Особенности учета в фермерских хозяйствах»

В статье анализируются теоретические и методические аспекты бухгалтерского учета в фермерских хозяйствах. Исследованы особенности ведения бухгалтерского учета и пути совершенствования его практических аспектов. **Ключевые слова:** фермерское хозяйство, учетная информация, хозяйственная деятельность, отчетность, документооборот, биологические активы.

**Вступ.** Одним з напрямів структурної перебудови сільськогосподарських підприємств є створення нових форм господарювання на умовах самофінансування і приватної форми власності. Для фермерського господарства формування і функціонування його господарської діяльності нерозривно пов'язано з організацією і веденням бухгалтерського обліку, яке передбачено законодавством. На малі сільськогосподарські підприємства, які мають юридичний статус, поширюються загальні методологічні основи бухгалтерського обліку і звітності, встановлені відповідним Законом [1] та національними стандартами [3].

**Постановка задачі.** В даний час фермерські господарства не стали основою у вирішенні продовольчої проблеми України. Розвиток фермерства відбувається практично без обґрунтування раціонального використання ресурсів, оцінки економічної ефективності спеціалізації, визначення оптимальних параметрів таких господарств. Для цих цілей керівникам фермерських господарств і фахівцям украї необхідна надійна, своєчасна і доступна для розуміння облікова інформація про виробничо-господарську і фінансову діяльність.

Проблема організації бухгалтерського обліку у фермерському господарстві полягає в тому, що загальна методологія обліку в основному розрахована на фахівців, що мають спеціальну освіту. Фермери, які займаються веденням бухгалтерського обліку у фермерських господарствах, як правило, спеціальної підготовки не мають. Від цього чинника залежить багато в чому якість облікової інформації. Отже, доцільність обліку визначається його важливістю і необхідністю ведення у фермерських господарствах, оскільки успішна прибуткова діяльність й ефективні ділові партнерські відносини у ринковому середовищі вимагають забезпечення керівника необхідною економічною інформацією, яка формується саме в системі бухгалтерського обліку. Подальшого наукового обґрунтування вимагає аналіз методологічних підходів до організації бухгалтерського обліку, дослідження і вдосконалення його практичних аспектів у фермерських господарствах.

**Результати.** Організаційно-правові особливості фермерського господарства, а також форма власності впливають на систему бухгалтерського обліку. Першочерговою функцією облікової інформації в цих господарствах є визначення фінансових результатів господарської діяльності і ухвалення ефективних управлінських рішень пов'язаних з постачанням і збутом продукції.

Фермерові необхідна інформація, що характеризує результати діяльності підприємства по певних періодах для розробки перспектив розвитку, а також для порівняння з іншими господарствами. У зв'язку з цим фермерські господарства потребують раціонально-організованої нетрудомісткої форми бухгалтерського обліку. Успішна прибуткова діяльність фермерського господарства і ефективні ділові стосунки в ринковому середовищі вимагають забезпечення керівника такого підприємства чіткою системою економічної інформації, яка формується в системі обліку.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» всі підприємства, незалежно від форми власності і організаційно-правового управління зобов'язані вести бухгалтерський облік і у встановлені терміни представляти фінансову, податкову і статистичну звітність у відповідні інстанції. На державному рівні приймаються лише нормативні документи щодо ведення обліку, а на їх підставі в кожному сільськогосподарському підприємстві формується облікова політика. Вказані вимоги Закону поширюються і на фермерські господарства. Таким господарствам, відповідно до українського законодавства надані широкі права в організації виробництва і збуту продукції, укладенні договорів, вирішенні найважливіших господарських питань, а також в організації бухгалтерського обліку.

Закон України дає право всім підприємствам самостійно визначати свою облікову політику, вибирати форму бухгалтерського обліку, розробляти систему і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності і контролю господарських операцій, затверджувати правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, розробляти додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку [1]. В даний час в методології ведення бухгалтерського

обліку існують різні критерії оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, різні методи оцінки при списанні запасів; різні методи нарахування амортизації, змінне податкове законодавство також складає немало проблем для здійснення бухгалтерського обліку.

З метою надання відповідної допомоги Міністерством аграрної політики України для фермерських господарств в 2001 році розроблені і затверджені Методичні рекомендації по організації і веденню бухгалтерського обліку в фермерських господарствах [3]. З дати затвердження даного документа сталися істотні зміни в нормативних документах по бухгалтерському обліку, які не знайшли свого відображення в рекомендаціях фермерським господарствам. Важливість облікової інформації визначає необхідність вдосконалення методичних основ бухгалтерського обліку фермерських господарств. В даних Методичних рекомендаціях по організації і веденню бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах рекомендується використовувати: просту форму обліку; спрощену форму обліку; журнально-ордерну форму обліку; автоматизовану форму обліку.

Всі вище перелічені форми бухгалтерського обліку мають певні переваги і недоліки, тому кожен керівник фермерського господарства вибирає таку форму обліку, яка відповідає запитам споживачів інформації і сприяє підвищенню економічної ефективності виробництва. Розглянемо переваги та недоліки кожної форми бухгалтерського обліку для фермерського господарства.

Відповідно до Методичних рекомендацій просту форму обліку (без використання подвійного запису) застосовують господарства, в яких працюють власник (фермер) і члени його сім'ї без залучення найнятих робітників. Основним регістром по простій формі обліку є Книга обліку доходів і витрат. Записи здійснюються на підставі первинних документів по видах доходів і витрат. У лівій стороні регістра відображають виручку від реалізації і інші доходи, склад яких фермер визначає самостійно. У правій стороні відображають витрати по елементах відповідно до П(С) БО 16 «Витрат».

