**Кучер Богдана Віталіївна**

**Теоретичні та практичні аспекти обліку та оподаткування діяльності фермерських господарств**

Зміст

ВСТУП…………………………………………………………………………………..3

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ. ………………………………….6

1.1. Галузеві особливості діяльності фермерських господарств та влив на систему обліку та оподаткування. ………………………………………………………………6

1.2. Організаційно-правові основи діяльності фермерських господарств ...............14

1.3. Відносини власності та їх вплив на організацію й ведення бухгалтерського обліку в діяльності фермерського господарства. ……………………………….. …19

Висновки до розділу 1 ………………………………………………………………...24

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ В ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА «УКРАЇНА» ……………………………….25

2.1. Особливості обліку в діяльності фермерського господарства ………………...25

2.2. Бухгалтерський облік земельних ділянок фермерського господарства ………29

2.3. Облік біологічних активів фермерських господарств……………………….…36

2.4. Облік виробленої сільськогосподарської продукції ……………………….......44

Висновки до розділу 2 ………………………………………………………………..49

РОЗДІЛ 3 НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКИИХ ГОСПОДАРСТВ ………………………………………………..50

3.1. Облікові аспекти оподаткування діяльності фермерських господарств ……..50

3.2. Модернізація системи оподаткування фермерських господарств з врахуванням європейського досвіду ………………………………………………………………..60

Висновки до розділу 3 ………………………………………………………………...68

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ …………………………..………………………….69

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……………………………………………..71

ДОДАТКИ………………………………………………………………….…………..78

ВСТУП

**Актуальність теми.** Сучасні процеси трансформації економічних відносин у аграрній сфері вимагають кардинальної зміни форм і методів управління. Для цього на практиці створюються нові організаційно-правові структури на основі інтеграції сільськогосподарського і промислового капіталів. Одночасно з цим відбувається реформування бухгалтерського обліку та системи оподаткування, впровадження національних стандартів, які повинні задовольнити потреби управління всіх типів підприємств багатоукладної економіки. Виникає необхідність дослідження відповідності якісних характеристик інформації і показників, що формуються системою бухгалтерського обліку, потребам усіх рівнів управління інтегрованих формувань.

Проблеми організації і методики бухгалтерського обліку та формування ефективної системи оподаткування фермерських господарств постійно знаходяться в центрі уваги науковців і економістів усіх країн світу. Серед вітчизняних вчених вагомий внесок у дослідженні даних проблем на різних історичних етапах зробили М.Т. Білуха, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Веріга, А.М. Галаган, М.Ф. Огійчук, Ю.І. Осадчий, В.М. Пархоменко, П.Т. Саблук, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, В.О. Шевчук та інші. Серед зарубіжних учених – Д. Мидлтон, М.Ф. Ван Бреда, Д. Мей, Г. Мюллер, В.Ф. Палій, В. Патон, Я.В. Соколов, Д. Форрестер, І. Шер, Е. Шмаленбах. У наукових працях дослідників знайшли відображення різні аспекти бухгалтерського обліку та оподаткування фермерських господарств.

Об’єктивна необхідність поглиблення теоретичного обґрунтування принципів побудови бухгалтерського обліку на фермерських як системної суспільно-економічної категорії та підвищення ефективності діяльності суб’єктів економіки у сферах виробництва матеріальних і суспільних благ для прискорення економічного розвитку обумовила вибір теми роботи, її мету й основні завдання.

**Мета і завдання дослідження**. Метою роботи є оцінка методичних основ бухгалтерського облік та системи оподаткування фермерських господарств.

Для досягнення мети було поставлено і вирішено такі теоретичні й практичні **завдання**:

- дослідити роль і значення фермерських господарств у сучасному розвитку аграрної економіки;

- дослідити нормативно-правову базу обліку та оподаткування фермерських господарств

- виявити особливості оподаткування діяльності фермерських господарств

- визначити механізм документування господарських операцій фермерських господарств;

- узагальнити методичні засади відображення в обліку специфічних облікових категорій (земля, біологічні активи, продукція)

- виявити напрями та механізми удосконалення оподаткування діяльності фермерських господарств з врахуванням міжнародного досвіду

**Об’єктом дослідження** є обліково-звітний процес у діяльності фермерського господарства «Україна с. Стара Прилука Липовецького району Вінницької області

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, організаційно методичних та практичних положень бухгалтерського обліку та оподаткування у фермерських господарствах.

**Методи дослідження.** У процесі дослідження використані методи: логіки, системного аналізу й синтезу – для критичного дослідження положень сучасних економічних та облікових теорій, природи суб’єктів господарювання й організації їх бухгалтерського обліку, ступеня релевантної та узгодженості законодавчих і нормативних актів; кількісного аналізу економічних показників з метою виявлення економічної ефективності діяльності суб’єктів підприємницької діяльності, узагальнення статистичних даних, що характеризують структуру і динаміку розвитку суб’єктів економічної системи.

**Інформаційна база дослідження** – правові та нормативні акти Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Державної податкової адміністрації, Міністерства фінансів України, Фонду державного майна України, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку, Державного комітету статистики України, монографічна й спеціальна література, статистичні матеріали

**Наукова новизна** одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організаційно забезпечення обліку та оподаткування фермерських господарств.

**Практичне значення одержаних результатів.** Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій сприятиме вдосконаленню організаційно-методичного забезпечення обліку та оподаткування фермерських господарств.

**Апробація результатів випускної кваліфікаційної роботи** Результати дослідження впроваджено в господарську практику ФГ «Україна.» с. Стара Прилука Вінницької області.

**Структура та обсяг роботи**. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 70 сторінках друкованого тексту. Список літературних джерел налічує 73 найменування.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ.

1.1. Галузеві особливості діяльності фермерських господарств та їх влив на систему обліку та оподаткування.

Формування та функціонування фермерських господарств зумовлене тим, що сьогодні більшість працездатного сільського населення надає перевагу саме цій формі господарювання і виявляє бажання в них працювати. Розміщення малих форм господарювання агропромислового комплексу України формується під впливом таких основних факторів, як:

- «близькість великих міст і промислових центрів. Основна причина такого взаємозв’язку полягає в тому, що міста є основними пунктами збуту сільськогосподарської продукції, а їх наближеність до виробника скорочує транспортні витрати;

- сільськогосподарська спеціалізація природно-економічних зон;

- чисельність сільського населення територій;

- міра реагування районних (місцевих) властей на появу у регіоні суб’єктів малого підприємництва» [2,c.57 ].

Саме прийняття Закону України «Про фермерське господарство» сприяло позитивному розвитку цієї форми господарювання [58]. «Фермерське господарство як організаційно-правова форма підприємницької діяльності, за цілим комплексом ознак подібне до інших сільськогосподарських підприємств середнього і великого бізнесу, однак вирізняється меншими обсягами господарської діяльності» [70,c. 251].

Рис. 1.1. Динаміка фермерських господарств України [73]

Щодо кількості фермерських господарств Вінницька область займає 7 місце серед областей України.

Фермери можуть успішно вести своє господарство лише за умови використання найновіших науково-технічних досліджень. Діюча система впровадження наукових досягнень у сільськогосподарське виробництво недосконала у своїй основі і неприйнятна для фермерства. Недостатність вільних фінансових ресурсів у сільськогосподарських підприємствах фермерського типу за сучасних умов господарювання частково компенсується за рахунок системи короткострокового та довгострокового кредитування сільгоспвиробників та відшкодуванням частки відсотків за даними кредитами.

Домінуюча частина збитків фермерських господарств покривається за рахунок коштів отриманих від страхових компаній, що здійснюють страхування врожаю сільськогосподарських культур. Виходячи із вищевикладеного та на підставі проведених аналітичних розрахунків стану розвитку фермерського господарства України, можемо окреслити групу факторів, що чинять вплив на економіку сільськогосподарських підприємств фермерського типу за їх видами:

- природні, які залежать від природних умов, стану екологічної ситуації в країні;

- організаційні, які вказують на ефективність управління в державі та безпосередньо на підприємстві, сезонність праці, стан безробіття та розвитку ринку продовольства, інтеграційні та кооперативні заходи з мотивації праці, рівень дотримання технології виробництва;

- матеріально-технічні, які характеризують рівень автоматизації та механізації робіт, стан зносу основних виробничих фондів, наявність інфраструктури (виробничої, соціальної та інженерної);

- соціально-економічні, які визначають економічну стійкість підприємства, вікову категорію сільського населення, рівень життя населення, рівень підготовки кадрів, стан та рівень державної підтримки с.-г. виробника, цінову політику.

Побудова системи бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах, у тому числі і фермерських господарствах, прямим чином залежить від специфічних особливостей технологічних та господарських процесів, які у сільськогосподарському виробництві складаються із: постачання, виробництва та збуту сільськогосподарської продукції.

В свою чергу, ці процеси впливають на особливості документального оформлення господарських операцій, на відображення цієї інформації в облікових регістрах синтетичного та аналітичного обліку, що має безпосередній вплив на формування та визначення кінцевих показників господарської діяльності (прибуток, збиток).

В дослідженнях В. К Збарського відзначається, що в даний час вже більше ніж очевидним є той факт, що переважна більшість існуючих сільськогосподарських підприємств, вже відіграли певну роль в соціально-економічних відносинах на сільських територіях та надалі без істотної перебудови не зможуть існувати, а тому повинні будуть поступитися місцем організаційно-правовим структурам з іншими формами господарювання. Проте, вчені-аграрники не мають єдиної думки щодо переваг тієї чи іншої форми господарювання. [19, с. 25]

На думку В.С. Гринчука, який віддає перевагу корпоративному шляху реформ, чітко розмежовуються такі поняття як колективна власність і колективна форма господарювання. Автор відзначає, що колективна форма господарювання знайшла своє поширення майже у всіх країнах світу та позитивно впливає на ефективне ведення сільськогосподарського виробництва, а от колективна форма власності має занадто обмежене значення, і використовується в основному, в посткомуністичних країнах [11, с. 18]. Однак найважливішою передумовою становлення і розвитку фермерства в європейських країнах була і є відповідна спрямованість державної політики.

