

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ

І. Д. Ватуля, Л. О. Гладка

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

*Рекомендовано
Міністерством освіти і науки України
як навчальний посібник для студентів
вищих навчальних закладів*

Київ
“Центр учбової літератури”
2009

УДК 657.7+631.145(075.8)

ББК 65.32я73

В 21

Гриф надано
Міністерством освіти і науки України
(Лист № 1.4/18-Г-65 від 10.01.2009)

Рецензенти:

Маренич Т. Г. – доктор економічних наук, професор, Харківський національний технічний університет сільського господарства ім. П. Василенка;

Іванюта С. М. – доктор економічних наук, професор, Полтавський університет споживчої кооперації України;

Фесенко Д. М. – кандидат економічних наук, професор, Полтавська державна аграрна академія.

Колектив авторів :

Ватуля І. Д. – доцент кафедри «Організація обліку і аудиту»;

Гладка Л. О. – викладач – методист вищої категорії.

Ватуля І. Д., Гладка Л. О.

В 21 Організація обліку у фермерських господарствах: Навч. пос. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 312 с.

ISBN 978-966-364-904-7

Подальший інтенсивний розвиток сільськогосподарського виробництва можливий лише при умові тісного співіснування колективних підприємств та фермерських господарств.

Висвітлено законодавче і нормативно-правове забезпечення діяльності фермерських господарств та ведення обліку.

Навчальний посібник висвітлює питання організації обліку у фермерських господарствах за різними формами обліку, які рекомендовано для суб'єктів господарювання малого бізнесу, при цьому звертається увага на обов'язковість дотримання вимог національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Рекомендований для студентів економічних спеціальностей, громадян, які мають на меті стати власниками фермерських господарств.

УДК 657.1+631.145(075.8)

ББК 65.32я73

ISBN 978-966-364-904-7

© Ватуля І. Д., Гладка Л. О. 2009.

© Центр учбової літератури, 2009.

ПЕРЕДМОВА

Входження України в світову економічну систему включає необхідність побудови бухгалтерського обліку з урахуванням вимог міжнародних стандартів обліку. Сфера його застосування – підприємства всіх форм власності.

В посібнику звернуто увагу на необхідність фінансової підтримки фермерських господарств зі сторони держави. Адже забезпечення та здійснення сільськогосподарської виробничої діяльності в сучасних умовах господарювання є надто складним. Надто є складний і довгий шлях, який повинен пройти фермер доки документально оформить право на фінансову підтримку. Не всім це вдається. В зв'язку з цим подальшого вдосконалення потребує діюче законодавство стосовно суб'єктів малого бізнесу.

Метою навчального посібника є формування знань щодо особливостей обліку у фермерських господарствах та вміння вести облік господарських операцій за спрощеною методикою, рекомендованою для малих підприємств з урахуванням змін у законодавчих і нормативних актах, які врегульовують питання ведення обліку.

Даний навчальний посібник призначено для вивчення порядку відображення господарських операцій за спрощеним Планом рахунків, складання фінансової звітності, у відповідності з діючим Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 25 «Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва». Організація бухгалтерського обліку господарських операцій здійснюється таким чином, щоб він забезпечував користувача достовірною, повною і правдивою інформацією про діяльність фермерського господарства з урахуванням особливостей обліку на малих підприємствах, що сплачують ФСП, єдиний податок та знаходяться на загальній системі оподаткування.

Висвітлення передбачених змістом тем здійснюються у найбільш доступній формі, оскільки поряд з теоретичними розділами наводяться приклади, які сприяють засвоєнню матеріалу, широко представлені первинні облікові документи, облікові реєстри, викладені методи і вимоги до заповнення типових форм, оформлення яких є дуже важливим для майбутнього спеціаліста з обліку.

Навчальний посібник призначений для студентів вищих навчальних закладів галузі знань «Економіка і підприємництво», а також тих, хто самостійно вивчає бухгалтерський облік.

Розділ 1. Організаційно – правові основи діяльності та обліку фермерських господарств

- 1.1. Особливості організації фермерських господарств.
- 1.2. Організаційно – правові форми підприємницької діяльності.
- 1.3. Документальне оформлення відносин власності фермерського господарства
- 1.4. Форми ведення бухгалтерського обліку малими підприємствами.

Після вивчення розділу ви повинні знати :

- *особливості організації фермерських господарств(на далі – ФГ);*
- *основні етапи становлення фермерства на Україні;*
- *переваги та недоліки основних організаційно – правових форм підприємницької діяльності;*
- *порядок державної реєстрації ФГ;*
- *характеристику основних форм ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах.*

1.1. Особливості організації фермерських господарств

Сільське господарство — одна з найскладніших народногосподарських галузей, а праця у ньому — чи не найважча. Нагадування про це має на меті привернути увагу майбутнього індивідуального господаря до самоперевірки: чи дійсно він настільки любить сільське господарство, що працю у ньому зможе зробити філософією усього свого життя, чи, ступаючи на шлях фермерства, ставить перед собою якісь інші інтереси і надії. Звичайно, було б краще якби існували надійні критерії, вимірники для одержання достовірної відповіді на ці питання ще до того, як вирішуватиметься найважливіше з них — наділяти чи не наділяти землю. Однак через відсутність таких критеріїв відповідним органам доводиться покладатися на суб'єктивні оцінки. Щодо сільського жителя, насамперед працюючого, кваліфікованого спеціаліста, механізатора, суб'єктивне і об'єктивне у переважній більшості випадків збігатиметься. Хоча не завжди: адже не кожний кваліфікований працівник володіє чи не найважливішою для індивідуального господарювання рисою — бути підприємцем.

Складніша справа з тими претендентами на фермерство, хто не жив і не працював на селі або давно вибув з нього і з якихось причин повертається. Кількість помилок у даному випадку може бути більшою, ніж з корінними жителями села. І все ж претендент на фермерство має право одержати землю на умовах, передбачених чинним законодавством.

Серед них однією з найважливіших повинна бути практична підготовка до роботи на землі. І якщо на початковому етапі формування індивідуальних селянських господарств достатнім вважається просто досвід, набутий у сільськогосподарському підприємстві, то в майбутньому цим обмежуватися не можна. Перше місце займатиме вимога бути підготовленим щонайменше на рівні випускника сільськогосподарського технікуму, зокрема з технології та організації виробництва, менеджменту, маркетингу, фінансового господарства тощо. І чим далі, тим вимоги зростатимуть.

У цьому відношенні ми змушені повторювати шлях, уже пройдений багатьма країнами світу. Однак ряд особливостей поки що недооцінюються, не беруться до уваги, а то й нехтуються. Зокрема, індивідуальне селянське господарство формувалося віками, розвивалося на еволюційній основі, шляхом поступового збагачення набутим досвідом, відмови від того, що себе не виправдало. Кожне наступне покоління селян мало надійну основу, яка дозволяла уникнути багатьох можливих помилок.

Вітчизняний же досвід розвитку індивідуальних селянських господарств, яким було багате наше суспільство до революції і в період непу, під впливом відомих причин був втраченим. Відродити його дуже складно, та й потрібний час. Тому доводиться орієнтуватися на зарубіжний досвід, яким скористатися не завжди вдається, оскільки зарубіжне фермерство ґрунтується не просто на системі машин, а все більше на електронізації. У наших же умовах господареві ще тривалий час доведеться покладатися на власні руки, на так звану «грабле-вильну» технологію.

Крім того, у зарубіжних країнах із часом змінювалося не тільки фермерство як спосіб, форма господарювання, а й усе те, що формувало господаря, власника, забезпечувало умови господарювання, реалізацію продукції, наукову основу, тобто вся інфраструктура. Взаємовплив, взаємоузгоджене і взаємовигідне «притирання» фермерства та сфери послуг сформували тип, характер і рівень господарювання, який нині сприймається в Україні як взірець.

Однак найважливішою передумовою становлення і розвитку фермерства у зарубіжних країнах була і є відповідна спрямованість державної політики. Було б помилково ідеалізувати всі без винятку її особливості у кожній окремо взятій країні, як і складні, у багатьох випадках не безболісні процеси у самому фермерстві. Проте стала цілеспрямованість державної політики щодо нього не тільки формує фермерів як господарів, а й забезпечує статус одного з найбільш шанованих громадян, членів суспільства.

Детального відпрацювання на державному рівні вимагають такі важливі питання, як матеріально-технічне забезпечення фермерів, їх інформаційне та наукове обслуговування, механізм соціального захисту, умови кредитування та інше. Їх науково-практичне відпрацювання здійснюватиметься одночасно із становленням фермерства. Важливо, щоб воно не тільки не відставало у часі від запитів індивідуальних селянських господарств, а й передувало їм.

Фермери зможуть успішно вести своє господарство лише за умови використання найновіших науково-технічних досягнень. У зв'язку з цим повинна бути відпрацьована система їх забезпечення відповідними інформаційними матеріалами, консультування, практичного навчання на місцях. Діюча система впровадження наукових досягнень у виробництво недосконала у своїй основі і неприйнятна для фермерства. Тому невідкладним стає завдання опрацювання такої системи впровадження, яка б найповніше задовольняла інтереси фермерів, заощаджувала їх час на пошук інформації. Найважливішим принципом її роботи повинно бути не очікування, коли фермер звернеться з відповідним проханням, а своєчасна пропозиція як самого нововведення, так і надання допомоги у його реалізації. Для цього потрібна буде психологічна переорієнтація спеціалістів, зайнятих у даній системі.

У будь-якій справі після визначення цільового призначення, мети і завдань чільне місце займає організація здійснення (досягнення). Організаційний аспект – визначальний у всьому, але лише у випадку, коли розглядається і реалізується комплексно, тобто включає вирішення в єдності великої сукупності взаємопов'язаних і взаємозалежних організаційних елементів: оптимальної спеціалізації виробництва і планомірності його розвитку; організації та стимулювання праці; кадрового, наукового, матеріально-технічного, правового та інформаційного забезпечення; добре налагоджених, взаємовигідних партнерських зв'язків і відносин; відпрацьованості

економічного механізму та ін. Незважаючи на їх різноплановість, при уміло організованому виробництві вони виконують єдину за своєю метою роль — забезпечують ефективний розвиток, підпорядкований досягненню кінцевих результатів.

Це загальне положення повністю стосується індивідуального селянського господарства, його наукової організації. При всій специфічності таке господарство — не що інше, як осередок суспільного виробництва. Він може успішно розвиватися лише за умови дотримання сукупності найважливіших передумов, правил організації. Знання цих передумов, сучасне розуміння їх суті, особливостей формування і використання в конкретних умовах — запорука ефективного господарювання.

Серед них чи найважливішим є усвідомлення кожним претендентом на фермерство, що саме цей вид діяльності в даних умовах найбільше його влаштовує. Без сумнівів і різних пересторог, безумовно, тут не обійтися. Але якщо їх дуже багато і до того ж немає чіткості у способах їх подолання, за справу краще не братися або деякий час почекати. Вибір шляху — це вибір як свого майбутнього, так і сім'ї, особливо дітей. Якщо все це продумано, виважено і вибір зроблено, ніщо не повинно зупиняти його здійснення.

З інших психологічних аспектів створення фермерського господарства на особливу увагу заслуговують такі, як самонастроєність на самостійне господарювання, твердість у тому, щоб присвятити йому свої знання і уміння. Важливо усвідомити, що кожний крок, кожна дія фермера — від початку до кінця самостійні. Він не зможе сховатися за спину інших або звернути на них провину, як це буває у колективних господарствах. Вся відповідальність лягає на самого себе. Слід також бути готовим до того, що не завжди фермера чекатиме лише успіх. Можливі невдачі, помилки, прорахунки, у тому числі великі. Складності, невдачі не повинні розхолоджувати фермера. Досить піддатися відчаю, як все може бути втрачене. Самообілізація — одна з найважливіших передумов фермерського успіху.

Пристаюючи до створення фермерського господарства, потрібно вирішити, чим займатися, чому віддати перевагу, яку спеціалізацію господарства доцільно обрати. Мотивів при цьому може бути чимало: давній потяг до якоїсь конкретної галузі, звичка до традиційного для села господарювання — з одночасним розвитком рослинницьких і тваринницьких галузей, вибір перспективних з них тощо. Звичайно, з часом можна буде перейти від розвитку однієї

(одних) галузі до іншої (інших). Проте важливо визначитися з самого початку — що повинно стати основним. В одному випадку може бути обрана галузь, яка з перших років обіцяє високі прибутки: на-сінництво трав, баштаництво, ягідництво та ін. У другому — орієнтування на те, що на першому етапі багатогалузеве господарство може здатися надійнішим з точки зору виживання у несприятливих умовах. У третьому — ризик взятися за найскладніше з надією на швидкий успіх. Головне — щоб справа була до душі. Це одна з найважливіших заporук успіху.

Сюди ж належить якомога чіткіше передбачення майбутнього свого господарства: яким господар хотів би його бачити не тільки найближчим часом, а й у віддаленій перспективі, що на шляху досягнення кінцевого задуму прийдеться зробити, як вирішувати справу з фінансовим і матеріально-технічним забезпеченням та багато інших питань. Виробниче передбачення — одна з найбільших складностей, з якою стикаються практично всі. Найбільше це стосується господарів, які розпочинають справу. Без хоча б загального прогнозу не обійтися. Затрачені на його опрацювання час і зусилля будуть відшкодовані майбутнім успіхом.

Чіткість, обґрунтованість прогнозу викликає до життя ще один організаційний аспект — визначення етапів його здійснення. Тільки найпростішу справу можна виконати відразу. Справи ж складні, до того ж розтягнуті на кілька років (а саме такий характер господарювання буде основним для фермера) легше і ефективніше виконуються при розробці чіткого плану дій по їх реалізації. Одним з елементів такого плану є найбільш загальне визначення етапів досягнення кінцевої мети. Братися за все відразу — означає, як правило, провал. Тільки справи, узгоджені в часі, організаційно і технологічно, забезпечують успіх. Тому поетапність їх вирішення слід вважати одним з найважливіших організаційних підходів до становлення індивідуального селянського господарства. Звичайно, етапи уточнюватимуться залежно від конкретних обставин. Кожний етап наповнюватиметься відповідним виробничим змістом. У задумане на перших етапах доведеться вносити зміни, доповнення, уточнення. Однак це не повинне стояти на перешкоді організації ведення фермерського господарства на засадах поетапності.

Нині модно говорити про альтернативні підходи до вирішення тих чи інших справ. Такий же підхід доцільно брати на озброєння фермерам (як початкуючим, так і з певним досвідом). Тому перед-

бачаючи чи здійснюючи той чи інший захід по досягненню кінцевої мети, слід переконатися, чи він єдиний, чи немає вигідніших. Якщо для цього потрібна консультація, зовнішня експертиза, не слід шкодувати коштів на неї.

При такому підході досягається відповідне самовдосконалення господаря. Кожна крихта досвіду доповнюється наступною і врешті-решт формується власник, для якого всебічна продуманість стає визначальною рисою підприємницької діяльності. Саме підприємницької, бо сподіватися на успіх у ринковому світі, не володіючи хистом підприємця, означало б самого себе обдурювати. Фермерство – це бізнес, а фермер – бізнесмен. Тому він повинен володіти такими рисами, як здатність до ризику, передбачливість, уміння у кожній справі знайти для себе вигоду, не боятися чимось поступитися на одному етапі, щоб виграти в майбутньому.

Ще один аспект організаційних основ фермерського господарства полягає у вирішенні питань кооперування. Навіть в особистому присадибному господарстві, невеликому за розмірами і, як правило, всебічно відпрацьованому, періодично виникає потреба у виробничому спілкуванні з сусідами, родичами тощо. І це закономірно. Адже кооперування, об'єднання зусиль випробуване у всьому світі. Без нього не обійтися і фермеру. Тому з самого початку організації власного господарства потрібно шукати надійних партнерів. В одних випадках ними можуть бути інші фермерські господарства, в інших – колишні колективні чи державні сільськогосподарські підприємства, споживча кооперація, установи банків або інші діючі структури, в третіх – створювані самими фермерами кооперативні формування, в четвертих – зарубіжні товаровиробники тощо.

Безумовно, з часом набудуть розвитку наведені та інші напрями кооперування. І все ж, на нашу думку, особливе місце займатиме створення кооперативних формувань самими фермерами. Вони можуть бути різні: обслуговуючі, постачальницько-збутові, по заготівлях і переробці продукції та інше. Фермер буде вільний у виборі партнерів – індивідуальних чи колективних. Їх може бути багато і лише фермеру вирішувати, з ким і на яких засадах кооперуватися. Підходи можуть бути різні, але визначальним є два – взаємовигідність і надійність. Вимагаючи надійності від інших, фермер сам повинен бути достатньо надійним партнером. Тим більше в умовах, коли у багатьох випадках усна домовленість цінуватиметься не менше, ніж письмова угода.

Набутий досвід фермерами України за роки її незалежності свідчать, що надто складно фермеру бути одночасно в ролі постачальника виробничих запасів, бути організатором і виконавцем технологічних процесів по виробництву сільськогосподарської продукції, бути учасником ринку по збуту продукції. Виходом із цієї ситуації є створення об'єднань, фермерських господарств, кооперативів, підприємств із певними спеціалізаціями.

У практичних діях надзвичайно важливо керуватися тим, що фермер вільний і самостійний лише у межах закону. Тому у своїх діях він повинен виходити з того, що без суворого дотримання законів не тільки не виправдає своїх сподівань, а й може бути суворо покараний. Саме ці особливості та застереження повинні бути враховані фермером при веденні бухгалтерського обліку.

1.2. Організаційно-правові форми підприємницької діяльності

Для обрання організаційно-правової форми новостворюваного підприємства необхідно керуватися чинним законодавством, зокрема законами України «Про господарські товариства», «Про підприємства в Україні», «Про сільськогосподарську кооперацію», «Про селянське (фермерське) господарство», «Про підприємництво».

Чинне законодавство встановлює такі організаційно-правові форми підприємницької діяльності:

- товариство з обмеженою відповідальністю;
- товариство з додатковою відповідальністю;
- командитне товариство;
- повне товариство;
- акціонерне товариство;
- сільськогосподарський кооператив;
- фермерське господарство;
- особисте селянське господарство (ОСГ).

Крім того, Закон України "Про підприємництво" надає можливість здійснювати підприємницьку діяльність без створення юридичної особи. Підприємства вищезгаданих організаційно-правових форм є юридичними особами. Кожна з них має свої особливості, що обумовлюються кількістю засновників, ступінню їхньої участі в управлінні підприємством та розподілі прибутків, різною мірою відповідальності за результати господарської діяльності та іншими факторами.

Товариство з обмеженою відповідальністю (ТОВ) – це підприємство, що має статутний фонд, розділений на частки, розмір яких визначається установчими документами.

Створення. Товариство з обмеженою відповідальністю (ТОВ) створюється фізичними та юридичними особами, які зробили свій внесок до статутного фонду у вигляді грошей, майна та майнових або немайнових прав.

Управління. Вищим органом управління ТОВ є збори учасників. Кожний член товариства з обмеженою відповідальністю має право голосу на зборах учасників. Кількість голосів окремого члена товариства пропорційна розміру його частки в статутному фонді. Визначення стратегії діяльності ТОВ, затвердження його планів та звітів, внесення змін до статуту та виключення учасників ТОВ з товариства здійснюється на основі одностайного рішення всіх членів цього товариства.

Для оперативного управління підприємством обирається виконавчий орган управління, структура якого визначається зборами учасників залежно від кількості членів ТОВ, спеціалізації виробництва та інших факторів. Такий орган може бути колегіальним (наприклад, дирекція) або одноособовим (директор).

Відповідальність. Учасники товариства несуть відповідальність в межах їхніх внесків до статутного фонду.

Розподіл прибутку. Частина прибутку, що залишається після здійснення обов'язкових виплат до державного бюджету, розрахунків з кредиторами, відрахувань до фондів товариства та інших належних відрахувань і сплат, може за рішенням зборів учасників розподілятися у вигляді дивідендів між його учасниками пропорційно частці кожного з них в статутному фонді. Дивіденди можуть виплачуватися як у грошовій, так і в натуральній формах.

Вихід з товариства. При виході учасника з товариства йому сплачується частина вартості майна товариства, пропорційна його частці в статутному фонді на час виходу. На вимогу учасника та за згодою товариства частка може бути сплаченою в натуральній формі. Учасник виходить з товариства також у разі продажу, дарування, передання в спадок своєї частки в статутному фонді. Продати або подарувати свою частку в статутному фонді учасник може самому ТОВ або будь-кому з решти учасників, які мають переважне право на придбання такої частки. Проте товариство або інші учасники можуть відмовитись від придбання частки учасника, який нею посту-

пається. Поступка часткою в статутному фонді на користь третьої особи можлива лише за згоди решти членів товариства.

Переваги та недоліки. ТОВ є зручною формою організації сільськогосподарського виробництва, перш за все для групи людей, які довіряють один одному та готові нести відповідальність відповідно до свого внеску в статутний фонд.

У той же час у ТОВ можуть виникати проблеми з прийняттям рішень, що вимагають одностайності серед учасників.

Товариством з додатковою відповідальністю є товариство, що має статутний фонд, розділений на частки, розмір яких визначається установчими документами. Товариство з додатковою відповідальністю відрізняється від ТОВ розміром та порядком відповідальності його учасників.

Створення, управління, розподіл прибутку та інші аспекти організації та діяльності даного товариства є аналогічними товариству з обмеженою відповідальністю.

Відповідальність. Учасники такого товариства відповідають за його борги своїми внесками в статутний фонд, а якщо цього недостатньо – додатково належним їм особистим майном у однаковому для всіх розмірі внеску кожного учасника до статутного фонду.

Граничний розмір додаткової відповідальності встановлюється самими учасниками та зазначається в установчих документах.

Переваги та недоліки. Переваги та недоліки товариства з додатковою відповідальністю схожі з ТОВ. Водночас переваги цієї організаційно-правової форми підсилюються наявністю додаткової відповідальності, що підвищує довіру до цих підприємств з боку кредиторів та інших партнерів.

Повним товариством є господарське товариство, всі учасники якого займаються спільною підприємницькою діяльністю та несуть повну солідарну відповідальність за зобов'язаннями товариства всім своїм майном.

Створення. Повне товариство діє на підставі установчого договору. У повному товаристві немає статуту. В установчому договорі визначається розмір частки кожного з учасників у статутному фонді, склад і порядок здійснення внесків, форма участі в справах товариства.

Управління та відповідальність. Управління справами повного товариства здійснюється зі спільної згоди всіх учасників. Проведення справ повного товариства може здійснюватися також одним

або декількома з них, що виступають від імені товариства на підставі доручення.

Учасники такого товариства відповідають перед кредиторами товариства всім належним їм майном.

Чинним законодавством встановлено перелік видів майна, на яке не може бути накладено стягнення. Зокрема, для осіб, основним заняттям яких є сільське господарство, це: житловий будинок з господарськими будівлями, одна корова (за відсутності корови, відповідно, одна телиця, коза, вівця, свиня); корми для худоби; насіння для чергового посіву; реманент; носильні речі та предмети домашнього побуту (по одному предмету на кожного члена сім'ї).

Розподіл прибутку. З отриманого прибутку товариство здійснює обов'язкові платежі до бюджету, сплачує податки, спрямовує кошти до відповідних фондів товариства, погашає збитки товариства, здійснює розрахунки з кредиторами тощо. Частина прибутку, що залишається після цього, розподіляється між членами товариства пропорційно їхнім часткам у статутному фонді товариства.

Вихід з товариства. Учасник повного товариства має змогу будь-коли вийти з товариства, попередивши про це всіх інших учасників товариства не пізніше, ніж за 3 місяці. Вихід з товариства, яке було створено на визначений строк, припускається лише за наявності поважних причин та за умови, що попередження про це надійшло не пізніше, ніж за 6 місяців. Учаснику сплачується частина вартості майна товариства на день виходу відповідно до його частки в статутному фонді, а також частина прибутку, одержаного товариством у поточному році. На вимогу учасника та за згодою товариства належна йому частина майна товариства може бути сплаченою повністю або частково в натуральній формі.

Учасник повного товариства може передати (продати) свою частку або її частину в статутному фонді іншим учасникам цього товариства або третім особам, але лише за згодою всіх інших учасників.

Переваги та недоліки. Перевагою цієї організаційно-правової форми є наявність повної відповідальності учасників, що підвищує довіру до цих підприємств з боку кредиторів та інших партнерів.

Командитним товариством (КТ) визнається товариство, яке включає поряд з одним або більшістю учасників, які несуть відповідальність за зобов'язаннями товариства всім своїм майном, а також одного або більше учасників, відповідальність яких обмежується

внеском у майні товариства (вкладників). Ці дві групи засновників відрізняються різною мірою відповідальності за зобов'язаннями товариства, формою участі в управлінні його справами, порядком повернення їм внесків у разі ліквідації підприємства тощо.

Сукупний розмір часток вкладників не повинен перевищувати 50% статутного фонду. На час реєстрації командитного товариства вкладник повинен сплатити не менше 25% свого внеску.

Командитне товариство також здійснює свою діяльність на підставі лише установчого договору.

Управління. Управління діяльністю командитного товариства здійснюють учасники з повною відповідальністю за спільною згодою.

У командитному товаристві, де є лише один учасник з повною відповідальністю, управління справами здійснюється цим учасником самостійно.

Вкладники не мають права втручатися в дії учасників з повною відповідальністю по управлінню справами командитного товариства.

Відповідальність. Учасники з повною відповідальністю відповідають перед кредиторами товариства всім належним їм майном, як і учасники повного товариства.

Проте відповідальність вкладників обмежується їхньою часткою в майні товариства як і учасників товариства з обмеженою відповідальністю.

Розподіл прибутку. Частина прибутку після виконання зобов'язань перед бюджетом, банками, іншими кредиторами спрямовується на виплату дивідендів спочатку вкладникам, а потім учасникам з повною відповідальністю. Прибуток підприємства розподіляється пропорційно частці кожного члена командитного товариства в статутному фонді. Тобто учасникам з повною відповідальністю та вкладникам сплачуються рівні дивіденди на кожну гривню оцінки їхнього внеску до статутного фонду.

Вихід з товариства. При виході з командитного товариства учасника з повною відповідальністю або вкладника йому сплачується частина вартості майна товариства на час виходу пропорційно його частці в статутному фонді товариства. Вихід повного учасника з командитного товариства здійснюється аналогічно порядку виходу з повного товариства.

Переваги та недоліки. Позитивним при використанні даної організаційно-правової форми є більш ефективне управління підприємством порівняно з іншими товариствами, оскільки рішення приймає обмежене коло осіб, тобто тільки учасники з повною відповідальністю.

Недоліком цієї форми є існуюче регламентування чинним законодавством обмежувального співвідношення між внесками учасників з повною відповідальністю та учасників-вкладників.

Акціонерним визнається товариство, що має статутний фонд, поділений на визначену кількість акцій рівної номінальної вартості. Акціонери викуповують акції, сплачуючи їх власним майном, майновими правами або грошима.

Розрізняють два види акціонерних товариств:

- відкрите акціонерне товариство (ВАТ), акції якого можуть розповсюджуватися шляхом відкритої підписки та купівлі-продажу на біржах;
- закрите акціонерне товариство (ЗАТ), акції якого розподіляються між засновниками й не можуть розповсюджуватися шляхом підписки, купуватися та продаватися на біржі.

Досвід свідчить, що в процесі реорганізації КСП у переважній більшості створюються закриті акціонерні товариства. Тому далі мова йтиме лише про них.

Створення. ЗАТ створюється та діє на підставі установчого договору та статуту. Засновниками акціонерного товариства можуть бути юридичні особи та громадяни. Засновники укладають між собою договір, що визначає порядок здійснення ними спільної діяльності по створенню акціонерного товариства.

Засновники ЗАТ повинні внести до дня скликання установчих зборів не менше 50 відсотків номінальної вартості акцій.

