

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-10-86-46>

УДК 631.158

Маркус О.В., Колесник Ю.Ю.

Волинський національний університет імені Лесі Українки

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

Анотація. Досліджено нормативну правову базу України, яка регламентує організацію бухгалтерського обліку у фермерських господарствах, і впливає на вибір форми ведення бухгалтерського обліку. Доведено, що на вибір форми обліку здійснює вплив значна кількість різних зовнішніх та внутрішніх факторів, насамперед організаційно правова форма господарювання та обрана система оподаткування. Від вибору форми бухгалтерського обліку залежить зміст форм фінансової, податкової та статистичної звітності та строки її подання. Наведено можливі системи оподаткування фермерських господарств та необхідні до сплати податки та збори.

Ключові слова: фермерське господарство, бухгалтерський облік, форми організації бухгалтерського обліку, системи оподаткування, податки.

Marcus Olga, Kolesnyk Yurii

Lesya Ukrainka Volyn National University

ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND TAXATION OF FARMS

Summary. Farms as well as the term "farming" in most countries is used as a direction of agricultural development, as a branch of production which means agricultural production. The normative legal base of Ukraine, which regulates the organization of accounting in farms, and influences the choice of the form of accounting, is studied. The main normative legal act regulating the activity of farms is the Law of Ukraine "On Farms" which defines the basic principles of their functioning. The definition of a farm in accordance with the law of Ukraine is given. The basis of the organization of the accounting process at any enterprise or farm is the choice of the optimal form of accounting. The form of accounting is a certain system of accounting registers concerning the order of conducting accounting where the information on an economic life of the enterprise is generalized and on the basis of what it is made. It is proved that the choice of the form of accounting is influenced by a significant number of different external and internal factors, primarily the organizational and legal form of management and the chosen system of taxation. Farms can use the following forms of accounting: general, simple, simplified and automated. The choice of the form of accounting depends on the content of the forms of financial, tax and statistical reporting and the timing of its submission. The general form of accounting is recommended for large farms. A simple form of accounting is used by small businesses in which only the owner and his family members work. Simplified form of accounting recommended for small businesses the number of employees for the reporting period from 10 to 50 people. The main types of reporting with a simple and simplified accounting system are given. An alternative accounting option is proposed for small farms for which the use of expensive specialized programs is unaffordable. Possible systems of taxation of farms, as well as taxes and fees required for payment, using different groups of taxation of farming. The choice of the optimal form of taxation of the farm also has certain restrictions, according to which the farmer chooses the optimal group for his farm to pay taxes.

Keywords: farms, accounting, forms of accounting, taxation system, taxes.

Постановка проблеми. На сьогоднішній день кожне фермерське господарство, відповідно до Закону України "Про фермерське господарство", повинно з моменту його створення та реєстрації вести бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, формувати та подавати у відповідні органи фінансову, статистичну та інші види звітності [1]. Основою організації облікового процесу на будь якому підприємстві чи господарстві є вибір оптимальної форми ведення бухгалтерського обліку.

Форма бухгалтерського обліку – це певна система облікових реєстрів щодо порядку ведення бухгалтерського обліку де узагальнюється інформація про господарське життя підприємства і на основі чого складається звітність.

Форму бухгалтерського обліку визначає певне поєднання хронологічного та систематичного обліку, форми зв'язку між обліковими реєстрами, спосіб та техніка облікових записів [2]. Відповідно до обраної форми бухгалтерського обліку фермерське господарство формує та подає до компетентних органів фінансову, податкову, статистичну та інші види звітності.

Значить, вибір оптимальної форми ведення бухгалтерського обліку та оподаткування для керівників та голів фермерських господарств є одним з актуальних питань, адже від вибраної форми обліку залежить подальша життєдіяльність всього господарства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням вибору оптимальної форми ведення бухгалтерського обліку і оподаткування для сільськогосподарських підприємств займалися такі провідні вчені: Бутинець Ф.Ф., Дем'яненко М.Я., Довбуш А.В., Лінник В.Г., Моссаковский В.Б., Пушкар М.С., Пархоменко В.М., Золотухін О., Жук В.М., Сук Л.К., Яремчук І.Г. та ряд інших відомих вчених.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. На сьогодні існує багато наукових праць щодо вибору оптимальної форми ведення бухгалтерського обліку та системи оподаткування фермерських господарств, проте дане питання все ж залишається актуальним для дослідження.