Облік у фермерському господарстві повинен бути налагоджений таким чином, щоб фермер в будь-який момент мав можливість отримати повну і достовірну інформацію про господарські процеси, визначити свій фінансовий стан, виявити ефективність господарських операцій. Необхідність обліку у фермерському господарстві зумовлена наданням йому статусу господарської одиниці. Внаслідок цього він стає юридичною особою і вступає у відносини з постачальниками ресурсів, покупцями продукції, фінансовими органами, банками, страховими компаніями, іншими організаціями. Це накладає на нього певні обов’язки, він набуває юридичної відповідальності за свої дії, а тому такі операції повинні належним чином реєструватися, а господар – мати про них відповідну інформацію.

Оскільки метою створення фермерського господарства є забезпечення добробуту селянської сім’ї на основі трудової участі її членів у виробничій і комерційній діяльності та одержання доходу (прибутку), то його соціально-економічне значення визначається його безпосередньою участю у формуванні продовольчого фонду країни шляхом реалізації власної продукції державі та на місцевому ринку.

В залежності від типу організації виробництва фермерські господарства поділяються на такі категорії: ⎯ сімейні (один двір), власники яких разом із своїми сім’ями займаються господарською діяльністю, вкладають необхідні засоби і виконують всі виробничі операції;

⎯ сумісні, утворені із декількох сімей рідних або шляхом об’єднання власності двох і більше осіб [ 1, с. 14].

В даний час розповсюдження одержали різні варіанти спільних господарств. Основними видами діяльності фермерського господарства є виробництво і переробка сільськогосподарської продукції, транспортування (перевезення), зберігання, реалізація сільськогосподарської продукції власного виробництва, а також сільський туризм (Агро туризм), який останнім часом набуває великої популярності.

Фермерське господарство саме визначає напрямок своєї діяльності, обсяги виробництва і форми реалізації продукції, необхідні умови по забезпеченню ефективного використання землі, збереженню і поліпшенню її родючості. Якщо у діяльності фермерського господарства використовується наймана праця, її оплачують по попередньо укладеному договору. Причому розрахунок із залученими працівниками не залежить від підсумків роботи господарства.

Проведені дослідження показали, що фермерські господарства суттєво відрізняються між собою за змістом діяльності, системою управління та організацією обліку і контролю

1.2. Організаційно-правові основи діяльності та обліку фермерських господарств

Правова основа для створення та припинення діяльності фермерського господарства створюється на двох рівнях.

Щодо загального законодавства, то провідна роль у цьому напрямку належить Конституції України. З її прийняттям було створено доволі чіткий правовий фундамент в напрямку розвитку галузевого та спеціалізованого, зокрема, фермерського законодавства. У зв'язку з тим, що виникнення фермерського господарства, як суб’єкта підприємницької діяльності, пов'язано насамперед з земельними відносинами, то важливе значення у цьому напрямку.

Не зважаючи на те, що у самій статті немає такого терміну як «приватна» власність, він резюмується, оскільки у статті 14 йдеться мова «про те, що право власності на землю набувається і реалізується громадянами, юридичними особами та державою виключно відповідно до закону» [20].

В частині правового регулювання земельних відносин таким основним законом є Земельний кодекс України, який передбачає «право громадян України одержати у приватну власність земельну ділянку перш за все для ведення фермерського господарства» [20].

Підтвердження даного трактування знаходить своє відображення у 41-й статті Конституції України, яка чітко встановлює норму в частині, що «право приватної власності набувається в порядку, визначеному законом». Важливе значення має визначення правового становища фермерського господарства, яке має конституційні норми щодо підприємницької діяльності (стаття 42). Оскільки, фермерство є одним з найяскравіших проявів аграрної підприємницької діяльності, яка згідно з Конституцією повинна знаходитися під державним захистом, оскільки має у цьому напрямку нагальну потребу.

У статті 42 Конституції України йдеться мова про те, що держава створює заходи для забезпечення захисту конкуренції у підприємницькій діяльності. Для фермерів це означає створення низки певних пільгових державних умов цієї конкурентної підприємницької діяльності, оскільки початкові стартові її умови, для вже існуючого великого підприємства і малого, щойно створеного фермерського господарства дуже різняться. Практичне втілення це могло б знайти у таких заходах, як: надання фермерам пільгових цільових кредитів, звільнені на більш тривалий термін (хоча б на п'ять років) від сплати податків та зборів.

З набуттям частиною земель товарного характеру (з появою інституту приватної власності на землю) створюються підстави для регламентації їх правового режиму не лише земельним, а й цивільним законодавством. Однак, земля не є майном у типово цивільному аспекті, так як вона не створюється працею людини, не має бухгалтерської балансової вартості (хоч має унікальну економічну і екологічну цінність), тому у Цивільному кодексі має бути виділено її правовий режим у відокремленні від типового майна (розділ, підрозділ). Цінність земель сільськогосподарського призначення зумовлює нагальну потребу у встановленні в цивільному, земельному та екологічному законодавстві спеціального правового режиму її використання та охорони. В деяких випадках з певним обмеженням прав власника в інтересах суспільства.

У другій групі (галузевого) законодавства, в частині фермерського господарства, домінуюча роль належить земельному законодавству. Саме даний законодавчий акт створює беззаперечні правові умови для створення самого фермерського господарства та для його функціонування, як землекористувача. І саме тому особливе значення в даному напрямку відіграє Земельний кодекс України, в якому чітко окреслено право приватної власності громадян України на землю, яке може бути реалізоване при створенні фермерського господарства. У порівнянні з іншими суб'єктами земельних відносин, Земельний Кодекс України найбільш чітко регламентує систему цих відносини в частині створення та функціонування фермерського господарства.

У статті 50-55 Земельного Кодексу, встановлено нормативно-правове регулювання умов та порядок надання земель для фермерського господарства, з визначенням розмірів цих земельних ділянок, інші земельні питання щодо них. Цим підкреслено значення розвитку та становлення фермерства в умовах реформування земельних відносин в Україні [20].

Для всіх працівників фермерського господарства повинні бути закріплені гарантії в частині зайнятості, охорони праці, праці жінок, інвалідів у відповідності до чинних норм законодавства про працю. На підприємства фермерського типу та його членів розповсюджуються певні положення адміністративного, фінансового, житлового та інших галузевих видів законодавства. «З огляду окремих галузей законодавства, найбільшу причетність до фермерського господарства має аграрне законодавство. Це комплексна інтегрована галузь законодавства, яка складає органічну сукупність взаємопов'язаних спеціалізованих до умов сільського господарства елементів різних галузей законодавства (земельного, адміністративного, цивільного, трудового, екологічного, фінансового тощо)» [20].

Положення Закону України Про фермерське господарство поширюються виключно на фермерські господарства та перебувають у постійному удосконаленні та змінах з врахуванням та узгодженням земельного, цивільного, господарського та інших видів галузевого законодавства. Однак, в даний час вимагають узгодженості деякі суперечності, що є в самому законі Про фермерське господарство. В частині регулювання системи бухгалтерського обліку та контролю у фермерських господарствах є Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, які встановлюють методологічні засади формування в системі бухгалтерського обліку інформації про активи, капітал та зобов`язання господарюючого суб’єкта, «а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності» [58].

У відповідно до методичних рекомендацій, що регламентують організацію та методику ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, фермерське господарство визначається, як юридична особа, яка веде бухгалтерський облік, що дає можливість визначати фінансовий результат діяльності, здійснювати розрахунки з бюджетною системою та складати звітність. Наступним нормативним документом, в якому визначаються правила бухгалтерського обліку для потреб забезпечення єдності в складі і класифікації витрат, а також застосування методики їх планування та обліку з метою визначення собівартості продукції (послуг, робіт) в підприємствах фермерського типу, включаючи їх допоміжні і підсобні підрозділи.

На другому рівні правове забезпечення фермерського господарства, як суб’єкта підприємницької діяльності, представлено внутрішніми регламентами (документами), до яких в першу чергу, слід віднести Наказ про облікову політику, який у обов’язковому порядку повинен складатися фермерськими господарствами/

На сільськогосподарські підприємства фермерського типу поширюється правило, щодо обов’язкового ведення бухгалтерського обліку та формування та подання фінансової звітності з самостійним обиранням форми бухгалтерського обліку.

Визначення фермерського господарства, як економічної категорії наводиться у Господарському кодексі України, у якому фермерське господарство віднесено до окремого виду підприємств, які здійснюють свою діяльність на основі приватної власності громадян. Проте, у ч. 1 ст. 114 Господарського кодексу України закріплено наступне визначення, у відповідності «до якого – це форма підприємництва громадян з метою виробництва, переробки та реалізації товарної сільськогосподарської продукції»[10].

1.3. Відносини власності та їх вплив на організацію й ведення бухгалтерського обліку в діяльності фермерського господарства.

Вагомим чинником, що здійснює вплив на організацію бухгалтерського обліку у сільськогосподарських підприємствах є відносини власності. Це стосується і фермерських господарств, оскільки для здійснення управління майном та забезпечення контролю власник фермерського господарства зобов’язаний визначати порядок та методику ведення бухгалтерського обліку з метою отримання необхідної інформації. Тобто, при виборі варіанту володіння і користування майном, а також при його відчуженні власника цікавить інформація про структуру та склад майна, його вартість та ступінь зношеності. Що, в свою чергу дає можливість «сформувати належну амортизаційну політику, здійснювати оцінку ефективності використання ресурсів господарства, приймати рішення, що стосується підтримання майна в належному стані, прогнозувати напрямки інвестиційної політики» [4]

Формування та визначення кінцевих результатів господарювання передбачає реалізацію інтересів власника в частині отримання і розподілу прибутку.

Майно фермерського господарства формується за рахунком матеріальних засобів і особистих вкладів його членів, а також за рахунок доходів, одержаних від виробничої і комерційної діяльності, інших надходжень (доходів від цінних паперів, кредитів банків та інших кредиторів, дотацій із бюджету добродійних внесків, пожертвувань) і є спільною власністю його членів.

Основними шляхами створення фермерських господарств є наступні:

- створення із особистих селянських господарств;

- формування декількох господарств на базі реформованих колективних сільськогосподарських підприємств та інших господарств;

- утворення шляхом виходу селян із колективних сільгосппідприємств з майновими та земельними паями;

- створення шляхом придбання майна або земельних ділянок на аукціоні.