Управління. Вищим органом управління ЗАТ є загальні збори акціонерів. У загальних зборах мають право брати участь усі його акціонери, незалежно від кількості акцій, власниками яких вони є. Кількість голосів акціонера під час голосування визначається кількістю належних йому акцій. У статуті товариства може бути встановлено мінімальну кількість акцій, яка надає право голосу, або обмеження кількості голосів, що надаються одному акціонеру.

Загальні збори визнаються правочинними, якщо в них беруть участь (особисто або через представника) акціонери, які мають у сукупності більш як 60 відсотків голосів.

Рішення з питань зміни статуту товариства, прийняття рішення про припинення діяльності товариства, створення та припинення діяльності його дочірніх підприємств, представництв та філій приймаються більшістю у $\frac{3}{4}$ голосів акціонерів, які беруть участь у зборах. З решти питань рішення приймаються простою більшістю голосів акціонерів, що беруть участь у зборах.

Виконавчим органом акціонерного товариства, який здійснює керівництво його поточною діяльністю, є правління або інший орган, що передбачений статутом.

Для здійснення контролю за діяльністю виконавчого органу в акціонерному товаристві може створюватись спостережна рада.

Відповідальність. ЗАТ несе відповідальність за зобов'язаннями лише майном товариства. Акціонери відповідають за борги товариства в розмірі належних їм акцій.

Розподіл прибутку. Частина прибутку товариства, отримано-го в результаті діяльності ЗАТ, що залишається після здійснення обов'язкових виплат до державного бюджету, відрахувань до фондів ЗАТ та інших належних відрахувань і сплат, за рішенням загальних зборів може підлягати розподілу між акціонерами в повному обсязі, в будь-якій частині або не підлягати розподілу.

Вихід з товариства. Акціонер може вийти з товариства лише шляхом продажу всіх своїх акцій. Він може продати, подарувати або іншим чином поступитися належними йому акціями на користь ЗАТ, інших акціонерів або третьої особи. Проте придбання товариством власних акцій не є його обов'язком. Поступка акцій на користь третіх осіб можлива лише в тому випадку, якщо всі інші акціонери погодяться з тим, що така третя особа стане стороною установчого договору ЗАТ замість акціонера, що вибуває, та перебере на себе всі зобов'язання сторони, що передала йому свої акції. Акціонер, котрий продав, подарував або іншим чином здійснив відчуження усіх своїх акцій, має право розпорядитися належною йому земельною часткою в земельній ділянці ЗАТ (виділити в натурі, продати, подарувати).

Переваги та недоліки. В акціонерному товаристві не потрібна однастайність голосів при прийнятті рішень вищим органом товариства. Рішення приймаються простою або кваліфікованою більшістю голосів.

Проте в цій організаційно-правовій формі підприємництва багато недоліків.

При виході з акціонерного товариства неможливо виділити свою частку з майна товариства. Вихід здійснюється тільки шляхом поступки акціонером належних йому акцій. З цієї ж причини, у разі якщо засновники акціонерного товариства сплачують належну їм кількість акцій своїми земельними частками, вони при виході з товариства не зможуть виділити в натурі земельні частки, що передані в рахунок оплати акцій, оскільки такі частки перейшли у власність товариства як юридичної особи. У цьому випадку акціонери знову таки можуть лише поступитись належними їм акціями. При цьому необхідно зауважити, що придбання акцій не є обов'язком акціонерного товариства, а знайти іншого акціонера або третю особу, що побажають придбати акції товариства, може бути досить важко. Навіть за наявності такої особи здійснити якісь угоди з акціями закритого акціонерного товариства можливо лише в тому випадку, коли всі інші акціонери погодяться з тим, що така третя особа стане стороною установчого договору замість акціонера, що виходить, та перебере на себе всі зобов'язання сторони, що поступається своїми акціями. Крім того, ціна, за яку акціонер бажав би поступитися своїми акціями іншій особі, є договірною і може бути значно нижчою ніж ціна, за яку ці акції були придбані акціонером. Це пов'язано з тим, що ціна можливої реалізації активів ЗАТ значно нижча за їхню балансову вартість.

Фермерське господарство (ФГ) – це форма підприємницької діяльності громадян **зі створенням юридичної особи**, які виявили бажання виробляти товарну сільгосппродукцію, займатися її переробкою та реалізацією з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм для ведення ФГ, відповідно до закону (ч. 1 ст. 1 Закону про ФГ). Воно має своє найменування, печатку і штамп. Діє на підставі Статуту (додаток А, Б).

Керує ФГ голова – засновник або інша визначена в Статуті особа. Голова представляє ФГ перед держорганами, підприємствами, установами, організаціями та окремими громадянами чи їх об'єднаннями, укладає від імені господарства угоди, вчиняє інші юридично значимі дії. Він також може письмово доручати виконання своїх обов'язків одному з членів господарства або особі, яка працює за контрактом (договором).

Відомо, що ФГ може створити одна особа. Але часто таких основоположників декілька. Згідно з ч. 2 ст. 1 Закону про ФГ це повинні бути родичі або члени сім'ї. Право створити ФГ має кожний гро-

мадянин України, котрий досяг **18-річного** віку, пройшов професійний відбір. А ось **членами ФГ** можуть виступати подружжя, їх батьки, діти, які **досягли 14-річного віку**, інші члени сім'ї, родичі, що об'єдналися для спільного ведення ФГ, визнають і дотримуються положень його Статуту. Як бачите, різниця між засновником та членом — у віці. Але перший ще має пройти профвідбір, тоді як другий, так би мовити, отримує все готове.

В жодному разі членами ФГ не стануть особи, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом). Якщо ФГ створила одна особа, то інші можуть увійти до ФГ після внесення змін до його Статуту. Засновники ФГ мають право облаштувати **постійне місце проживання** в тій частині наданої для ведення ФГ земельної ділянки, з якої забезпечується зручний доступ до всіх виробничих об'єктів господарства. А якщо постійне місце проживання членів ФГ знаходиться за межами населених пунктів, то вони вправі створити відокремлену фермерську садибу, якій надають поштову адресу.

Професійний відбір організовує районна (чи міська) професійна комісія з питань створення ФГ, склад якої формує і затверджує районна (міська) рада. Положення про порядок проведення професійного відбору з питань створення фермерських господарств затверджено наказом Мінагрополітики, Мінпраці України від 17.12.03 р. №452/335.

Громадяни, які захотіли створити ФГ, подають до комісії заяву, де зазначають бажані розміри і місце розташування земельної ділянки та кількість членів ФГ. До заяви додають копії документів, завірені належним чином, які підтверджують їх досвід роботи в сільському господарстві, необхідну кваліфікацію або спецпідготовку, обґрунтування розмірів земділянки і напряму діяльності ФГ. Папери приймаються за описом, копію якого видають претенденту з відміткою про дату прийняття документів комісією, за підписом відповідальної особи. Профкомісія вправі перевірити достовірність документів.

Якщо виявлять недостовірну інформацію або недоліки в оформленні, заяву залишають без розгляду, повідомивши претендента про це письмово у 5 – денний термін із дня її отримання. Усунувши причини відмови, той зможе звернутися в комісію знову.

Заяву про участь у профвідборі вивчають **протягом місяця**. Про час і місце засідання профкомісії претендентів повідомляють за 5

днів до проведення відбору письмово або телеграмою і публікують оголошення в місцевих ЗМІ.

А висновок (рішення) профкомісії (витяг з протоколу, завірений головою комісії) доводять до претендента, який пройшов профвідбір, письмово у 5-денний термін із дня проведення відбору.

Саме висновок профкомісії про наявність у громадянина достатнього досвіду роботи в сільському господарстві або необхідної сільгоспкваліфікації служить умовою для держреєстрації ФГ і надання (передачі) громадянину у власність або оренду ділянок із земель державної і комунальної власності (ч. 3 ст. 6 Закону про ФГ).

У разі відмови через виявлення недостовірних даних у поданих документах претендент зможе принести до комісії нову заяву, але не раніше ніж через три місяці після відмови. Коли ж причина відмови — невідповідність вимогам до створення ФГ, подати нову заяву претендент може тільки після усунення причин, що стали підставою для відмови. Щоб отримати (придбати) у власність або в оренду земельну ділянку державної власності, засновники ФГ звертаються до місцевої районної держадміністрації, а з приводу земель комунальної власності — до місцевої ради.

У заяві записують: бажаний розмір і місце розташування ділянки, кількість членів ФГ та наявність у них права на безоплатне одержання земділянок у власність, обґрунтування її розмірів з урахуванням перспектив діяльності господарства. До заяви додають рішення профкомісії про достатній досвід роботи громадянина у сільському господарстві або необхідну сільгоспкваліфікацію.

Заяву розглядають у місячний строк і після її задоволення дають згоду на підготовку землевпорядною організацією проекту відведення ділянки. Розробку проекту оплачують із Українського державного фонду підтримки фермерських господарств. Проект має пройти процедуру погодження та затвердження.

Якщо у землі відмовлять, засновники можуть оскаржити це в суді. Рішення останнього про задоволення позову стане підставою для відведення ділянки в натурі (на місцевості), видачі документа, що посвідчує право власності або укладання договору оренди. До речі, відведуть ділянку в натурі, коли на ній збере врожай попередній землекористувач.

Громадяни України — члени ФГ мають шанс отримати безоплатно у власність надані їм у користування ділянки у розмірі земельної частки (паю) члена сільгосппідприємства, розташованого на тери-

торії відповідної ради. А ділянки, на яких є житлові будинки, господарські будівлі та споруди ФГ, передають безоплатно у приватну власність у рахунок земчастки (паю) (ч. 5 ст. 7, ч. 2 ст. 13 Закону про ФГ). Але ці правила не поширюються на тих, хто раніше вже набув права на земельну частку (пай) (ч. 5 ст. 7, ч. 3 ст. 13 Закону про ФГ). Ділянки, розмір яких перевищує вказаний, передають громадянам у приватну власність для ФГ на підставі цивільно-правових угод. Порядок викупу земельних ділянок громадянами (понад норму, яка приватизується безкоштовно) для ведення фермерського або особистого підсобного господарства затверджено постановою КМУ від 24.01.2000 р. №118.

Проте землі лісового і водного фондів, що відносяться до сільськогосподарських угідь, не можуть передавати у приватну власність для ведення ФГ, за винятком невеликих — до 5 га ділянок лісів у складі угідь ФГ і до 3 га ділянок під замкненими природними водоймами. ФГ дозволено проводити залісення частини земель та будувати замкнену водойму на ділянці, що належить йому чи його членові на праві приватної власності.

Згідно ст. 13 Закону про ФГ: *«Громадяни України, які до 1 січня 2002 року отримали в постійне користування або оренду земельні ділянки для ведення фермерського господарства, мають переважне право на придбання (вкуп) земельних ділянок розміром до 100 гектарів сільськогосподарських угідь, у тому числі до 50 гектарів ріллі, у власність з розстрочкою платежу до 20 років».*

Форм організації діяльності в сільському господарстві достатньо. Головне – повністю віддаватися справі.

Сільськогосподарський кооператив – це юридична особа, **утворена фізичними та / або юридичними особами, що є сільськогосподарськими товаровиробниками**, на засадах добровільного членства та об'єднання майнових пайових внесків для спільної виробничої діяльності у сільському господарстві та **обслуговування переважно членів кооперативу**.

Кооперативи бувають двох видів – виробничі та обслуговуючі. Різниця між ними суттєва. **Виробничі** – це юридичні особи, утворені шляхом об'єднання **фізичних осіб – сільгосптоваровиробників**. Мета їх створення – спільне виробництво продукції сільського, рибного і лісового господарства на засадах обов'язкової трудової участі у процесі виробництва. А ось **обслуговуючий кооператив**

надає послуги переважно членам кооперативу та іншим особам для провадження їх сільськогосподарської діяльності.

Згідно ст. 1 Закону про сільгоспкооперацію: *«сільськогосподарський товаровиробник — фізична або юридична особа незалежно від форми власності та господарювання, в якій валовий доход, отриманий від операцій з реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, за наявності сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень тощо) та/або поголів'я сільсько-господарських тварин у власності, користуванні, в тому числі й на умовах оренди, за попередній звітний (податковий) рік перевищує 75 відсотків загальної суми валового доходу»* [8]. **Це обмеження не поширюється на осіб, які ведуть особисте селянське господарство.**

Звідки випливає, що товаровиробниками вважають лише тих фізичних осіб, котрі вирощують чи переробляють власну сільськогосподарську продукцію для продажу. Тобто, по суті, тих, хто здійснює підприємницьку діяльність. Фізичні особи, які ведуть ОСГ, таки можуть створювати виробничі кооперативи, які будуть суб'єктами підприємництва.

Обслуговуючі кооперативи обслуговують сільськогосподарське та інше виробництво учасників кооперації. Залежно від виду діяльності вони бувають переробними, заготівельно-збутовими, постачальницькими, сервісними та іншими.

Своїм учасникам вони надають комплекс послуг, пов'язаних з виробництвом, переробкою, збутом продукції рослинництва, тваринництва, лісництва і рибництва, і при цьому **не ставлять за мету отримання прибутку.**

Послуги іншим особам не повинні перевищувати 20% від загального обороту кооперативу.

Рішення про народження кооперативу приймають на його установчих зборах. Чисельність його членів не може бути меншою ніж три особи. Тому й на установчих зборах мають бути присутніми принаймні троє.

Держреєстрація кооперативу здійснюється у загальному для СПД порядку, тобто згідно із Законом про держреєстрацію [12].

Засновникам слід подати держреєстратору:

- заповнену реєстраційну картку на реєстрацію юрособи;
- примірник оригіналу або нотаріально посвідчену копію рішення засновників про створення кооперативу;

- два примірники Статуту;
- документ, що засвідчує внесення реєстраційного збору за держреєстрацію.

Кооператив вважається створеним і набуває прав юридичної особи з дня його держреєстрації. Він має самостійний баланс, поточні та вкладні (депозитні) рахунки в установах банків, печатку зі своїм найменуванням.

Членом виробничого кооперативу можуть бути тільки фізособи, а обслуговуючого — як фізичні, так і юридичні особи, що визнають Статут і дотримуються його вимог, користуються послугами, формують фонди та беруть участь у діяльності кооперативу. У фізичних осіб є вікове обмеження: не менше 16 років. Ну і, звісно ж, вони повинні бажати працювати у кооперативі.

І фізичні і юридичні особи можуть ставати членами кількох обслуговуючих кооперативів, різних за напрямками діяльності.

При вступі до кооперативу потрібно подати заяву (ст. 9 Закону про сільгоспкооперацію) [8]. Але новому члену треба ще зробити **вступний і пайовий** внески відповідно до Статуту.

Осіб, які визнають Статут та зробили лише пайовий внесок у створення та розвиток кооперативу, називають асоційованими членами. Вони мають право дорадчого голосу, право на отримання частки доходу на свій пай. Як бачите, прав у таких членів поменше, але й захист їхніх інтересів кращий. Наприклад, при ліквідації кооперативу вони мають першочергове право на отримання свого майнового внеску та відповідних часток доходу і повернення їх земельних ділянок у натурі (на місцевості) (ч. 5 ст. 12 Закону про сільгоспкооперацію) [8].

Далі правління (голова) кооперативу вирішує, прийняти нового члена чи ні. Рішення підлягає схваленню загальними зборами. Порядок прийняття такого рішення та його схвалення прописують у Статуті кооперативу. Перелік прав та обов'язків членів кооперативу містить ст. 11 Закону про сільгоспкооперацію [8] :

- участь в управлінні справами кооперативу, право голосу на загальних зборах кооперативу, право обирати і бути обраним в органи управління кооперативом. Права членів кооперативу — юридичних осіб реалізують їх повноважні представники;
- користування послугами кооперативу;
- одержання кооперативних виплат — частини доходу кооперативу, що підлягає розподілу між його членами;

- одержання частки доходу на пай (додатковий пай) та паю в разі виходу з кооперативу в порядку і терміни, визначені Статутом кооперативу.

Особисте селянське господарство (ОСГ) – це господарська діяльність. Її людина проводить без створення юридичної особи індивідуально, або спільно з особами, котрі перебувають з нею у сімейних чи родинних відносинах і спільно проживають, з метою задоволення особистих потреб такими способами : виробництво, переробка і споживання сільгосппродукції, реалізація її надлишків та надання послуг з використання майна ОСГ, у тому числі й у сфері сільського зеленого туризму

ОСГ – це не підприємницька діяльність (абз. 3 ст.1 Закону про ОСГ). Тобто продаж сільгосппродукції не є її метою (хоча й не заборонена). В першу чергу мають задовольнятися особисті потреби членів ОСГ [7].

ОСГ лише обліковують (ст.4 Закону про ОСГ) сільські, селищні, міські ради за місцем розташування земельної ділянки в порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади з питань статистики (на сьогодні його ще не розробили) [3].

Згідно зі ст.5 Закону про ОСГ використовують ділянки розміром до 2,0 га, передані фізичним особам у власність або оренду в законному порядку. Більший цей розмір може бути лише у разі отримання в натурі (на місцевості) земельної частки (паю) та її спадкування членами ОСГ [7].

Земельні ділянки можуть перебувати у власності однієї особи, у спільній сумісній власності подружжя та спільній частковій власності членів ОСГ.

Членам ОСГ земельні ділянки (паї) можуть виділяти в натурі (на місцевості) єдиним масивом у спільну часткову власність та спільну сумісну власність (подружжя). А ті громадяни України, які реалізували своє право на безоплатну приватизацію землі для ОСГ у розмірі менше двох гектарів, мають право на її збільшення в межах норм зі ст. 121 ЗКУ [7].

У разі виходу із ОСГ кожному виділяють належну йому ділянку в натурі (на місцевості).

Члени ОСГ можуть :

- самостійно господарювати на землі ;
- укладати особисто або через уповноважену особу будь-які угоди, що не суперечать законодавству. Уповноваженою особою може бути дієздатний член ОСГ, якому виповнилось 18 років;

Організація обліку у фермерських господарствах

- реалізовувати надлишки виробленої продукції на ринках, а також заготівельним, переробним підприємствам та організаціям, іншим юридичним і фізичним особам;
- самостійно здійснювати матеріально-технічне забезпечення власного виробництва;
- відкривати рахунки в установах банків та отримувати кредити в законному порядку;
- бути членами кредитної спілки та користуватися її послугами;
- отримувати трудову пенсію, а також інші види соціальної державної допомоги та субсидії;
- надавати послуги з використанням ОСГ;
- використовувати в установленому порядку для власних потреб наявні на земельній ділянці загальнопоширені корисні копалини, торф, лісові насадження, водні об'єкти, а також інші корисні властивості землі.
- отримувати відшкодування збитків у випадках, передбачених законом;
- вільно розпоряджатися належним майно, виробленою сільськогосподарською продукцією та продуктами її переробки;
- отримувати дорадчі послуги;
- брати участь у конкурсах сільськогосподарських виробників для отримання бюджетної підтримки відповідно до загальнодержавних і регіональних програм;
- об'єднуватися на добровільних засадах у виробничі товариства, асоціації, спілки з метою координації своєї діяльності, надання взаємодопомоги та захисту спільних інтересів тощо відповідно до законодавства України.
- проводити, як дозволяє закон, зовнішньоекономічну діяльність. Але у членів ОСГ є й обов'язки :
- дотримуватися вимог земельного законодавства та законодавства про охорону довкілля;
- забезпечувати використання земельної ділянки за цільовим призначенням ;
- підвищувати родючість ґрунтів та зберігати інші корисні властивості землі;
- не порушувати права власників суміжних земельних ділянок та землекористувачів;

- дотримуватися правил добросусідства та обмежень, пов'язаних із встановленням земельних сервітутів та охорони зон;
- своєчасно сплачувати земельний податок або орендну плату;
- дотримуватися нормативів щодо якості продукції, санітарних, екологічних та інших вимог відповідно до законодавства;
- надавати сільським, селищним, міським радам необхідні дані для обліку.

1.3. Документальне оформлення відносин власності фермерського господарства

Членами фермерського господарства можуть бути подружжя, їх батьки, діти, які досягли *14-річного віку, інші члени сім'ї, родичі, які об'єдналися для спільного ведення фермерського господарства*, визнають і дотримуються положень Статуту фермерського господарства. Членами фермерського господарства не можуть бути особи, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом).

Головою фермерського господарства є його, засновник або інша визначена в Статуті особа. Він представляє фермерське господарство перед органами державної влади, підприємствами, установами, організаціями та окремими громадянами чи їх об'єднаннями відповідно до закону. Він укладає від імені господарства угоди та вчиняє інші юридично значимі дії відповідно до законодавства України.

Голова фермерського господарства може письмово доручати виконання своїх обов'язків одному з членів господарства або особі, яка працює за контрактом.

Право на створення фермерського господарства має кожний дієздатний громадянин України, який досяг 18-річного віку, виявив бажання та пройшов професійний відбір на право створення фермерського господарства.

Громадяни, що створили фермерське господарство, мають право облаштувати постійне місце проживання в тій частині наданої для ведення фермерського господарства земельної ділянки, з якої забезпечується зручний доступ до всіх виробничих об'єктів господарства. *Якщо постійне місце проживання членів фермерського господарства знаходиться за межами населених пунктів, то вони мають право на створення відокремленої фермерської садиби, якій надається поштова адреса.*

Для облаштування відокремленої садиби фермерському господарству надається за рахунок бюджету допомога на будівництво

під'їзних шляхів до фермерського господарства, електро – і радіотелефонних мереж, газо-і водопостачальних систем.

Переселенцям, які створюють фермерське господарство в труднодоступних населених пунктах, перелїк яких визначається Кабінетом Міністрів України, надається одноразова грошова допомога за рахунок державного бюджету у розмірі, що встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Професійний відбір громадян, які виявили бажання створити фермерське господарство, проводить районна (міська) професійна комісія з питань створення фермерських господарств, склад якої формується і затверджується районною (міською) радою.

Положення про порядок проведення професійного відбору з питань створення фермерських господарств затверджується спеціально уповноваженими центральними органами виконавчої влади з питань аграрної політики і з питань праці та соціальної політики за погодженням з Асоціацією фермерів та приватних землевласників України.

До складу професійної комісії з питань створення фермерських господарств включаються представники:

- органів державної влади;
- органів місцевого самоврядування;
- Асоціації фермерів та приватних землевласників;
- громадських організацій та інші.

Висновок професійної комісії з питань створення фермерських господарств про наявність у громадянина достатнього *досвіду роботи у сільському господарстві або необхідної сільськогосподарської кваліфікації* є умовою для державної реєстрації фермерського господарства і надання (передачі) громадянину у власність або оренду земельних ділянок для ведення фермерського господарства із земель державної і комунальної власності відповідно до Земельного кодексу України.

Членами фермерського господарства можуть бути: подружжя, їх батьки, діти, які досягли 14-річного віку, інші члени сім'ї, родичі, які об'єдналися для спільного ведення фермерського господарства, визнають і дотримуються положень Статуту фермерського господарства. Членами фермерського господарства не можуть бути особи, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом).

При створенні фермерського господарства одним із членів сім'ї інші члени сім'ї, а також родичі можуть стати членами цього фермерського господарства після внесення змін до його Статуту.

Для отримання (придбання) у власність або в оренду земельної ділянки державної власності з метою ведення фермерського господарства громадяни звертаються до відповідної районної державної адміністрації. Для отримання у власність або в оренду земельної ділянки із земель комунальної власності з метою ведення фермерського господарства громадяни звертаються до місцевої ради.

У заяві зазначаються:

- бажаний розмір;
- місце розташування ділянки;
- кількість членів фермерського господарства;
- наявність у них права на безоплатне одержання земельних ділянок у власність;
- облаштування розмірів земельної ділянки з урахуванням перспектив діяльності фермерського господарства.

Заява адресується до сільської, селищної, міської ради або райдерж-адміністрації (за місцем розташування земельної ділянки). Вона подається від громадянина України з зазначенням його прізвища, імені, по батькові, року народження, адреси та соціального стану.

До заяви додається рішення професійної комісії з питань створення фермерських господарств щодо наявності у громадянина достатнього досвіду роботи у сільському господарстві або необхідної сільськогосподарської кваліфікації. Комісія також з'ясовує основний напрям використання земель і характер господарювання (рослинництво, тваринництво тощо).

Подана заява повинна бути зареєстрована за місцем її прийняття з зазначенням дати прийняття.

Заяву громадянина про надання земельної ділянки у власність або в оренду районна або міська державні адміністрації або орган місцевої о самоврядування розглядають у місячний строк і в разі її задоволення дають згоду на підготовку землепорядною організацією проекту відведення земельної ділянки.

Розробником проекту землеустрою може бути фізична або юридична особа, яка має ліцензію на проведення робіт із землеустрою відповідно до закону Проект землеустрою розробляється відповідно до затвердженого завдання.

Проект землеустрою складається з:

- 1) завдання на виконання робіт;
- 2) пояснювальної записки;

- 3) графічних матеріалів;
- 4) акт польового обстеження і погодження меж;
- 5) матеріалів погодження та затвердження проекту.

Погоджений проект землеустрою підлягає державній експертизі відповідно до законодавства.

Проект відведення земельних ділянок розробляється за рахунок Українського державного фонду підтримки фермерських господарств.

Проект відведення земельної ділянки погоджується та затверджується відповідно до закону. Він погоджується відповідно до 123 статі Земельного кодексу України зі:

- землекористувачем;
- органом по земельних ресурсах;
- природоохоронним і санітарно-епідеміологічним органами;
- органами архітектури та охорони культурної спадщини.

І після одержання висновку *державної землепорядної експертизи* по об'єктах, які їй підлягають, подається до відповідної державної адміністрації або сільської, селищної, міської ради, які розглядають його у місячний строк і, в межах своїх повноважень, визначених цим Кодексом, приймають рішення про надання земельної ділянки.

Земельні ділянки для ведення фермерського господарства передаються громадянам України у власність і надаються в оренду із земель державної або комунальної власності.

У разі відмови органів державної влади та органів місцевого самоврядування у наданні земельної ділянки для ведення фермерського господарства питання вирішується судом. Рішення суду про задоволення позову є підставою для відведення земельної ділянки в натурі (на місцевості), видачі документа, що посвідчує право власності або укладання договору оренди. Відведення земельної ділянки в натурі (на місцевості) проводиться після збирання врожаю на цій ділянці попереднім землекористувачем.

Громадянам України – членам фермерських господарств передаються безоплатно у власність надані їм у користування земельні ділянки **у розмірі земельної частки (паю)** члена сільськогосподарського підприємства, розташованого на території відповідної ради. Це положення не поширюється на громадян, які раніше набули права на земельну частку (пай).

Земельні ділянки надаються громадянам для ведення фермерського господарства **єдиним масивом з розташованими на них вод-**

ними джерелами та лісовими угіддями, наближеними до існуючих шляхів, електро – і радіотелефонних мереж, газу – і водопостачальних систем та інших видів інженерної інфраструктури.

Землі лісового і водного фондів, що входять до складу сільськогосподарських угідь, не можуть передаватися у приватну власність для ведення фермерських господарств, за винятком невеликих – **до 5 гектарів ділянок лісів** у складі угідь фермерського господарства і невеликих **до 3 гектарів ділянок під замкненими природними водоймами**. Фермерське господарство має право проводити заліснення частини земель та будувати замкнену водойму на земельній ділянці, що належить фермерському господарству чи його членові на праві приватної власності.

Після одержання державного акта на право власності на земельну ділянку або укладення договору оренди земельної ділянки та його **державної реєстрації** фермерське господарство підлягає державній реєстрації.

Державна реєстрація фермерського господарства здійснюється у виконавчому комітеті міської, районної у місті ради або в районній, районних міст Києва і Севастополя державних адміністраціях за місцем проживання особи або місцезнаходженням земельної ділянки.

