

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

FEATURES OF ACCOUNTING AND WAYS OF ITS IMPROVEMENT IN FARMING FACILITIES

УДК 338:242

Підпригора І.В.

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Український державний університет
залізничного транспорту

Харіна І.В.

магістр

Український державний університет
залізничного транспорту

Кірюшкіна Ю.М.

магістр

Український державний університет
залізничного транспорту

У статті розглянуто порядок організації обліку фермерських господарств, який має свої особливості, притаманні лише цій галузі. Зокрема, це форми ведення обліку, первина документація та загальні галузеві особливості. Проаналізовано законодавчі норми ведення та організації обліку фермерських господарств. Виявлено недоліки в організації їх обліку. Запропоновано шляхи вдосконалення обліку у фермерських господарствах.

Ключові слова: фермерське господарство, організація обліку, форма ведення обліку.

В статье рассмотрен порядок организации учета фермерских хозяйств, который имеет свои особенности, присущие только этой отрасли. В частности, к ним относятся формы ведения учета, первичная документация и общие отраслевые особенности. Авторами проанализированы зако-

нодательные нормы ведения и организации учета фермерских хозяйств. Выявлены существующие недостатки организации их учета. Предложены пути усовершенствования учета в фермерских хозяйствах.

Ключевые слова: фермерское хозяйство, организация учета, форма ведения учета.

The article reviewed procedure of organizing farms accounting, which has its own features inherent only in this industry. In particular, these include: forms of accounting, primary documents and general industry characteristics. The author analyzed the legislative norms of management and organization of accounting for farms. The significant disadvantages of accounting organization were identified. The ways of improving accounting in farms were proposed.

Key words: farm, organization of accounting, form of accounting.

Постановка проблеми. Проблема організації фермерських господарств та їх обліку не є новою. На початку минулого століття її досліджувало багато відомих учених-економістів. В їхніх роботах досить глибоко розкрито основні теоретичні положення розвитку фермерських господарств, порядок організації їхньої діяльності та особливості обліку. Але, на жаль, у роки Радянського Союзу було ліквідовано таку форму господарювання, тому питання організації обліку фермерських господарств стали неактуальними для вітчизняних учених. Нині, коли ринкові відносини в економіці України зумовили виникнення фермерських господарств, питання організації обліку в них знову стають актуальними. Згідно з даними Держкомстату, кількість фермерських господарств в Україні станом на 1.01.2018 становить 45 035 од. У власності цих фермерських господарств знаходиться 4,8 млн. га сільгоспугідь, із них 4,6 млн. га ріллі [1]. Існування та зростання кількості фермерських господарств, своєю чергою, потребують і вдосконалення організації їх обліку.

Тому актуальними є дослідження організації обліку фермерських господарств, виявлення особливостей, притаманних цій галузі, та запропонування шляхів її вдосконалення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблема вдосконалення організації обліку у фермерських господарствах знаходила своє відображення у працях багатьох сучасних науковців, які ретельно досліджували проблеми та займалися пошуком шляхів їх усунення та розробленням пропозицій щодо вдосконалення організації обліку фермерських господарств.

Зокрема, це стосується робіт таких науковців, як М.Ф. Огійчук, П.Т. Саблук, М.Я. Дем'яненко, О.В. Коваль, В.В. Липчук, П.М. Макаренко та ін. Проте багато питань залишаються невирішеними.

Постановка завдання. Метою статті є розгляд особливостей обліку у фермерських господарствах та визначення шляхів його вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Значення та необхідність обліку на підприємствах, зокрема у фермерських господарствах, зумовлені потребою в інформації про основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства (стан та наявність майна, величина доходів, витрат та фінансового результату, обсяги діяльності тощо). Крім того, згідно з чинним законодавством, підприємство зобов'язане формувати та в установлені строки надавати у відповідні державні органи інформацію про такі показники та результати фінансово-господарської діяльності підприємства у цілому.

Основним нормативним документом, який визначає правові, економічні та соціальні засади створення та діяльності фермерських господарств, є Закон України «Про фермерське господарство» від 19.06.2003 № 973-IV [3]. Саме цей Закон виділяє фермерське господарство як «прогресивну форму підприємницької діяльності громадян у галузі сільського господарства України». Так, згідно із цим Законом, фермерське господарство являє собою форму підприємницької діяльності громадян, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, здійснювати її переробку та реалізацію для отримання прибутку на земельних ділянках, наданих

їм у власність та/або користування, у т. ч. в оренду, для ведення фермерського господарства, товарів сільськогосподарського виробництва, особистого селянського господарства відповідно до закону.