Як стверджує певна частина науковців, це те, що предметом бухгалтерського обліку виступають відносини власності, які обумовлені самими фактами господарського життя, в результаті таких подій, відбувається зміна стану майна, зобов’язань, капіталу і фінансових результатів господарюючого суб`єкта. Тобто, основна його мета, завдання і функції повинні бути спрямовані на збереження власності або її примноження, в частині забезпечення інформаційних потреб самих власників, що підтверджує тісний взаємозв’язок відносин власності з системою бухгалтерського обліку (рис. 1.2).

Представлений на рис.1.2 механізм впливу власності на організацію бухгалтерського обліку підтверджує високий рівень залежності організації обліку від джерел фінансування фермерського господарства, методики розподілу отриманих прибутків й ризиків. В даному випадку, організація обліку представляє собою продукт замовлення власником, і крім того виступає гарантом його особистих інтересів.

Звідси, для власників фермерських господарств, вкрай необхідним є створення умов для збереження й примноження майна шляхом ефективного функціонування господарства. Однак, організація бухгалтерського обліку, як продукт ціленаправленої діяльності власника може бути реалізована через знання й досвід бухгалтера. Це дає підставу констатувати, що обізнаний обліковий працівник є ключової особою в реалізації інформаційних потреб власника.

ВЛАСНИК ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

1. Сприяє збереженню інвестованого майна

2. Створює необхідні умови для управління інвестованим майном

3. Надає інформацію про стан інвестованого майна

Інтереси, які забезпечують збереження й примноження інвестованого майна

Види та вимоги, що висуваються до облікової інформації

Облікова інформація про стан і рух майна, господарську діяльність та відносини

ОБЛІКОВА СИСТЕМА

Рис. 1.2. Взаємозв’язок власності та системи бухгалтерського обліку

Компетентність облікових працівників (працівника) в організації бухгалтерського обліку є домінантом успішності господарства. Проте, у малих фермерських господарствах облік можуть здійснювати і практика вказує на такі обставини, самі власники фермерських господарств. Форма господарювання визначає характер відносин, відповідальність за зобов'язаннями, порядок створення, ліквідації, реорганізації суб'єкта господарювання.

Враховуючи особливості складових організації бухгалтерського обліку в формі господарювання фермерського господарства встановлено її вплив на зміст організації бухгалтерського обліку, що визначається напрямками руху інформації з врахуванням потреб самого власника та потенційних можливостей здійснення ним впливу на діяльність господарства. З урахуванням взаємозв’язку бухгалтерського обліку з власністю проведемо узагальнення впливу власника засобів виробництва на організацію обліку та формування звітності (рис.1.3).

Нормативна-база оподаткування

Нормативна-база обліку

Вид діяльності

Форма власності

Організаційно-правова форма

Форма організації обліку

* Централізована
* Децентралізована
* Змішана

Обліковий апарат

**Власник фермерського господарства**

Облікова політика

Методологія та техніка ведення обліку

Рис. 1.3. Місце та значення власника в організації бухгалтерського обліку

З метою забезпечення потреб власника фермерського господарства та реалізації його майнових інтересів, організація бухгалтерського обліку повинна забезпечити здійснення суцільного документування всіх фактів господарського життя, регулярне проведення інвентаризації, складання й надання фінансової, податкової й статистичної звітності, формування та підвищення аналітичності інформації, застосування ефективної методики обчислення витрат і розподілу прибутку.

Висновок до розділу 1

Найважливішою функцією фермерської діяльності є продовольче забезпечення населення. Це важлива економічна і, особливо, цінна соціальна функція, оскільки продукти харчування посідають визначальне місце в становленні, функціонуванні й життєдіяльності суспільства в цілому і кожної людини зокрема. Недооцінка цього положення може викликати соціально-економічну й політичну напругу в суспільстві. Цим підтверджується єдність аграрно-виробничих і соціально-економічних відносин..

Ефективне управління діяльністю фермерського господарства залежить передусім від якості одержаної інформації. Джерелом такої інформації є система бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що забезпечує інформаційні потреби внутрішніх та зовнішніх користувачів

Забезпечення стабільного розвитку фермерських господарств прямим чином залежить від достатнього рівня сформованої обліково-аналітичної інформації, яка дає змогу фермерові своєчасно бути проінформованому про результати фінансово-господарської діяльності.

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ В ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА «УКРАЇНА»

2.1. Особливості обліку в діяльності фермерського господарства

Фермерське господарство « Україна.» було створене в 2007 році в результаті формування ТОВ «Подільська земля» с. Стара Прилука

Основною метою діяльності фермерського господарства «Україна» с. Стара Прилука є виробництво сільськогосподарської продукції та її переробка з метою отримання прибутку і задоволення економічних і соціальних потреб власників. Фермерське господарство здійснює виробництво сільськогосподарської продукції, її переробку і реалізацію, надає послуги фізичним та юридичним особам.

Фермерське господарство «Україна.» с. Стара Прилука самостійно обирає

* форму організації бухгалтерського обліку;
* облікову політику;
* систему управлінського обліку;
* технологію обробки облікової інформації;
* порядок документообігу.

Відповідно до вимог чинного законодавства, питання організації бухгалтерського обліку у сільськогосподарських підприємствах фермерського типу належать до компетенції його власника. Однак безпосередню участь в організації бухгалтерського обліку на підприємстві бере головний бухгалтер, маючи для цього відповідні знання. Завданням власника є найняти даного працівника та наділити його відповідними повноваженнями.

Об'єктами організації бухгалтерського обліку у фермерських господарстві «Україна» є:

- документування господарських операцій і документооборот господарства;

- структура облікового підрозділу;

- фінансова політика та регламентація роботи працівників облікової служби;

- організаційне, правове, методичне та технічне забезпечення системи бухгалтерського обліку та інші.

Фермерське господарство «Україна» самостійно визначає питання організації бухгалтерського обліку з урахуванням норм законодавства та особливостей діяльності.

Сільськогосподарське виробництво у ФГ «Україна» має наступні особливості:

1) у виробництві бере участь земля, тому від її якісних показників залежить результат діяльності. Земля господарством береться в оренду і використовується на договірних умовах. За таких умов необхідно налагодити зв'язки з власниками земельних ділянок, нараховувати і виплачувати орендну

2) для фермерського господарства характерна сезонність виробництва, тобто витрати здійснюють в одному звітному періоді, а готову продукцію одержують в іншому;

3) вирощування продукції здійснюється на різних площах, які не мають огорож і не захищені від крадіжок. Обсяг виходу готової продукції заздалегідь визначити доволі складно, оскільки він цілком залежить від природних чинників: опади, заморозки, засухи, сонце, град, буревій тощо). Тому необхідно забезпечити облік й контроль у різних структурних підрозділах;

4) у фермерському господарстві є певні законодавчо встановлені пільги в оподаткуванні та наявність державної підтримки через дотації, ціни та інші фінансові інструменти. Ці та інші чинники враховані при побудові організації бухгалтерського обліку на сільськогосподарському підприємстві фермерського типу ФГ «Україна».

В даний час використовується чотири самостійні форми організації бухгалтерського обліку, які затверджені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Для того, щоб забезпечити належне ведення бухгалтерського обліку фермерське господарство самостійно обирає форми його організації. В діяльності ФГ «Україна » створений самостійний підрозділ бухгалтерія.

Бухгалтерський облік у фермерському господарстві «Україна » ведеться безперервно з дня його реєстрації до припинення діяльності.

Фермерське господарство «Україна» відповідає статусу великих сільськогосподарських підприємств, веде облік згідно з П(С)БО та звичайним Планом рахунків, який використовується підприємствами і організаціями усіх галузей народного господарства. При цьому в діяльності фермерського господарства «Україна» використовується автоматизована форма обліку через застосування BAS АГРО. Бухгалтерія

Використання програмного продукту BAS АГРО. Бухгалтерія в діяльності ФГ «Україна» дозволяє:

* Ведення бухгалтерського і податкового обліку
* Автоматизація роботи бухгалтерії, відділу постачання, фінансів.
* Формування оперативної та аналітичної інформації.
* Облік в натуральних, трупових та грошових вимірниках.
* Автоматизація обліку переробки власної та давальницької сировини
* Заробітна плата як в грошовій так і натуральній формі.
* Автоматизація документообігу, податкового обліку та складання звітності.
* Формування специфічних звітів: Декларація по ПДВ по тваринництву, декларація по ПДВ по рослинництву, загальна декларація по ПДВ.
* Автоматизація обліку незавершеного виробництва. Облік витрат по полях.
* Формування регламентованої звітності
* Інформація про діяльність та стан ресурсів агропідприємства

Специфічні особливості проявляються не тільки в синтетичному обліку чи калькуляції, але й в документальному оформленні операцій з даними об’єктами, так як первинний документообіг в силу особливостей сільськогосподарського виробництва є досить детальним й значно вирізняється від загальноприйнятих форм.

У випадку, якщо фермерське господарство належить до категорії великих підприємств, то організовуючи бухгалтерський облік ФГ дотримуватися З метою узагальнення й первинного групування певних облікових даних, крім основних регістрів, застосовуються допоміжне регістри, в яких господарські операції відображають на основі первинних документів з необхідних аналітичних показників.

2.2. Бухгалтерський облік земельних ділянок фермерського господарства

Підставою для взяття земельних ділянок на облік у ФГ «Україна» с. Стара Прилука є установчі документи. Копія акта зберігається на у ФГ «Україна» с. Стара Прилука. 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

Документування операцій з оприбуткування земельних ділянок у складі основних засобів на т у ФГ «Україна» с. Стара Прилука здійснюється на підставі форм первинних документів

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» 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 2.2

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку ФГ «Україна» власних земельних ділянок

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| 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) |
| 2. | Переоформлено та отримано від відпові­дного органу акта на передачу землі у власність від засновників до підприємст­ва | 10 «Основні засоби» субрахунок 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» | 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». |
| 4. | Отримано від відповідного органу Держкомзему акта на передачу покупцеві зем­лі у власність | 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» |
| 6. | Амортизація витрат, понесених на по­ліпшення земель | 131 «Знос основних засобів» *поті»*  91 «Загальновиробиичі витрати» чи 23 «Ви­робництво» | 83 «Амортизація» *поті»*  83 «Амортизація» |
| 7. | Реалізовано підприємством належну йо­му земельну ділянку | 31 «Рахунки в банку». 36 «Розрахунки з по­купцями і замовниками» | 742 «Дохід від реалізації необоротних акти­  вів» |
| 8. | Передано в заставу земельні ділянки гос­подарства | 101 «Земельні ділянки» | 05 «Гарантії та забезпечення надані» |

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 «Загальновиробничі 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 за балансовому рахунку 05 «Гарантії та забезпечення надані» (по кожному факту застави).