Для державної реєстрації фермерського господарства голова фермерського господарства або уповноважена ним особа особисто або поштою (рекомендованим листом) подає до органу державної реєстрації:

- засновницькі документи (установчий договір про створення фермерського господарства та Статут фермерського господарства);
- реєстраційну картку встановленого зразка, яка є заявою про державну реєстрацію фермерського господарства ;
- копію документа, що засвідчує наявність у громадянина на праві власності чи оренди земельної ділянки сільськогосподарського призначення;
- документ, що посвідчує внесення плати за державну реєстрацію фермерського господарства.

Для реєстрації фермерського господарства забороняється вимагати інші документи або відомості, ніж перелічені у цій частині.

Підписи громадян на установчих документах про створення фермерського господарства посвідчуються нотаріусом.

Державна реєстрація фермерського господарства проводиться за наявності всіх необхідних документів протягом не більше п'яти робочих днів. Органи державної реєстрації зобов'язані протягом цього терміну внести дані з реєстраційної картки до Реєстру суб'єктів підприємницької діяльності та видати Свідоцтво про державну реєстрацію фермерського господарства.

Свідоцтво про державну реєстрацію фермерського господарства та копія документа, що підтверджує взяття його на облік у державному податковому органі, є **підставою для відкриття рахунків у будь-яких банках України** та інших держав за вибором суб'єкта підприємницької діяльності і за згодою цих банків у порядку, що встановлюється Національним банком України.

Після державної реєстрації фермерське господарство одержує **печатку** із своїм найменуванням і адресою, **відкриває поточні та вкладні (депозитні) рахунки** в установах банку і вступає у відносини з підприємствами, установами та організаціями, визнається органами державної влади та органами місцевого самоврядування як **самостійний товаровиробник** при плануванні економічного і соціального розвитку регіону.

Землі фермерського господарства можуть складатися із:

- земельної ділянки, що належить на праві власності фермерському господарству як юридичній особі;
- земельних ділянок, що належать громадянам-членам фермерського господарства на праві приватної власності;
- земельної ділянки, що використовується фермерським господарством на умовах оренди.

Права володіння та користування земельними ділянками, які знаходяться у власності членів фермерського господарства, здійснює фермерське господарство.

Члени фермерського господарства мають право на одержання безоплатно у власність із земель державної і комунальної власності земельних ділянок у розмірі земельної частки (паю).

Членам фермерських господарств передаються безоплатно у приватну власність із раніше наданих їм у користування земельні ділянки у розмірі земельної частки (паю) члена сільсько-господарського підприємства, розташованого на території відповідної ради. Земельні ділянки, на яких розташовані житлові будинки, господарські будівлі та споруди фермерського господарства, передаються безоплатно у приватну власність у рахунок земельної частки (паю).

Названі права не поширюється на громадян, які раніше набули права на земельну частку (пай).

Громадяни України, які до 1 січня 2002 року отримали в постійне користування або оренду земельні ділянки для ведення фермерського господарства, мають переважне право **на придбання (вкуп) земельних ділянок розміром до 100 гектарів сільськогосподарських угідь, у тому числі до 50 гектарів ріллі, у власність з розстрочкою платежу до 20 років**. При цьому слід звернути увагу на рішення Конституційного суду України від 22 вересня 2005 року № 5-рп / 2005, яким визнано такими, що не відповідають Конституції України (є неконституційними), положення пункту 6 розділу 10 «Перехідні положення» Земельного кодексу України щодо зобов'язання переоформити право постійного користування земельною ділянкою на право власності або право оренди без відповідного законодавчого, організаційного та фінансового забезпечення.

На землях фермерських господарств особи мають право вільного проходу, проїзду всіма видами транспорту по дорогах, пересування на човнах, купання у водоймах на належних фермерським господарствам на праві власності або праві оренди земельних ділянках, розміщення наметів і проживання в них, розведення багаття та інші дії, що дозволяються за згодою їх власників, крім випадків встановлення за рішенням суду земельних сервітутів, за умови збереження природних компонентів в екологічно чистому вигляді.

Юридичні особи – власники об'єктів (газо-, нафтопроводів, ліній електропередач, зв'язку тощо), що проходять через земельні ділянки фермерських господарств, мають право доступу до таких об'єктів на підставі угоди, укладеної з відповідним фермерським господарством, відповідно до затвердженої документації із землеустрою або встановленого земельного сервітуту.

Земельні ділянки, розмір яких перевищує розмір, встановлений Законом, передаються громадянам у приватну власність для ведення фермерського господарства **на підставі цивільно-правових угод, зокрема викупу**.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 24 січня 2000р. № 118 "**Порядок викупу земельних ділянок громадянами (понад норму, яка приватизується безкоштовно) для ведення селянського (фермерського) або особистого підсобного господарства**» викупу підлягають земельні ділянки, що надані громадянам (фермерам) у користування згідно із законодавством України.

З метою викупу земельних ділянок громадяни подають заяву (клопотання) до сільської, селищної, міської ради або уповноваженого нею органу за місцем розташування земельної ділянки за зразком, визначеним у Порядку подання заяви (клопотання) про продаж земельних ділянок несільськогосподарського призначення, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 24 березня 1999 р. № 440. **У заяві громадянина України – суб'єкта підприємницької діяльності зазначаються** відомості про заявника: прізвище, ім'я, по батькові та паспортні дані: серія і номер, ким і коли виданий, місце проживання, ідентифікаційний номер фізичної особи-платника податків та інших обов'язкових платежів, у клопотанні юридичної особи України – найменування, місцезнаходження, банківські реквізити, організаційно-правова форма, ідентифікаційний код. До заяви додаються:

- державний акт на право постійного користування землею або договір оренди землі;
- разі відсутності державного акта на право користування землею – рішення відповідної ради про надання земельної ділянки у користування та кадастровий план земельної ділянки;
- копія свідоцтва про державну реєстрацію фермерського господарства.

Сільська, селищна, міська рада або уповноважений нею орган у місячний термін приймає рішення про продаж земельної ділянки або про відмову в ньому. Відмовити в продажу земельної ділянки відповідна рада або уповноважений нею орган може на таких підставах:

- неподання документів, необхідних для прийняття рішення щодо продажу такої земельної ділянки;
- виявлення недостовірних відомостей у поданих документах. Рішення сільської, селищної, міської ради або уповноваженого нею органу є підставою для укладення між продавцем і покупцем договору купівлі-продажу земельної ділянки.

Організацію купівлі-продажу земельних ділянок здійснюють державні органи земельних ресурсів.

Договір купівлі-продажу земельної ділянки підлягає **нотаріальному посвідченню** і є підставою для оформлення відповідного державного акта на право власності на землю після повної сплати вартості земельної ділянки.

Вартість земельної ділянки визначається державними органами земельних ресурсів за методиками грошової оцінки земель, затвердженими постановами Кабінету Міністрів України від 23 березня 1995 р. № 213 та від 30 травня 1997 р. № 525.

Сплата вартості земельної ділянки може здійснюватися за згодою сторін із розстроченням.

Рішення про відмову в продажу земельної ділянки доводиться в десятиденний термін до відома покупця земельної ділянки у письмовій формі органом, який прийняв таке рішення.

Рішення про відмову в продажу земельної ділянки, а також залишення заяви громадянина без розгляду терміном понад місяць може бути **оскаржене в суді**.

Фермерське господарство та його члени відповідно до закону мають право:

- 1) продавати або іншим способом відчужувати земельну ділянку, передавати її в оренду, заставу, спадщину,
- 2) самостійно господарювати на землі;
- 3) власності на посіви і насадження сільськогосподарських та інших культур, на вироблену сільськогосподарську продукцію;
- 4) на відшкодування збитків;
- 5) споруджувати житлові будинки, господарські будівлі та споруди;
- 6) реалізовувати вироблену сільськогосподарську продукцію на вітчизняних ринках і поставляти на експорт;
- 7) інші права.

Порушені права власників земельних ділянок підлягають поновленню в порядку, встановленому законом.

Фермерські господарства, у власності яких є земельні ділянки, надані їм для ведення фермерського господарства відповідно до закону, зобов'язані:

- 1) забезпечувати використання земельних ділянок за їх цільовим призначенням;
- 2) дотримуватися вимог законодавства про охорону довкілля;
- 3) сплачувати податки та збори;
- 4) не порушувати прав власників суміжних земельних ділянок та землекористувачів;
- 5) не допускати зниження родючості ґрунтів та зберігати інші корисні властивості землі;

- б) надавати відповідним органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування дані про стан і використання земель та інших природних ресурсів;
- 7) дотримуватися санітарних, екологічних та інших вимог щодо якості продукції;
- 8) дотримуватися правил добросусідства та встановлених обмежень у використанні земель і земельних сервітутів;
- 9) зберігати геодезичні знаки, протиерозійні споруди, мережі зрошувальних і осушувальних систем.

Законом можуть бути встановлені інші обов'язки власників земельних ділянок.

Фермерське господарство має право споруджувати житлові будинки, господарські будівлі та споруди на належних йому, його членам на праві власності земельних ділянках відповідно до затверджених документації із землеустрою та містобудівної документації у встановленому законом порядку.

Будівництво на орендованій земельній ділянці житлових будинків, господарських будівель та споруд фермерське господарство – орендар погоджує з орендодавцем.

Фермерське господарство має право використовувати для потреб господарства загальнопоширені корисні копалини (пісок, глина, гравій, торф тощо), лісові угіддя, водні об'єкти та прісні підземні воли, що знаходяться на земельній ділянці, відповідно до законодавства України.

1.4. Форми ведення бухгалтерського обліку малими підприємствами

Поняття «мале підприємство» в Україні існує вже давно. Ще в 1991 році п. 2 ст.2 Закону України «Про підприємства в Україні» від 27.03.91 р. № 887-ХІІ, зі змінами та доповненнями, було встановлено, що до **малих підприємств належать** новостворювані та діючі підприємства (незалежно від форми власності): у промисловості та будівництві — із чисельністю працюючих до 200 осіб; в інших галузях виробничої сфери — до 50 осіб; у науці та науковому обслуговуванні — до 100 осіб; у галузях невиробничої сфери — до 25 осіб; у роздрібній торгівлі — до 15 осіб. Отже, основним критерієм при віднесенні підприємств до малих у розумінні *Закону № 887* є сфера діяльності підприємства, а другорядним — чисельність працівників.

З 01.01.2004 р. *Закон № 887* втрачає чинність у зв'язку з набуттям чинності новим *Господарським кодексом України від 16.01.2003 р. №436-IV*.

Відповідно до *п.7 ст. 63 Господарського кодексу України від 16.01.2003р. № 436-IV малими підприємствами* (незалежно від форми власності) є підприємства, в яких за звітний (фінансовий) рік:

- середньооблікова чисельність працюючих **не перевищує п'ятдесяти осіб**;
- обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) не перевищує суми, еквівалентної **п'ятистам тисячам євро** за середньорічним курсом Національного банку України щодо гривні, а згідно ЗУ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань регулювання підприємницької діяльності» № 523-VI від 18.09.2008 р. обсяг доходу не повинен перевищувати 70 млн.грн.

У бухгалтерському обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків та бюджетних установ) незалежно від форми власності, організаційно-правових форм та видів діяльності *наказом Міністерства фінансів України № 291* затверджено *План рахунків бухгалтерського обліку*, а також *Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій*). Інструкцією № 291 малим підприємствам та іншим організаціям, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, дозволено здійснювати облік витрат із використанням лише рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

Крім того, для суб'єктів підприємницької діяльності— юридичних осіб, які визнані згідно з чинним законодавством суб'єктами малого підприємництва та складають фінансову звітність відповідно до норм Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 (далі — П(С)БО 25), наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186 затверджено *План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, або так званий спрощений План рахунків* (табл.1).

Спрощений План рахунків є рекомендованим, а не обов'язковим до виконання. Підтвердженням цього є словосполучення «можуть застосовувати» з п. 2 наказу № 186 [21]. А звідси впливає висновок, що питання, який саме План рахунків застосовувати (спрощений або загальний План рахунків), суб'єкти малого підприємництва вирішують самостійно. Однак зауважимо ще раз, що саме застосування спрощеного Плану рахунків є на сьогодні підставою для використання реєстрів бухгалтерського обліку для малих підприємств.

На відміну від загального Плану рахунків, у спрощеному Плані рахунків передбачено лише синтетичні рахунки, кількість яких дорівнює 25. При цьому облік та узагальнення інформації про забалансові активи та зобов'язання ведеться підприємствами з використанням забалансових рахунків класу 0 «Забалансові рахунки», передбачених загальним Планом рахунків.

Згідно з п. 5 наказу № 186 за потреби деталізації обліково-економічної інформації до синтетичних рахунків спрощеного Плану рахунків підприємством вводяться субрахунки виходячи з призначення рахунків, потреб управління підприємством, використання назв рахунків та субрахунків загального Плану рахунків [21].

Записи на рахунках спрощеного Плану рахунків, а також забалансових рахунках здійснюються відповідно до Інструкції № 291. Звертають на себе увагу такі відмітні особливості спрощеного Плану рахунків:

- у порівнянні з рахунками загального Плану рахунків рахунки спрощеного Плану застосовуються, як правило, для обліку та узагальнення інформації про групи активів, капіталу та зобов'язань;
- назви рахунків спрощеного Плану збігаються з назвами аналогічних рахунків загального Плану рахунків, за винятком рахунків 40, 70 і 84, які у спрощеному Плані рахунків відповідно мають такі назви: рахунок 40 – «Власний капітал», рахунок 70 – «Доходи» і рахунок 84 – «Витрати операційної діяльності»;
- у спрощеному Плані рахунків немає окремого синтетичного рахунка для обліку товарів. Так, облік товарів, транспортно-заготівельних витрат і торговельної націнки ведеться на рахунку 26 «Готова продукція» спрощеного Плану рахунків. Цей рахунок також призначено і для обліку готової продукції;
- спрощений План рахунків не містить рахунків класу 9 «Витрати діяльності». Це, мабуть, пов'язане з тим, що Інструкцією №

291 передбачено можливість невикористання рахунків цього класу суб'єктами малого підприємництва, що, судячи з усього, й було враховано Міністерством фінансів України при формуванні спрощеного Плану рахунків;

- у спрощеному Плані рахунків відсутні рахунки 17 «Відстрочені податкові активи» та 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». Це є підтвердженням цього, що суб'єкти малого підприємництва – платники податку на прибуток, які звітують за скороченою формою, тимчасових різниць щодо податку на прибуток не обчислюють, а відображають у фінансовій звітності суму податку на прибуток, відображену в податковому обліку;
- спрощений План рахунків не містить ряду рахунків, зокрема, таких рахунків, як 49 «Страхові резерви», 76 «Страхові платежі» (оскільки вони передбачені для суб'єктів страхової діяльності, на яких *П(С)БО 25* не поширюється), рахунка 19 «Гудвіл при придбанні», рахунка 25 «Напівфабрикати».

Узгодження рахунків загального та спрощеного планів рахунків бухгалтерського обліку наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Узгодження планів рахунків бухгалтерського обліку

Спрощений План рахунків		Загальний план рахунків	
код рахунку	назва рахунку	код рахунку	назва рахунку
1	2	3	4
10	Основні засоби	10	Основні засоби
		11	Інші необоротні матеріальні активи
		12	Нематеріальні активи
13	Знос необоротних активів	13	Знос (амортизація) необоротних активів
14	Довгострокові фінансові інвестиції	14	Довгострокові фінансові інвестиції
15	Капітальні інвестиції	15	Капітальні інвестиції
18	Інші необоротні активи	16	Довгострокова дебіторська заборгованість
		18	Інші необоротні активи

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 1.1

20	Виробничі запаси	20	Виробничі запаси
		21	Поточні біологічні активи
		22	Малоцінні та швидкозношувані предмети
23	Виробництво	23	Виробництво
		24	Брак у виробництві
26	Готова продукція	26	Готова продукція
		27	Продукція сільськогосподарського виробництва
		28	Товари
30	Каса	30	Каса
		33	Інші грошові кошти, а саме: 331 «Грошові документи в національній валюті», 332 «Грошові документи в іноземній валюті»
1	2	3	4
31	Рахунки в банках	31	Рахунки в банках
		33	Інші грошові кошти, а саме: 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті», 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»
35	Поточні фінансові інвестиції	35	Поточні фінансові інвестиції
37	Розрахунки з різними дебіторами	34	Короткострокові векселі одержані
		36	Розрахунки з покупцями та замовниками
		37	Розрахунки з різними дебіторами
		38	Резерв сумнівних боргів
39	Витрати майбутніх періодів	39	Витрати майбутніх періодів

Розділ 1. Організаційно – правові основи діяльності

Продовження табл. 1.1

40	Власний капітал	40	Статутний капітал
		41	Пайовий капітал
		42	Додатковий капітал
		43	Резервний капітал
		45	Вилучений капітал
		46	Неоплачений капітал
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів
		48	Цільове фінансування і цільові надходження
55	Інші довгострокові зобов'язання	50	Довгострокові позики
		51	Довгострокові векселі видані
		52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями
		53	Довгострокові зобов'язання з оренди
		55	Інші довгострокові зобов'язання
64	Розрахунки за податками та платежами	64	Розрахунки за податками та платежами
		65	Розрахунки за страхуванням
66	Розрахунки з оплати праці	66	Розрахунки за виплатами працівникам
68	Розрахунки за іншими операціями	60	Короткострокові позики
		61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
		62	Короткострокові векселі видані
		63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
		67	Розрахунки з учасниками
		68	Розрахунки за іншими операціями
69	Доходи майбутніх періодів	69	Доходи майбутніх періодів

Продовження табл. 1.1

70	Доходи	70	Доходи від реалізації
		71	Інший операційний дохід
		72	Дохід від участі в капіталі
		73	Інші фінансові доходи
		74	Інші доходи
		75	Надзвичайні доходи
79	Фінансові результати	79	Фінансові результати
1	2	3	4
84	Витрати операційної діяльності	80	Матеріальні витрати
		81	Витрати на оплату праці
		82	Відрахування на соціальні заходи
		83	Амортизація
		84	Інші операційні витрати
85	Інші затрати	85	Інші затрати

Незважаючи на те що відповідно до спрощеного Плану рахунків кількість синтетичних рахунків скорочено до 25, для цілей ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що потребують деталізації доходів (за видами діяльності) і витрат (за елементами та видами діяльності), уникнути відкриття ряду субрахунків до таких рахунків бухгалтеру навряд чи вдасться. Наприклад, необхідність заповнення в Балансі (форма № 1-м) статті «Резерв сумнівних боргів» потребує введення субрахунку до рахунка 37 «Розрахунки з різними дебіторами», наявність статей «Статутний капітал», «Додатковий капітал», «Резервний капітал» і «Неоплачений капітал» – відповідних субрахунків на рахунках 40 «Власний капітал». Крім того, для забезпечення необхідної інформації про доходи і витрати в розрізі показників Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) деталізації потребують також рахунки 70 «Доходи», 84 «Витрати операційної діяльності» та 85 «Інші затрати». Очевидно, що до рахунка 70 має бути відкрито субрахунки «Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)», «Інші операційні доходи» та «Інші надзвичайні доходи»; до рахунка 84 для відображення елементів витрат слід відкрити субрахунки за елементами («Матеріальні витрати», «Витрати на оплату праці», «Відрахування

на соціальні заходи», «Амортизація» та «Інші операційні витрати»); а до рахунка 85 – субрахунки для обліку інших звичайних і надзвичайних витрат.

Донедавна спрощену форму ведення бухгалтерського обліку для малих підприємств було передбачено наказами Міністерства фінансів України «Про Вказівки про склад і порядок заповнення облікових регістрів малими підприємствами» від 31.05.96р. № 112 та «Про затвердження Положення про спрощену форму бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва» від 30.09.98 р. № 196, зі змінами та доповненнями). Однак після проведення реформування бухгалтерського обліку, зміни порядку формування доходів, витрат, фінансових результатів і структури фінансової звітності малих підприємств, введення спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку для малих підприємств виникла необхідність у перегляді й регістрів, в яких систематизувалася б та узагальнювалася інформація про господарські операції таких суб'єктів.

У зв'язку із цим та на виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.98р. № 1706, а також відповідно до ст. 6/11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-ХІУ, зі змінами та доповненнями, і ст. 5 Закону № 2063 Міністерство фінансів України, розробило та запропонувало для використання суб'єктам малого підприємництва регістри бухгалтерського обліку для малих підприємств, а також рекомендації щодо їх заповнення.

Форму цих регістрів, а також методичні рекомендації щодо їх застосування затверджено наказом Міністерства фінансів України від 25.06.2003 р. №422

Слід зауважити, що до прийняття цього документа на практиці «старі» форми регістрів, передбачені наказом № 112, застосовувалися в адаптованому вигляді.

У зв'язку з прийняттям наказу №422 наказом Міністерства фінансів України «Про втрату чинності деякими нормативно-правовими актами з питань бухгалтерського обліку» від 09.07.2003 р. № 440 було скасовано такі документи, що регулювали до 03.08.2003 р. порядок ведення бухгалтерського обліку малими підприємствами:

- 1) наказ Міністерства фінансів України «Про Вказівки про склад і порядок заповнення облікових регістрів малими підприємствами» від 31.05.96р. №112;

2) наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про спрощену форму бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва» від 30.09.98 р. № 196.

Оскільки наказ № 422 не пройшов реєстрацію в Міністерстві юстиції України (на відміну від раніше діючих наказів № 112 і 196), він має лише рекомендаційний характер. І це правильно, адже згідно зі ст.8 Закону № 996 підприємство самостійно вибирає найприйнятнішу форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів бухгалтерського обліку.

Перш за все зауважимо, що реєстри бухгалтерського обліку для малих підприємств, наведені в наказі №422, призначено для ведення бухгалтерського обліку:

- юридичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності (крім банків) з ознаками малих підприємств;
- юридичними особами (крім бюджетних установ), які не займаються підприємницькою (комерційною) діяльністю.
- «Нові» реєстри бухгалтерського обліку побудовано з урахуванням запроваджених з 2000 року положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) (у тому числі з урахуванням спрощених процедур визначення витрат діяльності, наведених у П(С)БО 25) та спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Ці реєстри бухгалтерського обліку можуть застосовуватися саме тими малими підприємствами, які для відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку використовують спрощений План рахунків. Отже, суб'єктами малого бізнесу, які використовують загальний План рахунків, застосування «нових» реєстрів бухгалтерського обліку неможливе, оскільки **просту і спрощену форми бухобліку побудовано з використанням саме спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку.**

З урахуванням вищевикладеного відзначимо основні умови для використання реєстрів бухгалтерського обліку для малих підприємств, рекомендованих наказом № 422:

1. Такий суб'єкт підприємницької діяльності має відноситися до малих підприємств відповідно до чинного законодавства чи бути юридичною особою (крім бюджетних установ), яка не займається підприємницькою (комерційною) діяльністю.
2. Такий суб'єкт має застосовувати спрощений План рахунків.

3. Такий суб'єкт повинен скласти фінансову звітність відповідно до положень П(С)БО 25.

Наказ № 422 спрямовано на систематизацію в регістрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань і факти фінансово-господарської діяльності (господарські операції) вищезазначених малих підприємств для накопичення даних і складання фінансової звітності.

Ці регістри складаються щомісяця та підписуються головним бухгалтером чи особою, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку, залежно від форми організації ведення бухгалтерського обліку, передбаченої п. 4 ст. 8 розділу III Закону № 996-XIV.

Формування даних для записів у регістрах бухгалтерського обліку здійснюється групуванням однакових за економічним змістом інформації первинних документів у допоміжних відомостях, листах-розшифруваннях та інших зведених документах. При цьому деталізація інформації в регістрах бухгалтерського обліку може бути більш поглибленою.

Як і до прийняття наказу № 422, малі підприємства здійснюють документування господарських операцій, складання та зберігання первинних документів, а також регістрів бухгалтерського обліку та виправлення в них помилок відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95р. № 88.

Для виправлення помилки в регістрах бухгалтерського обліку за минулий період складається **Бухгалтерська довідка**, форму якої наведено в *Методичних рекомендаціях по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. №356*.

Первинні документи поточного місяця комплектуються до кожного регістра бухгалтерського обліку в хронологічному та систематичному (стосовно регістру) порядку, нумеруються та переплітаються (зшиваються) із зазначенням приналежності до регістру та періоду.

Господарські операції відображаються в регістрах бухгалтерського обліку у гривнях та копійках, а в регістрах, в яких систематизовано операції в іноземних валютах, — у відповідних вимірниках іноземної валюти.

Ведення реєстрів бухгалтерського обліку і контування документів первинного обліку здійснюються із застосуванням коду синтетичного рахунка. Після контування первинних документів їх дані включаються до реєстрів бухгалтерського обліку із зазначенням на первинному документі номера відповідного облікового реєстра та порядкового номера записів у ньому (номер рядка). За документами, дані яких відображено в реєстрах бухгалтерського обліку загальним підсумком, номер реєстру та номер запису проставляють на окремому аркуші, що складається в потрібному аналітичному розрізі (деталізації), з подальшим перенесенням підсумкових оборотів до зазначеного реєстру. Цей аркуш додається до зброшурованих документів.

Усі господарські операції мають відобразитися в реєстрах бухгалтерського обліку за той звітний період, в якому такі операції відбулися.

Інформація про господарські операції з реєстрів бухгалтерського обліку використовується для складання фінансової звітності, інвентаризаційної та аналітичної роботи.

Слід зауважити, що систематизація даних про операції з цінностями (об'єктами забалансового обліку), які не належать малому підприємству (тобто отримані для зберігання, перероблення, монтажу, продажу на умовах комісії, користування на умовах операційної оренди), із бланками суворого обліку, зі списання активів до з'ясування винних осіб, щодо гарантій та застав ведеться в аналітичному розрізі у **Відомості 8**, затвердженій наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 року № 356.

За ст. 2 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» фермерські господарства, як і будь-які інші юридичні особи, **зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність**. При цьому форму бухгалтерського обліку господарство обирає самостійно (п.5 ст. 8 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»).

Методичні рекомендації № 189 пропонують фермерам такі форми бухгалтерського обліку:

- 1) **просту** – без подвійного запису за методом «витрати-випуск». Їй надають перевагу в сімейному господарстві без найманих працівників;
- 2) **спрощену** – із подвійним записом. Вона доречна у ФГ з середньообліковою чисельністю працюючих до 10 осіб включно (крім членів сім'ї) і обсягом виручки за рік до 500 тис. грн.;

- 3) господарства, які відповідають статусу малих підприємств (з середньообліковою чисельністю працівників за звітний період від 10 до 50 осіб та виручкою від реалізації від 500 тис. грн. до 2,5 млн. грн.), **ведуть бухгалтерський облік за спрощеним Планом рахунків**, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19.04.01 р. № 186, і **складають фінансову звітність відповідно до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства»** ;
- 4) інші господарства – за **загальним Планом рахунків** (затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291) та згідно з Методичними рекомендаціями з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агро-промислового комплексу, затвердженим наказом Мінагрополітики України від 07.03.01 р. № 49.

Запитання для перевірки знань:

1. Сформулюйте особливості організації фермерських господарств.
2. Охарактеризуйте етапи розвитку фермерства на Україні.
3. Дайте характеристику одній з форм підприємницької діяльності – ФГ.
4. Розкрити порядок державної реєстрації ФГ.
5. Дайте характеристику основним формам ведення бухгалтерського обліку фермерських господарств.
6. В чому різниця простої і спрощеної форм ведення бухгалтерського обліку у фермерському господарстві.

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку у фермерському господарстві

- 2.1. Облік у фермерських господарствах за простою формою.
- 2.2. Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку фермерських господарств.
 - 2.2.1. Облік грошових коштів.
 - 2.2.2. Облік розрахунків з дебіторами, кредиторами, за податками та з оплати праці.
 - 2.2.3. Облік виробничих запасів.
 - 2.2.4. Облік необоротних активів, нарахованої амортизації, капітальних та фінансових інвестицій.
 - 2.2.5. Облік доходів, витрат, власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів.
 - 2.2.6. Облік фінансових результатів.
- 2.3 Автоматизація обліку.