Метою статті. Головною метою статті є аналіз вибору оптимальної форми ведення бухгал-

терського обліку та оподаткування фермерських господарств що забезпечить їхнє найбільш ефективне функціонування.

Виклад основного матеріалу. Фермерські господарства як і саме поняття „фермерство” в більшості країн вживається як вектор розвитку аграрного сектору, сфера виробництва під якою мається на увазі сільськогосподарське виробництво.

Досвід зарубіжних країн показує, що фермерство – один з дієвих шляхів від відродження підприємницької діяльності сільських товаровиробників до високоефективного ведення сільськогосподарського виробництва [3]. Станом на перше квітня поточного року в Україні налічується 47,22 тис. фермерських господарств, без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим та м. Севастополя, що на 0,9% більше в порівнянні з 2019 р. 46,79 тис. господарств.

Відповідно до Закону України, фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян із створенням юридичної особи, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, здійснювати її переробку та реалізацію з метою одержання прибутку на земельних ділянках, наданих для ведення фермерського господарства [1].

Питання з організації бухгалтерського обліку у фермерському господарстві відноситься до компетенції його власника, тобто фермера, відповідно до законодавства та установчих документів [4].

Процес організації бухгалтерського обліку на будь якому підприємстві чи господарстві в Україні регламентується наступними документами:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- Господарський кодекс України;
- Податковий кодекс України;
- Закон України «Про фермерське господарство»;
- Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах;
- та іншими нормативно правовими документами.

На організацію обліку в фермерських господарствах впливають ряд факторів в залежності

від яких необхідно вибрати оптимальну для даного господарства форму обліку.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [5], господарства самостійно визначають облікову політику, обирають форму організації бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації з додержанням єдиних засад, установлених цим Законом, виходячи з цього керівник фермерського господарства на власний розсуд обирає яку форму обліку використовувати.

Виділяють 4 можливі форми ведення бухгалтерського обліку для підприємств с/г сектору України:

- загальна;
- проста;
- спрощена;
- автоматизована [6].

Загальну форму ведення обліку в більшості випадків використовують великі фермерські господарства. При цьому вони користуються планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затвердженим наказом Міністерства фінансів України та відповідно до Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах сільськогосподарського комплексу [7].

Проста форма ведення бухгалтерського обліку рекомендована малими господарствам на яких не використовується наймана праця, а всю роботу здійснює засновник та його родин, при цьому для них є характерним невелика кількістю господарських операцій, що пов'язані з діяльністю де виконується не матеріаломісткі роботи і послуги. Вона передбачає використовувати Журнал обліку господарських операцій, де записи відображаються на основі первинних та зведених облікових документів, відомостей нарахування заробітної плати і амортизації тощо з відображенням суми операцій на рахунках бухгалтерського обліку та Книги обліку доходів та витрат. Також можна використовувати за необхідності окремі відомості обліку [8].

Таблиця 1

Фактори які впливають на вибір форми обліку фермерськими господарствами

Фактори	Характеристика
Розмір господарства	Площа сільськогосподарських угідь, поголів'я тварин і птиці тощо
Дохід від підприємницької діяльності	Просту та спрощену форму обліку можуть застосовувати мікропідприємства та малі підприємства
Кількість членів фермерського господарства	Чисельність
Наявність і чисельність найманих робітників	Середньоспискова чисельність
Відносини із системою оподаткування	Система оподаткування, звільнення від певних податків, зменшення ставок податків, надання пільг з оподаткування тощо
Зміст фінансової звітності	Зміст фінансової звітності вимагає накопичення інформації для заповнення її статей, що впливає на вибір форми обліку
Одержання субсидій	Одержання субсидій залежить від юридичного статусу підприємства
Відносини з Державною службою статистики	Перелік форм статистичної звітності та їх зміст