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

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 .

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. 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.

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 .

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. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку орендованих земельних ділянок господарства, таблиця 2.3.

Таблиця 2.3

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку ФГ «Україна» орендованих земельних ділянок господарств

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

«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].

2.3. Облік біологічних активів фермерських господарств

Діяльність фермерського господарства «Україна» 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

Основні нормативні документи, якими регламентується бухгалтерський облік біологічних активів в діяльності ФГ «Україна» це:

- 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.;

- (Рекомендації № 1315), які можуть застосовуватись підприємствами – виробниками сільськогосподарської продукції;

- (Рекомендації № 132), затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132;

Залежно від галузі аграрного виробництва біологічні активи ФГ «Україна» поділяються на:

- біологічні активи рослинництва – багаторічні насадження;

- біологічні активи тваринництва – робоча і продуктивна худоба.

В аналітичному обліку біологічні активи ФГ «Україна» відображаються у вартісному та кількісному вираженні. Одиницею виміру біологічних активів є штуки, голови тощо.

Для синтетичного обліку поточних біологічних активів в плані рахунків призначено два субрахунки 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю» і рахунок 23 «Виробництво» (субрахунок 231 «Рослинництво»).

Таблиця 2.4

Система рахунків аналітичного обліку біологічних активів в

діяльності ФГ «Україна»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Субрахунок | Класифікаційна ознака | Аналітичний рахунок |
| 161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю»  162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, оцінені за первісною вартістю» | Право власності | 1611 «Власні»  1612 «Орендовані» |
| Вид культур | 16111 «Багаторічні насадження» |
| Вид багаторічних насаджень (багаторічних трав, овочевих культур) | 161111 «Сади»  161112 «Виноградники»  161113 «Ягідники» |
| Культура, дата переведення, дата закладання, структурний підрозділ | 1611111 «Кісточкові»  16111112 «Сад кісточковий, 16.05.2007, бригада № 1» |
| 163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, оцінені за справедливою вартістю»  164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю» | Галузь тваринництва | 1631 «Скотарство»  1632 «Свинарство» |
| Статево-вікова група | 16111 «Основне стадо корів молочного напряму» |
| Структурний підрозділ | 163111 «Основне стадо корів молочного напряму, бригада № 1» |
| 165 «Незрілі біологічні активи, оцінені за справедливою вартістю»  166 «Незрілі біологічні активи, оцінені за первісною вартістю» | Вид багаторічних насаджень | 1651 «Сади» |
| Культура | 16511 «Сад кісточковий» |
| Дата закладання, структурний підрозділ | 165111 «Сад кісточковий, закладений 16.05.2007» |
| 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю»  23 «Незавершене виробництво» | Галузь рослинництва | 2111 «Зернові і зернобобові» |
| Вид культур | 21111 «Пшениця озима»  21112 «Пшениця яра» |
| 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за справедливою вартістю»  213 «Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю» | Галузь тваринництва | 2121 «Скотарство»  2122 «Свинарство» |

У табл. 2.5 приведено кореспонденцію рахунків з обліку витрат на біологічні перетворення поточних біологічних активів рослинництва ФГ «Україна»

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку витрат на біологічні перетворення поточних біологічних активів рослинництва ФГ «Україна».

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | | Сума, тис. грн |
| Дебет | Кредит |  | |
| 1 | Віднесено витрати на біологічні перетворення поточних біологічних активів рослинництва: |  |  |  | |
|  | * насіння, посадковий матеріал | 231 | 208 | 12,0 | |
|  | * добрива, засоби захисту рослин | 231 | 208 | 3,0 | |
|  | * роботи і послуги | 231 | 23 | 4,5 | |
|  | * оплата праці | 231 | 661 | 13,0 | |
|  | * відрахування на соціальні заходи | 231 | 65 | 5,0 | |
|  | * амортизація необоротних активів | 231 | 131 | 1,0 | |
| 2 | Витрати минулих років під урожай поточного року | 231 | 231 | 2,0 | |
| 3 | Первісне визнання сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю | 27 | 231 | 45,0 | |
| 4 | Інший операційних дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції | 231 | 710 | | 5,0 |

Відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку в ФГ «Україна» для обліку незрілих біологічних активів призначені два субрахунки:

165 «Незрілі біологічні активи, оцінені за справедливою вартістю»;

166 «Незрілі біологічні активи, оцінені за первісною вартістю».

Витрати на закладку та вирощування незрілих біологічних активів в ФГ «Україна» обліковуються на рахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

Облік витрат на створення незрілих біологічних активів та їх біологічні перетворення у ФГ «Україна» приведено у табл. 2.6

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку витрат на створення та біологічні перетворення незрілих біологічних активів ФГ «Україна»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | Сума, тис. грн. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Придбано саджанці | 208 | 631 | 13,0 |
| 2 | Здійснені витрати на підготовку ґрунту для незрілих біологічних активів | 155 | 203,207, 661, 65 та ін. | 2,0 |
| 3 | Нарахована заробітна плата працівникам, які здійснювали закладку незрілих біологічних активів | 155 | 661 | 5,5 |
| 4 | Здійснені нарахування на заробітну плату | 155 | 65 | 1,5 |
| 5 | Використано саджанці | 155 | 208 | 13,0 |
| 6 | Здійснені інші витрат пов’язані із закладанням незрілих біологічних активів | 155 | 22,313 та ін. | 2,0 |
| 7 | Витрати, пов’язані із закладання незрілих біологічних активів віднесено на вартість незрілих біологічних активів | 166 | 155 | 24,0 |

Важливе значення серед виробничих активів ФГ «Україна» відіграють поточні біологічні активи тваринництва. До них відносять молодняк всіх видів тварин з моменту одержання приплоду до переведення в основне стадо чи вибуття, тварини на вирощуванні та відгодівлі, нетелі та свиноматки, що перевіряються, птиці, звірі, сім'ї бджіл тощо.

При вирощуванні великої рогатої худоби для своєчасного поновлення стада, заміни вибракуваного поголів’я в господарстві виділяють групу ремонтного молодняка. Її формують з телят від племінних корів. Відповідно до науково обґрунтованих підходів кількісний склад ремонтної групи повинен у 1,5-2 рази перевищувати поголів’я корів, яке підлягає вибракуванню. Це дає можливість відбирати для парування найбільш розвинений молодняк з хорошими продуктивними якостями. Решту тварин з групи ремонтного молодняку відгодовують на м'ясо. Тварин до ремонтного молодняку відбирають у віці 20 днів – 3 місяці і переводять до основного стаду в період 6-7 місяців тільності або корів-первісток після четвертого місяця лактації.

На ФГ «Україна» призначені субрахунки 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за справедливою вартістю» і 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю». За первісною вартістю оприбутковуються тварини придбані у постачальників і тварини отримані від основного стада, справедливу вартість яких на момент первісного визнання визначити неможливо.

Протягом терміну утримання, в результаті біологічних перетворень поточні біологічні активи покращують свої якісні характеристики шляхом приросту живої маси, яка є сільськогосподарською продукцією, що не віддільна від самого активу. П(С)БО 30 «Біологічні активи» визначено, що дооцінка (уцінка) справедливої вартості всіх біологічних активів (в тому числі тварин на вирощуванні) здійснюється на дату проміжної і річної звітності, тобто за результатами першого кварталу, півріччя, 9 місяців і року.

Разом з тим, до впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи» з метою контролю за рухом та продуктивністю поточних біологічних активів тваринництва у вітчизняних аграрних підприємствах молодняк великої рогатої худоби та свиней, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі обов’язково зважували щомісяця, а також при переведенні у наступну вікову групу, з ферми на ферму, від однієї матеріальної особи до іншої, в основне стадо. Результати зважування молодняку тварин відображали у Відомості зважування тварин, приріст живої ваги оцінювали за первісною вартістю, яку відносили на збільшення вартості поточних біологічних активів.

Відповідно до норм П(С)БО 30 «Біологічні активи» операції первісного визнання, дооцінки біологічних активів за справедливою вартістю та їх переведення в іншу обліково-аналітичну групу відображаються в обліку двома проводками (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з обліку поточних біологічних активів тваринництва ФГ «Україна» тис. грн.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | Сума |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Відображено витрати на утримання основного стада свиноматок | 232 | 661, 65, 13, 208 | 12,0 |
| 2 | Первісне визнання додаткових біологічних активів тваринництва (приплоду свиней) за справедливою вартістю | 21 | 232 | 14,0 |
| 3 | Відображено інший операційних дохід від первісного визнання приплоду за справедливою вартістю | 232 | 710 | 2,0 |
| 4 | Відображено витрати на біологічні перетворення свиней на вирощуванні та відгодівлі, оцінених за справедливою вартістю | 232 | 661, 65, 13, 208 | 3,0 |
| 5 | Первісне визнання приросту живої ваги свиней на вирощуванні та відгодівлі (за справедливою вартістю) | 21 | 232 | 4,0 |
| 6 | Відображено інший операційний дохід від первісного визнання приросту живої ваги свиней на вирощуванні за справедливою вартістю | 232 | 710 | 1,0 |
| 7 | Списано вартість переданих у забійний цех свиней, оцінених за справедливою вартістю | 233 | 21 | 18,0 |
| 8 | Відображені інші витрати по забою | 233 | 66, 65 | 1,0 |
| 9 | Оприбутковано свинину за справедливою вартістю | 27 | 233 | 19,0 |
| 10 | Відображено інший операційних дохід від оприбуткування свинини за справедливою вартістю | 233 | 71 | 2,0 |

Як свідчать дані табл. 2.7, спочатку обліковують первісне визнання (до оцінюють) об’єкта біологічних активів за справедливою вартістю шляхом списання такої вартості з субрахунку 233 «Тваринництво» на відповідний субрахунок з обліку активів.