Після вивчення теми Ви повинні знати:

- *особливості обліку у фермерському господарстві за простою та спрощеною формою обліку;*
- *будову книги обліку доходів і витрат;*
- *спрощений План рахунків;*
- *реєстри бухгалтерського обліку при використанні спрощеної форми обліку;*
- *основні та оборотні засоби господарства;*
- *порядок обліку ТМЦ;*
- *облік готівки та грошових коштів на поточному рахунку в банку;*
- *порядок обліку розрахунків;*
- *облік доходів та витрат;*
- *визначення фінансового результату діяльності фермерського господарства.*

Після вивчення розділу ви повинні вміти:

- *реєструвати дані первинних документів за видами доходів і витрат до Книги обліку доходів і витрат;*
- *застосовувати спрощений План рахунків у бухгалтерському обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань;*
- *заповнювати реєстри бухгалтерського обліку спрощеної форми обліку.*

2.1. Облік у фермерських господарствах за простою формою

Фермерське господарство з моменту реєстрації набуває статусу юридичної особи та визнається самостійним товаровиробником (п.2 ст.9 Закону України «Про селянське (фермерське) господарство» від 20.12.93р. №2009-ХІІ, далі – Закон про фермерське господарство). Для всіх юридичних осіб ведення бухгалтерського обліку і подання фінансової звітності обов'язкове (п.1 ст.2 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р. №996-ХІV, далі – Закон про бухоблік). Обов'язковість обліку і звітності для фермерських господарств також передбачена ст.24 Закону про фермерське господарство, де вказано на необхідність ведення бухгалтерського обліку для визначення результатів роботи за господарський рік. За подання недостовірної звітності голова господарства несе відповідальність у встановленому порядку.

Фермерське господарство є малим підприємством (п.2 ст.2 Закону України «Про підприємства в Україні» від 27.03.91 р. № 887-ХІІ, далі – Закон про підприємства), тому на нього поширюється дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності (п.3 ст.2 Закону про бухоблік). Проте Положення про спрощену форму бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва, затверджене наказом МФУ від 30.09.98 р. №196, зі змінами (далі – Положення № 196), призначено для платників єдиного податку зі спрощеною системою оподаткування, а фермери, як правило, платять фіксований сільськогосподарський податок.

Господарству дозволяється самостійно (п.5 ст.8 Закону про бухоблік) обрати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з урахуванням виду діяльності і технології обробки облікових даних. Пункт 1.6 Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в фермерських господарствах, затверджених наказом Мінагрополітики від 02.07.2001р. №189 (далі – Рекомендації), визначає порядок ведення обліку для фермерських господарств за такими формами: проста, спрощена, за спрощеним Планом рахунків, за повним Планом рахунків (рис.2.1). На особливу увагу в цьому переліку заслуговує проста форма, яка найкраще підходить для невеликих фермерських господарств. Вести облік за цією формою можуть фермерські госпо-

Організація обліку у фермерських господарствах

дарства, в яких працюють власник (голова) та члени його родини (без залучення найманих працівників).

Основним регістром простого обліку є **Книга обліку доходів і витрат**, де здійснюють хронологічну реєстрацію даних первинних документів окремо за видами доходів та витрат (відповідно, у лівій та правій її частинах) з метою визначення результатів господарювання. Об'єктами обліку в Книзі є лише ті операції, що вже відбулися та підтвержені первинними документами.

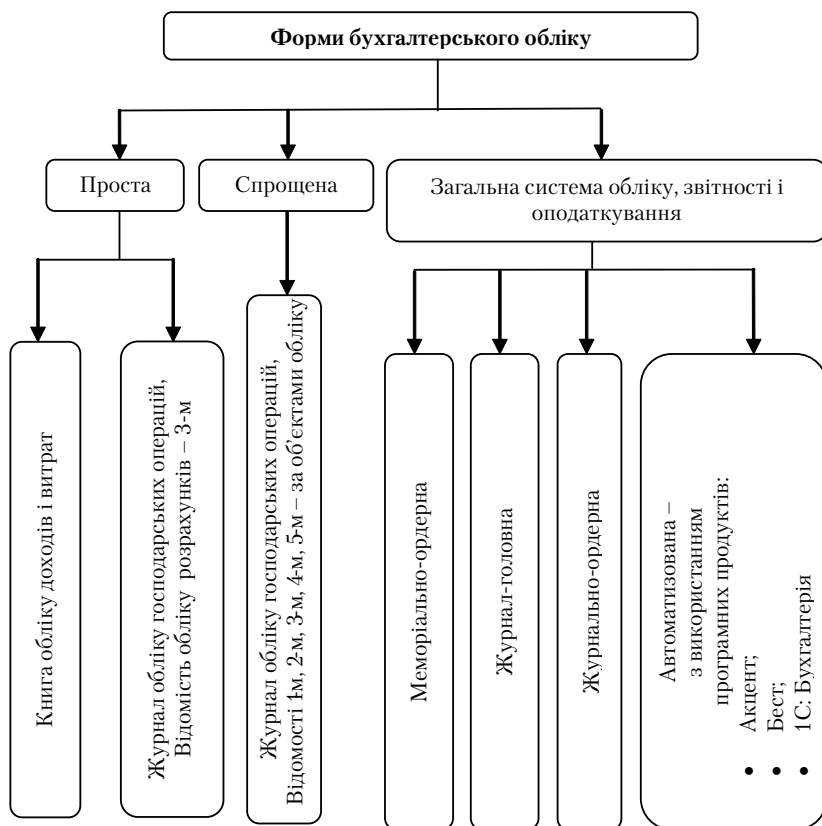


Рис. 2.1 Форми ведення обліку, рекомендовані фермерським господарствам

Первинні документи фіксують факти здійснення господарських операцій. Вони повинні складатися при проведенні операції або одразу після її закінчення. Для юридичної доказовості (п.2 ст.9 Закону

про бухоблік) первинні документи повинні містити обов'язкові реквізити: назву форми документа; дату і місце складання; назву господарства, яким складено документ; зміст, обсяг та одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення та оформлення господарської операції, особистий підпис учасника операції чи відповідальної особи. Найчастіше у фермерському господарстві використовують накладну, рахунок-фактуру, платіжне доручення, платіжну відомість, касові ордери, акти тощо.

При здійсненні записів у Книзі обліку доходів і витрат слід керуватися Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку щодо ведення обліку, доходів – Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвердженим наказом МФУ від 29.11.99р. №290 (далі – П(С)БО 15), та витрат – Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженим наказом МФУ від 31.12.99р. №318 (далі – П(С)БО 16). Для лівої («Доходи») і правої («Витрати») сторін Книги спочатку записують порядковий номер господарської операції (гр.1, гр.14) та дату, коли вона відбулася (гр.2, гр.15). Потім вказують номер банківського, касового або іншого документа, на основі якого зроблено запис (гр.3, гр.16). Стислий запис господарської операції здійснюють у графах «Зміст запису» (гр.4, гр.17), де можна вказувати короткі аналітичні дані. Далі операції класифікують за видом доходів чи витрат.

Облік доходів ведеться не тільки загальним записом, а й з розмежуванням їх видів відповідно до вимог звітності (форма № 2-м Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженого наказом МФУ від 25.02.2000 р. №39, далі – П(С)БО 25) за таким переліком: «Дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг)» і/або «Чистий дохід (виручка) від реалізації, продукції (робіт, послуг)»; «Інші операційні доходи»; «Інші звичайні доходи»; «Надзвичайні доходи». Відповідно для них передбачені графи 5 – 9 лівої сторони Книги «Доходи за видами» (табл. 2.1).

Власне доходи – це збільшення економічних вигід від надходження у господарство активів (грошей чи цінностей: основних засобів, матеріалів, тварин, продукції, а також виникнення боргу інших підприємств, бюджету, фізичних осіб перед господарством) або зменшення зобов'язань господарства (перед банками, постачальниками, бюджетом, з оплати праці), які призводять до зростання власного капіталу (п.4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про

Організація обліку у фермерських господарствах

фінансові результати», затвердженого наказом МФУ від 31.03.99р. №87, далі – П(С)БО 3; п.5 П(С)БО 15). Дохід визнається, коли надходять ресурси або погашаються зобов'язання (п.3 П(С)БО 15) за таких умов (п.п.5 – 20 П(С)БО 15): покушцеві передано право власності на продукцію; фермер не здійснює надалі контроль за реалізованою продукцією; сума доходу може бути визначена достовірно; фермер отримує гроші (збільшення економічних вигід), а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Таблиця 2.1

Книга обліку доходів і витрат (ліва сторона)

№ п/п	Дата	Номер доку-мента	Зміст запису	Доходи за видами					Загальна сума доходів	Фінансо-вий ре-зультат: прибуток (+) чи збиток (-)	Подат-кове зобов'язання	Відміт-ка про одержання
				виручка від реалізації продукції (робіт, послуг)	інші операційні доходи		інші звичайні доходи	надзвичайні доходи				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
			Решта на початок року									
	...											
			Всього за рік									
			Решта на кінець року									

Не визнаються доходами: сума податку на додану вартість та інші обов'язкові платежі, що підлягають перерахуванню до бюджету; сума надходжень за договорами комісії; сума попередньої оплати продукції; сума авансу в рахунок попередньої оплати продукції; сума завдатку під заставу; надходження, що належать іншим особам. Якщо продукція, роботи, послуги обмінюються на подібні і мають однакову справедливую вартість, доход від такої операції не визнається.

До складу виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), що обліковується в гр.5, входить загальна виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) в сумі грошових коштів за діючими цінами (за вирахуванням наданих знижок, повернення проданих товарів) та без непрямих податків (ПДВ, акцизний збір тощо) (гр.5 Книги обліку доходів

і витрат). Непрямі податки та інші вирахування з доходу – податок на додану вартість продукції, акцизний збір, інші непрямі податки і збори – записують у гр.12 «Податкове зобов'язання».

Інші операційні доходи – це інші доходи від основної операційної діяльності підприємства (яка не є інвестиційною чи фінансовою): дохід від операційної оренди активів; операційних курсових різниць; від реалізації іноземної валюти; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних засобів (від реалізації виробничих запасів, малоцінних предметів); одержані пеня, штрафи, неустойки; дохід від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності; одержані субсидії тощо. Для них у Книзі обліку доходів і витрат передбачена гр.6.

Інші звичайні доходи – це доходи від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів: дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі (від інвестицій; від спільної діяльності, отриманих в результаті використання активів господарства іншими сторонами), інші доходи, не пов'язані з операційною діяльністю (доходи від реалізації та безоплатно одержаних необоротних активів тощо), запис яких ведеться в гр.7 «Інші звичайні доходи». Графа 8 призначена для інших видів доходів, їх можна розмежувати на фінансові, від участі в капіталі тощо.

Надзвичайні доходи відображають в гр.9 «Надзвичайні доходи» за видами доходів, які відповідають визначенню надзвичайних подій, тобто таких, за якими не очікується, що вони будуть повторюватися періодично. Наприклад, до надзвичайних доходів відносяться страхові відшкодування, отримані від страхових органів, кошти на покриття втрат від надзвичайних подій за рахунок інших джерел тощо.

Графа 10 «Загальна сума доходів» визначається як арифметична сума доходів за видами, що записані в графах 5, 6, 7, 8, 9, і відображає всі надходження господарства, отримані від реалізації товарів, робіт, послуг, майна, позареалізаційні доходи тощо. До складу доходів по гр.10 не включають непрямі вирахування з доходу, які записують в гр.12 «Податкове зобов'язання».

Для визначення стану заборгованості при завершенні господарського року за даними Книги порівнюють суму доходів (гр.гр.5, 6, 7, 8, 9 чи загальна 10) і підсумок гр.13 «Відмітка про одержання» (додаток В).

Приклад:

1. ФГ «Зоря» 10 серпня відвантажило зерно озимої пшениці покупцеві в кількості 25000кг за продажною вартістю 24630грн. на умовах післяплати.

Цю операцію слід записати по першій позиції у гр.5 без податкового зобов'язання 20525 грн.

2. Двадцятого серпня покупець перерахував на поточний рахунок фермерського господарства 24630грн.

Погашення дебіторської заборгованості, яка виникла за першою операцією слід записати у гр.13 по першій позиції, тобто проти запису про відвантаження зерна. Якщо фермерське господарство є платником ПДВ, то податкове зобов'язання в розмірі 4105грн. слід записати у гр.12.

3. Олійжиркомбінат перерахував передплатою господарству за соняшник 50000грн.

З точки зору П(С)БО 15 «Дохід» за цією операцією дохід не визнається і сума 50000грн. – записується у гр.13. Одночасно з цим у гр.12 записується податкове зобов'язання в розмірі 10000грн. Після відвантаження продукції фермер повинен зробити запис у гр.15, таким чином визнається дохід від реалізації. Запис проводиться навпроти запису про надходження коштів за відвантажений соняшник.

Одночасно за першою і третьою операцією фермер повинен виписати податкову накладну і внести її зміст до Реєстру виданих податкових накладних.

Усі ресурси, витрачені на виробництво, знаходять своє відображення у витратах. Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Не визнаються витратами платежі за договорами комісії, попередня оплата запасів, робіт, послуг, погашення отриманих позик тощо. Витрати розрізняють за елементами – сукупністю економічно однорідних витрат відповідно до П(С)БО 16. Для фінансової звітності (форма № 2-м, П(С)БО 25) передбачені: матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати, звичайні витрати, надзвичайні витрати. Для їх запису згідно з п. 2.5 Рекомендацій передбачена права сторона Книги «Витрати за елементами»

(табл. 2.2). Куплені матеріальні цінності одразу списуються на виробництво, хоча на практиці не завжди витрачаються одразу після придбання.

Таблиця 2.2

Книга обліку доходів і витрат (права сторона)

№ п/п	Дата	Номер банківського або касового документа тощо	Зміст запису	Витрати за видами				Інші витрати	Надзвичайні витрати	Загальна сума витрат	Податковий кредит	Вилучення коштів (витрати за рахунок доходу)	Відмітка про одержання
				Матеріальні витрати			амортизація						
14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27
Решта на початок року													
...													
Всього за рік													
Решта на кінець року													

До матеріальних витрат, що обліковуються в гр.18, належать витрати цінностей, використуваних безпосередньо на виробництво: сировина, паливо, будівельні матеріали, запчастини, інші матеріали, корми, насіння, садівний матеріал, добрива, ліки, інструмент, тара тощо (крім продуктів власного виробництва). Витрати записують без суми податкового кредиту з ПДВ, який відображають окремо в гр.25. Якщо господарство не є платником податку на додану вартість продукції, суми ПДВ включаються до складу відповідних витрат без віднесення в гр.25.

У графі 19 можна відображати витрати на оплату праці, що включають заробітну плату за окладами, тарифами, премії та заохочення, матеріальну допомогу, компенсаційні виплати, доплати тощо, нараховані працівникам господарства. Фермерські господарства, що не використовують найману працю, цю графу ведуть за потребою, оскільки оплата праці для членів господарства може не нараховуватися, а винагороду за діяльність вони отримують в кінці року при розподілі прибутку.

Відрахування на соціальні заходи можна записувати у гр.20, куди відносять відрахування на пенсійне забезпечення (19,92%),

внески на соціальне страхування з тимчасової непрацездатності (1,5%), страхові внески на випадок безробіття (1,3%), відрахування на соціальні заходи від нещасних випадків на виробництві (0,2%) тощо.

Якщо фермерське господарство є платником фіксованого сільсько-господарського податку, то воно не здійснює окремих відрахувань, тому що збори до Пенсійного фонду і на соціальне страхування з тимчасової непрацездатності включені до складу фіксованого сільськогосподарського податку.

До складу статті «Амортизація» у гр.21 включається сума нарахованої амортизації за об'єктами основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів. Із передбачених методів нарахування амортизації (Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 27.04.2000р. №92, далі – П(С)БО 7) господарство самостійно обирає один для групи об'єктів основних засобів. Найпростіший метод – прямолінійний, коли амортизація визначається шляхом ділення амортизаційної вартості (первинної або переоціненої вартості за вирахуванням суми можливого продажу основних засобів по закінченні терміну їх експлуатації) на очікуваний період використання об'єкта основних засобів. Амортизація не нараховується на земельні ділянки. На багаторічні насадження, а саме на плодові дерева та кущі амортизація нараховується з початку періоду плодоношення, а на полезахисні смуги – після змикання крони.

Якщо у господарства є інші операційні витрати, не пов'язані з виробництвом, до складу яких включають адміністративні витрати (на відрядження, організацію господарства, за консультації, обслуговування), витрати на збут (пакування, перевезення, навантаження, реклама, оплата продавця); реалізацію оборотних активів (грошових коштів, малоцінних предметів, запасів); відрахування на створення резерву безнадійної заборгованості; списання безнадійних боргів; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць (на валютних рахунках); нестачі і втрати від псування цінностей; визнані економічні санкції (пеня, штрафи); належну до сплати за звітний період суму єдиного (фіксованого) податку для сільськогосподарських товаровиробників – їх записують окремо у вільній графі.

У гр.22 «Інші витрати» записують витрати, не враховані у попередніх графах. Інші звичайні витрати включають сплату процен-

тів та інші витрати господарства, пов'язані з залученням позикового капіталу; втрати від участі в капіталі інших підприємств; вартість реалізації фінансових інвестицій (цінних паперів), необоротних активів, майнових комплексів (основних засобів); втрати від неопераційних курсових різниць (зміна курсу валюти); втрати від уцінки фінансових інвестицій (падіння курсу акцій) та необоротних активів (розбирання, демонтаж); інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю господарства.

Для надзвичайних витрат передбачена гр.23, до якої записують втрати від надзвичайних подій (стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій), затрати на запобігання виникненню втрат від стихійного лиха та витрати на ліквідацію наслідків надзвичайних подій.

При записі витрат за елементами одночасно треба використувати графу «Відмітка про одержання» (подібну до графи 13 для доходів), проставляючи в ній суми і дату, якщо кошти за розрахунками вже сплачено, та не роблячи цього, якщо є заборгованість (з врахуванням визнаних і невизнаних витрат).

Наприклад, здійснення передоплати не визнається витратами, тому сплачені кошти записують у графу «Відмітка про одержання» (нехай це буде гр.27) при надходженні товару, за який була здійснена передплата, витрати визнаються, їх записують на відповідний елемент витрат за гр.гр.18 – 23 Книги. Порівняння річних підсумків граф 18 – 23 (чи в цілому 24) і графи 27 показує наявність заборгованості та стан розрахунків.

Загальна сума витрат записується у гр.24 як сума витрат, здійснених у зв'язку з веденням господарської діяльності (гр.гр. 18, 19, 20, 21, 22, 23). Її треба проставляти за кожною операцією понесених витрат, оскільки вона контрольна. Річні витрати на виробництво визначаються за формулою:

$$B = Mv + O + Pc + A + Iv + Nv \pm Z, \quad (2.1)$$

де B – витрати, Mv – матеріальні витрати (придбані матеріальні цінності, отримані роботи, послуги); O – оплата праці; Pc – соціальні платежі; A – амортизація основних засобів; Iv – інші витрати; Nv – надзвичайні витрати; Z – зміна залишків запасів.

Зміна залишків запасів визначається шляхом інвентаризації, результати якої оформляють інвентаризаційним Описом майна (пп.2.5.8 Рекомендацій). Оцінку товарно-матеріальних цінностей, сільськогосподарської продукції, молодняка тварин, птиці, тварин

на відгодівлі, незавершеного виробництва тощо здійснюють згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженим наказом МФУ від 20.10.99р. №246 (далі – П(С)БО 9), за меншою з оцінок: за фактичними (нормативними) витратами на їх виробництво чи придбання або за чистою вартістю реалізації (ціни продажу на аналогічні об'єкти за вирахуванням очікуваних витрат на завершення виробництва і збут). Зміна залишків запасів визначається так:

$$З = Зп - Зк, \quad (2.2)$$

де З – запаси (матеріали, продукція власного виробництва, молодняк та худоба на відгодівлі, незавершене виробництво); Зп – запаси на початок періоду; Зк – запаси на кінець періоду.

На підставі даних про фактичну наявність запасів визначають різницю перехідних залишків запасів (матеріалів, готової продукції, молодняку тварин, незавершеного виробництва) на кінець та початок періоду, оцінених згідно з вимогами пп.1.3.2 Рекомендацій. Якщо наявне збільшення залишків запасів, річні витрати зменшують на цю суму, і навпаки.

У Книзі не обліковують внутрішньогосподарський оборот та споживання власної продукції у господарстві, оскільки при цьому не виникають ні доходи, ні витрати, а вартість, наприклад, зерна для переробки на внутрішньогосподарські потреби уже врахована у витратах. Відповідно, не відображають безпосереднє використання матеріалів на виробництво (насіння, корми, запчастини, пальне, будівельні матеріали), переміщення цінностей по господарству тощо, оскільки їх вартість віднесена на витрати одразу після придбання.

Не вважається внутрішньогосподарським оборотом та відноситься на витрати (відповідно до вимог пп.2.5.7 Рекомендацій) використання власної продукції, оціненої за середніми реалізаційними цінами, для особистого споживання (сімейних потреб) та витрати на благодійні цілі (включаючи витрати продукції). Ці суми відображають у гр.26 «Витрати за рахунок доходу» не менше двох разів на рік як кошти, вилучені з господарського обороту. Тобто фермер здійснює використання прибутку (який буде визначено тільки у кінці року) на особисті цілі протягом року. А за принципом автономності (ст.4 Закону про бухоблік) особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності. Тому у гр.26 можна записувати всі суми, які господар «позичає» у фермерського господарства на особисті потреби. До них можна віднести податки

(за особистий транспорт, за присадибну ділянку, податок з доходів громадян), придбання путівок для членів сім'ї, інші придбання.

Загальний фінансовий результат визначають в кінці року або при припиненні діяльності як різницю між підсумками граф 10 та 24 (уточненими витратами). Його використовують для заповнення форми № 2-м «Звіт про фінансові результати». Для визначення розміру прибутку (нерозподіленого прибутку), що входить до складу балансу, загальний фінансовий результат зменшують на суму вилучених коштів (гр.26).

Перевагою простого обліку, що ведеться у Книзі обліку доходів і витрат, є його однозначність і простота. Ведення Книги не вимагає спеціальної підготовки, вона зрозуміла і проста в користуванні, оскільки записи здійснюють тільки за доходами і витратами. За нею можна отримати відомості про хід господарського процесу, скласти декларацію про ПДВ, розрахунок акцизного збору, інші платежі та звітність про особисті доходи громадян. На підставі записів Книги можна скласти звіт про фінансові результати, для якого вона пристосована оптимально, та при потребі, застосовуючи додаткову інформацію, – баланс відповідно до нормативних вимог П(С)БО 25 щодо звітності для малих підприємств (додаток В).

В зв'язку з тим, що власнику господарства дозволяється самостійно обирати форму ведення бухгалтерського обліку, можна вибрати і просту форму, рекомендовану для малих підприємств. Вона передбачає використання таких реєстрів бухгалтерського обліку, як:

- 1) Журнал обліку господарських операцій;
- 2) Відомість 3-м – для аналітичного обліку розрахунків з оплати праці, з дебіторами та кредиторами.

У журналі обліку господарських операцій (далі – Журнал) записи здійснюються на підставі первинних та зведених облікових документів, відомостей про нарахування заробітної плати і амортизації тощо з відображенням суми операції на рахунках бухгалтерського обліку.

Первинні документи (розрахунки), що є підставою для записів у Журналі, додаються та нумеруються в порядку записів у ньому з позначкою «Документи до Журналу обліку господарських операцій за такий-то місяць і рік».

За необхідності записи господарських операцій продовжуються на вкладних аркушах до Журналу. Журнал ведеться щомісяця (додаток Г).

Дані рядка «Сальдо на кінець місяця» з Журналу за попередній місяць переносяться до рядка «Сальдо на початок місяця» Журналу за звітний місяць по кожному рахунку бухгалтерського обліку. Отже, відкриття Журналу на поточний місяць супроводжується записом у графі 3 «Сальдо на початок місяця» і зазначенням у графі 4 валюти (підсумку) балансу, а у відповідних графах з 5 по 46 – сальдо по кожному рахунку бухгалтерського обліку.

У графі 3 «Зміст операції» у хронологічному порядку позиційним способом відображаються господарські операції звітної місяця із зазначенням суми операції у графі 4 і водночас у графах «Дебет» і «Кредит» двох кореспондуючих, рахунків бухгалтерського обліку відповідних видів активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів і витрат.

Підсумкові дані в Журналі визначають підрахунком суми оборотів по дебету і по кредиту всіх рахунків бухгалтерського обліку та виведенням сальдо на кінець місяця (графи 5 – 46). Суми дебетових і кредитових оборотів за місяць мають бути однаковими і дорівнювати показнику графі 4 «Сума» у рядку «Усього оборотів за місяць».

У Відомості 3-м відображаються аналітичні дані обліку розрахунків з оплати праці, з дебіторами та кредиторами. Підсумкові дані Відомості 3-м без повторення записів, здійснюваних у Журналі безпосередньо з первинних документів переносяться до Журналу обліку господарських операцій із зазначенням у графі 3 такого запису: «Відомість 3-м» (табл. 2.3).

У розділі I Відомості 3-м записи групуються по зазначених у ній рахунках шляхом вписування перед початком записів у графі 3 коду й назви відповідного рахунка бухгалтерського обліку, щодо якого далі здійснюються записи.

Записи здійснюються протягом місяця на підставі прийнятих до обліку первинних документів стосовно господарських операцій, щодо яких кореспондуються зазначені у Відомості рахунки бухгалтерського обліку.

Порядок заповнення розділу I Відомості 3-м залежить від виду відображуваних операцій та полягає в такому:

1. Для обліку виданих і отриманих векселів, розрахунків із поставачальниками та підрядниками, покупцями та замовниками, з учасниками та підзвітними особами, з іншими дебіторами та кредиторами у графі 3 розділу I зазначається назва (прізвище) дебітора (кредитора).

Склад та призначення Відомості 3-м

Розділ	Найменування розділу	Рахунки спрощеного Плану рахунків	Відображувана інформація (господарські операції)
Розділ I	Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами, за податками та платежами, облік довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	Облік та узагальнення інформації про розрахунки з покущцями та замовниками, з підзвітними особами, з іншими дебіторами, про короткострокові векселі одержані, про резерв сумнівних боргів
		55 «Інші довгострокові зобов'язання»	Облік та узагальнення інформації про довгострокові позики, довгострокові векселі видані, довгострокові зобов'язання за облігаціями, довгострокові зобов'язання з оренди та інші довгострокові зобов'язання
		64 «Розрахунки за податками та платежами»	Облік та узагальнення інформації про розрахунки за податками, обов'язковими платежами, про податкові зобов'язання, податковий кредит, розрахунки за пенсійним забезпеченням, соціальним страхуванням, страхуванням на випадок безробіття, індивідуальним страхуванням і страхуванням майна
		68 «Розрахунки за іншими операціями»	Облік та узагальнення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками, з учасниками, про короткострокові позики, короткострокові векселі видані, поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями і розрахунки за іншими операціями
		69 «Доходи майбутніх періодів»	Облік та узагальнення інформації про доходи майбутніх періодів
Розділ II (зворотній бік)	Облік розрахунків з оплати праці	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Облік та узагальнення інформації про розрахунки з оплати праці

При цьому для відображення розрахунків з дебіторами та кредиторами у Відомості відводиться необхідна кількість рядків для впорядкованих записів стосовно розрахунків щодо кожного дебітора і кредитора з продовженням записів на вкладних аркушах. Сальдо на кінець місяця щодо кожного дебітора або кредитора визначається розгорнуто і переноситься до графі 5 (з графі 21) і графі 6 (з графі 22) розділу I Відомості 3-м на наступний місяць.