З огляду на специфіку діяльності фермерських господарств, слід зазначити й ті особливості, які має облік їхньої діяльності. До них, зокрема, слід віднести таке:

1) фермерське господарство, як правило, створюється одним громадянином України або кількома, які є родичами чи членами його сім'ї. З огляду на це, бухгалтерський облік найчастіше ведеться самим головою або членом господарства. При цьому зазначені особи не дуже обізнані з питань організації та ведення обліку. А це, своєю чергою, вимагає спрощення обліку;

2) діяльність фермерського господарства має специфічні господарські операції, які притаманні виключно таким підприємствам. Зокрема, операції з формування складеного капіталу та виплати заробітної плати членам господарства, яка являє собою певну частку з отриманого господарством доходу;

3) фермерське господарство займається сільськогосподарською діяльністю. Отже, під час ведення бухгалтерського обліку господарство повинно враховувати сільськогосподарську специфіку [4].

Облік фермерських господарств не може вестися за єдиною формою, оскільки вони відрізняються за розміром земельних угідь, спеціалізацією, виробничими запасами та обсягами виробництва та реалізації, тому необхідно запровадити національні положення (стандарти), які б визначали особливості обліку для даних господарств залежно від їхніх особливостей [4].

Для встановлення єдиних правил і методологічних принципів організації ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах Міністерством аграрної політики розроблено «Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах» №189 від 02.07.2001.

Згідно з Методичними рекомендаціями (п. 1.6), бухгалтерський облік у господарстві ведеться за однією з форм:

1) простою формою обліку (без використання подвійного запису), що застосовують господарства, в яких працюють власник (голова) та члени його родини (без залучення найманих працівників);

2) спрощеною формою обліку, яку пропонується використовувати господарством із середньообліковою чисельністю працюючих за звітний період – до 10 осіб включно (крім членів сім'ї) й обсягом виручки за рік, що не перевищує 500 тис. грн.;

3) господарства, які відповідають статусу малих підприємств (із середньообліковою чисельністю працівників за звітний період – від 10 до 50 осіб та обсягом виручки від реалізації від 500 тис. грн. до 2,5 млн. грн.) ведуть бухгалтерський облік за спро-

щеним Планом рахунків і складають фінансову звітність відповідно до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»;

4) всі інші господарства ведуть облік за звичайним Планом рахунків бухгалтерського обліку та відповідно до Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку за Журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу.

Слід зазначити, що в сучасних фермерських господарствах найпоширенішими є проста та спрощена форми обліку.

Облік за простою формою передбачає накопичення даних відповідно до потреб управління господарством без використання подвійного запису. За такою формою основним реєстром є Книга обліку доходів та витрат, у якій здійснюється реєстрація даних первинних документів за видами доходів та витрат для визначення результатів господарювання. Наявність засобів чи джерел їх утворення у Книзі не відображають. Для складання балансу використовують дані інвентаризаційних описів про наявність цінностей та відомості обліку основних засобів. За бажанням власника ведеться аналітичний облік окремих видів засобів зобов'язань шляхом використання Відомостей обліку за відповідними групами засобів чи джерел їх утворення.

За використання господарством спрощеної форми обліку основним реєстром є Журнал реєстрації господарських операцій господарства, де операції відображаються з дотриманням принципу подвійного запису.

Отже, очевидно, що фермерським господарствам із простим технологічним процесом, що відповідають критеріям малих господарств, доцільно використовувати спрощену форму бухгалтерського обліку.

Великим фермерським господарствам доцільно вести облік за однією з форм обліку, запропонованих Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996-XIV від 16.07.1999 [5], а саме за меморіально-ордерною, журнально-ордерною, автоматизованою на загальних засадах із використанням традиційного Плану рахунків та П(С)БО.

При цьому головним реєстром за меморіально-ордерної форми буде Журнал-головна та меморіальні ордери, а за журнально-ордерної – Головна книга, яка складається на підставі Журналів-ордерів.