Наступною проводкою – визначають операційні доходи (витрати), які дорівнюють різниці між справедливою вартістю біологічних активів на дату визнання та витратами на їх виробництво. Таким чином на субрахунку 232 «Тваринництво», окрім суми витрат обліковується інший операцій дохід.

Об’єктами обліку довгострокових біологічних активів є окремі види тварин (велика рогата худоба, свині, вівці) або однорідні групи біологічних активів, які складаються з певних статево-вікових груп тварин (корови основного стада, свиноматки, бугаї м’ясного напряму).

Таблиця 2.8

Кореспонденція рахунків первісного визнання поточних біологічних активів тваринництва на ФГ «Україна»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Господарська операція | Дебет | Кредит |
| Облік витрат, пов’язаних з отриманням поточних біологічних активів тваринництва | 23 | 66,65, 20,13, 63 та ін. |
| Первісне визнання поточних біологічних активів тваринництва за справедливою вартістю | 21 | 23 |
| Визначення іншого операційного доходу від первісного визнання поточних біологічних активів тваринництва | 23 | 71 |
| Визнання інших операційних витрат від первісного визнання поточних біологічних активів тваринництва | 940 | 23 |

За первісною вартістю оцінюються довгострокові біологічні активи тваринництва придбані у постачальників, а також ті, справедливу вартість яких на дату балансу визначати неможливо. На дату проміжної та річної звітності біологічні активи оцінюються за справедливою вартістю зменшеною на суму витрат на місці продажу. За такою ж вартістю оцінюються безоплатно отримані біологічні активи, а також ті, що надійшли як внесок до статутного фонду. Для обліку довгострокових біологічних активів тваринництва призначені два субрахунки.

2.4. Облік виробленої сільськогосподарської продукції

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

Метою обліку витрат та виходу у натуральних та грошових вимірах.

Отже, в результаті біологічних перетворень фермерське господарство «Україна» отримує сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи.

Фермерське господарство «Україна» відкриває 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».

Таблиця 2.9

Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку біологічних перетворень та сільськогосподарської продукції у фермерських господарствах

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст операцій | Кореспонденція ра­хунків | |
| дебет | кредит |
| *Облік біологічних перетворень, пов’язаних* з *виробництвом продукції* | | |
| 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 |
| - загальновиробничі витрати | 23 | 91 |
| *Первісне визнання* | | |
| 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 |
| *Обіік вибуття* | | |
| 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 |
| Облік *поточних біологічних активів рослинництва, які обліковуються за справедливою вартістю* | | |
| 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 виграти від первісного визнання приросту біологі­чних активів на дату балансу | 941) | 23 |

Висновки до розділу 2

Об’єкт дослідження фермерське господарство «Україна.» має стійке фінансове становище і позитивні перспективи розвитку. Згідно класифікації фермерських господарств за розміром та відповідними показниками фермерське господарство «Україна.» належить до великих суб’єктів господарювання. і веде облік за загальною системою. Основною статистичною формою в діяльності фермерського господарства «Україна.» є форма № 50 с.-г. «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств»

В обліку фермерського господарства «Україна» наявна певна специфіка. Фермерське господарство «Україна» веде необхідно враховувати особливості виробництва.

Наразі актуальними залишаються питання удосконалення бухгалтерського обліку фермерських господарств з метою їх методичного та організаційного забезпечення в умовах адаптації до міжнародних стандартів фінансової звітності, дотримання єдиних методологічних засад ведення бухгалтерського обліку, створення галузевих стандартів, які б враховували їх особливості діяльності.

РОЗДІЛ 3 НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ФЕРМЕРСЬКИИХ ГОСПОДАРСТВ

3.1. Облікові аспекти оподаткування діяльності фермерських господарств

Оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств є однією із найбільш важливих та найбільш складних елементів податкової системи України та реструктуризація державної підтримки сільськогосподарських підприємств у сфері оподаткування

Однією з умов перебування у цій IV групі є дотримання так званої частки сільгосптовар виробництва.

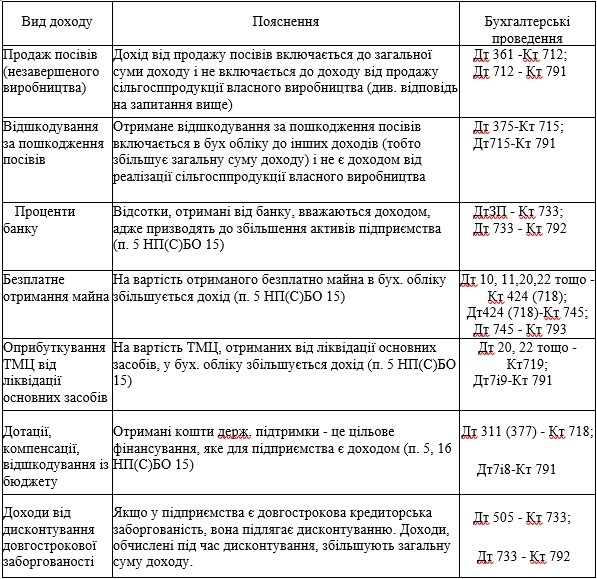
«Серед юридичних осіб платниками четвертої групи можуть бути лише ті сільгосптовар виробники, у яких питома вага доходу, отриманого від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її перероблення за попередній податковий (звітний) рік, становить не менше ніж 75 % загальної суми доходу за цей же період (пп. 14.1.194, пп. 4 п. 291.4 Податкового кодексу, далі – ПК)» [87].

Так, якщо підприємство бажає бути платниками четвертої групи у 2022 році, то частка сільськогосподарського виробництва розраховується за період із 1 січня по 31 грудня 2021 року.

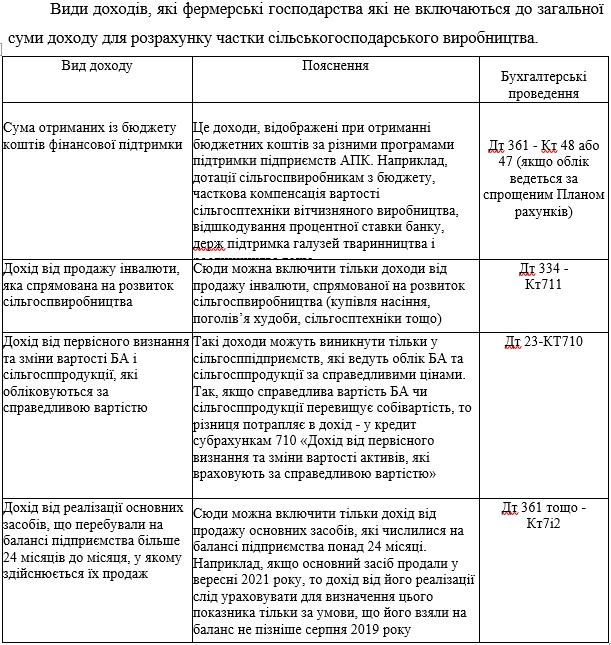
У табл. 3.1 наведемо деякі види доходів, які сільгосппідприємства повинні включати до загальної суми доходу для розрахунку частки сільськогосподарському виробнику.

Таблиця 3.1.

Основні види доходів, які фермерські господарства повинні включати до загальної суми доходу для розрахунку частки сільськогосподарського виробництва.



Таблиця 3.2



На державні дотації в 2020 році направлено близько 8 млрд. грн. їх виплата буде здійснюватися в автоматичному режимі на основі податкової звітності підприємств.

Порядок відображення ЄП на рахунках бухгалтерського обліку наведено в таблиці 3.3

Таблиця 3.3

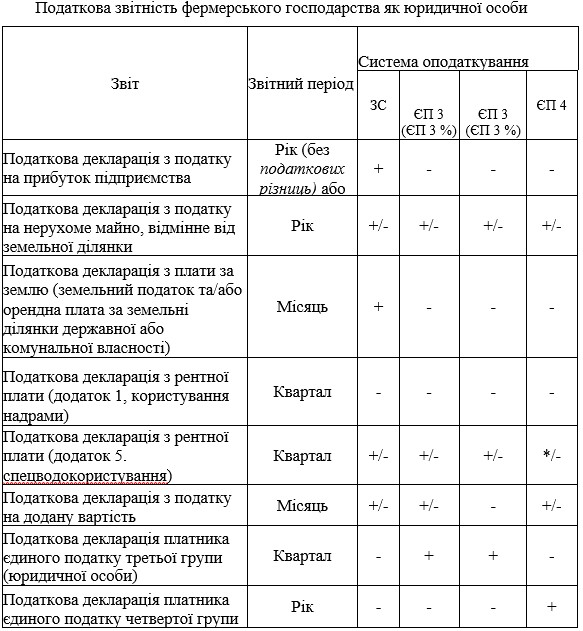
Бухгалтерський облік єдиного податку

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст операцій | Кореспонденція ра­хунків | |
| Дт | Кт |
| Нараховано суму санного податку за поточний місяць | 91 | 641 |
| Сплачено суму податку за місяць | 641 | 311 |
| Наприкінці року суму ЄП розподілена пропорційною до площі сіль­ськогосподарських угідь, зайнятих певними культурами | 23 | 91 |

На даний час, основним джерелом оперативної та об’єктивної інформації про стан оподаткував фермерського господарства та здійснення господарських операції є податкова звітність основні форми якої наведені в табл. 3.4.

Об’єкт дослідження фермерське господарство «Україна» сплачує єдиний податок 4 група (с/г товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товарного виробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %), податок сплачується у відсотках від площі земельних ділянок с/г призначення, які використовуються у власній діяльності. ПДФО і військовий збір не сплачується. ПДВ може сплачуватися на загальних підставах. ЄСВ сплачується на загальних підставах.