2. Для обліку розрахунків щодо відрахувань на пенсійне забезпечення, соціальне та інші види страхування у графі 3 розділу I зазначаються види податків, платежів та відрахувань. Щодо кожного виду податків, платежів та відрахувань щомісяця відображається нараховані та належні до відшкодування суми податків і платежів, їх погашення, списання тощо. Сальдо на кінець місяця визначається окремо щодо кожного виду податків, платежів та відрахувань (графи 21 і 22) і переноситься відповідно до граф 5 і 6 Відомості 3-м на наступний місяць.
3. Доходи майбутніх періодів відображаються в розділі I Відомості 3-м за видами доходів.

У розділі II Відомості 3-м відображаються розрахунки з оплати праці. По кредиту рахунка 66 відображаються операції, пов'язані з нарахуванням працівникам основної на додаткової заробітної плати, премій, допомоги з тимчасової непрацездатності тощо. По дебету рахунка відображаються всі вирахування із заробітної плати працівників, прибуткового податку, до Пенсійного фонду, до фондів соціального страхування, сум виплачених авансів і заробітної плати, сум утриманих аліментів, утримань за виконавчими листами тощо. Не виплачені працівникам суми з оплати праці відображаються у гр.20 із подальшим перенесенням таких сум щодо кожного працівника (позиційним способом) до гр.4 Відомості 3-м у наступному місяці.

Не отримана у встановлений для виплати термін сума оплати праці відображається у Відомості 3-м у наступних місяцях як заборгованість із позначкою «Депон.» («Депоновано») у гр.3 із зазначенням дати її депонування.

2.2. Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку фермерських господарств

Основним реєстром за спрощеною формою обліку є Журнал реєстрації господарських операцій, де господарські операції відображаються за принципом подвійного запису. Важливим призна-

ченням Журналу реєстрації господарських операцій є визначення фінансового результату на підставі сформованих протягом звітного періоду доходів та витрат, зареєстрованих у журналі та підтверджених первинними документами. В Журналі забезпечується автоматичний контроль арифметичних помилок, ведення записів максимально пристосоване для складання форм балансу і звітності.

Першим записом до Журналу переносять вступний баланс за кожною статтею та загальним підсумком.

Сума обороту початкового сальдо за рахунками Журналу реєстрації відповідає підсумку вступного балансу.

Всі подальші документи проводять до Журналу в хронологічному порядку, суцільна нумерація господарських операцій зберігається до кінця господарського року. Зміст господарських операцій викладається довільно.

В наведеному Журналі передбачені такі рахунки: Фінансові результати (Витрати, Доходи), Розрахунки з бюджетом, Розрахунки з організаціями та особами, Розрахунки з оплати праці, Поточний рахунок, Готівка, Власний капітал, Основні засоби, Знос основних засобів, Витрати за рахунок доходу та контрольна графа Сума обороту.

По кожній операції сума записується двічі – на дебеті та кредиті, тим самим зберігається принцип подвійного запису та показується зміна засобів та їх джерел. Сума оборотів по дебету повинна дорівнювати сумі оборотів по кредиту і контрольній сумі обороту за кожною позицією.

На рахунку «Витрати» записують суми використанні на придбання виробничих запасів (насіння, мінеральних добрив, засобів захисту рослин, палива), оплату послуг і робіт зі сторони, відсотки за банківські кредити, оплату праці найманих осіб. Записи у витрати роблять під час проведення фактичної оплати, або при надходженні цінностей – за подією, яка відбулась першою: оплата чи нарахування.

На рахунку «Доходи» записують суми, отримані від реалізації готової продукції, тварин, робіт та послуг. Запис роблять у міру надходження коштів. Якщо продукція реалізована, а оплата ще не надійшла, використовують рахунок «Розрахунки з організаціями та особами».

На рахунку «Розрахунки з бюджетом» записують суми податкового кредиту та податкових зобов'язань, які виникають під час розрахункових операцій. Даний рахунок використовується для

контролю розрахунків з бюджетом за непрямими податками (ПДВ, акцизний збір) та складання податкової декларації.

На рахунку «Розрахунки з організаціями та особами» відображають стан розрахунків, заборгованість, яку має сплатити господарству інша юридична чи фізична особа, та суми, перераховані (сплачені) господарством в погашення власної заборгованості іншим організаціям чи особам та зазначають виникнення заборгованості господарства та погашення боргу іншими організаціями.

На рахунках «Поточний рахунок» та «Готівка» обліковують грошові кошти, що зберігаються на поточному рахунку в банку та касі господарства.

На рахунку «Власний капітал» обліковують рух власного капіталу – по дебету зменшення, а по кредиту – збільшення.

Джерелами формування активів підприємства є власні та позикові кошти. В момент створення підприємства його стартовий капітал втілюється в активах, інвестованих засновниками (учасниками), і представляє собою вартість майна підприємства. Здійснюючи підприємницьку діяльність, підприємство також використовує залучені кошти, в результаті чого виникають борги. Боргові зобов'язання підтверджують права і вимоги кредиторів щодо активів підприємства ($A = Z + K$) і мають вищий пріоритет порівняно з вимогами власників. Тому власний капітал підприємства визначається як різниця між вартістю його майна і борговими зобов'язаннями: $K = A - Z$.

Власний капітал – це загальна вартість засобів підприємства, які належать йому на правах власності і використовуються ним для формування його активів. Такі активи формуються за рахунок інвестованого в них власного капіталу і представляють собою чисті активи підприємства.

До власного капіталу відносяться: статутний капітал, пайовий капітал, додатковий вкладений капітал, інший додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений капітал, вилучений капітал.

На рахунку «Основні засоби» по дебету показують придбання основних засобів і капітальні інвестиції (витрати на будівництво і виготовлення основних засобів або закладку багаторічних насаджень власними силами). Витрати на придбання основних засобів не включаються у витрати виробництва, а тому не відображаються по рахунку «Витрати».

На рахунку «Знос основних засобів» показують нарахування амортизації. Амортизацію (знос) включають у витрати, відображуючи на рахунку «Витрати» і кредиту рахунка «Знос основних засобів».

Для контролю записів за звітний період, крім перевірки запису кожної операції, використовують таку рівність: записи за звітний період за дебетовими оборотами рівні кредитовим оборотам.

За певний період, як правило, за місяць, рік (у нашому прикладі за рік) підсумовують обороти по рахунках і визначають залишки, за якими складають баланс, який має назву – Оборотний баланс. Періодичність завершення записів на рахунках залежить від періодичності подання звітності та необхідності визначення фінансових результатів.

Спрощена форма бухгалтерського обліку використовується малими підприємствами у випадку, якщо не виконуються умови для застосування простої форми бухгалтерського обліку або за власним вибором суб'єкта господарювання. Вона передбачає узагальнення інформації про господарські операції в таких регістрах бухгалтерського обліку (табл. 2.4):

У кінці року за даними Журналу розраховують фінансовий результат фермерського господарства як різницю підсумків рахунків «Доходи» та «Витрати».

Сума будь-якої операції відображається у Відомості обліку за рахунками, що кредитуються, у графі рахунку, що дебетується, і водночас (за сумою операції або за загальним підсумком оборотів за місяць) у Відомості обліку по рахунку, що дебетується, із зазначенням кореспондуючого рахунка.

Залишки коштів за Відомістю мають бути зіставлені з відповідними даними первинних та зведених документів, на підставі яких було зроблено відповідні записи. До таких документів можна віднести звіт касира, банківські виписки тощо.

У Відомостях обов'язково зазначається місяць, за який вони складаються.

Таблиця 2.4

Призначення реєстрів для спрощеної форми обліку

Регістр бухгалтерського обліку	Розділи реєстру	Рахунки спрощеного Плану рахунків	Відображувана інформація (господарські операції)	Обсяг, формат реєстру
1	2	3	4	5
Відомість 1-м (додаток 3)	Розділ I. Облік готівки та грошових документів Розділ II (зворотній бік). Облік грошових коштів та їх еквівалентів	30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 26 «Готова продукція»	Облік та узагальнення інформації про грошову готівку і грошові документи Облік та узагальнення інформації про грошові кошти на рахунках у банках, еквівалентах грошових коштів та грошових коштів у дорозі Облік та узагальнення інформації про готову продукцію, товари, транспортно-заготівельні витрати і торгову нашішку	На 2 сторінках формату А3
Відомість 3-м (додаток 5)	Розділ I. Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами, за податками та платежами, облік довго-строків май-бутих періодів	37 «Розрахунки з різними дебіторами» 55 «Інші довгострокові зобов'язання» 64 «Розрахунки за податками та платежами»	Облік та узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками, з підвiтними особами, з іншими дебіторами, про короткострокові векселі одержані, про резерв сумнівних боргів Облік та узагальнення інформації про довгострокові позики, довгострокові векселі видані, довгострокові зобов'язання за облігаціями, довгострокові зобов'язання з оренди та інші довгострокові зобов'язання Облік та узагальнення інформації про розрахунки за податками, обов'язковими платежами, про податкові зобов'язання, податковий кредит, розрахунки за пенсійним забезпеченням, соціальним страхуванням, страхуванням на випадок безробіття, індивідуальним страхуванням і страхуванням майна	На 2 сторінках формату А3

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.4

	Розділ II (зворотній облік). Облік розрахунків з оплати праці	68 «Розрахунки за іншими операціями»	Облік та узагальнення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками, з учасниками, про короткострокові позики, короткострокові векселі видані, поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями і розрахунки за іншими операціями	На 2 сторінках формату А3
		69 «Доходи майбутніх періодів»	Облік та узагальнення інформації про доходи майбутніх періодів	
Відомість 4-м (додаток 6)	Розділ I. Облік оборотних активів та зносу	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Облік та узагальнення інформації про розрахунки з оплати праці	
		10 «Основні засоби»	Облік та узагальнення інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи	
	Розділ II (зворотній облік). Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	Облік та узагальнення інформації про знос основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів	
		14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	Облік та узагальнення інформації про довгострокові фінансові інвестиції	
		15 «Капітальні інвестиції»	Облік та узагальнення інформації про капітальні інвестиції	
		18 «Інші необоротні активи»	Облік та узагальнення інформації про довгострокову дебіторську заборгованість, інші необоротні активи	
		35 «Поточні фінансові інвестиції»	Облік та узагальнення інформації про поточні фінансові інвестиції	

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.4

Відомість 5-м (додаток 7)	Розділ І. Облік витрат	84 «Інші операційні витрати»	Облік та узагальнення інформації про елементи витрат операційної діяльності: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизацію, інші операційні витрати	На 4 сторінках формату А3
		85 «Інші затрати»	Облік та узагальнення інформації про неопераційні витрати звичайної діяльності, податок на прибуток і надзвичайні витрати	
	Розділ ІІ. Облік витрат на виробництво	23 «Виробництво»	Облік та узагальнення інформації про витрати на основне і допоміжні виробництва, виробничий брак	
		44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	Облік та узагальнення інформації про нерозподілені прибутки (непокриті збитки), про використання прибутку	
	70 «Доходи»	Облік та узагальнення інформації про доходи від реалізації, інші операційні, інші звичайні та надзвичайні доходи, врахування з доходу		
	79 «Фінансові результати»	Облік та узагальнення інформації про фінансові результати		
	Розділ ІV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів	39 «Витрати майбутніх періодів»	Облік та узагальнення інформації про витрати майбутніх періодів	
		40 «Власний капітал»	Облік та узагальнення інформації про статутний, пайовий, додатковий, резервний, неоплачений та видучений капітал	
		47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	Облік та узагальнення інформації про забезпечення майбутніх витрат і платежів, цільове фінансування та цільові надходження	
Оборотно-сальдова відомість (додаток 8)	Немає	Усі рахунки спрощеного Плану рахунків	Узагальнення даних регістрів бухгалтерського обліку по кожному рахунку бухгалтерського обліку (по дебету і по кредиту кожного рахунка окремо)	На 1 сторінці формату А3

2.2.1. Облік готівки, грошових коштів, їх еквівалентів та грошових документів

Грошові кошти є найбільш ліквідними активами. Вони присутні на початковому та кінцевому етапах облікового циклу, який включає придбання товарів, виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг, а також їх продаж і отримання виручки.

Згідно з П(С)БО 4 під грошовими коштами розуміють готівку, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Під готівкою розуміють валюту України та іноземну валюту у вигляді грошових коштів.

Валюта України – це грошові знаки у вигляді банкнот, казначейських білетів, монет та в інших формах, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території України, а також вилучені з обігу або такі, що вилучаються з нього, але підлягають обміну на грошові знаки, які перебувають в обігу; кошти, що знаходяться на рахунках, або вносяться в вигляді внесків до банківських та інших кредитно-фінансових установ на території України; платіжні документи та інші цінні папери, виражені у валюті України.

Іноземна валюта – це іноземні грошові знаки у вигляді банкнот, казначейських білетів, монет, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави, а також вилучені з обігу або такі, що вилучаються з нього, але підлягають обміну на грошові знаки, які перебувають в обігу; кошти в грошових одиницях іноземних держав і міжнародних розрахункових одиницях, що перебувають на рахунках або вносяться до банківських та інших кредитно-фінансових установ за межами України; платіжні документи та інші цінні папери, виражені в іноземній валюті або монетарних металах.

Систематизація інформації про наявність і рух готівки, грошових коштів на рахунках у банках, еквівалентів грошових коштів, грошових коштів у дорозі та грошових документів здійснюється у Відомості 1-м за формою додатка 3 до наказу № 422 (додаток Д).

У розділі I Відомості 1-м здійснюються записи за операціями з готівкою і грошовими документами по дебету і кредиту рахунку 30 «Каса».

У розділі II здійснюються записи щодо операцій із грошовими коштами на рахунках у банках, у дорозі, еквівалентами грошових коштів по дебету і кредиту рахунка 31 «Рахунки в банках».

У графі 3 за необхідності до початку записів зазначається об'єкт обліку, наприклад:

- каса (у тому числі каса підприємства та операційна каса);
- грошові документи;
- поточний рахунок (у тому числі щодо кожного окремого рахунка);
- акредитивний рахунок (у тому числі щодо кожного окремого рахунка);
- інші рахунки (у тому числі щодо кожного окремого рахунка);
- кошти в дорозі.

У графі 4 розділу I (для рахунка 30) і графі 5 розділу II (для рахунка 31) зазначається відповідне сальдо по рахунках 30 «Каса» і 31 «Рахунки в банках» на початок місяця, щодо якого здійснюються записи про господарські операції, з підсумовуванням місячних оборотів та визначенням сальдо на кінець місяця.

Усі записи у Відомості 1-м здійснюються в розрізі кореспондуючих рахунків у хронологічному порядку на підставі первинних та зведених облікових документів, до яких належать звіти касира з доданими до них прибутковими та видатковими касовими ордерами, виписки банку з доданими до них платіжними документами тощо.

Операції в іноземній валюті, крім Відомості 1-м, яка ведеться у грошовій одиниці України, відображаються в окремій Відомості 1-м у валюті здійснення операції. Відомість 1-м ведеться окремо для кожної іноземної валюти із зазначенням назви іноземної валюти.

Найпоширеніша кореспонденція рахунків, що застосовується для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій та заповнення Відомості 1-м з використанням рахунків спрощеного Плану рахунків наведено в таблиці 2.5

Сальдо відповідних рахунків бухгалтерського обліку у Відомості 1-м на кінець поточного місяця визначається додаванням до сальдо на початок місяця суми дебетових оборотів за місяць та відніманням суми кредитових оборотів за місяць. При цьому сальдо звіряється з відповідними документами, що підтверджують останню господарську операцію місяця (звітами касира, виписками банку тощо).

Відображення руху грошових коштів по касі та рахунках в банку

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Операції по рахунку 30 «Каса»			
1	Оприбутковано готівкову виручку від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг)	30 «Каса»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
2	Відображено отримання готівкових грошових коштів із банківського рахунка до каси підприємства	30 «Каса»	31 «Рахунки в банках»
3	Здано готівкову виручку з каси підприємства до банку самостійно	31 «Рахунки в банках»	30 «Каса»
4	Здано готівкову виручку з каси підприємства до банку через службу інкасації	31 «Рахунки в банках»	30 «Каса»
5	Відображено надходження виручки, зданої до банку через інкасатора, на банківський рахунок	31 «Рахунки в банках»	31 «Рахунки в банках»
6	Надійшли внески до статутного фонду підприємства від засновників грошовими коштами до каси підприємства	30 «Каса»	40 «Власний капітал»
7	Погашено заборгованість постачальникам та підрядникам із каси підприємства за поставлені ТМЦ (роботи, послуги)	68 «Розрахунки за іншими операціями»	30 «Каса»
8	Виплачено заробітну плату з каси підприємства	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	30 «Каса»
Операції по рахунку 31 «Рахунки в банках»			
9	Відображено надходження виручки від покупців та замовників на поточні рахунки підприємства	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
10	Відображено надходження внесків до статутного фонду підприємства від засновників грошовими коштами на поточні рахунки підприємства	31 «Рахунки в банках»	40 «Власний капітал»
11	Перераховано оплату постачальникам та підрядникам за поставлені ТМЦ (роботи, послуги)	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
12	Сплачено зобов'язання за податками, зборами, обов'язковими платежами	64 «Розрахунки за податками та платежами»	31 «Рахунки в банках»

2.2.2. Облік розрахунків з дебіторами, кредиторами, за податками та з оплати праці

У господарсько-фінансовій діяльності підприємства значне місце займають розрахунки з працівниками підприємства по сплаті аліментів на утримання дітей за виконавчими листами, по розрахунках з батьками дітей, що перебувають на утриманні в дитячих установах. Здійснюються інші розрахунки, наприклад, оренда приміщень, автомобілів, землі, розрахунки з квартиронаймачами (якщо вони залишилися на балансі господарства) та за комунальні послуги.

Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошей, їх еквівалентів або інших активів. Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Кредиторська заборгованість – це суми заборгованості поставальникам за товари та послуги, за виданими векселями, за авансам одержаними, з оплати праці, за розрахунками з бюджетом, позабюджетними фондами тощо, тобто це заборгованість господарюючого суб'єкта перед іншим або третіми особами.

Кредиторська заборгованість є тимчасовим джерелом певної частини засобів підприємства і зумовлена діючими розрахунковими взаємовідносинами. Юридична або фізична особа, держава, перед якою підприємство має заборгованість, відображену в балансі, називається кредитором, а заборгованість – кредиторською.

Податки – це обов'язкові платежі підприємств та окремих осіб в державний або місцевий бюджети.

Обов'язкові платежі – це система встановлених законодавством внесків та відрахувань юридичних і фізичних осіб, що формують доходи до державного бюджету.

Податкове зобов'язання – загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Податковий кредит – сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Відомість 3-м за формою додатка 5 до наказу №422 призначена для систематизації такої інформації (додаток Е):

- про розрахунки з поставальниками та підрядниками;
- про розрахунки з покупцями та замовниками;
- про розрахунки з підзвітними особами;
- про розрахунки з різними дебіторами та кредиторами;

- про розрахунки з учасниками;
- про розрахунки за податками й платежами;
- про розрахунки за відрахуванням на пенсійне забезпечення, загальнообов'язкове державне соціальне страхування, індивідуальне страхування і страхування майна.
- про розрахунки з оплати праці;
- про доходи майбутніх періодів;
- про резерви сумнівних боргів.

У Відомості 3-м відображаються обороти по дебету і кредиту рахунків:

- у розділі I:
 - 37 «Розрахунки з різними дебіторами»;
 - 55 «Інші довгострокові зобов'язання»;
 - 64 «Розрахунки за податками та платежами»;
 - 68 «Розрахунки за іншими операціями»;
 - 69 «Доходи майбутніх періодів»;
- у розділі II:
 - 66 «Розрахунки з оплати праці».

У розділі I Відомості 3-м записи групуються за вказаними в ній рахунками шляхом вписування перед початком записів у графі 3 коду й назви відповідного рахунка бухгалтерського обліку, щодо якого далі здійснюються записи (табл. 2.6).

Для заповнення граф 7 і 8 використовуються дані Відомостей 1-м, 3-м, 4-м і 5-м.

Усі записи здійснюються протягом місяця на підставі прийнятих до обліку первинних документів стосовно господарських операцій, щодо яких кореспондуються зазначені у Відомості рахунки бухгалтерського обліку.

Якщо первинні документи, додані до інших реєстрів, використовуються для записів у певному реєстрі (наприклад, документи щодо погашення дебіторської заборгованості для здійснення записів у Відомості 1-м), то відповідні суми господарських операцій носяться до Відомості 3-м на підставі даних відповідного реєстру та використаних для ведення записів у ньому первинних документів.

Порядок заповнення розділу I Відомості 3-м залежить від виду відображуваних операцій та полягає в такому:

1. Для обліку виданих і отриманих векселів, розрахунків із поставачальниками та підрядниками, покупцями та замовниками, з учасниками та підзвітними особами, з іншими дебіторами та

кредиторами у графі 3 розділу I зазначається назва (прізвище) дебітора (кредитора).

При цьому для відображення розрахунків з дебіторами та кредиторами у Відомості відводиться необхідна кількість рядків для впорядкованих записів стосовно розрахунків щодо кожного дебітора і кредитора із продовженням записів на вкладних аркушах. Сальдо на кінець місяця щодо кожного дебітора або кредитора визначається розгорнуто та переноситься до графи 5 (із графи 21) і графи 6 (із графи 22) розділу I Відомості 3-м на наступний місяць.

2. Для обліку розрахунків з бюджетом, щодо відрахувань на пенсійне забезпечення, соціальне та інші види страхування у графі 3 розділу I зазначаються види податків, платежів та відрахувань. Щодо кожного виду податків, платежів та відрахувань щомісяця відображаються нараховані та належні до відшкодування суми податків та платежів, їх погашення, списання тощо. Сальдо на кінець місяця визначається окремо щодо кожного виду податків, платежів і відрахувань (графи 21 і 22) і переноситься до граф 5 і 6 Відомості 3-м на наступний місяць.

3. Доходи майбутніх періодів відображаються в розділі I Відомості 3-м за видами доходів.

У розділі II Відомості 3-м відображаються розрахунки з оплати праці. По кредиту рахунка 66 відображаються операції, пов'язані з нарахуванням працівникам основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо. По дебету рахунка відображаються всі вирахування із заробітної плати працівників: прибуткового податку, збору до Пенсійного фонду, внесків до фондів соціального страхування, сум виплачених авансів і заробітної плати, сум утриманих аліментів, утримань за виконавчими листами тощо.

Не виплачені працівникам суми оплати праці відображаються у графі 20 із подальшим перенесенням таких сум щодо кожного працівника (позиційним способом) до графи 4 Відомості 3-м у наступному місяці.

Не отримана у встановлений для виплати термін сума оплати праці відображається у Відомості 3-м у наступних місяцях як заборгованість із позначкою «Депон.» («Депоновано») у графі 3 із зазначенням дати її депонування.

Покупці – це фізичні або юридичні особи, які купують товари (роботи, послуги).

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Замовники – це учасники договору на підставі замовлення яких виготовляється контрактна продукція, надаються послуги чи виконуються роботи іншим учасником договору.

Наведемо у таблиці найпоширенішу кореспонденцію рахунків, що застосовується для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій та заповнення Відомості 3-м, з використанням рахунків спрощеного Плану рахунків (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Відображення коштів господарських операцій по дебіторській і кредиторській заборгованості

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Розрахунки з покупцями та замовниками			
1	Відвантажено покупцям (замовникам) продукцію (товари, роботи, послуги), інші запаси, необоротні активи	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»
2	Відображено суму податкових зобов'язань щодо ПДВ у складі вартості відвантажених покупцям (замовникам) продукції, товарів (робіт, послуг), інших запасів, необоротних активів (якщо підприємство є платником ПДВ)	70 «Доходи»	64 «Розрахунки за податками та платежами»
3	Списано собівартість реалізованих:		
	• готової продукції	79 «Фінансові результати»	26 «Готова продукція»
	• робіт, послуг	79 «Фінансові результати»	23 «Виробництво»
	• товарів	84 «Інші операційні витрати»	26 «Готова продукція»
		79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
	• виробничих запасів, МШП	84 «Витрати операційної діяльності»	20 «Виробничі запаси»
79 «Фінансові результати»		84 «Витрати операційної діяльності»	

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.6

4	Списано залишкову вартість реалізованих необоротних активів	85 «Інші затрати»	10 «Основні засоби»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
5	Списано дохід від реалізації продукції (, робіт, послуг), інших запасів, необоротних активів	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
6	Надійшла оплата від покупців (замовників) за відвантажену продукцію (товари, роботи, послуги), інші запаси, необоротні активи	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
Облік резервів сумнівних боргів			
7	Створено резерв сумнівних боргів	84 «Інші операційні витрати»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
		79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
8	Списано за рахунок резерву сумнівних боргів частину поточної дебіторської заборгованості, визнаної безнадійною	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
9	Відображено зменшення надміру нарахованого резерву сумнівних боргів	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»
		70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
Облік отриманих короткострокових векселів			
10	Отримано вексель за реалізовану продукцію (товари, роботи, послуги)	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
11	Отримано грошові кошти після пред'явлення векселя до оплати	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
12	Нараховані відсотки за векселем	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»
13	Списано нараховані відсотки за векселем на фінансові результати	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
14	Отримано грошові кошти на сплату відсотків за векселем	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»

Продовження табл. 2.6

15	Відображено реалізацію короткострокового векселя, отриманого раніше в оплату за реалізовану продукцію (роботи, послуги)	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»
16	Відображено номінальну вартість реалізованого короткострокового векселя	85 «Інші за- трати»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
17	Отримано грошові кошти в оплату за реалізований короткостроковий вексель	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
18	Відображено закриття рахунків обліку доходів і витрат при реалізації короткострокового векселя	79 «Фінансові результати»	85 «Інші за- трати»
		70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»

Підзвітні особи – це працівники підприємства, які отримали суми в підзвіт для майбутніх витрат згідно наказу (розпорядження) керівника підприємства. Це довірені особи підприємства, яким підприємство надало такий статус. Статус підзвітної особи – сукупність прав і обов'язків фізичної особи, що перебуває в певних відносинах з підприємством – працівника цього підприємства, посадової особи, власника підприємства. У поняття статусу входять права і обов'язки особи, передбачені для учасника трудових, адміністративно-правових відносин.

Працівники, які одержали готівку в підзвіт, зобов'язані подати до бухгалтерії підприємства Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт про витрачені суми, до якого повинні бути додані всі підтверджуючі документи. Обов'язковим реквізитом Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, є резолюція керівника підприємства.

Після складання Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт визначається різниця між сумою отриманого авансу і фактичними витратами. Якщо різниця додатна, то це сума невикористаного авансу, яка має бути повернута в касу підприємства, а якщо від'ємна – то працівник витратив частину власних грошових коштів, яка повинна бути відшкодована йому з каси підприємства. Якщо підзвітна особа не подала Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт

і необхідних підтверджуючих документів у встановлений строк, бухгалтерія підприємства має право утримати заборгованість з нарахованої заробітної плати в порядку, передбаченому чинним законодавством.

Наведемо у таблиці найпоширенішу кореспонденцію рахунків для відображення в бухгалтерському обліку операцій з підзвітними особами, використовуючи спрощений План рахунків (табл. 2.7).

Кредит – економічні відносини, що виникають між кредитором і позичальником з приводу одержання останнім позики в грошовій або товарній формі на умовах повернення в певний строк зі сплатою відсотку. Кредитні взаємовідносини регламентуються на підставі кредитних договорів, що укладаються між кредитором і позичальником в письмовій формі.

Наведемо кореспонденцію рахунків для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків за зобов'язаннями (табл. 2.8).

Для укладання кредитної угоди підприємству потрібно необхідно надати наступні документи:

- клопотання про надання кредиту, в якому зазначаються основні параметри кредиту (строк використання, сума і мета використання);
- бізнес-план, його обґрунтування та розрахунок повернення кредиту;
- копії документів (договір, рахунки-фактури на постачання устаткування або матеріалів, під які береться кредит);
- фінансову звітність за останнє півріччя (рік);
- документи, що гарантують повернення кредиту;
- кредитний договір, що буде регулювати кредитні відносини між банком і підприємством.