Згідно з Методичними рекомендаціями [6], під час створення фермерського господарства складається вступний баланс (за ведення простої форми обліку – за бажанням власника) на підставі даних опису майна.

Згідно із Законом України «Про фермерське господарство» [3, ст. 19], до складу майна фермерського господарства (складеного капіталу) можуть

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

В активі балансу фермерського господарства будуть відображені всі види переліченого майна, а в пасиві – величина складеного капіталу господарства. В ході здійснення господарської діяльності до складу пасиву входять різні види зобов'язань господарства, такі як: оплата праці, податки до бюджету, внески до Пенсійного фонду, розрахунки з орендодавцями земель тощо.

Як правило, майно фермерського господарства складається з основних та оборотних засобів, оскільки без них здійснення основної господарської діяльності господарством неможливе. Облік основних засобів фермерського господарства має свої відмінності, пов'язані, перш за все, з тим, що:

1) обмежена номенклатура основних засобів (отже, записи ведуться виключно за окремими групами);

2) частина, а іноді більша частина основних засобів береться в оренду (сільськогосподарська техніка, земельні угіддя, багаторічні насадження тощо), що викликає необхідність ведення аналітичних розрахунків із кожним орендодавцем;

3) у фермерського господарства всі витрати з амортизації основних засобів відносяться на собівартість продукції. Виходячи із цього й формується фактична вартість продукції.

Облік оборотних активів (мінеральні добрива, насіння, корма для потреб скотарства тощо) ведеться відповідно до вимог П(С)БО з віднесенням витрат на витрати господарства.

Закон України «Про фермерське господарство» надає господарствам досить широке коло прав та самостійності, що, своєю чергою, додає певних проблем щодо організації діяльності та обліку, серед яких варто виділити:

– відсутність загальної методики визначення основних показників діяльності фермерських господарств, таких як виручка, валовий дохід, витрат, прибуток тощо;

– непорядкованість великої кількості облікових реєстрів, що значно ускладнює та затримує процес їх оброблення;

– відсутність суцільного контролю витрат, що пояснюється розмежуванням об'єктів обліку (поле, комори, адміністративна будівля). При цьому значний вплив має те, що, як правило, облік ведеться некваліфікованими спеціалістами;

– несвоєчасність проведення інвентаризації майна, а іноді взагалі відсутність такого процесу [3, с. 14].

З огляду на зазначене вище, запропоновано шляхи вдосконалення обліку у фермерських господарствах:

1. У фермерських господарствах доцільно спростити загальний порядок проведення інвентаризації, який прийнятий для великих сільськогосподарських підприємств. Виходячи з особливостей фермерського господарства, повну інвентаризацію всіх матеріальних активів варто проводити один раз на рік – станом на 1 вересня поточного року. Саме у цей період, на нашу думку, господарство має найменші запаси сільськогосподарської продукції врожаю минулого року.

2. Більшість фермерських господарств не здійснює жодних операцій із відображення доходів та витрат майбутніх періодів. Отже, відпадає необхідність застосування рахунків 69 «Доходи майбутніх періодів» та 39 «Витрати майбутніх періодів».

3. Важливим є посилення контролю та аналізу операцій, що впливають на формування виробничих витрат господарства, що дасть можливість своєчасного виявлення допущених помилок в їх обліку та їх усунення або виправлення згідно з чинним законодавством.

4. Враховуючи те, що зазначені Методичні рекомендації не містять чіткого розмежування фермерських господарств та особистих селянських господарств, вважаємо, що окремі їх положення потребують перегляду та доопрацювання.

Висновки з проведеного дослідження. Незважаючи на значні досягнення та напрацювання у цьому напрямі, певні питання залишаються не вирішеними, зокрема подальшого дослідження потребують суперечливі питання впровадження тієї чи іншої форми обліку, вдосконалення деяких форм первинного обліку залежно від напрямку спеціалізації господарства, обсягів його виробництва та реалізації продукції.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
2. Закон України «Про фермерське господарство» № 973-IV від 19.06.2003. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1088.283.2>.
3. Коваль О.В., Козак В.Ю. Особливості обліку у фермерських господарствах. Збірник наукових праць ВНАУ. 2012. № 4(70). Т. 2. С. 102–105.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999. URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14.
5. Методичні рекомендації з організації і ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах: Наказ Мінагрополітики від 02.07.2001 № 189. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0189555-01>.