Таблиця 3.4



3.2. Модернізація системи оподаткування фермерських господарств з врахуванням європейського досвіду

Аграрний сектор економіки є стратегічно важливим, саме тому державна підтримка національної аграрної галузі спрямована на ефективне її функціонування, досягти чого можна за рахунок виваженого державного регулювання в цілому та методами податкового стимулювання зокрема. Тож саме оподаткування, яке протягом останніх років зазнало значних змін, стало одним із ключових методів державного регулювання. Водночас, як свідчить практика, запровадження цих змін не завжди адаптоване до тенденцій трансформації податкових систем в аграрній сфері у країнах з розвинутими ринковими відносинами.

Податкове стимулювання аграрних товаровиробників є однією зі складових державного регуляторного механізму. Метою використання таких інструментів є вплив на розвиток пріоритетних для держави сфер чи галузей господарювання

Державне регулювання сільського господарства в країнах з розвинутими ринковими відносинами є гармонійною сукупністю різних механізмів впливу не лише на доходи сільськогосподарських товаровиробників, а й на структуру виробництва, соціальну структуру села, міжгалузеві та міжгосподарські відносини. Завдячуючи означеному, у структурі товарної продукції аграрної галузі таких держав, на відміну від вітчизняної, в якій превалює товарна продукція сільськогосподарських підприємств, переважає продукція дрібнотоварних сільськогосподарських товаровиробників, зокрема фермерів.

Тому державне регулювання здійснюється переважно шляхом непрямого державного регулювання, зокрема наданням державної підтримки доходів виробників і застосуванням компенсаційних виплат. Попри те, що у всіх провідних країнах сільське господарство оподатковується, як і інші сектори економіки, пільгове оподаткування є одним з чинників, що дає змогу успішно йому функціонувати.

Так, сільськогосподарським товаровиробникам надаються податкові пільги в межах основного податкового режиму, а також передбачається особливий режим оподаткування, обґрунтований сезонністю сільськогосподарського виробництва, залежністю від природних і кліматичних умов, переважанням дрібних товаровиробників у загальній структурі суб’єктів господарювання всіх організаційних форм.

Також розширеному відтворенню аграрного виробництва країн з розвинутими ринковими відносинами сприяє встановлення ставки ПДВ з реалізації сільськогосподарської продукції за ставкою 0%, що є незаперечною передумовою зростання її рентабельності. При цьому аналіз зарубіжної практики адміністрування ПДВ свідчить, що іншим способом стимулювання, крім встановлення нульової ставки безпосередньо на сільськогосподарську продукцію, є також використання аналогічної ставки і на основні статті витрат, що формують її собівартість, зокрема сировину і матеріали, техніку та запчастини до неї.

Подібні пільги при оподаткуванні сільськогосподарських товаровиробників використовуються й у вітчизняній податковій практиці. До них, зокрема, відноситься спрощена система оподаткування аграріїв (єдиний податок четверта група), застосування нульової ставки ПДВ при реалізації сільськогосподарської продукції на експорт тощо. Однак, з відміною в Україні спеціального режиму оподаткування аграріїв за спеціальним режимом оподаткування ПДВ, рівень їх державної підтримки суттєво знизився. На противагу вітчизняним умовам, державна підтримка аграріїв Білорусії, що реалізовується шляхом податкового стимулювання, полягає у звільненні новостворених селянських (фермерських) господарств протягом трьох років з дня їх державної реєстрації від сплати податків і зборів.

Важливе значення у податковому стимулюванні аграріїв країн з розвинутими ринковими відносинами відіграє земельне оподаткування. Як свідчить практика, вітчизняне земельне оподаткування певною мірою адаптоване до земельного оподаткування Канади, країн Центральної і Східної Європи, Чехії (табл. 3.5).

Слід зазначити, що попри ідентичність окремих законодавчих податкових норм при оподаткуванні сільськогосподарських товаровиробників у країнах з розвинутими ринковими відносинами існують принципово важливі відмінності в підходах щодо їх податкового стимулювання, зокрема:

– важливе значення при оподаткуванні аграріїв має розвиток сільськогосподарської кооперації;

– державна підтримка в розвинених країнах базується на диференційованому підході як по галузях господарювання аграрного виробництва, так і за рівнем доходів та розмірами його суб'єктів.

Таблиця 3.5.

Особливості земельного оподаткування в окремих країнах світу

|  |  |
| --- | --- |
| Країна | Особливість |
| Канада | ставка земельного податку встановлена в залежності від провінцій; суми податку формують місцеві бюджети, а при оцінці сільськогосподарських земель враховуються такі чинники, як форма використання, рельєф місцевості, родючість і наявність інфраструктури; балансова вартість земель сільськогосподарського призначення оцінюється за мінімальною оцінкою |
| Болгарія | застосовуються диференційовані ставки земельного податку, які з певними коригуваннями діють і наразі. Орні землі розділені на 11 груп відповідно до їх якості за різними ставками земельного податку, що градуюють по крайнім групам в 4 рази |
| Чехія | величина податку залежить від якості земель і відображає відмінності в розмірах диференціальної ренти. Усі землі за іх якістю розділені на 20 груп, а найвища група перевищує найменшу в 20 разів. Сільськогосподарські угіддя площею до 10 га, що обробляються безпосередньо власником, не підлягають оподаткуванню. Використання механізму дїі земельного податку спрямоване на використання в аграрному виробництві земель сільськогосподарського призначення з низькою продуктивністю, в порівнянні з іншими ділянками, за умови, що такі землі не використовуються іншими галузями економіки |
| Казахстан | кадастрова оцінка застосовується тільки для розрахунку єдиного земельного податку селянських (фермерських) господарств. В інших випадках земельний податок обчислюється за базовими ставками відповідно до Податкового Кодексу республіки Казахстан |
| Німеччина | податок сплачується громадами: ставка розбивається на 2 частини - централізована та надбавка громади. Перша складова диференціюється залежно від виду земель, які представлені двома категоріями: «Ап - землі сільського та лісового господарства; «Б» - інші землі. За базу оподаткування використовується рентна вартість ділянки, що визначається на основі середнього чистого доходу. Величина податку залежить від якості ділянки, розміру, цільового призначення та коефіцієнта громади. Юридичні особи мають право враховувати земельний податок у витратах при обчисленні розміру прибутку для цілей оподаткування. |

Відповідно до першого напряму, заслуговує на увагу досвід таких країн, як США, Німеччини, Франції, Італії, Швеції, Данії (табл. 3.6)

Таблиця 3.6

Умови оподаткування сільськогосподарських кооперативів в окремих країнах Європи

|  |  |
| --- | --- |
| Країна | Особливість |
| США | сплата податку проводиться на одному із рівнів: або кооперативу, або його членів. Крім того, фінансові грошові ресурси, які знову авансуються в кооперативний бізнес не включаються до кооперативного доходу та не оподатковуються |
| Німеччина | фермерських кооперативах з виробництва, переробки, збуту сільськогосподарської продукції, постачання та виробничого їх обслуговування в оподатковувану базу не входять фінансові операції членів кооперативу безпосередньо з самими кооперативами |
| Франція | комерційний характер діяльності кооперативів визнається законодавством. Водночас окремі види кооперативів, діяльність яких спрямована на розвиток власного виробництва, звільнені від сплати податку на прибуток. До них відносяться транспортні, ремісничі, морські та сільськогосподарські кооперативи. Постачальницькі, збутові й обслуговуючі кооперативи також звільнені від податків за операціями з членами кооперативів. Податок на власну діяльність не платять зернові кооперативи, кооперативи зі штучного запліднення худоби, а також кооперативи, зайняті спільним використанням техніки. Останні два звільняються і від податку на додану вартість |
| Італія | передбачено повне звільнення від сплати всіх податків протягом перших десяти років з моменту їх державної реєстрації. Не підлягають оподаткуванню податком на додану вартість товари і послуги, що реалізуються всередині даного кооперативу. Окрема пільга передбачена для стимулювання експлуатації сільгоспугідь, розташованих в малопридатних для ведення сільського господарства гірських районах: сільськогосподарські кооперативи сплачують земельний податок вдвічі менший, ніж за базовою ставкою, а меліораційні кооперативи, що працюють у гірських районах, не сплачують земельний податок взагалі. Проте вони не звільнені від сплати податку на нерухоме майно та реєстраційного збору |
| Іспанія | встановлено середній розмір податкової ставки для кооперативів становить 18%, при цьому загальна податкова ставка відрахувань від прибутку складає 35% |
| Швеція | звільнені від подвійного оподаткування: податок на дохід сплачується тільки з доходів кооперативу, розподілених між його членами; прибуток оподаткуванню не підлягає, за виключенням дивідендів на початковий капітал. 3 метою стимулювання виробництва окремих видів сільськогосподарської продукції держава може «законсервувати» виплату податків і додатково надати прямі субсидії |
| Данія | при стандартній ставці податку на прибуток 50%, для кооперативних підприємств діють знижені ставки - 20% |

Отже, аналізуючи сучасні тенденції в оподаткуванні кооперативів, більшість країн йде по шляху скорочення загальної кількості податків. Окремі заходи застосовуються для стимулювання інвестицій, в результаті чого кооперативам дозволено виплачувати податок тільки з частини чистого доходу за умови, що інша частина буде формувати інвестиційні фонди кооперативу.

В європейських країнах оподаткування сільськогосподарських товаровиробників диференційоване залежно від масштабів виробництва та організаційних форм ведення аграрного бізнесу.

В аграрному секторі ЄС, на відміну від України, господарюють переважно сімейні ферми, кількість юридичних осіб, зайнятих в сільськогосподарському виробництві, є невеликою. Значною мірою цьому сприяє існуюча податкова система, яка через спеціальні податкові інструменти створює сприятливі умови для фермерської форми господарювання і, своєю чергою, – несприятливе середовище для ведення великого бізнесу в сільському господарстві [11].

В Україні, навпаки, існуюча система оподаткування сприяла формуванню великої групи підприємств-латифундистів (35,8%), які витіснили з ринку дрібних товаровиробників через їх неконкурентність як за собівартістю виготовлення продукції, так і за обсягами виробництва .