Якщо ж отримання кредиту планується в банку, де підприємство не має поточного рахунку, необхідно також надати: установчі документи із зазначенням юридичної адреси, картку зі зразками підписів, завірену банком, та довідку банку про залишки коштів на рахунках і наявність заборгованості за позиками.

Чинним законодавством України не передбачено вимоги щодо форми і змісту кредитного договору. Але кредитний договір повинен бути укладений в письмовій формі.

Облік розрахунків з підзвітними особами

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Розрахунки з підзвітними особами			
1	Видано грошові кошти під звіт, на витрати на відрядження з каси підприємства	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	30 «Каса»
2	Відображено оприбуткування придбаних підзвітною особою (у тому числі списання витрат на відрядження та інших витрат (наприклад, транспортних), пов'язаних із таким придбанням) на підставі затвердженого авансового звіту:		
	• запасів	20 «Виробничі запаси»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
	• товарів	26 «Готова продукція»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
3	Оплачено за рахунок підзвітних сум виконані роботи, надані послуги на підставі затвердженого авансового звіту:		
	для операційної діяльності	84 «Інші операційні витрати»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
		79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
	для інвестиційної, фінансової та надзвичайної діяльності	85 «Інші затрати»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
79 «Фінансові результати»		85 «Інші затрати»	
4	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі вартості цінностей (оплачених робіт, послуг), придбаних (оплачених) підзвітною особою	64 «Розрахунки за податками й платежами»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»

Списані витрати на відрядження пов'язані з:			
5	• виробництвом продукції (робіт, послуг)	84 «Інші операційні витрати»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
		23 «Виробництво»	84 «Інші операційні витрати»
	• іншою операційною діяльністю	84 «Інші операційні витрати»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
		79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
	• інвестиційною, фінансовою, надзвичайною діяльністю	85 «Інші затрати»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
6	Повернено до каси підприємства невикористані кошти, видані під звіт	30 «Каса»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
7	Утримано із заробітної плати суми, своєчасно не повернені підзвітною особою	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
8	Відшкодовано перевитрату грошових коштів підзвітній особі	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	30 «Каса»

Облік розрахунків з оплати праці.

Згідно з Конституцією України право на своєчасне отримання винагороди за працю гарантується законом.

Працівник має право на оплату своєї праці відповідно до законодавчих актів та колективного договору на підставі укладеного трудового договору.

Питання державного та договірної регулювання оплати праці, прав працівника на оплату праці та їх захист визначаються КЗпП, Законом про оплату праці та іншими нормативно-правовими актами.

Згідно зі ст. 94 КЗпП власник чи уповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану ним роботу винагороду, обчислену, як правило, у грошовому виразі – заробітну плату.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства, установи, організації, її максимальний розмір не обмежується.

Загальну структуру заробітної плати наведено у ст. 2 Закону про оплату праці [9]. Заробітна плата складається з:

- основної заробітної плати – винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Основна заробітна плата встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців. Докладний перелік виплат, що включаються до складу основної заробітної плати, наведено в п.п. 2.1 п. 2 Інструкції № 5;
- додаткової заробітної плати – винагороди за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій. Докладний перелік складових додаткової зарплати наведено в п.п. 2.2 п. 2 Інструкції № 5 [16];
- інших заохочувальних і компенсаційних виплат – винагороди за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами та положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, що не передбачені актами чинного законодавства або здійснюються понад установлені зазначеними актами норми. Перелік виплат, що належать до заохочувальних і компенсаційних, наведено в п.п. 2.3 п. 2 Інструкції № 5.

Місячна заробітна плата працівника, який повністю відпрацював визначену на цей період норму робочого часу та виконав свої трудові обов'язки (норми праці), не може бути нижче встановленого мінімального розміру заробітної плати.

Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств, установ, організацій усіх форм власності та господарювання і фізичних осіб.

Розмір мінімальної заробітної, плати встановлюється та переглядається Верховною Радою України.

Облік розрахунків за зобов'язаннями

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Облік довгострокових кредитів банків			
1	Отримано на поточний рахунок суми довгострокових кредитів банку	31 «Рахунки в банках»	55 «Інші довгострокові зобов'язання»
2	Відображено поточні зобов'язання за довгостроковими кредитами, переведені зі складу довгострокових, при настанні терміну погашення протягом дванадцяти місяців з дати балансу	55 «Інші довгострокові зобов'язання»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
3	Нараховані відсотки за отриманий довгостроковий кредит, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців з дати балансу	39 «Витрати майбутніх періодів»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
4	Відсотки за отриманий кредит включено до складу витрат звітного періоду при настанні терміну погашення з одночасним списанням на фінансові результати діяльності	85 «Інші за-трати»	39 «Витрати майбутніх періодів»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші за-трати»
5	Погашено заборгованість за довгостроковим кредитом і за відсотками	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
Облік розрахунків за податками й платежами			
6	Нараховано комунальний, єдиний податки, збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства та інші види податків і зборів, що включаються до складу витрат діяльності, у тому числі відрахувань на соціальні заходи, пов'язані з виплатою доходів працівникам (збір до Пенсійного фонду, внески до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України)	84 «Витрати операційної діяльності»	64 «Розрахунки за податками й платежами»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.8

з одночасним списанням:			
	• до складу витрат на виробництво (у випадку якщо нарахування та сплата пов'язані з виробництвом продукції, робіт, послуг)	23 «Виробництво»	84 «Інші операційні витрати»
	• на фінансові результати (крім податків, зборів, обов'язкових платежів, що включаються до складу витрат на виробництво)	79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
7	Нараховано податок на додану вартість, податок з реклами, акцизний, готельний, ринковий збори, збір за паркування, збір до Пенсійного фонду при продажу ювелірних, тютюнових виробів, послуг стільникового зв'язку тощо при реалізації товарів, продукції, робіт і послуг	70 «Доходи»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
8	Нараховано збір до Пенсійного фонду при купівлі нерухомого майна, легкового автомобіля	15 «Капітальні інвестиції»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
9	Нараховано збір до Пенсійного фонду при імпорті тютюнових виробів	26 «Готова продукція»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
10	Нараховано податок на прибуток	85 «Інші за-трати»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші за-трати»
11	Сплачено податки, збори, обов'язкові платежі	64 «Розрахунки за податками й платежами»	31 «Рахунки в банках»

До мінімальної заробітної плати не включаються (ст. 95 КЗпП і ст. 3 Закону про оплату праці):

- доплати за роботу в понадурочний час, у важких, шкідливих, особливо шкідливих умовах праці, на роботах з особливими природними географічними і геологічними умовами та умовами підвищеного ризику для здоров'я;
- премії до ювілейних дат, за винаходи і раціоналізаторські пропозиції;
- матеріальна допомога.

Якщо працівнику, який виконав місячну (годинну) норму праці, нараховано заробітну плату в розмірі, меншому за мінімальну заробітну плату, підприємство провадить доплату до її рівня.

Для обліку використаного часу, контролю за дотриманням працюючими встановленого режиму робочого часу, розрахунку заробітної плати використовуються таблиці обліку використання робочого часу.

На сьогодні застосовуються види таблиць, затверджені наказом Міністерства статистики України від 09.10.95р. №253:

- таблиць обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати (типова форма № П-13);
- таблиць обліку використання робочого часу (типова форма № П-13);
- таблиць обліку використання робочого часу (типова форма № П-14).

Для нарахування основної заробітної плати працівникам-відрядникам використовуються документи, форма яких залежить від прийнятої на підприємстві системи обліку виробітку та організації виконання самих робіт.

Такими документами можуть бути:

- обліковий лист тракториста-машиніста;
- подорожній лист вантажного автомобіля;
- наряд на відрядну роботу.

Розрахунки щодо заробітної плати з працюючими можуть проводитися за розрахунково-платіжною відомістю (типова форма № П-49). Вона водночас використовується для розрахунку та видачі за нею належної працюючому заробітної плати.

Дані про виплачуваний аванс і про суми утримання податків (внесків), обчислених за заробітною платою минулого місяця, містяться в особовому рахунку (форма № П-54), а інші утримання записуються протягом місяця до відкритої на поточний місяць розрахунково-платіжної відомості.

Фермерське господарство є формою підприємництва громадян з метою виробництва, переробки та реалізації товарної сільськогосподарської продукції, а підприємництво – це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку.

Якщо діяльність підприємницька, то і дохід підприємницький. Його отримує господарство як юридична особа. А членам належить їх частина прибутку від підприємницької діяльності. Тобто прибут-

ки, які одержує фермерське господарство, є спільною власністю членів, і ці прибутки останні або розподіляють між собою за загальною домовленістю, або спрямовують на розвиток виробництва.

Скільки саме прибутку належить кожному члену фермерського господарства, повинен передбачати Статут. Як правило, тут орієнтуються на трудовий внесок у спільну справу кожного члена фермерського господарства. Механізм розподілу та й будь-які інші напрямки використання прибутку мають бути закріплені у Статуті. Ми радимо здійснювати такий розподіл щомісячно.

Багато хто може вирішити, що дохід члена фермерського господарства – це дивіденди. Аргументи на користь подібної позиції можна знайти навіть у п. 4 П(С)БО 15 «Дохід»: «Дивіденди – частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства». Виходячи з того, що у члена господарства може не бути частки у власному капіталі підприємства, але його участь буде трудовою згідно зі Статутом. Тому зароблене членами господарства доцільно так і називати – доходи, розподілені між його членами. Тим більше що на порядок обкладення податком з доходів це не впливає.

Іноколи можна почути думку деяких спеціалістів, яка звучить приблизно так: оскільки Закон про фермерські господарства не забороняє членам господарства отримувати зарплату, то її можна нараховувати усім членам ФГ на загальних підставах. Для цього достатньо зафіксувати у Статуті, що їм щомісячно нараховують зарплату в такому-то розмірі. Це не так, бо зарплата є там, де укладено трудовий договір. А суми, які виплачують членам ФГ, нею ніколи не стануть. Це лише частина прибутку, яку розподілили між ними.

Підбиваючи проміжний підсумок, хочемо ще раз акцентувати увагу на тому які доходи можуть отримувати члени від свого господарства:

- 1) частину прибутку, розподіленого між ними за методикою, розписаною у Статуті фермерського господарства;
- 2) виплати за цивільно-правовими договорами на виконання робіт (послуг).

Припускаємо, що своїм членам господарство може надавати інші виплати – на підставі договорів купівлі-продажу тощо.

У фермерських господарствах працюють фермер і члени його сім'ї, родичі та залучені з боку громадяни. З останніми укладається

трудоий договір (контракт) в письмовій формі, в якому визначаються термін договору, умови праці і побуту (тривалість робочого дня, вихідні дні, щорічна оплачувана відпустка, форми оплати праці та її розміри, харчування тощо). Трудоий договір (контракт, угода) підлягає реєстрації у Місцевій Раді народних депутатів, що передала земельну ділянку у власність, якщо фермерське господарство є основним місцем роботи цих осіб.

Розмір оплати праці і тривалість щорічної відпустки осіб, які працюють у фермерському господарстві за трудовим договором (контрактом, угодою), не повинні бути меншими від установленого державою згідно з чинним законодавством.

Оплата праці зазначених працівників не повинна залежати від кінцевих результатів діяльності фермерського господарства.

Нарахування оплати праці найманим особам здійснюють у «Розрахунково-платіжній відомості» ф. В-8. У ній визначають загальну суму оплати праці за місяць та проводять передбачені законодавством утримання. Видача підтверджується підписом одержувача. Фермер може нараховувати оплату праці собі та членам його сім'ї на загальних підставах. Згідно з чинним законодавством фермерське господарство реєструється в органах Державного соціального страхування за своїм місцем розташування як платник внесків, до Пенсійного фонду України в установленому порядку сплачує внески і відносить на «Витрати» господарства збори (табл. 2.9):

- на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- на обов'язкове соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності;
- на обов'язкове страхування від нещасних випадків на виробництві;
- на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

Обов'язкові утримання з кожного робітника, які формуються із нарахованої оплати праці робітників суворо регламентовані законодавством:

- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності;
- збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття;
- податок з доходів фізичних осіб.

Загальну суму нарахованої заробітної плати, утриманої, виданої та відповідних нарахувань з оплати праці записують в Журнал реє-

страції господарських операцій у відповідні графи методом подвійного запису. Так:

- 1) нарахована оплата праці робітникам фермерського господарства відобразиться у графі 4 «Витрати» і графі 9 – борг господарства «Розрахунки з особами»;
- 2) відрахування на соціальні заходи відобразяться у графі 4 «Витрати» і графі 9 – борг господарства «Розрахунки з організаціями»;
- 3) обов'язкові утримання на загальну суму в графу 8 – утримано «Розрахунки з особами» та на суму прибуткового податку з громадян в графу 7 – належить «Розрахунки з бюджетом» і на суму утримань до державного Пенсійного фонду та соціального страхування в графу 9 – борг господарства «Розрахунки з організаціями»;
- 4) видана заробітна плата відобразиться в графі 8 – видано «Розрахунки з особами» і графі 13 – витрачено «Готівка».

Страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування.

Згідно з п.1 ст.14 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» колективні та орендні підприємства, сільсько-господарські кооперативи та фермерські господарства в т. ч. ті, які обрали особливий спосіб оподаткування (фіксований податок, єдиний податок, фіксований сільськогосподарський податок), які є роботодавцями для членів зазначених підприємств і господарств, визначені страховальниками для цих осіб, а згідно ст.15 – платниками страхових внесків.

Відповідні до норм Закону про пенсійне страхування (пп.5 п.8 Прикінцевих положень) платники фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) мають сплачувати внески на пенсійне страхування за спеціальною ставкою 6,46%, встановленою лише для найманих працівників, а з доходу членів фермерського господарства – за повною ставкою (Лист Пенсійного фонду України від 22.04.05р. №4637/04).

Однак, Законом України «Про державний бюджет України на 2006 рік» встановлено, що у 2006 році платники ФСП збір на обов'язкове пенсійне страхування сплачують за ставкою 6,46% від розміру об'єкта оподаткування.

Відображення операцій по розрахунках з оплати праці

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Облік розрахунків з оплати праці			
1	Відображено витрати на оплату праці:	84 «Інші операційні витрати»	66 «Розрахунки з оплати праці»
	• працівникам, зайнятим виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, виправленням браку, працівникам апарату управління цехами, дільницями	23 «Виробництво»	84 «Інші операційні витрати»
	• працівникам адміністративно-управлінського апарату, відділу збуту, продавцям, торговельним агентам, зайнятим дослідженнями та розробками тощо	79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
2	Відображено витрати на оплату праці працівникам, зайнятим запобіганням або ліквідацією наслідків надзвичайних подій	85 «Інші затрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
3	Відображено витрати на оплату праці працівникам за виконану роботу, пов'язану з капітальними інвестиціями (наприклад, заробітну плату працівникам, зайнятим модернізацією та іншим поліпшенням основних засобів)	15 «Капітальні інвестиції»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
4	Відображено надходження до каси підприємства грошових коштів від працівника, який раніше отримав надмірну суму заробітної плати (наприклад, унаслідок неправильного утримання суми прибуткового податку)	30 «Каса»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.9

5	Відображено нарахування відпускних на підприємствах, що формують забезпечення таких нарахувань, а також нарахування заробітної плати за рахунок коштів цільового фінансування або цільових надходжень	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
6	Відображено нарахування виплат за рахунок коштів фонду соціального страхування (наприклад, нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності із 6-го дня непрацездатності)	64 «Розрахунки за податками й платежами»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
7	Проведено утримання із заробітної плати:		
	• збору до Пенсійного фонду, внесків до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, податку з доходів фізичних осіб.	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
	• профспілкових внесків, суми за проживання у квартирах, гуртожитках житлово-комунального господарства підприємства	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
	• суми раніше виданої позички	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
	• вартості виданих проїзних документів, путівок до санаторіїв, будинків відпочинку тощо	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	30 «Каса»
	• заборгованості засновника підприємства, який є працівником підприємства, щодо внесків до статутного капіталу шляхом утримання із заробітної плати	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	40 «Власний капітал»
8	Відображено виплату заробітної плати з каси підприємства	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	30 «Каса»

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.9

9	Відображено виплату заробітної плати працівникам шляхом пере-рахування належних сум на рахунки працівників у банках	66 «Роз-рахунки за виплатами працівникам»	31 «Рахунки в банках»
10	Відображено реалізацію працівникам підприємства готової продукції, товарів, робіт, послуг, оборотних активів в рахунок погашення заборгованості щодо заробітної плати	66 «Роз-рахунки за виплатами працівникам»	70 «Доходи»
Облік доходів майбутніх періодів			
11	Отримано доходи, що відносяться до доходів майбутніх періодів (наприклад, оплату орендарем орендних послуг авансом за декілька періодів):		
	• до каси підприємства	30 «Каса»	69 «Доходи майбутніх періодів»
	• на поточний рахунок в банку	31 «Рахунки в банках»	69 «Доходи майбутніх періодів»
12	Відображені податкові зобов'язання щодо ПДВ у сумі отриманого доходу (у складі отриманої передоплати від орендаря)	64 «Роз-рахунки за податками й платежами»	64 «Роз-рахунки за податками й платежами»
13	Включено до складу доходів частину доходів майбутніх періодів, що відносяться до певного звітного періоду (наприклад, при підписанні акту виконаних робіт)	69 «Доходи майбутніх періодів»	70 «Доходи»
14	Списано раніше відображену суму податкових зобов'язань щодо ПДВ при визначенні доходу	70 «Доходи»	64 «Роз-рахунки за податками й платежами»
15	Відображено списання доходу на фінансовий результат діяльності	79 «Фінансові результати»	70 «Доходи»

Таким чином, на суми заробітної плати та доходу, розподіленого між головою та членами фермерського господарства, яке є платником ФСП, страхові внески нараховуються за пільговою ставкою 6,46%. Про це йдеться у Листі Пенсійного фонду України від 16.03.2006 року №3110/03-30.

У разі якщо фермерське господарство не є платником фіксованого сільськогосподарського податку, то внески на загальнообов'язкове пенсійне страхування на суму заробітної плати найманих працівників, на винагороду за договорами цивільно-правового характеру за виконання робіт, надання послуг, що підлягають обкладанню ПДФО, а також допомогу з тимчасової непрацездатності нараховуються за загальною ставкою.

Розмір ставки на дохід членів фермерського господарства (як платників, так і неплатників ФСП) Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» не встановлений. А це означає, що на дохід членів фермерського господарства страхові внески не нараховуються і з такого доходу не утримуються.

Проте нагадаємо, що для призначення пенсії до страхового стажу зараховується період, протягом якого сплачувались страхові внески у сумі, не меншій мінімального страхового внеску. Тому голова і члени фермерського господарства повинні бути добровільно застрахованими особами і сплачувати мінімальний страховий внесок, який розраховується як добуток мінімальної заробітної плати та розміру страхового внеску, встановленого законодавством на день отримання доходу.

Страхові внески до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Оскільки члени фермерських господарств не є найманими працівниками і не отримують заробітну плату, внески до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття та з тимчасової втрати працездатності з їх доходів не сплачуються. Цей висновок викладений у листах Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 28.04.2005р. №07-35-619 та Державного центру зайнятості від 28.04.2005р. №ДЦ-09-2165/0/6-05.

Члени фермерського господарства можуть брати участь у загальнообов'язковому соціальному страхуванні з тимчасової втрати працездатності на добровільних засадах, сплачуючи при цьому страхові внески у порядку та розмірах, встановлених законом. Для цього членам фермерських господарств необхідно особисто зареєструватися у Фонді соціального страхування з тимчасової втрати працездатності (п.2.3. Інструкції №16 «Про порядок надходження, обліку та витрачання коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності» затвердженій постановою Правління

Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 26.06.2001р. №16). Тоді вони сплачуватимуть до нього внески за встановленим тарифом від суми оподаткованого доходу, обчисленого відповідно до законодавства України (пп. 3.1.3. Інструкції №16) і самостійно подаватимуть звітність. Результат – можливість одержувати виплати із Фонду при настанні страхових випадків.

Ситуація по страхуванню на випадок безробіття та від нещасних випадків є аналогічною тій, що і при страхуванні на випадок тимчасової втрати працездатності. Члени фермерського господарства не є особами, які підлягають обов'язковому страхуванню у відповідних фондах, а з їхніх доходів не слід обчислювати (ні нараховувати, ні утримувати) соціальні внески. І знову-таки вони можуть стати на облік до цих фондів добровільно.

Практика спілкування членів фермерських господарств з фондами соціального страхування свідчить, що в більшості випадків вони приймають рішення про щомісячне нарахування заробітної плати, а, відповідно, і про нарахування та утримання із неї за встановленими тарифами.

2.2.3. Облік виробничих запасів

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, паливо, запасні частини, напівфабрикати, тару (строк корисного використання якої не більше одного року), тарні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва, адміністративних потреб та збуту;
- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;
- готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором, встановленим стандартам або технічним умовам тощо;
- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;
- поточні біологічні активи, якщо вони оцінені за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»;
- продукцію сільського і лісового господарства після її первісного визнання;
- інші запаси.

З метою організації бухгалтерського обліку запасів розпорядчим документом, затвердженим (схваленим) власником (уповноваженим органом), визначаються:

- форми первинних документів, що використовуються для оформлення руху запасів, які непередбачені типовими формами первинного обліку;
- порядок обліку (ідентифіковано чи загалом) транспортно-заготівельних витрат, застосування окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- метод оцінки вибуття запасів;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів.
- Запаси визнаються активом, якщо:
- підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського відання (оперативного управління) на придбані (отримані) запаси;
- підприємство здійснює управління та контроль за запасами;
- існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;
- вартість запасів може бути достовірно визначена.

Запаси, визнані активом у результаті минулих подій, стосовно яких існує імовірність того, що підприємство не отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, у звітному періоді активами не визнаються, а їх вартість визнається іншими витратами операційної діяльності.

Запаси, придбані за плату, оприбутковуються за первісною вартістю, яка складається з витрат, що виникли у зв'язку з придбанням підприємством запасів, зокрема:

- ціна придбання за вирахуванням знижок відповідно до договору з постачальником (продавцем) та непрямих податків, крім ви-

падків, якщо податки не відшкодовуються підприємству відповідно до чинного законодавства;

- суми ввізного мита;
- транспортно-заготівельні витрати;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, втрати і нестачі запасів в межах норм природного убутку, виявлені при оприбуткуванні придбаних запасів, що сталися при їх транспортуванні.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- проценти за користування позиками, крім запасів, які можуть бути визнані кваліфікаційним активом згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28.04.06р. №415;
- витрати на утримання відділів постачання та інших служб підприємства з аналогічними функціями;
- курсові різниці, які виникають у разі здійснення розрахунків з іноземними постачальниками за одержані запаси;
- витрати, пов'язані з придбанням іноземної валюти для оплати вартості запасів;
- наднормові втрати і нестачі запасів;
- витрати на збут;
- адміністративні та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Наднормативні втрати і нестачі запасів та/або зіпсовані запаси, які виявлені під час оприбуткування і сталися при їх транспортуванні, оцінюються виходячи з первісної вартості одиниці придбаних запасів, яка визначається вищенаведеним методом.

Первісна вартість одиниці придбаних запасів, за якою вони відображаються у бухгалтерському обліку, визначається діленням фактичних витрат, що пов'язані з придбанням однорідних запасів, які надійшли однією партією, на загальну кількість придбаних запасів в партії.

Запаси, придбані за іноземну валюту, оцінюються у валюті звітності із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операцій

(дата визнання активів). Якщо оплата запасів в іноземній валюті передує їхньому надходженню, то оцінка запасів на дату їх оприбуткування здійснюється у валюті звітності із застосуванням валютного курсу на дату перерахування іноземної валюти.

Запаси, що надійшли від постачальника і не відповідають критеріям визнання активу у зв'язку з невідповідністю стандартам, умовам угод, технічним умовам тощо, відображаються на позабалансових рахунках до узгодження ціни з постачальником за справедливою вартістю або ціною, вказаною в документах постачальника.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість. Формування виробничої собівартості таких запасів здійснюється у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99р. № 318.

У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, вони можуть оцінюватися та відображатися у бухгалтерському обліку за справедливою вартістю з наступним коригуванням до собівартості.

Первісною вартістю запасів, що отримані як внесок до статутного (пайового) капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених оприбуткуванням за первісною вартістю.

Справедлива вартість визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затвердженого наказом Міністерства Фінансів України від 07.07.99р. № 163.

Надходження запасів на підприємство оформлюється відповідними документами, типові форми яких затверджуються Державним комітетом статистики України та іншими центральними органами виконавчої влади.

Якщо для оформлення господарської операції типові форми первинних документів відсутні, то підприємство складає такі первинні документи, які б містили обов'язкові реквізити, передбачені законодавством та іншими нормативно-правовими актами.

Надходження на склад запасів власного виробництва (готової продукції, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів) оформлюються накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів

(форма М-11, затверджена наказом Міністерства статистики України від 21.06.96р. № 193.) Накладна-вимога складається у двох примірниках та підписується особою, яка передає зазначені запаси, та їх отримувачем.

Отримання запасів як внесок до статутного капіталу оформлюється прибутковим ордером (форма М-4, затверджена наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 р. № 193) або актом про приймання матеріалів (форма М-7, затверджена наказом Міністерства статистики України від 21.06.96р. № 193), або товарно-транспортною накладною (форма № 1-ТН, затверджена наказом Міністерства транспорту України і Міністерства статистики України від 29.12.95р. №488/346).

Обмін запасів на інші подібні і неподібні запаси оформлюється прибутковим ордером або актом про приймання матеріалів, або товарно-транспортною накладною тощо.

Запаси, які одержані безоплатно, оформлюються накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів або товарно-транспортною накладною з використанням штампу (позначення) про оприбуткування, або актом про приймання матеріалів, або прибутковим ордером. Прибутковий ордер складається матеріально відповідальною особою у день прийняття запасів.

Приймання та оприбуткування запасів, які надійшли від постачальників або від переробників з переробки на стороні, оформлюється товарно-транспортною накладною з використанням штампу (позначення) про оприбуткування або прибутковим ордером.

Якщо при оприбуткуванні запасів виявлено невідповідність якості та кількості запасів даним супроводжувальних документів, то складається акт про приймання матеріалів за участі матеріально відповідальної особи та представника відправника (постачальника) або представника незацікавленої організації. Якщо такі запаси надійшли залізницею, складається комерційний акт.

У Відомості 2-м за формою додатка 4 до наказу № 422здійснюється систематизація інформації про наявність і рух:

- сировини та матеріалів;
- купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів;
- палива;
- тари і тарних матеріалів;
- будівельних матеріалів;
- матеріалів, переданих у перероблення;
- запасних частин;

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

- матеріалів сільськогосподарського призначення;
- інших матеріалів;
- тварин на вирощуванні та відгодівлі;
- малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- готової продукції;
- товарів (додаток Є).

