

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

Анотація. Досліджено організацію ведення обліку у фермерських господарствах. Виявлено її особливості та причини виникнення. Розглянуто такі з особливостей: облік біологічних активів, формування фінансового результату та спрощене оподаткування. Визначено важливу роль держави в економіко-правовому регулюванні сільськогосподарської діяльності.

Аннотация. Исследована организация ведения учета в фермерских хозяйствах. Выявлены его особенности и причины появления. Рассмотрены такие из особенностей: учет биологических активов, формирование финансового результата и упрощенное налогообложение. Определена важная роль экономико-правового регулирования государством сельскохозяйственной деятельности.

Annotation. The article explores the organization of accounting on farms. Its features and causes are disclosed. The following features are considered: accounting of biological assets, formation of financial result and simplified taxation. The important role of government in economic and legal regulation of agricultural activities is determined.

Ключові слова: фермерське господарство, облік, біологічний актив, сільськогосподарська продукція, фіксований сільськогосподарський податок.

В Україні діє значна кількість фермерських господарств, які за січень – серпень 2013 року реалізували 27 % сільськогосподарської продукції від загальної кількості реалізованих товарів, послуг, робіт. Тому для інтенсивного розвитку сільського господарства необхідно створити адаптовану до сучасних запитів інформаційну систему, яка б урахувала всі його особливості, відповідала міжнародним стандартам, підтверджувала інвестиційну привабливість та забезпечувала ефективне управління. Основа такої системи – це бухгалтерський облік, ефективність якого базується на чіткому визначенні особливостей фермерського господарства та нейтралізації виявлених негативних факторів.

Під час проведення дослідження було розглянуто роботи таких науковців, як: Дем'яненко М. Я., Коваль О. В., Козак В. Ю., Сук Л. К., Сук П. Л., Сокіл О. Г. [1 – 3].

Метою дослідження є вивчення особливостей ведення обліку у фермерських господарствах, причин їх виникнення та вплив на фінансовий результат діяльності.

Відповідно до Закону України "Про фермерське господарство" фермерське господарство [4] – це форма підприємницької діяльності громадян зі 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.

Тобто фермерське господарство підлягає обов'язковій державній реєстрації та зобов'язане здійснювати бухгалтерський облік в одній з таких форм [5]:

проста, без використання подвійного запису, бо працюють власник (голова) та члени його родини, без залучення найманих працівників;

спрощена – середньооблікова чисельність працюючих за звітний період не більше 10 осіб (крім членів сім'ї) і обсягом виручки за рік не більше 500 тис. грн;

форма бухгалтерського обліку за спрощеним Планом рахунків суб'єктів малого підприємництва і складають фінансову звітність відповідно до П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва";

форма бухгалтерського обліку за Планом рахунків підприємств і організацій та відповідно до Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу.

Зараз найбільшого поширення набули проста та спрощена форми, оскільки бухгалтерський облік у фермерських господарствах має бути збалансованим, тобто максимально спрощеним та скороченим, а також повинен забезпечувати виконання інформаційної та контрольної функцій, для зовнішніх та внутрішніх користувачів.

Особливості сільськогосподарської діяльності впливають на ведення бухгалтерського обліку. Так, вчений Сук П. Л. виділяє три групи таких особливостей [1]:

Технологічні:

використання землі та природних ресурсів у процесі виробництва;

відсутність чіткого розмежування продуктів та предметів праці;

різний виробничий цикл від одного року до кількох років;

сповільнення обігу обігових коштів та нерівномірне їх використання;

від одного об'єкта обліку отримують декілька видів продукції.

Природні:

сезонний характер;
залежно від природно-кліматичних факторів.

Організаційні:

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

необхідність державної підтримки;

потреба в специфічних методах, прийомах, інструментах, інструкціях, методичних рекомендаціях, нормативно-правових та законодавчих актах.

Відповідно до класифікації економічних видів діяльності до галузі сільського господарства входить секція А "Сільське господарство, мисливство, лісове господарство"(код ISIC–A) та секція В "Рибальство, рибництво" (код ISIC-B) [6]. До секції А відносяться чотири основні групи: "рослинництво", підклас 01.1; "тваринництво", підкласи 01.2;"змішане сільське господарство", підклас 01.3 (частка товарної продукції рослинництва чи тваринництва не перебільшує 66 %); надання допоміжних послуг у рослинництві і тваринництві, облаштування ландшафту, підклас 01.4.

Усі методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи визначені в П(С)БО 30 "Біологічні активи" [7]. Біологічний актив та сільськогосподарська продукція визнаються активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена. Об'єктом бухгалтерського обліку є окремий вид біологічних активів або їх група.

Залежно від термінів використання біологічні активи можна віднести до довгострокових, які не є поточними біологічними активами, або до поточних біологічних активів, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі [7].

Біологічні активи відображаються на дату проміжного і річного балансу за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Визначення справедливої вартості біологічних активів і с/г продукції ґрунтується на цінах активного ринку. Так, оцінка продукції за справедливою вартістю дає можливість швидше приймати рішення, наприклад, виробляти чи купувати (для посіву зерно краще купити чи виробити самому), продати чи переробити, а потім продати (зерно вигідніше продати чи згодувати тваринам або перемолоти на борошно, яке потім продати).