У світі для великого аграрного бізнесу передбачаються традиційні податкові інструменти, до яких належить корпоративний податковий дохід, універсальний акциз, майнові та соціальні податки. Для малого бізнесу (в основному це фермерські господарства сімейного типу) широко застосовуються податкові пільги та спрощена система адміністрування податків (табл. 3.8). Основною метою пільгового оподаткування дрібних сільськогосподарських товаровиробників є стимулювання інвестування фермерського капіталу в розвиток технологічних новацій. Необхідно відзначити, що в інших країнах світу не всі сільськогосподарські товаровиробники можуть претендувати на податкові пільги. Наприклад, у Польщі «виділяють спеціальні галузі сільськогосподарського виробництва, на які не поширюється пільгове оподаткування і доходи від яких обкладаються податком на прибуток через те, що ці напрямки сільськогосподарського виробництва не залежать від природно-кліматичних умов, сезонності та мають короткий період капіталообороту

Таблиця 3.4

Оподаткування сільськогосподарського виробництва в деяких країнах світу

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид податків | Країна | | | | |
| Німеччина | Франція | Великобританія | США | Польща |
| Податок на дохо­ди фізичних осіб | Від 14 до 47,5% за прогресивною ставкою | Від 10% до 39,6% за прогресивною ставкою | До 50% | Від 10% до 39,6% за прогресивною ставкою | Від 18% до 32% |
| Корпоративний податок | Від 15% до 30,2% | 20,9% | 30% (дохід більше  1,5 млн фунт.), в інших - 19% | Федеральний рівень - 15-35%, штат - від 5,5% | 19% |
| Податок на майно | - | Загальна сума податку і прибут­кового податку не повинна пере­вищувати 85% доходу | Не підлягає оподаткуванню сільськогоспо­дарська земля | Від 1,6 до З% | Розмір податку визначають гміни.  Ставки (1-2%) |
| Земельний податок | 1,2% від кадастрової вартості землі | Оподатковується 50% вартості, звільнені споруди сільськогосподар­ського призна­чення | - | - | Сільськогоспо­дарський податок, розмір залежить від якості землі |
| ПДВ | Стандартна ставка 19%, занижена - 7% | Стандартна ставка -19,6%, занижена - 7%, 5,5%, 2,1% | Стандартна ставка - 23%, залежно від роду товарів і послуг - 8%, 5%, 0% | Податок з продаж від 4% до 9% залежно від штату | Стандартна ставка - 23%, залежно від роду товарів і послуг - 8%, 5%, 0% |
| Соціальні виплати | Пенсійний фонд - 9,3%. фонд стра­хування від за­хворювань - 6,9%, фонд зайнятості - 3,25% | 40-50% | 11% від зарплати, плюс 12.8% за кожного наймано­го працівника | Внески по безробіттю -6,2%, у пенсійний фонд - у рівному розмірі робітник і роботодавець. Ставки встанов­люються щорічно | Пенсійний фонд по інвалідності - застраховані особи (1,5%), роботодавці (4,5%). Страху­вання на випадок хвороби - застра­ховані особи від нещасних випадків - роботодавці |

Аналіз світового досвіду деяких країн світу показує впровадження диференційованого підходу до оподаткування сільськогосподарських товаровиробників.

Крім фіскальних цілей, аграрні податки, насамперед, повинні виконувати стимулюючі функції, зокрема стимулювати екологічну поведінку платників у напрямку зменшення навантаження на природні ресурси та забезпечення охорони природного середовища. Наприклад, в європейських країнах запроваджені екологічні податки акцизного типу на товари і послуги з високим рівнем екологічного ризику. Так, у Польщі введено плату за продукцію, яка не відповідає екологічним стандартам, у Латвії – плату за продукцію, яка шкодить довкіллю, у Німеччині – збір на продукти, виробництво або споживання яких забруднює довкілля, у вигляді надбавки до ціни [14]. Одним з принципових податків сільськогосподарських суб’єктів господарювання є земельний податок. Застосування цього виду податку передбачає не лише наповнення місцевих бюджетів, але й стимулюючу функцію, яка полягає у стимулюванні ефективного використання сільськогосподарських земель, вирівнювання соціально-економічних умов господарювання на землях різної якості.

Пільги із земельного податку пов’язані з природоохоронною діяльністю. Наприклад, у Нідерландах для фермерів, що у процесі господарської діяльності здійснюють заходи, пов’язані з підвищенням родючості земель, застосовуються податкові пільги. У Німеччині при визначенні земельного податку вартість оцінка сільськогосподарських земель відбувається за так званою «виробничою можливістю», яка враховує чистий дохід із землі, якість ґрунту та інші природні й економічні параметри. У США і Канаді оцінка вартості землі відбувається не за ринковою вартістю, а за вартістю її реального використання, як наслідок, – значне зниження вартості землі, а значить, і бази оподаткування.

Висновки до розділу 3

Отже на 2020 рік в Україні нараховується 47,22 тис. фермерських господарств, кожне фермерське господарство зобов’язане вести бухгалтерський облік відповідно до чинного законодавства та нормативно правових актів які регламентують цей процес. Виділяють чотири основні форми ведення бухгалтерського обліку, які частково різняться між собою за процесом організації обліку, порядком формування та подання звітності.

Оптимальну форму ведення бухгалтерського обліку для фермерського господарства керівник обирає сам, з врахуванням зовнішніх та внутрішніх факторів які на це впливають, а саме розмір господарства, чисельність працюючих, податкове навантаження.

Також важливим аспектом діяльності господарства віднесення його до тої чи іншої системи оподаткування, на сьогодні власник фермерського господарства сам може брати систему оподаткування (бути на платником єдиного податку певної групи чи на загальній системі оподаткування) для свого господарства, але кожна з них має свої переваги, недоліки та обмеження

Правила ведення бухгалтерського обліку та системи оподаткування визначаються для кожного фермерського господарства індивідуально у Наказі про облікову політику, який затверджує власник (керівник, директор).

ВИСНОВКИ та пропозиції

На основі проведених досліджень необхідно сформувати наступні висновки:

1. При веденні бухгалтерського обліку господарство повинно враховувати облікову сільськогосподарську особливість. Саме тому ці особливості формують облікову специфіку, властиву саме фермерському господарству Застосування зазначених форм ведення залежить насамперед від обсягів виробництва у господарстві.

3. Фермерське господарство «Україна» с. Стара Прилука Липовецького району Вінницької області є типовим сільськогосподарським товаровиробником головною діяльністю якого є виробництво і реалізація сільськогосподарської продукції.. В діяльності фермерського господарства «Україна.» застосовується звичайний облік. Первинний документообіг в господарстві побудований належним чином, первинні документи, які використовуються для обліку основних засобів, запасів, заробітної плати, витрат виробництва відповідають вимогам нормативних документів. Податковий облік побудований на задовільному рівні. Це є наслідком усвідомлення власниками та бухгалтером можливості застосування фінансових санкцій до господарства у випадку виявлення помилок..

4. На підставі проведеного дослідження можна зробити такі висновки. У багатьох країнах світу система оподаткування сільськогосподарських товаровиробників складається з різних видів податків, які входять до складу загальної системи оподаткування. Податкові пільги застосовуються в основному для малих фермерських господарств, а великі підприємства позбавлені доступу до них. Також широко використовується диференційований підхід до оподаткування суб’єктів господарювання. Зарубіжна система оподаткування поряд з фіскальною функцією виконує стимулюючу, спрямовану на розвиток аграрного сектора та охорони навколишнього середовища.

Нова економічна та соціальна система ведення агровиробництва повинна відповідати національним традиціям та інтересам щодо ефективного й сталого розвитку найважливішої народногосподарської галузі з реаліями сьогодення в ній. Використовуючи сучасні світові досягнення, слід враховувати національні особливості. Аграрні реформи в країнах ґрунтується на: впровадженні ринкових засад організації і функціонування; деколективізації і приватизації; інституційній розбудові інфраструктури з збереженням певного компромісу щодо державного втручання в економіку.

Найкращих результатів в проведенні аграрної реформи домоглись країни, які здійснили радикальні реформи швидко, комплексно і рішуче. Досвід європейських країн свідчить що оправданим є обмеження державного втручання в економіку, або його здійснення з допомогою механізмів і інституцій ринкового типу, з тим, щоб усунути обмеження для конкуренції та економічного демократизму