За необхідності записи у Відомості 2-м продовжуються на вкладних аркушах. Цей реєстр бухгалтерського обліку використовується для відображення оборотів по дебету і кредиту рахунків 20 «Виробничі запаси» і 26 «Готова продукція» (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Відображення операцій з обліку запасів

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Придбання виробничих запасів, МШП			
1	Перераховано попередню оплату за придбання виробничих запасів, МШП	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
2	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі попередньої оплати за придбання виробничих запасів, МШП, (якщо підприємство є платником ПДВ)	64 «Розрахунки за податками й платежами»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
3	Включено витрати на транспортування виробничих запасів, МШП до первісної вартості запасів	20 «Виробничі запаси»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
4	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі вартості послуг з транспортування виробничих запасів, МШП	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
5	Відображено надходження від постачальників виробничих запасів, МШП	20 «Виробничі запаси»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
6	Списано раніше відображену суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі вартості отриманих виробничих запасів, МШП	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.10

7	Перераховано оплату за транспортні послуги	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
Інші надходження виробничих запасів, МШП			
8	Відображено оприбуткування безоплатно отриманих запасів	20 «Виробничі запаси»	70 «Доходи»
9	Оприбутковано раніше не враховані запаси, виявлені, наприклад, у результаті інвентаризації тощо	20 «Виробничі запаси»	70 «Доходи»
Операції з використання виробничих запасів, МШП			
10	Відпущено зі складу виробничі запаси для виробництва продукції (робіт, послуг), використання в іншій операційній діяльності	84 «Інші операційні витрати»	20 «Виробничі запаси»
11	Відпущено зі складу виробничі запаси для використання в інвестиційній, фінансовій, надзвичайній діяльності	85 «Інші затрати»	20 «Виробничі запаси»
12	Списано вартість виробничих запасів, що використовуються безпосередньо при виробництві продукції (робіт, послуг), а також для загальновиробничих потреб	23 «Виробництво»	84 «Інші операційні витрати»
13	Списано вартість виробничих запасів, що використовуються для адміністративних, збутових потреб	79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
14	Списано вартість виробничих запасів, що відпущені для використання в інвестиційній, фінансовій, надзвичайній діяльності	79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
Оприбуткування готової продукції			
15	Оприбутковано з виробництва на склад готову продукцію	26 «Готова продукція»	23 «Виробництво»
Реалізація готової продукції і товарів			
16	Відображено відвантаження покупцям готової продукції та відображено дохід від її реалізації	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.10

17	Відображено суму податкових зобов'язань щодо ПДВ у складі вартості відвантаженої готової продукції	70 «Доходи»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
18	Списано фактичну собівартість реалізованої готової продукції	79 «Фінансові результати»	26 «Готова продукція»
19	Відображено дохід від реалізації готової продукції	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
20	Перераховано оплату постачальнику за отриманий товар	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки й банках»
21	Відображено відвантаження покупцям товару	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»
22	Відображено суму податкових зобов'язань щодо ПДВ у складі вартості відвантаженого товару	70 «Доходи»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
23	Списано дохід від реалізації товару на фінансові результати діяльності	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
24	Списано собівартість реалізованих товарів	84 «Інші операційні витрати»	26 «Готова продукція»
		79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
25	Отримано оплату за реалізований товар	31 «Рахунки й банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
Відображення збитків від нестачі та псування запасів			
26	Відображено виявлену суму нестачі запасів (без ПДВ)	84 «Витрати операційної діяльності»	20 «Виробничі запаси» 23 «Виробництво» 26 «Готова продукція»
27	Списано суму виявленої нестачі запасів (без ПДВ) на фінансові результати діяльності	79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.10

28	Зараховано на позабалансовий рахунок 07 «Списані активи» суму нестачі і втрат від псування цінностей (проводка здійснюється одночасно зі списанням цінностей)	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»	–
29	Відображено дохід унаслідок визнання (встановлення) винної особи	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»
30	Списано із позабалансового рахунка 07 «Списані активи» суму нестачі і втрат від псування цінностей одночасно зі списанням суми збитку на винну особу або після закінчення строку позовної давності (якщо винну особу не встановлено)	–	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»
31	Відшкодовано винною особою суму збитку шляхом:		
	<ul style="list-style-type: none"> • внесення грошових коштів до каси підприємства • утримання із заробітної плати 	30 «Каса»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
32	Відображено перевищення залишку суми збитку над сумою фактичної нестачі, що підлягає перерахуванню до бюджету	70 «Доходи»	64 «Розрахунки за податками та платежами»
33	Перераховано суму перевищення до бюджету	64 «Розрахунки за податками й платежами»	31 «Рахунки в банках»
34	Відображено закриття рахунка обліку доходів	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»

У графі 4 до початку записів зазначаються код і назва відповідного рахунка бухгалтерського обліку, щодо якого вносяться дані про залишок та господарські операції.

Записи у Відомості 2-м провадяться на підставі первинних документів і/або накопичувальних відомостей, звітів, листів-

розшифрувань, в яких узагальнюються надходження запасів, їх використання та вибуття за звітний місяць.

Для ведення обліку запасів за центрами відповідальності у графі 4 записи здійснюються в розрізі матеріально відповідальних осіб, місць зберігання запасів.

У таблиці наведемо кореспонденцію рахунків, що застосовується для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій з обліку надходження та вибуття матеріальних запасів і заповнення Відомості 2-м, з використанням рахунків спрощеного Плану рахунків.

2.2.4. Облік необоротних активів, нарахованої амортизації, капітальних та фінансових інвестицій

Для систематизації інформації про наявність, рух і знос необоротних активів (основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів), про капітальні та фінансові інвестиції й інші необоротні активи застосовується Відомість 4-м за формою додатка 6 до наказу Міністерства фінансів України від 25 червня 2003р. №422 (додаток Ж).

У цьому реєстрі відображаються обороти по дебету і кредиту таких рахунків:

- у розділі I:
 - 10 «Основні засоби»;
 - 13 «Знос необоротних активів»;
- у розділі II:
 - 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»;
 - 15 «Капітальні інвестиції»;
 - 18 «Інші необоротні активи»;
 - 35 «Поточні фінансові інвестиції».

Записи у розділі I Відомості 4-м ведуться на підставі первинних та зведених облікових документів, до яких належать акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, акти списання, розрахунки амортизації тощо.

У графах 6 – 9 цього розділу відображаються дані про надходження необоротних матеріальних (крім капітальних інвестицій) та нематеріальних активів, для заповнення яких використовуються записи Відомостей 4-м і 5-м.

Дані про продаж, безоплатну передачу, ліквідацію та інше вибуття необоротних матеріальних і нематеріальних активів, а також

про їх уцінку та зменшення корисності відображаються у графах 10 – 15 розділу I цієї Відомості.

У графах 20 – 23 розділу I відображаються, операції з нарахування амортизації та збільшення зносу необоротних активів у результаті їх дооцінки або зменшення їх корисності.

Графи 25 – 26 призначено для відображення списання зносу необоротних матеріальних і нематеріальних активів у результаті їх вибуття, зменшення зносу внаслідок уцінки та відновлення корисності цих активів. Для заповнення цих граф використовуються дані Відомостей 4-м і 5-м.

Для визначення залишку на кінець місяця по рахунку 10 «Основні засоби» (графа 18) до сальдо на початок місяця (графа 5) необхідно додати дебетовий оборот за місяць (графа 9) і відняти кредитовий оборот за місяць (графа 16). Покажемо такий розрахунок схематично:

Сальдо на кінець місяця по рахунку 10	=	Сальдо на початок місяця по рахунку 10	+	Дебетовий оборот за місяць по рахунку 10	-	Кредитовий оборот за місяць по рахунку 10
(графа 18)		(графа 5)		(графа 9)		(графа 16)

Залишок на кінець місяця по рахунку 13 «Знос необоротних активів» (графа 27) визначається додаванням до сальдо на початок місяця (графа 19) кредитового обороту за місяць (графа 24) і відніманням дебетового обороту за місяць (графа 26). Покажемо такий розрахунок схематично:

Сальдо на кінець місяця по рахунку 13	=	Сальдо на початок місяця по рахунку 13	+	Кредитовий оборот за місяць по рахунку 13	-	Дебетовий оборот за місяць по рахунку 13
(графа 27)		(графа 19)		(графа 24)		(графа 26)

У розділі II Відомості 4-м ведеться бухгалтерський облік капітальних та фінансових інвестицій, інших необоротних активів. Записи в розділі II групуються по рахунках 14, 15, 18 і 35 шляхом вписування перед початком записів у графі 2 коду й назви відповідного рахунка бухгалтерського обліку, щодо якого далі здійснюються записи.

Аналітичний облік фінансових інвестицій ведеться в розрізі видів, строків та об'єктів інвестування.

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться в розрізі:

- об'єктів інвестування;
- видів витрат капітального характеру, наприклад, у розрізі:
 - будівельних, монтажних, проектних робіт;
 - вартості придбаного обладнання, що не потребує монтажу;
 - витрат на придбання, виготовлення і спорудження інших необоротних матеріальних активів;
 - витрат на придбання (створення) нематеріальних активів;
 - витрат на придбання об'єктів фінансової оренди.

Слід зауважити, що наказом № 422 передбачено, що сума податкового кредиту, визнана у зв'язку з попередньою оплатою (авансом) вартості необоротних активів, будівельно-монтажних робіт та інших робіт капітального характеру, наводиться окремо від решти авансу в розділі II Відомості 4-м. А після отримання в рахунок авансу необоротних активів і прийняття будівельно-монтажних та інших робіт капітального характеру сума податкового кредиту методом «червоного сторно» відображається таким бухгалтерським записом:

- Дебет 15 «Капітальні інвестиції»;
- Кредит 64 «Розрахунки за податками й платежами».

Таким чином, можна зробити висновок, що загальна сума авансу (попередньої оплати) вартості необоротних активів, будівельно-монтажних робіт та інших робіт капітального характеру з урахуванням сум ПДВ відображається таким бухгалтерським записом (без використання рахунка обліку розрахунків – 68 «Розрахунки за іншими операціями»):

- Дебет 15 «Капітальні інвестиції»;
- Кредит 31 «Рахунки в банках», а сума податку на додану вартість у складі авансу (попередньої оплати) відображається бухгалтерським записом:
- Дебет 64 «Розрахунки за податками й платежами» / «Розрахунки щодо ПДВ»
- Кредит 64 «Розрахунки за податками й платежами» / «Податковий кредит».

І після отримання в рахунок авансу необоротних активів і прийняття будівельно-монтажних та інших робіт капітального характеру сума податкового кредиту методом «червоного сторно» відображається таким бухгалтерським записом:

- Дебет 15 «Капітальні інвестиції»;
- Кредит 64 «Розрахунки за податками й платежами» / «Податковий кредит».

Організація обліку у фермерських господарствах

Сальдо на кінець поточного місяця відповідного рахунка в розділі II Відомості 4-м (графіа 15) визначається додаванням до сальдо на початок місяця (графіа 3) дебетового обороту за місяць (графіа 5) і відніманням кредитового обороту (графіа 14). Покажемо такий розрахунок схематично:

Сальдо на кінець місяця по рахунку		Сальдо на початок місяця по рахунку		Дебетовий оборот за місяць по рахунку		Кредитовий оборот за місяць по рахунку
(графіа 15)	=	(графіа 3)	+	(графіа 5)	-	(графіа 14)

Наведемо у таблиці найпоширенішу кореспонденцію рахунків, що застосовується для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій щодо обліку необоротних активів, капітальних та фінансових інвестицій, нарахування амортизації та заповнення Відомості 4-м, з використанням рахунків спрощеного Плану рахунків (табл.2.11).

Таблиця 2.11

Відображення операцій з обліку необоротних активів

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Придбання необоротних активів за грошові кошти (спорудження підрядним способом)			
1	Отримано (оприбутковано) необоротні активи	15 «Капітальні інвестиції»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
2	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі вартості отриманих необоротних активів (для підприємств – платників ПДВ)	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
3	Нараховано збір до Пенсійного фонду при придбанні легкового автомобіля чи нерухомого майна	15 «Капітальні інвестиції»	64 «Розрахунки за податками й платежами»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.11

4	Сплачено збір до Пенсійного фонду	64 «Розрахунки за податками й платежами»	31 «Рахунки в банках»
5	Відображено вартість транспортних та інших послуг, пов'язаних із придбанням, налагодженням, монтажем тощо об'єктів необоротних активів, що включаються до первісної вартості об'єктів відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	15 «Капітальні інвестиції»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
6	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі вартості транспортних та інших послуг, пов'язаних з придбанням, налагодженням, монтажем тощо об'єктів необоротних активів	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
7	Оплачено транспортні та інші послуги, пов'язані з придбанням, налагодженням, монтажем тощо об'єктів необоротних активів	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
8	Оплачено вартість отриманих об'єктів основних засобів	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
9	Введено в експлуатацію об'єкти необоротних активів	10 «Основні засоби»	15 «Капітальні інвестиції»
Спорудження (створення) необоротних активів господарським способом			
10	Списано матеріали, комплектуючі тощо для спорудження (зведення) об'єктів необоротних активів	15 «Капітальні інвестиції»	20 «Виробничі запаси» 26 «Готова продукція»
11	Відображено витрати на оплату праці виробничого персоналу, зайнятого спорудженням (зведенням) об'єктів необоротних активів	15 «Капітальні інвестиції»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

12	Відображено нарахування зборів та внесків на соціальні заходи на фонд оплати праці виробничого персоналу, зайнятого спорудженням (зведенням) об'єктів необоротних активів (до Пенсійного фонду, до фондів соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, соціального страхування від нещасного випадку на виробництві та професійних захворювань України, загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття)	15 «Капітальні інвестиції»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
13	Відображено вартість проектних і будівельно-монтажних робіт, виконаних сторонніми організаціями, у складі капітальних інвестицій	15 «Капітальні інвестиції»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
14	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі вартості проектних та будівельно-монтажних робіт	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
15	Оплачено виконані проектні та будівельно-монтажні роботи	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
16	Відображено нарахування амортизації необоротних активів, що використовуються при спорудженні (зведенні) об'єктів необоротних активів	15 «Капітальні інвестиції»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
17	Введено в експлуатацію об'єкти необоротних активів	10 «Основні засоби»	15 «Капітальні інвестиції»
Безоплатне отримання необоротних активів			
18	Зараховано до складу необоротних активів безоплатно отримані необоротні активи за справедливою вартістю	10 «Основні засоби»	40 «Власний капітал»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.11

19	Нараховано знос (амортизацію) щодо безоплатно отриманих об'єктів необоротних активів	84 «Інші операційні витрати»	13 «Знос необоротних активів»
		15 «Капітальні інвестиції» (23 «Виробництво», 79 «Фінансові результати»)	84 «Інші операційні витрати»
20	Одночасно з нарахуванням амортизації відображено дохід від безоплатно отриманих необоротних активів у сумі такої амортизації	40 «Власний капітал»	70 «Доходи»
Інші операції з надходження необоротних активів			
21	Отримано від учасників як внесок до статутного фонду об'єкти необоротних активів за вартістю, оголошеною в засновницьких документах	10 «Основні засоби»	40 «Власний капітал»
Відображено переведення оборотних активів до складу необоротних активів:			
22	• готової продукції, товарів	15 «Капітальні інвестиції» (10 «Основні засоби»)	26 «Готова продукція»
	• незавершеного виробництва	15 «Капітальні інвестиції» (10 «Основні засоби»)	23 «Виробництво»
Витрати на поліпшення та утримання необоротних активів			
Відображено витрати на ремонт, в результаті якого планується відновити первісний ресурс об'єкта необоротних активів			
23	Господарським способом:		
	• на вартість використаних запасних частин, МШП тощо	84 «Інші операційні витрати»	20 «Виробничі запаси» 26 «Готова продукція»
	• на суму витрат на оплату праці працівників, зайнятих ремонтом необоротних активів	84 «Інші операційні витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
	• на суму відрахувань на соціальні заходи на заробітну плату працівників, зайнятих ремонтом об'єкта необоротних активів	84 «Інші операційні витрати»	64 «Розрахунки за податками та платежами»

Продовження табл. 2.11

	<ul style="list-style-type: none"> на суму нарахованої амортизації необоротних активів, що використовуються при ремонті об'єкта необоротних активів 	84 «Інші операційні витрати»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
	<ul style="list-style-type: none"> на суму інших витрат, пов'язаних зі здійсненням ремонту об'єкта необоротних активів (наприклад, на суму робіт і послуг сторонніх організацій) 	84 «Інші операційні витрати»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
	з одночасним списанням на витрати звітного періоду при використанні об'єкта необоротних активів для:		
	<ul style="list-style-type: none"> виробництва продукції (робіт, послуг), загальновиробничих цілей 	23 «Виробництво»	84 «Інші операційні витрати»
	<ul style="list-style-type: none"> адміністративних, збутових та інших операційних цілей 	79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
24	Підрядним способом:		
	Відображено витрати на ремонт об'єкта необоротних активів, виконаного сторонньою організацією	84 «Інші операційні витрати»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
	з одночасним списанням на витрати звітного періоду при використанні необоротних активів для:		
	<ul style="list-style-type: none"> виробництва продукції (робіт, послуг), загальновиробничих цілей 	23 «Виробництво»	84 «Інші операційні витрати»
	<ul style="list-style-type: none"> адміністративних, збутових та інших операційних цілей 	79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі вартості ремонтних робіт	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
	Оплачено вартість ремонту об'єкта необоротних активів, виконаного сторонньою організацією	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»

Продовження табл. 2.11

Відображено витрати на модернізацію та інші види поліпшення об'єкта необоротних активів, у результаті здійснення яких поліпшуються функціональні характеристики об'єкта, що сприяють зростанню економічних вигод від його використання			
25	Господарським способом:		
	• на вартість використаних запасних частин, МШП тощо	15 «Капітальні інвестиції»	20 «Виробничі запаси» 26 «Готова продукція»
	• на суму витрат на оплату праці працівників, зайнятих ремонтом необоротних активів	15 «Капітальні інвестиції»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
	• на суму відрахувань на соціальні заходи на заробітну плату працівників, зайнятих ремонтом об'єкта необоротних активів	15 «Капітальні інвестиції»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
	• на суму нарахованої амортизації необоротних активів, що використовуються при ремонті об'єкта необоротних активів	15 «Капітальні інвестиції»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
	• на суму інших витрат, пов'язаних із здійсненням ремонту об'єкта необоротних активів (наприклад, на суму робіт і послуг сторонніх організацій)	15 «Капітальні інвестиції»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
	• зі списанням витрат після завершення реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення об'єкта необоротних активів на збільшення первісної вартості такого об'єкта	10 «Основні засоби»	15 «Капітальні інвестиції»

Підрядним способом:			
26	Відображено витрати на реконструкцію, модернізацію, добудовування, дообладнання об'єктів необоротних активів	15 «Капітальні інвестиції»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ у складі вартості робіт з реконструкції, модернізації, добудовування, дообладнання об'єктів необоротних активів	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
	Оплачено роботи з реконструкції, модернізації, добудовування, дообладнання об'єктів основних засобів, виконані сторонніми організаціями	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
	Списано витрати після завершення реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів на збільшення первісної вартості об'єкта	10 «Основні засоби»	15 «Капітальні інвестиції»
	Амортизація (знос) необоротних активів		
27	Нараховано амортизацію (знос) об'єктів необоротних активів:	84 «Інші операційні витрати»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
	• виробничого призначення	23 «Виробництво»	84 «Інші операційні витрати»
	• адміністративного та збутового призначення	79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
28	Нараховано амортизацію (знос) об'єктів необоротних активів, що використовуються в інвестиційній, фінансовій та надзвичайній діяльності	85 «Інші затрати»	13 «Знос необоротних активів»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
Переоцінка необоротних активів			
29	Відображено дооцінку об'єкта зі збільшенням первісної вартості:		

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.11

	• у частині збільшення залишкової вартості об'єкта основних засобів з одночасним збільшенням додаткового капіталу	10 «Основні засоби»	40 «Власний капітал»
	• у частині збільшення суми нарахованого зносу	10 «Основні засоби»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
	Відображено дооцінку раніше уцінених об'єктів зі збільшенням первісної вартості об'єкта:		
	• у частині збільшення суми нарахованого зносу	10 «Основні засоби»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
30	• у частині збільшення залишкової вартості:		
	а) з одночасним збільшенням доходу на суму попередньої уцінки, раніше включеної до складу витрат	10 «Основні засоби»	70 «Доходи»
	б) з одночасним збільшенням додаткового капіталу	10 «Основні засоби»	40 «Власний капітал»
	Відображено уцінку об'єкта зі зменшенням вартості об'єкта:		
31	• у частині уцінки нарахованого зносу	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	10 «Основні засоби»
	• у частині уцінки залишкової вартості об'єкта з одночасним списанням до складу витрат	85 «Інші затрати»	10 «Основні засоби»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»

Продовження табл. 2.11

Відображено подальшу уцінку раніше дооцінених об'єктів:			
32	• зі зменшенням додаткового капіталу на суму раніше проведеної дооцінки залишкової вартості об'єкта	40 «Власний капітал»	10 «Основні засоби»
	• на суму уцінки нарахованого зносу	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	10 «Основні засоби»
	• на суму різниці між сумою подальшої уцінки та попередньої дооцінки залишкової вартості	85 «Інші затрати»	10 «Основні засоби»
79 «Фінансові результати»		85 «Інші затрати»	
33	Відображено дооцінку об'єкта необоротних активів з нульовою залишковою вартістю (зміна суми нарахованого зносу не проводиться)	10 «Основні засоби»	40 «Власний капітал»
34	Відображено втрати корисності об'єкта основних засобів шляхом збільшення суми нарахованого зносу з одночасним збільшенням витрат	85 «Інші затрати»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
Відображено втрати корисності раніше дооціненого об'єкта основних засобів шляхом збільшення суми нарахованого зносу:			
35	• у частині зменшення суми додаткового капіталу	40 «Власний капітал»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
	• у частині віднесення на витрати	85 «Інші затрати»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
36	Відображено відновлення корисності об'єкта основних засобів у межах суми донарахованого зносу при попередньому зменшенні корисності з одночасним визнанням доходу	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	70 «Доходи»
		70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.11

37	Відображено відновлення корисності раніше переоціненого об'єкта основних засобів шляхом зменшення нарахованого зносу:		
	у межах суми попереднього зменшення корисності та уцінок з одночасним визнанням доходу	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	70 «Доходи»
	у частині відновлення суми додаткового капіталу	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
Реалізація необоротних активів			
38	Відвантажено (передано) необоротні активи та відображено дохід від їх реалізації	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»
39	Відображено податкові зобов'язання щодо ПДВ у складі вартості відвантажених (переданих) необоротних активів	70 «Доходи»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
40	Списано суму зносу реалізованих необоротних активів	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	10 «Основні засоби»
41	Списано залишкову вартість реалізованих необоротних активів	85 «Інші затрати»	10 «Основні засоби»
42	Списано доходи і витрати від реалізації необоротних активів	79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
		70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
43	Списано суму перевищення попередніх дооцінок над сумою уцінок залишкової вартості об'єкта необоротних активів на нерозподілений прибуток при продажу раніше дооціненого об'єкта необоротних активів	40 «Власний капітал»	44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)»
44	Отримано грошові кошти за реалізовані необоротні активи	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
Ліквідація необоротних активів			

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.11

45	Списано знос ліквідованих необоротних активів	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	10 «Основні засоби»
46	Списано залишкову вартість ліквідованих необоротних активів	85 «Інші затрати»	10 «Основні засоби»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
47	Відображено витрати, пов'язані з ліквідацією необоротних активів	85 «Інші затрати»	66 «Розрахунки з оплати праці» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 20 «Виробничі запаси» тощо
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
48	Відображено доходи від ліквідації необоротних активів у частині вартості оприбуткованих придатних до використання виробничих запасів	20 «Виробничі запаси»	70 «Доходи»
		70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
49	Відображено суму податкових зобов'язань щодо ПДВ при здійсненні ліквідації за самостійним рішенням платника податків виходячи зі звичайної ціни (для основних фондів групи 1 – виходячи зі звичайних цін, але не менше їх балансової вартості)	84 «Витрати операційної діяльності»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
		79 «Фінансові результати»	84 «Витрати операційної діяльності»
Безоплатна передача нематеріальних активів			
50	Списано знос переданих необоротних активів	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	10 «Основні засоби»
51	Списано залишкову вартість переданих необоротних активів	85 «Інші затрати»	10 «Основні засоби»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»

Продовження табл. 2.11

52	Відображено суму податкових зобов'язань щодо ПДВ виходячи зі звичайної ціни (для основних фондів групи 1 – виходячи зі звичайних цін, але не менше їх балансової вартості)	84 «Інші операційні витрати»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
		79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
Облік фінансових інвестицій			
53	Відображено фінансові інвестиції, здійснювані у вигляді:		
	• грошових коштів	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	31 «Рахунки в банках» 30 «Каса»
	• запасів	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	20 «Виробничі запаси» 26 «Готова продукція»
	• необоротних активів:		
	а) на залишкову вартість необоротних активів	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	10 «Основні засоби»
	б) відображено різницю (додатну) між залишковою вартістю переданих необоротних активів та справедливою вартістю інвестицій	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	70 «Доходи»
		70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
або відображено різницю (від'ємну) між залишковою вартістю переданих необоротних активів та справедливою вартістю інвестицій	85 «Інші затрати»	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	
	79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»	
54	Відображено дохід від інвестицій	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	70 «Доходи»
		70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
55	Відображено збиток від інвестицій	85 «Інші затрати»	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»

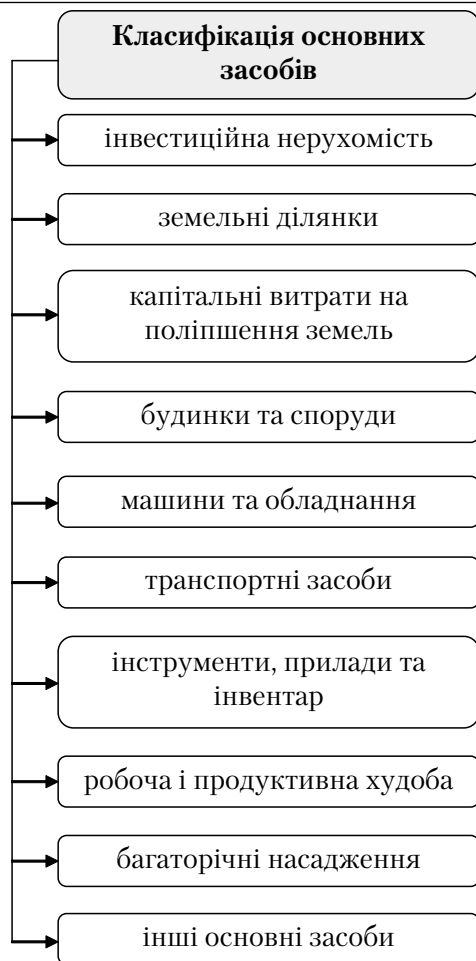


Рис. 2.2. Класифікація основних засобів

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (далі – П(С)БО 7).

До основних засобів згідно П(С)БО 7 належать матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду

іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Для контролю за наявністю та рухом об'єктів основних засобів їх обліковують за відповідними групами.

Група основних засобів – сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання основних засобів.

Для ведення бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за наступними групами (рис.2.2):

Об'єкт основних засобів визнається як актив тоді, коли існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням активу, та його оцінка може бути достовірно визначена.

В П(С)БО 7 визначені наступні види оцінки основних засобів:

Первісна вартість основних засобів визначається як історична (фактична) собівартість основних засобів у сумі грошових коштів, сплачених при придбанні або створенні необоротних активів.

Переоцінена вартість – це вартість основних засобів після проведення їх переоцінки.

Вартість, яка амортизується, представляє собою первісну або переоцінену вартість об'єкта основних засобів за вирахуванням ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість визначається як сума коштів або вартість інших активів, які підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів по закінченню періоду використання, що передбачений, за вирахуванням очікуваних витрат на ліквідацію (продаж) цього об'єкту.

Для відображення операцій з основними засобами сільськогосподарським підприємствам рекомендується використовувати такі первинні облікові документи:

- Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма № ОЗСГ-1);
- Акт приймання-здачі відремонтованих і реконструйованих (модернізованих) об'єктів (форма № ОЗСГ-2);
- Акт на списання основних засобів (форма № ОЗСГ-3);
- Акт на списання автотранспортних засобів (форма № ОЗСГ-4);

- Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів (форма № ОЗСГ-5);
- Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули за _____ 20__ р. (форма № ОЗСГ-6);
- Зведена відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за _____ 20__ р. (форма № ОЗСГ-7);
- Відомість нарахування амортизації основних засобів за методом, передбаченим податковим законодавством за ___ квартал 20__ р. (форма № ОЗСГ-8);
- Відомість розподілу витрат з утримання експлуатації машинно-тракторного парку за 20__ р. (форма № ОЗСГ-9).