Джерело: власна розробка автора

Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку у більшості випадків характерна для малих господарюючих суб'єктів де чисельність зайнятих за звітний період є не меншою від 10 осіб та не перевищує 50 осіб, при цьому такі господарства здійснюють виробничу діяльність та характеризуються проведенням невеликої кількості господарських операцій. Ця форма обліку передбачає групування облікової інформації про здійсненні господарські операції у таких регістрах бухгалтерського обліку (Відомість 1-м, Відомість 2-м, Відомість 3-м, Відомість 4-м, Відомість 5-м). Сума за будь-якою операцією відображається у відомості обліку за рахунком, що кредитується, у графі рахунку, що дебетується, та одночасно у відомості обліку за рахунком, що дебетується, із зазначенням кореспондуючого рахунку. Залишки коштів за відомостями зіставляються із даними що містяться в первинних документах на основі яких були здійсненні такі записи, а саме прибуткові та видаткові касові ордери, накладні тощо. У відомостях обов'язковим реквізитом є місяць за який вони формуються. Аналітичний облік при використанні спрощеної форми обліку ведуть разом із синтетичним у відомостях, які за ступенем узагальнення інформації, є комбінованими регістрами [6].

Із застосуванням простої та спрощеної форм бухгалтерського обліку і звітності фермерське господарство має формувати та подавати тільки дві основні форми фінансової звітності – спрощені Баланс (ф. № 1-м) та Звіт про фінансові результати (ф. № 2-м). Спрощені Баланс та Звіт про фінансові результати формуються у відповідності до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» [9].

Значні полегшення в бухгалтерську роботу в фермерському господарстві вносить застосування комп'ютерної техніки, тому основним напрямком вдосконалення обліку у фермерських господарствах слід вважати його автоматизацію з використанням автоматизованого робочого місця (АРМ) бухгалтера. Застосування автоматизованих систем значно облегшить роботу з обліковими даними, проте на нашу думку на сьогодні не кожне фермерське господарство, а особливо з ряду малих може дозволити собі встановити дану систему.

У зв'язку з цим І.Д. Ватуля та Л.О. Гладка пропонують під час застосування простої форми обліку для фермерських господарств використовувати Журнал обліку господарських операцій, який вести в редакторі електронних таблиць Excel з використанням формул для горизонтальних та вертикальних підрахунків [10].

Важливим аспектом діяльності фермерського господарства є віднесення його до тої чи іншої системи оподаткування, внаслідок чого фермер буде сплачувати: єдиний податок в залежності від групи, чи перебуватиме на загальній системі оподаткування.

Отже керівник фермерського господарства може вибрати систему оподаткування, але тут існують певні обмеження.

Зареєстроване у формі ФОП (фізичної особи-підприємця) фермерське господарство може перебувати на:

– загальній системі оподаткування (кількість працівників не обмежена, обсяг доходу без обме-

жень) при цьому до сплати належить податок на прибуток – 18%, ПДФО – 18%, військовий збір – 1,5%, ЄСВ – 22%;

– єдиний податок 2 група (кількість працівників не більше 10 осіб, річний дохід не більше 1,5 млн. грн.) ставка податку 20% мінімальної заробітної плати, на сьогодні – 944,60 грн/міс., ПДФО і Військовий збір не сплачуються, ЄСВ сплачується у розмірі не менше 1100 грн.;

– єдиний податок 3 група платник ПДВ (кількість працівників не обмежена, обсяг доходу не більше 5 млн. грн.), ставка податку 3% від отриманого доходу, ПДФО і Військовий збір не сплачуються, ЄСВ сплачується у розмірі не менше 1100 грн.;

– єдиний податок 3 група не платник ПДВ (кількість працівників не обмежена, обсяг доходу не більше 5 млн. грн.), ставка податку 5% від отриманого доходу, ПДФО і Військовий збір не сплачуються, ЄСВ сплачується у розмірі не менше 1100 грн.;

– 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 сплачуються. ПДВ може сплачуватися на загальних підставах. ЄСВ сплачується на загальних підставах [11].

Для фермерського господарства зареєстрованого як юридична особа може перебувати на всіх вище перерахованих системах оподаткування, окрім єдиного податку 2 групи, адже він відноситься до ФОП.

Яка з наведених систем оподаткування є найкращою для фермерського господарства як ФОП, так і юридичної особи сказати важко, адже кожна з них має свої плюси, мінуси та обмеження, вибрати потрібно ту яка призведе до найменших податкових платежів.