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Авраменко Т. П. Особливості та пріоритети фермерського землекористування *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. 2012. № 177, Ч. 1. C. 11-15.
2. Артеменко А. М. Організційно-економічні основи розвитку фермерських господарств: монографія . К. : ННЦ ІАЕ, 2008. 272 с.
3. Біла Л. М. Спільні і відмінні риси податкових систем країн Європейського Союзу та України. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2015. № 5. С. 656–661.
4. Белебеха І. Проблеми удосконалення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах Наукові записки. 2006. Випуск 15. URL: www.library.tane.edu.ua
5. Бобро А. Доходи фермерів: порядок оподаткування *Податки та бухгалтерський облік*. 2010. № 59. C. 33-39.
6. Бутинець Ф.Ф., Олійник О.В., Шигун М.М., Шулепова С.М. Організація бухгалтерського обліку: Підручник. Житомир: ЖІТІ, 2006.576 с.
7. Ватуля І.Д., Гладка Л.О. Організація обліку у фермерських господарствах: Навч. пос. К.: Центр учбової літератури, 2009. 312 с.
8. Гнатишин Л. Механізми відтворення власного капіталу фермерських господарств*. Вісник Львівського національного аграрного університету*. 2013. № 20. С. 157–161. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vldau\_2013\_20\_27.pdf (дата звернення: 16.01.2021)
9. Горбонос М. Облік у фермерських господарствах: огляд публікацій / *Баланс-Агро*. 2012. № 46. C. 15-17.
10. Господарський кодекс України № 436 IV 16 січня 2003 р. (зі змінами і доповненнями).
11. Гринчук С. В. Фермерські господарства в Україні: проблеми та перспективи розвитку *АгроСвіт.* 2013. № 2. C. 17-20.
12. Дерксен М. Ю. Оптимізація основних аспектів організації обліку у фермерських господарствах. *Управління розвитком*. 2011. №7. С.20-22.
13. Дубініна М.В. Формування облікової політики сільськогосподарських підприємств. *Облік і фінанси.* 2014. №4(66). С.17-23.
14. Дем’яненко М. Я, Саблук П. Т., Лавріненко Л. І. та ін. Облік у селянських (фермерських) господарствах: [посібник]; за редакцією Дем’яненка М.Я. К.: Інститут аграрної економіки, 2011. 403 с.
15. Дерев’янко C. Організація обліку в селянських (фермерських) господарствах. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2012. № 16. С. 12 – 18.
16. Деркач А. М. Доходи фермера: отримання, облік та оподаткування/ *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2016. № 24. С. 8–12
17. Деркач А. М. Основи бухгалтерського обліку фермерських господарств *Економіка АПК*. 2017. № 1. С.102–106.
18. Дерксен М. Ю. Оптимізація основних аспектів організації обліку у фермерських господарствах/ *Управління розвитком*. 2011. № 7 (104). С. 20 –22.
19. Збарський В. Механізм господарювання фермерських господарств *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2013. № 3. C. 21-28.
20. Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. №2768-III
21. [Здирко Н. Г.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%97%D0%B4%D0%B8%D1%80%D0%BA%D0%BE%20%D0%9D$) Вплив механізму надання державної підтримки на формування облікової інформації у фермерських господарствах/ [*Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9673707)  2013. - № 1(1). - С. 202-214. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2013_1_1_26>
22. Золотухін О. Бухгалтерський облік у фермерських господарствах *Вісник податкової служби України.* 2010. № 12. C. 26-31.
23. Ільченко О. Є. Економічна ефективність фермерських господарств у аспекті розмірів землекористувань *АгроСвіт.* 2012. № 9. C. 53-56.
24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, зaтвeрджeнe Нaкaзoм Мiнiстeрствa фiнaнсiв Укрaїни вiд 30.11.1999 р. № 291,.
25. Калашнікова Т. В. Державна підтримка фермерських господарств *Економіка АПК*. 2011. № 12. C. 80-86.
26. Карпова В. Фермерські господарства: форми ведення бухгалтерського обліку *Все про бухгалтерський облік.* 2012. № 90. C. 34-37.
27. Коваленко А. Облік у фермерських господарствах: спрощена форма *Баланс-Агро*. 2011. № 3. C. 9-21.
28. Коробова Н.М. Теоретико-методологічні засади організації бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*. 2010. №9. С.85-90.
29. Король Г.О., Труш Ю.Т., Акімова Т.В. Облік у фермерських господарствах. Навч. посібник. Дніпропетровськ : НМетАУ, 2015. 49 с.
30. Костенко В. Г. Особливості бухгалтерського обліку і фінансової звітності в фермерських господарствах. *Економіка АПК*.-№2. 2011. С.12-14. 45.
31. Кужельний М.В., Левицька С.О. Організація обліку: Підручник. К: Центр учбової літератури, 2010. 352с.
32. [Кулинич М.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9A%D1%83%D0%BB%D0%B8%D0%BD%D0%B8%D1%87%20%D0%9C$) Особливості організації бухгалтерського обліку на фермерських господарствах України. [*Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%96101315)*.* 2017. -№ 2. - С. 96-102. - URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/echcenu_2017_2_16>
33. [Кузоваткін В. О.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9A%D1%83%D0%B7%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%82%D0%BA%D1%96%D0%BD%20%D0%92$) Інформаційно-консультативне забезпечення облікового процесу фермерських господарств [*Агросвіт*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9623190)*.* 2012. № 16. С. 50-56.- URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2012_16_212>
34. [Коваль Н. І.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9A%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D0%BB%D1%8C%20%D0%9D$) Облік фіксованого сільськогосподарського податку у фермерських господарствах [*Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%96101296). 2015. № 1. С. 127-134. - URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2015_1_15>
35. Кузоваткін В. О. Інформаційно-консультативне забезпечення облікового процесу фермерських господарств *Агро Світ*. 2012. № 16. C. 50-56.
36. Любар Р. П. Формування фермерських господарств в Україні *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. 2010. № 146. C. 181-186.
37. [Лук’янчикова О. А.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9B%D1%83%D0%BA%E2%80%99%D1%8F%D0%BD%D1%87%D0%B8%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%9E$) Проблеми удосконалення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах [*Економічні науки*. Cер. : Облік і фінанси](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9672841:%D0%9E%D0%B1%D0%BB.%D1%84%D1%96%D0%BD.). - 2013. - Вип. 10(3). - С. 435-439. - URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof\_2013\_10(3)\_\_73](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10%283%29__73)
38. Мельник Л. Ю. Фермерські господарства: проблеми ефективного функціонування та розвитку *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво.* 2012. № 2. C. 131-134.
39. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств №132 від 18.05.2001р. (зі змінами і доповненнями).
40. Методичні рекомендації щодо застосування спеціальних форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах Наказ Мiнiстерства АПУ №929 від 21.12.2007 р.
41. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах №189 від 02.07.2001 р.
42. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: затв. Наказом Мінфіну України від 11.04.13 № 476.
43. . Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: затв. Наказом Мінфіну України від 28.03.13р. № 433.
44. Новодворська В.В. Земельні ресурси як об’єкт бухгалтерського обліку. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету.* Серія Економічні науки / Редколегія: Калетнік Г.М. (головний редактор) та інші. Вінниця: ВНАУ, 2012. Випуск 1 (56). С.219-223.
45. [Нестеренко Ю. О.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9D%D0%B5%D1%81%D1%82%D0%B5%D1%80%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%BE%20%D0%AE$) Організація обліку фермерських господарств [*Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9670753:%D0%95%D0%BA.%D0%BD.)*.* - 2017. - Вип. 31. - С. 219-229. - URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2017_30_25>
46. [Небалко Ю. Ю.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%A7%D0%B5%D0%B1%D0%B0%D0%BD%20%D0%AE$) Особливості обліку доходів у фермерських [*Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9669659:%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BD.)*.* - 2014. - Т. 19, Вип. 3(4). - С. 213-216. - URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu\_econ\_2014\_19\_3(4)\_\_49](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2014_19_3%284%29__49)
47. [Нікітіна Г. Ю.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9D%D1%96%D0%BA%D1%96%D1%82%D1%96%D0%BD%D0%B0%20%D0%93$) Особливості обліку у фермерських господарствах [*Управління розвитком*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9671955). 2014. № 2. -С. 69-71. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2014_2_30>
48. Пилявець В. М. Методичні підходи до здійснення контролю за станом бухгалтерського обліку на фермерських господарствах. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету.* 2010. Вип. 5, Т. 2. C. 74- 78.
49. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291, зі змінами та доповненнями.
50. Попко Є.Ю. Проблеми запровадження МСБО 41 "Сільське господарство" в облікову практику. *Облік і фінанси АПК.* 2010. №4. –С.89-93.
51. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. №2755 VI зі змінами
52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”: затверджене наказом Мінфіну від 20.10.99 р. №246.
53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов’язання»: затв. Наказом Мінфіну України від 31.01.2000 р. за № 20.
54. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”: Затверджено наказом Мін. Фін. України від 31.12 99 р. №318.
55. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39.
56. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”: Наказ Мін. Фін. України від 18.11. 05 р. №790.
57. Положення про документальне забезпечення записів у бух. обліку, затверджене наказом Мінфіну від 24.05.95 р. № 88.
58. Про фермерське господарство : Закон України від 19.06.2003 р. № 973-IV. URL: https://docs.dtkt.ua/doc/ 1088.283.0 (дата звернення: 14.12.2020).
59. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України вiд 16.07.1999 № 996–XIV. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14 (дата звернення: 15.09.2021).
60. Притула Н. М. Особливості інвестиційної привабливості фермерських господарств України*. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво.* 2012. № 2. C. 211-216.
61. Прудивус Л. В. Державна фінансова підтримка фермерського 121 підприємництва *Вісник аграрної науки*. 2011. № 9. C. 68-70.
62. Семенько Н. Фінансова та статистична звітність фермерських господарств. *Все про бухгалтерський облік*. 2012. № 90. C. 53-55.
63. [Скрипник С. В.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%A1%D0%BA%D1%80%D0%B8%D0%BF%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D0%A1$) Удосконалення методичного забезпечення облікового процесу фермерських господарств [*Вісник соціально-економічних досліджень*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9669469). 2014. Вип. 2. С. 264-269. -URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2014_2_43>
64. [Суліменко Л. А.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%A1%D1%83%D0%BB%D1%96%D0%BC%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%BE%20%D0%9B$) Тенденції та підходи до обліку і звітності в фермерських господарствах на регіональному та світовому рівнях*.* [*Облік і фінанси*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9624652)*.* 2012. № 1. С. 52-58.URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2012_1_10>
65. Сук Л. К. Принципи та елементи методу бухгалтерського обліку в фермерських господарствах. *Економіка АПК.* 2012. № 10. C. 71-76.
66. Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник.- К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. 624 с.
67. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. 5-те вид. допов. і перероб. К.:Алерта, 2011.976 с.
68. Фінансовий облік. Навч. посібник /За ред. В.К. Орлової, М.С.Орлів, 122 С.В. Хоми. 2-ге вид., доп. і перероб.К.: Центр учбової літератури, 2010. 510 с. 112.
69. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник. За ред. М.Ф. Огійчука.- 5-те, перероб. і допов. К.: Алерта. 2009. 1056 с.
70. Яценко В. М. Економіко-правові засади функціонування фермерських господарств *Збірник наукових праць Уманського державного аграрного університету*. 2009. Вип. 72, Ч. 2. C. 244-258.
71. Шайдюк І.Є. Європейський досвід державного регулювання та підтримки малого підприємництва Концептуальні засади формування менеджменту в Україні : матеріали ІІІ Всеукраїнської наукової конференції (Київ, Одеса, Стамбул, 17–22 травня 2010 р.). 2010. С. 246–252.
72. [Чорна І. Ю.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%A7%D0%BE%D1%80%D0%BD%D0%B0%20%D0%86$) Особливості обліку у фермерських господарствах. [*Управління розвитком*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9671955)*.* 2014. № 4. С. 21- 23.URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2014_4_10>
73. Офіційний сайт Державного комітету статистики України: URL: www.ukrstat.gov.ua