Родинні фермерські господарства, як правило, мають невеликі розміри і мають дохід (виручку) від одного виду діяльності, тому, на наш погляд, в лівій стороні Книги можна скоротити кількість граф, призначених для відображення різних видів доходів. Замість 5 граф досить відкрити дві графи для відображення доходів від звичайної і надзвичайної діяльності.

У лівій частині Книги також не має практичного вживання графи 11 «Фінансовий результат: прибуток, збиток», оскільки він відповідно до Методичних рекомендацій визначається в кінці року, як різниця між підсумками доходів (графа 10) і уточненої суми витрат (графа 24). Отже, такий розрахунок можна в кінці року здійснювати в кінці Книги окремим рядком. Виключення непотрібних граф зробить Книгу обліку доходів і витрат компактнішою і зручнішою у використанні. У Методичних рекомендаціях відмічено, що ведення Книги не вимагає спеціальної підготовки, вона проста і легка в заповненні. Цей висновок також підтверджений практичним використанням даного регістра. За даними Книги можна заповнювати Декларацію про доходи і про ПДВ, складати фінансову, податкову і статистичну звітність [3].

Спрощену форму обліку Міністерство аграрної політики рекомендує застосовувати господарствам з середньообліковою чисельністю, де працюють до 10 осіб включно (окрім членів сім'ї) і обсягом виручки за рік яких не перевищує 500 тис. грн. На наш погляд, в умовах неспинного зростання цін виникає необхідність періодичної індексації вказаної суми. Тому як критерій для обґрунтування форми бухгалтерського обліку доцільніше використовувати показники, що не мають грошового вираження. Наприклад: площа сільськогосподарських угідь, середньорічна кількість здійснених господарських операцій і так далі.

Основним регістром по спрощеній формі є Журнал реєстрації господарських операцій. Записи ведуться з дотриманням принципу подвійного запису [3]. У Методичних рекомендаціях дано детальне пояснення заповнення кожної графи, а також наведений числовий приклад заповнення даного регістра в додатку. На наш погляд зручнішим є відображення суми господарської операції після її змісту, тобто графу 21 слід відображати після графи 3 «Зміст господарської операції».

Основним призначенням Журналу є спрощення реєстрації і угруповання облікової інформації. Так, наприклад, в графах 8 і 9 «Розрахунків з організаціями і особами» рекомендується відображати дебіторську і кредиторську заборгованість по внутрішньогосподарських операціях і із зовнішніми організаціями. Таке віддзеркалення заборгованості викликає в кінці року труднощі у визначенні зворотів і сальдо по вказаних графах. Аби вирішити дану проблему, Міністерство аграрної політики рекомендує застосовувати Відомість обліку розрахунків, проте методика заповнення даного регістра не вказана. На наш погляд, більш наочно і зручно для обліку дебіторської і кредиторської заборгованості відкривати два регістри: Відомість обліку розрахунків з дебіторами і Відомість обліку розрахунків з кредиторами. Такий аналітичний облік дозволить без додаткових вибірок визначати кінцеві залишки по рахунках дебіторської і кредиторської заборгованості.

Викликає певні труднощі спрощений варіант обліку капітальних витрат в графах 16 і 17 «Основних засобів». Для керівника фермерського господарства необхідна роздільна інформація про необоротні активи, що діють, і новостворюваних. Таке відображення інформації затрудняє уявляти інформацію про необоротні активи в Балансі. Тому ми вважаємо, таке спрощення відображення капітальних інвестицій недоцільним, і для цих витрат слід ввести в Журнал реєстрації графу «Капітальні інвестиції». В цілому аналізований регістр з поправками може успішно використовуватися відповідними фермерськими господарствами із спрощеною формою обліку.

Окрім характеристики простої і спрощеної форми бухгалтерського обліку, в Методичних рекомендаціях слід ввести розділ, присвячений особливостям обліку і оцінки готової сільськогосподарської продукції, довгострокових і поточних біологічних активів.

**Висновки.** Фермерські господарства, як особлива форма підприємництва, на селі потребують доступного методичного забезпечення бухгалтерського обліку. По простій формі обліку застосовувати Книгу обліку доходів і витрат, виключаючи непотрібні графи по обліку доходів і фінансових результатів. По спрощеній формі обліку використовувати Журнал реєстрації господарських операцій з розшифровкою граф «Розрахунки з організаціями і особами» і «Основні засоби». У Методичних рекомендаціях по організації і веденню бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах слід ввести розділ, присвячений особливостям обліку і оцінки готової сільськогосподарської продукції, довгострокових і поточних біологічних активів.

#### **Список використаної літератури:**

1. Закон України: Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: від 16.07.1999 №996-ВР / Верховна Рада України // Всє про бухгалтерський облік. -2006. - № 27.- С.2.
2. Закон України: Про фермерське господарство: від 19.06.2003 №973-IV // kiev.rada.ua
3. Національні стандарти бухгалтерського обліку // Всє про бухгалтерський облік. -2000. - № 86 (511).- С.64.
4. Методичні рекомендації по організації і веденню бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах: від 02.06.2001г. №189.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність [Підручник. – 2-ге вид. доп. і перероб.] / Н.М. Ткаченко – К.: Алеута, 2007. – 954 с.