Висновки з проведеного дослідження. 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.

Список літератури:

1. Про фермерське господарство : Закон України від 19.06.2003 р. № 973-IV. URL: <https://docs.dtkk.ua/doc/1088.283.0> (дата звернення: 14.10.2020).
2. Лен В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика : навч. посіб. Вид. 4-те. Тернопіль : Навчальна книга – Богдан, 2011. 744 с.
3. Данік Н.В. Особливості ведення обліку фермерських господарств. *Інноваційна економіка*. 2011. № 1. С. 101–104. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2011_1/101.pdf
4. Долинський С.В. Фермерство у відродженні підприємницької діяльності. *Економіка АПК*. 2000. № 1. С. 31–36.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996–XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> (дата звернення: 15.10.2020).
6. Король Г.О., Труш Ю.Т., Акімова Т.В. Облік у фермерських господарствах : навч. посібник. Дніпропетровськ : НМетАУ, 2015. 49 с.
7. Садовська І.Б., Божидарнік В.Т., Нагірська К.Є. *Бухгалтерський облік* : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2013.
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: 16.10.2020).
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність», затверджено Наказом Міністерства фінансів України 25 лютого 2000 р. № 39 / Заголовок Положення в редакції Наказу Міністерства фінансів № 226 від 31 травня 2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0161-00> (дата звернення: 14.10.2020).
10. Вагуля І.Д., Гладка Л.О. Організація обліку у фермерських господарствах : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2009. 312 с.
11. Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 № 2755–VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 16.10.2020).

References:

1. Pro fermerske hospodarstvo [On farming]: Law of Ukraine of June 19, 2003 № 973-IV. Available at: <https://docs.dtkk.ua/doc/1088.283.0> (accessed 14 October 2020).
2. Len, V.S., & Glivenko, V.V. (2012). Bukhghalterskyj oblik v Ukraini. Osnovy ta praktyka [Accounting in Ukraine. Fundamentals and practice]. Ternopil: Textbook – Bogdan. (in Ukrainian)
3. Danik, N.V. (2011). Osoblyvosti vedennia obliku fermerskykh hospodarstv [Peculiarities of accounting of farms] *Innovative economy*, vol. 1, pp. 101–104. Available at: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2011_1/101.pdf
4. Dolinsky, S.V. (2000). Fermerstvo u vidrodzhenni pidpriemnytskoi diialnosti [Farming in the revival of entrepreneurial activity]. *Economics of agro-industrial complex*, vol. 1, no. 7, pp. 31–36.
5. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [On accounting and financial reporting in Ukraine]. Law of Ukraine of 16.07.1999 № 996 – XIV. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> (accessed 15 October 2020).
6. King, G.O., Trush, Yu.T., & Akimova, T.V. (2015). Oblik u fermerskykh hospodarstvakh [Accounting in farms]. Dnipropetrovsk: NMetAU. (in Ukrainian)
7. Sadovska, I.B., Bozhidarnik, V.T., & Nagirskaya, K.E. (2013). Bukhhalterskyi oblik [Accounting]. Kyiv: way Center for Educational Literature. (in Ukrainian)
8. Gnatishin, L. (2013). Mekhanizmy vidtvorennia vlasnoho kapitalu fermerskykh hospodarstv [Mechanisms of reproduction of own capital of farms]. *Visnyk of Lviv National Agrarian University*, vol. 20, pp. 157–161. Available at: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vldau_2013_20_27.pdf (accessed 16 October 2020).
9. National Accounting Regulation (Standard) 25 “Simplified Financial Statements”, approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 25.02.2000 № 39 (as amended by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 24.01.2011 № 25), Title of the Regulation as amended by the Order of the Ministry of Finance № 226 dated 31.05.2019. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0161-00> (accessed 14 October 2020).
10. Vatulya, I.D., & Gladka, L.O. (2009). Orhanizatsiia obliku u fermerskykh hospodarstvakh [Organization of accounting in farms]. Kyiv: CUL.
11. Podatkovi kodeksi Ukrainy [Tax Code of Ukraine] Law of Ukraine of 02.12.2010 № 2755–VI. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 16 October 2020).