До складу витрат, пов'язаних із біологічними перетвореннями, належать: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати. В свою чергу загальновиробничі витрати рослинництва і тваринництва розподіляються на кожен об'єкт витрат із використанням бази розподілу, яка встановлюється підприємством самостійно. Тобто групування витрат за статтями пов'язане з робочим планом рахунків. Також часто в сільському господарстві від одного сорту рослини або одного виду тварини отримують кілька видів продукції [2], які потім при обчисленні її собівартості розподіляють на витрати: основні, суміжні та побічні. Наприклад, при зборі пшениці отримують зерно (основні), плюс сіно (побічні).

Доходи (витрати) від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності протягом звітного року, визначаються як різниця між вартістю біологічних активів і сільськогосподарської продукції та витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями. Які включаються до складу інших операційних доходів (витрат). Така тривалість звітного періоду обумовлена тим, що рослинництво має чітко виражений сезонний характер виробництва. Тобто порівнювати вихід продукції в звітному місяці із загальновиробничими витратами, що накопичилися до цього часу за попередні місяці, недоцільно. Основні господарські операції з обліку біологічних активів наведено в таблиці.

Таблиця

Господарські операції з обліку біологічний активів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списано на виробництво витрати матеріальних цінностей (насіння, посадковий матеріал, добрива)	231	20

Закінчення таблиці

1	2	3	4
2	Списано на виробництво матеріальні цінності власного виробництва (насіння, посадковий матеріал, добрива)	231	27
3	Списано вартість зеленого корму, згодованого продуктивним тваринам на випасі	232	211
4	Списано послуги власного допоміжного виробництва для тваринництва	232	234
5	Оприбутковано отриману продукцію тваринництва	27	232
6	Оприбуткований приплід, приріст (поточні біологічні активи)	21	232

Фінансовий результат за звітний рік від сільськогосподарської діяльності наводиться за такими показниками [7]:

1. Дохід (витрати) від первісного визнання одержаної сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів за кожною групою біологічних активів.
2. Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями, за кожною групою біологічних активів.
3. Прибуток, збиток від первісного визнання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів.

4. Прибуток, збиток від реалізації сільськогосподарської продукції та поточних біологічних активів.

5. Фінансовий результат (прибуток, збиток) від зміни справедливої вартості біологічних активів.

Використання різної методології підрахунку фінансових результатів у різних підсистемах обліку (управлінському, фінансовому та податковому) є проблемою, яку потрібно вирішувати, щоб побудувати єдину інтегровану систему бухгалтерського обліку. Тому для її ефективнішого функціонування на державному рівні запровадити єдині правила визначення фінансових результатів [3]. Також державне регулювання сільськогосподарської діяльності необхідне для створення сприятливого економічного середовища за допомогою цінової політики, цільового оподаткування, бюджетної підтримки, пільгового кредитування.

Відповідно до Податкового кодексу України [8] фермерське господарство сплачує податки (фіксований сільськогосподарський податок, ПДВ, податок із доходу фізичних осіб) та обов'язкові платежі, а саме внески до фондів соціального та пенсійного призначення, плата за землю, збір за забруднення навколишнього середовища та ін. Фіксований сільськогосподарський податок не змінюється протягом року, його сплачують з одиниці земельної площі. Нарахування якого в бухгалтерському обліку відображається проводкою Дт 91 Кт 641. Він сплачується замість: податку на прибуток; земельного податку; комунального податку; збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок держбюджету; плати за придбання торгового патенту; збору за спеціальне водокористування. Що сприяє зменшенню податкового навантаження на суб'єкт господарювання.

Отже, особливості ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах залежать від: форми обліку, особливостей фермерських господарств, виду діяльності та економічної політики країни. У свою чергу, виявлені в дослідженні особливості (облік біологічних активів та спрощене оподаткування) впливають на формування фінансового результату. Тому державне економіко-правове регулювання сільськогосподарської діяльності повинно адекватно поєднувати практичний та теоретичний аспекти ведення обліку в фермерських господарствах. А для цього необхідно й надалі активно досліджувати особливості ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах та вдосконалювати його.

Наук. керівн. Шушлякова О. В.

Література: 1. Сук П. Л. Облік виробництва і реалізації продукції в сільськогосподарських підприємствах: методологія і практика : автореф. дис... канд. екон. наук: 10.11.2009 р. / Л. П. Сук; Національний науковий центр "інститут аграрної економіки" української академії аграрних наук. – К., 2009. – С. 43. 2. Коваль О. В., Особливості обліку у фермерських господарствах / О. В. Коваль, В. Ю. Козак // Економічні науки. – 2012. – № 4. – С. 102–105. 3. Сокіл О. Г. Нормативно-регуляторні аспекти сучасного обліку сільськогосподарських підприємств / Сокіл О. Г. // Економічні науки. – 2012. – № 4. – С. 108–114. 4. Про фермерське господарство : Закон України від 19.06.2003 р. № 973-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1088.283.2>. 5. Методичні рекомендації з організації і ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах : Наказ Мінагрополітики від 02.07.2001 року № 189 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0189555-01>. 6. Класифікація видів економічної діяльності Наказом Держкомстату від 26.12.2005 р. № 375 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ST001236.html. 7. П(С)БО 30 "Біологічні активи" від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu30/>. 8. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.