У процесі виробництва основні засоби втрачають свою споживчу вартість і переносять її на створюваний з їх участю продукт. Внаслідок цього основні засоби втрачають виробничі якості і, якщо вони не можуть бути відновлені ремонтом або модернізацією чи відновлення стає економічно не вигідним, їх ліквідують.

Таким чином, в процесі виробництва відбувається кругообіг вартості основних засобів. Так, їх вартість у вигляді амортизаційних відрахувань включається до собівартості виробленої продукції. У процесі її реалізації надходить виручка. Частина цієї виручки є відшкодуванням зношених основних засобів і спрямовується на капітальні вкладення для оновлення основних засобів.

Необхідно розрізнити терміни «Знос» і «Амортизація», їх використовують для пояснення одного і того самого явища, проте вони відображають різні процеси. Якщо знос означає поступову втрату вартості (тобто втрату фізичних і моральних якостей) основних засобів у процесі виробництва, то амортизація показує поступове перенесення вартості основних засобів у міру їх зносу на новостворуваний продукт.

Згідно з чинним законодавством амортизацію необхідно розраховувати двічі: у бухгалтерському обліку і при сплаті податку на прибуток. Порядок нарахування і використання амортизаційних відрахувань у бухгалтерському обліку визначено законодавством та П(С)БО 7 «Основні засоби».

Для узагальнення інформації про нараховану амортизацію та індексацію зносу необоротних активів, що підлягають амортизації передбачено пасивний контрактивний рахунок 13 «Знос (амортиза-

ція) необоротних активів». За кредитом рахунку 13 відображається нарахування амортизації необоротних активів, а за дебетом її зменшення. Узагальнення інформації про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться рахунку 10 «Основні засоби», відображається на субрахунку 131 «Знос основних засобів», а узагальнення інформації про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи», здійснюється на субрахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів». Аналітичний облік за рахунком 13 ведеться відповідно за видами основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

Облік зносу (амортизації) необоротних активів відображається в журналі № 4, а в сільськогосподарських підприємствах – у журналі-ордері № 10.2 с.-г. На суму хованої амортизації збільшуються витрати підприємства відповідно до виду діяльності і знос основних засобів.

Облік амортизації безоплатно одержаних основних засобів можна вести двома способами:

а) на безкоштовно одержані основні засоби не нараховувати амортизацію і не відносити її у витрати підприємства, а на суму зносу основних засобів кожного місяця робити запис: кредит рахунку 10 «Основні засоби» і дебет субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»;

б) нараховувати амортизацію на безоплатно одержані основні засоби і одночасно визнавати дохід від безоплатно одержаних основних засобів на одну і ту саму суму.

П(С)БО 7 «Основні засоби» містить п'ять методів нарахування амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий. Дозволяється також використовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством.

Приклад. Первісна вартість вантажного автомобіля 40 тис. грн. Власник вирішує, що буде експлуатувати автомобіль 3 роки, а потім його продасть, щоб придбати нову модель, ліквідаційна вартість передбачається в сумі 5 тис. грн. Отже, вартість, яка підлягає амортизації становить 35 тис. грн. ($40 - 5 = 35$). Пробіг автомобіля планується такий: 1-й рік – 40 тис. км, 2-й рік – 35 тис. км, 3-й рік – 25 тис. км.

Метод 1 – прямолінійний, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів. Цей метод ще називають лінійним, рівномірним.

Розрахунок амортизації за прямолінійним методом здійснюється за формулою:

$$PСА = (ПВ - ЛВ) : СКВ, \quad (2.1)$$

де: PСА – річна сума амортизації;

ПВ – первісна вартість;

ЛВ – ліквідаційна вартість;

СКВ – строк корисного використання.

У наведеному прикладі річна сума амортизації становить 11666 грн. $[(40000 - 5000) : 3]$.

Річну суму амортизації можна розрахувати також шляхом визначення річної норми амортизації. Річна норма амортизації – 33,3% $(100\% : 3 = 33,3 (3)\%)$. Річна сума амортизації – 11666 грн. $(35000 \cdot 33,3 (3) : 100 = 11666)$. Місячна сума амортизації – 972 грн. $(11666 : 12 = 972)$.

Метод 2 – зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації (у відсотках). Вона обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта від результату ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.

Сума амортизації за методом зменшення залишкової вартості розраховується за формулами:

$$PСА = Пзв \cdot PНА, \quad (2.2)$$

де: Пзв – первісна (залишкова вартість);

PНА – річна норма амортизації:

$$PНА = \left(1 - \sqrt[p]{ЛВ \div ПВ}\right) * 100\%, \quad (2.3)$$

де: p – кількість років корисного використання об'єкта.

Так, річна норма амортизації – 50%.

$$\left(1 - \sqrt[3]{(5000 \div 40000)}\right) * 100\% = 50\%.$$

Метод 3 – прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку

нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється.

Річна сума амортизації за методом прискореного зменшення залишкової вартості визначається за формулою:

$$PСА = Пзв \cdot PНА, \quad (2.4)$$

Річна норма амортизації визначається так:

$$PНА = 100\% : n \cdot 2, \quad (2.5)$$

де: n – кількість років корисного використання об'єкта.

Так, річна норма амортизації становить 66,7%. $(100\% : 3) \times 2 = 66,7\%$.

Метод 4 – кумулятивний, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, та кумулятивного коефіцієнта (річної норми амортизації). Він розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного строку використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання.

Розрахунок суми амортизації за кумулятивним методом здійснюється за формулами:

$$PСА = (ПВ - ЛВ) \cdot КК, \quad (2.6)$$

де: $КК$ – кумулятивний коефіцієнт;

$$КК = КРКВО : СРКВО, \quad (2.7)$$

де: $КРКВО$ – кількість років, що залишаються до кінця очікуваного строку використання об'єкта;

$СРКВО$ – сума числа років корисного використання об'єкта;

Річна норма амортизації розраховується шляхом множення кумулятивного коефіцієнта на 100%. Сума числа років використання складає 6 $(1 + 2 + 3)$. Річна норма амортизації за перший рік – 50% $(3 / 6 \times 100\%)$, за другий рік – 33% $(2 / 6 \times 100\%)$, а за третій – 17% $(1 / 6 \times 100\%)$.

Метод 5 – виробничий, за яким річна амортизації визначається як добуток фактичного річного обсягу випуску продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Вона обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство планує виробити (виконати), використовуючи об'єкт основних засобів.

$$СА = ФОП \cdot ВСА, \quad (2.8)$$

де: $СА$ – сума амортизації;

$ФОП$ – фактичний обсяг продукції (робіт, послуг);

$ВСА$ – виробнича ставка амортизації;

$$ВСА = (ПВ - ЛВ) : ЗОП, \quad (2.9)$$

де: $ЗОП$ – загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати).

Виробнича ставка амортизації – 350 грн. на 1000 км (35000 / 100000 x 1000). Залежно від обсягу пробігу розраховуємо суму амортизації.

Амортизація інших необоротних матеріальних активів (рахунок 11) нараховується за прямолінійним або виробничим методом. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів (субрахунок 112) може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, а решта 50% вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100% його вартості.

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Нарахування амортизації проводиться щомісяця і починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію.

При передачі основних засобів в операційну оренду (лізинг), вони залишаються у власності орендодавця і обліковуються на його балансі, а орендар обліковує основні засоби поза балансом. Амортизацію нараховує орендодавець: а) на суму нарахованої амортизації – дебет рахунку 23 «Виробництво» і кредит рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»; б) списання щомісяця витрат виробництва на інші операційні витрати: дебет субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» і кредит 23 рахунку.

Оренда – це засноване на договорі строкове платне користування майном, необхідним орендарю для здійснення підприємницької діяльності. Суб'єкта, який взяв майно в оренду називають орендарем, а того, хто надав це майно в оренду – орендодавцем. Взаємовідносини орендаря з орендодавцем визначаються в договорі оренди.

Методологія обліку орендних відносин встановлена П(С)БО 14 «Оренда» (табл. 2.12).

Відображення операцій з обліку орендних відносин

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Відображення операцій по операційній оренді в орендодавця			
1	Передано об'єкт в оренду	10 «Основні засоби (орендовані)»	10 «Основні засоби»
2	Нараховано амортизацію об'єкта, переданого в оренду	23 «Виробництво»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
3	Нараховано витрати з укладення угоди про оренду (юридичні послуги, комісійна винагорода)	23 «Виробництво»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
4	Нараховано орендну плату	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	713 «Дохід від операційної оренди активів»
5	Відображено податок на додану вартість (ПДВ)	713 «Дохід від операційної оренди активів»	643 «Податкові зобов'язання»
6	Відображено надходження орендної плати	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»
7	Нараховано ПДВ (податкове зобов'язання)	643 «Податкові зобов'язання»	641 «Розрахунки за податками»
8	Віднесено на фінансові результати		
	• доходи від оренди	713 «Дохід від операційної оренди активів»	79 «Фінансові результати»
	• витрати	79 «Фінансові результати»	949 «Інші витрати операційної діяльності»
9	Повернено орендарем орендований об'єкт	10 «Основні засоби»	10 «Основні засоби (орендовані)»

Фінансова підтримка фермерських господарств та інших малих форм господарювання на селі здійснюється у відповідності до законодавчих документів, що стосуються аграрної сфери. В основному, на них поширюються усі бюджетні програми, передбачені для сільськогосподарських підприємств.

Основними програмами є:

- дотації за продані переробним підприємствам молоко та м'ясо в живій вазі;
- податок на додану вартість, що залишається в розпорядженні підприємства (з продажу товарів(робіт, послуг) власного виробництва включаючи продукцію (крім підакцизних товарів), виготовлену на давальницьких умовах із власної сільськогосподарської сировини);
- дотації за проданий на забій переробним підприємствам і заготівельним організаціям молодняк великої рогатої худоби підвищених вагових кондицій;
- дотації за наявне поголів'я вівцематок і ярок старше одного року;
- бюджетне фінансування на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- субсидії на компенсацію витрат на селекційні заходи у рослинництві та рибориборстві;
- дотації на здешевлення кредитів;
- допомога постраждалим внаслідок несприятливих погодних умов зимівлі озимих зернових;
- інші види цільового призначення.

Кореспонденція рахунків за типовими операціями з фінансової підтримки малих сільськогосподарських товаровиробників за спрощеним Планом рахунків (табл.2.13).

Таблиця 2.13

Господарські операції з обліку фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
<i>Дотації</i>			
1	Реалізовано м'ясокомбінату молодняк ВРХ	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»
2	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ	70 «Доходи»	64 «Розрахунки за податками й платежами»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.13

3	Відображена належна до отримання частка бюджетної доплати	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
4	Отримано кошти фінансової підтримки за реалізований молодняк ВРХ	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
5	Нараховане податкове зобов'язання з ПДВ на суму отриманої фінансової підтримки	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
6	Використано кошти за цільовим призначенням на розвиток виробництва	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
7	Відображено податковий кредит в сумі ПДВ в ціні придбаних ТМЦ	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
8	Цільове фінансування визнано доходом при витрачанні отриманих сум	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	70 «Доходи»
9	Віднесено на фінансовий результат визнаний дохід від цільового фінансування	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
СУБСИДІ на підтримку виробництва			
10	Оприбутковане придбане елітне насіння	20 «Виробничі запаси»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
11	Відображено податковий кредит з ПДВ	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
12	Нараховане часткове відшкодування сортових надбавок на придбане елітне насіння	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
13	Зараховано бюджетні кошти для часткової компенсації витрат на закупівлю елітного насіння	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
14	Віднесено використане елітне насіння на витрати	23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси»
15	Визнано дохід від цільового фінансування	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	70 «Доходи»

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.13

16	Віднесено на фінансовий результат визнаний дохід від цільового фінансування	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
на виросування багаторічних насаджень			
17	Відображення витрат, пов'язаних з закладенням та виросуванням багаторічних насаджень	15 «Капітальні інвестиції»	10 «Основні засоби» 23 «Виробництво» 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
18	Зараховані на поточний рахунок бюджетні субсидії	31 «Рахунки в банках»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
19	Збільшено доходи майбутніх періодів на суму проведених витрат	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	69 «Доходи майбутніх періодів»
20	На суму нарахованої амортизації зменшено доходи майбутніх періодів	69 «Доходи майбутніх періодів»	70 «Доходи»
Капітальні трансферти			
21	Перераховано грошові кошти за необоротний актив	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
22	Нарахована сума ПДВ (в частині, що припадає на оплату за власні кошти)	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
23	Оприбутковано придбаний необоротний актив	15 «Капітальні інвестиції»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
24	Отримана на поточний рахунок компенсація з бюджету (30 % вартості активу)	31 «Рахунки в банках»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
25	Відображено доходи майбутніх періодів на суму отриманого цільового фінансування (30 % вартості активу без ПДВ)	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	69 «Доходи майбутніх періодів»
26	Нарахована амортизація на придбаний необоротний актив	23 «Виробництво»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
27	Відображено дохід пропорційно сумі нарахованої амортизації на компенсовану з бюджету частину вартості необоротного активу	69 «Доходи майбутніх періодів»	70 «Доходи»

2.2.5. Облік доходів, витрат, власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів

Відомість 5-м за формою додатка 7 до наказу № 422 призначена для систематизації інформації про:

- доходи від реалізації;
- інші операційні, інші звичайні та надзвичайні доходи;
- вирахування з доходу;
- витрати операційної діяльності за елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати);
- витрати майбутніх періодів;
- фінансові результати;
- нерозподілені прибутки (непокриті збитки);
- використання прибутку;
- власний (статутний, пайовий, додатковий, резервний, неоплачений, вилучений) капітал;
- створення та використання забезпечень майбутніх витрат і платежів.

У Відомості 5-м відображаються обороти по дебету і кредиту рахунків:

- у розділі I:
 - 84 «Витрати операційної діяльності»;
 - 85 «Інші затрати»;
- у розділі II:
 - 23 «Виробництво»;
- у розділі III:
 - 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»;
 - 70 «Доходи»;
 - 79 «Фінансові результати»;
- у розділі IV:
 - 39 «Витрати майбутніх періодів»;
 - 40 «Власний капітал»;
 - 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

Розглянемо порядок заповнення цих розділів Відомості 5-м (додаток 3).

Розділ I. «Облік витрат». У статтях рядків 1 – 6 по дебету рахунка 84 «Витрати операційної діяльності» на підставі первинних облікових документів (і/або листів-розшифрувань) на витрачання (або

передачу до місць витрачання) виробничих запасів, нарахування заробітної плати, відрахувань на соціальні заходи відображаються витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, зі здійсненням діяльності з виконання робіт, надання послуг та продажу товарів (графи 3 – 14).

Собівартість реалізованих виробничих запасів, товарів та іноземної валюти з кредиту рахунків обліку відповідних активів списується до дебету рахунка 84 «Витрати операційної діяльності» (рядки 5.3 – 5.6) з подальшим списанням до дебету рахунка 79 «Фінансові результати».

З кредиту рахунка 84 «Витрати операційної діяльності» (графи 16 – 18) витрати списуються до дебету рахунків:

- 23 «Виробництво» – малими підприємствами, що здійснюють виробництво готової продукції (робіт, послуг), у сумі витрат, які відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99р. № 318, зі змінами та доповненнями, включаються до виробничої собівартості продукції;
- 79 «Фінансові результати» – у сумі інших операційних витрат (адміністративних, збутових).

Слід зауважити, що списання всієї суми витрат операційної діяльності малі підприємства, що здійснюють виробництво готової продукції (робіт, послуг), із кредиту рахунка 84 можуть провадити в кореспонденції з рахунком 79 «Фінансові результати».

Дані графи 15 розділу I Відомості 5-м у частині витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), переносяться до графи 16 розділу I і до графи 6 розділу II, а в частині інших операційних витрат – до графи 17 розділу I і до графи 5 розділу III, або всі витрати операційної діяльності переносяться до графи 17 розділу I і графи 5 розділу III.

Витрати малого підприємства, що здійснює торгівельну діяльність, з кредиту рахунка 84 списуються до дебету рахунка 79 (графа 17 розділу I і графа 5 розділу III).

У графі 20 розділу I накопичуються підсумкові дані в розрізі складових елементів операційних витрат і статей інших витрат за період з початку звітного року, включаючи звітний (поточний) місяць.

У рядках 7.1 – 7.4 розділу I відображається сума визнаних витрат, що виникли в результаті іншої, ніж операційна, діяльності

(фінансові витрати, інші витрати), надзвичайних подій, і податок на прибуток.

Одночасно з відображенням вибуття незавершеного виробництва або готової продукції в результаті надзвичайних подій або використання на капітальні інвестиції слід провести на зазначену суму запис способом «сторно»:

- Дебет 84 «Витрати операційної діяльності»;
 - Кредит 84 «Витрати операційної діяльності»;
- у розрізі відповідних елементів операційних витрат (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати) (графа 18).

Облік процесу виробництва

Під процесом виробництва розуміють сукупність господарських операцій, пов'язаних з виготовленням продукції. Він здійснюється під дією засобів праці і самої праці на предмети праці. Це зумовлює відповідні затрати підприємства на виробництво продукції: вартість матеріалів, витрачених на виготовлення продукції, заробітна плати, нарахована робітникам, амортизація засобів праці, зайнятих у виробництві. Окрім цього підприємство здійснює витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва і управління. Всі ці витрати в сукупності складають виробничу собівартість виготовленої продукції.

Отже, бухгалтерський облік процесу виробництва повинен відобразити всі затрати на виготовлення продукції, з одного боку, і випуск готової продукції – з іншого.

Чи обов'язково фермерському господарству мати підтвердуючі документи по здійснених господарських операціях?

Згідно зі ст.9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» №996-XIV підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують здійснення таких операцій.

Первинним документом є документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення.

Слід зазначити, що згідно зі ст.2 Закону № 996-XIV його дія поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності.

Для прикладу в таблиці 2.14 наведено примірний перелік документів, що використовуються фермерськими господарствами.

Примірний перелік документів для фермерського господарства

Об'єкт обліку	Перелік документів
1	2
Касові операції	Прибутковий касовий ордер; Видатковий касовий ордер; Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів; Касова книга; Об'ява на внесення готівки; Грошовий чек; Посвідчення про відрядження; Звіт про використання коштів наданих на відрядження або під звіт.
Безготівкові розрахунки	Платіжне доручення; Розрахунковий чек; Виписка банку.
Необоротні активи	Інвентарна картка обліку основних засобів; Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення основних засобів); Акт приймання-здачі відремонтованих (модернізованих) об'єктів; Акт на приймання багаторічних насаджень і введення їх в експлуатацію; Акт на списання основних засобів; Акт на списання автотранспортних засобів; Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів; Картка обліку руху основних засобів; Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів; Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.
Інвентаризація	Інвентаризаційний ярлик; Інвентаризаційний опис основних засобів; Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів;
	Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей; Акт про результати інвентаризації наявності грошових коштів; Інвентаризаційний опис незавершеного виробництва та незакінченого будівництва.

Виробничі запаси	Довіреність; Журнал реєстрації довіреностей; Акт списання бланків довіреностей; Рахунок-фактура; Прибуткова накладна;
	Видаткова накладна; Акт на списання матеріалів; Лімітно-забірна картка; Товарно-транспортна накладна; Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів; Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів; Акт на витрату насіння та посадкового матеріалу; Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів та гербіцидів; Звіт про рух пального та мастила; Книга складського обліку матеріалів.
Готова продукція	Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля; Реєстр приймання зерна вагарем; Щоденник надходження сільськогосподарської продукції; Журнал обліку надою молока.
Облік тварина на вирощуванні та відгодівлі	Акт на оприбуткування приплоду; Акт на переведення тварин з групи в групу; Відомість зважування тварин; Розрахунок визначення приросту живої маси; Обліковий лист забою та падежу худоби; Акт на вибракування тварин основного стада; Акт на вибракування тварин і птиці.
Облік праці та її оплати	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу; Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу; Особова картка; Наказ (розпорядження) про надання відпустки; Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту); Табель обліку використання робочого часу; Обліковий лист тракториста-машиніста; Обліковий лист праці і виконаних робіт; Подорожній лист трактора; Подорожній лист вантажного автомобіля; Відомість нарахування заробітної плати працівникам тваринництва; Наряд на відрядну роботу; Розрахунково-платіжна відомість.

Організація обліку у фермерських господарствах

Відповідно до положення №88 з метою упорядкованості руху та для своєчасного одержання записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівника підприємства встановлюється графік документообороту, в якому вказуються дати складання або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву.

В фермерських господарствах раціонально розробляти графік документообороту в цілому по підприємству у вигляді таблиці (табл.2.15).

Таблиця 2.15

Фрагмент примірного графіку документообороту фермерського господарства

Вид документа	Дата складання або отримання	Кількість примірників	Посадові особи, які складають та підписують	Дата прийняття в обліку	Дата передачі в обробку	Дата передачі на зберігання	Термін зберігання
Прибутковий касовий ордер	в момент отримання готівки	2	головний бухгалтер, касир	в день оформлення	в день реєстрації	щомісяця	3 роки
Рахунок фактура	в момент заключення угоди на продаж	2	керівник, головний бухгалтер	в день оформлення	в день реєстрації	щомісяця	3 роки
Видаткова накладна	в момент відвантаження	2	керівник, головний бухгалтер	в день оформлення	в день реєстрації	щомісяця	3 роки
Акт приймання передачі основних засобів	в момент приймання передачі основних засобів	1 – при придбанні у виробника; 2 – при внутрішньому переміщенні; 3 – при передачі іншому користувачу	голова та члени комісії	в день оформлення	в день реєстрації	щомісяця	3 роки

Розглянемо питання первинного обліку на прикладі господарських операцій з обліку урожаю.

Вирощування продукції рослинництва є одним із головних напрямів господарської діяльності фермерів. Відповідальним моментом є збір урожаю та його оприбуткування. Підставою для ведення бухгалтерського обліку є первинні документи. Для фермерських господарств спеціальних форм первинних документів не передбачено. Тобто використовуються первинні документи типової форми. При цьому слід врахувати можливості фермерського господарства по розміщенню врожаю, тобто місце зберігання. Це може бути власний або орендований тік, склади хлібоприймальних пунктів. Як правило, урожай зернових культур потребує доробки, сортування та сушіння. За будь-яких обставин продукцію урожаю потрібно зважувати, проводити доробку, сортування, сушіння і обов'язково документально оформлювати, а, відповідно,

і оприбутковувати. Слід зауважити, що так звана «бункерна вага» врожаю не буде співпадати з вагою товарної продукції. Це зумовлено показниками вологості до і після сортування, сушіння та очистки, наявністю не використовуваних відходів. Документування урожаю наведено в таблиці 2.16.

Розділ II. «Облік витрат на виробництво». У графах 4 – 7 розділу II Відомості 5-м відображаються витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) за видами продукції, робіт, послуг (об'єктами витрат) (дебет рахунка 23), а у графах 8 – 13 по кредиту цього рахунка відображається їх списання (кредит рахунка 23).

З рахунка 23 «Виробництво» щомісяця фермерські господарства, що здійснюють виробництво готової продукції, списують до дебету рахунка 26 «Готова продукція» (графа 8 розділу II) суму витрат, що відносяться до прийнятої готової продукції, або всю суму витрат на виробництво продукції без оцінки залишків незавершеного виробництва.

Фермерські господарства, що здійснюють діяльність з виконання робіт і послуг, з кредиту рахунка 23 щомісяця списують фактичну виробничу собівартість реалізованих робіт і послуг до дебету рахунка 79 «Фінансові результати», або всю суму витрат без оцінки залишків незавершеного виробництва (графа 9 розділу II).

Таблиця 2.16

Документування урожаю

Господарські операції	Збирання врожаю	Документування с.-г. продукції за місяцями зберігання	Сортування, сушіння, очистка	Видатки	
				на виробничі потреби	продаж
Транспортування до місць зберігання	власний тік	Варіанти: 1. Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля 2. Путівка (3 екз.) 3. Талони (комбайнера, водія) 4. Щоденник надходження продукції з поля	Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва (додатки накладних та інших документів)	Товаро-транспортна накладна (3 екз.) Накладна внутрішньогосподарського призначення	Накладна внутрішньогосподарського призначення
	орендований тік і склади юридичних осіб	1. Договір про оренду 2. Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля	Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва (додатки накладних та інших документів)	Товаро-транспортна накладна (3 екз.) Накладна внутрішньогосподарського призначення	Накладна внутрішньогосподарського призначення
	ореновани склади ХПП	1. Договір про тимчасове зберігання продукції 2. Договір про послуги по сортуванню, сушінню, очистці продукції 3. Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля	Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва (додатки накладних та інших документів)	Товаро-транспортна накладна (3 екз.) Накладна внутрішньогосподарського призначення	Накладна внутрішньогосподарського призначення

Списання собівартості реалізованої готової продукції щомісяця з кредиту рахунка 26 «Готова продукція» (у Відомості 2-м) може здійснюватися до дебету рахунка 79 «Фінансові результати»:

- на суму, визначену з урахуванням вартості залишку нерелізованої готової продукції;
- або
- на всю суму без поділу на собівартість залишків готової продукції.

При цьому в усіх випадках у Відомості 2-м забезпечується ведення кількісного обліку залишку, надходження та вибуття готової продукції на підставі первинних документів на її виготовлення та вибуття (реалізацію тощо).

За результатами інвентаризації вартість виявлених у виробничих приміщеннях (дільницях) малих підприємств залишків не підданих обробленню (використанню) сировини та матеріалів відображається у Відомості 2-м бухгалтерським записом:

- Дебет 20 «Виробничі запаси»;
- Кредит 79 «Фінансові результати».

Одночасно на вартість виявлених у виробничих приміщеннях (дільницях) не підданих обробленню та використанню сировини і матеріалів способом «сторно» відображається зменшення оборотів по рахунку 84 «Витрати операційної діяльності» (графа 18 розділу I Відомості 5-м) бухгалтерським записом:

- Дебет 84 «Витрати операційної діяльності»;
- Кредит 84 «Витрати операційної діяльності».

Як зазначалося раніше, малим підприємствам, які здійснюють виробництво готової продукції, робіт, послуг, дозволено Проводити списання всієї суми витрат операційної діяльності з кредиту рахунка 84 в кореспонденції з рахунком 79 «Фінансові результати» (без відображення на рахунку 23 «Виробництво»). У такому разі вартість незавершеного виробництва продукції, робіт, послуг, установленого за результатами інвентаризації за прямими витратами (матеріальних і трудових ресурсів), відображають у розділі II Відомості 5-м бухгалтерським записом:

- Дебет 23 «Виробництво»;
- Кредит 79 «Фінансові результати».

А вартість залишку нерелізованої готової продукції, встановленого за даними кількісного (оперативного) обліку на дату балансу та оціненого за справедливою вартістю (наприклад, за ціною реалізації за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми прибутку для конкретного виду продукції) відображають записом:

- Дебет 26 «Готова продукція»;
- Кредит 79 «Фінансові результати».

Ті малі підприємства, які собівартість реалізованої готової продукції списують без поділу на собівартість залишку готової продукції, також повинні оцінювати залишок готової продукції за справедливою вартістю за даними кількісного (оперативного) обліку руху готової продукції. Визначена в такий спосіб вартість залишку готової продукції відображається по дебету рахунка 26 «Готова продукція» (Відомість 2-м) і кредиту рахунка 79 «Фінансові результати» (рядок 6 розділу III Відомості 5-м).

Таким чином, установлена у вищеописаному порядку вартість залишків незавершеного виробництва та готової продукції використовується для заповнення рядка 080 «Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва та готової продукції» Звіту про фінансові результати форми № 2-м.

Розділ III. «Облік доходів і фінансових результатів». Розділ III Відомості 5-м призначено для систематизації інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, про фінансові результати від звичайної діяльності та надзвичайних подій, про нерозподілені прибутки (непокриті збитки).

Записи у графах 11 – 15 цього розділу здійснюються в такому порядку:

- по кредиту рахунка 70 – у рядках 1 – 5;
- по кредиту рахунка 79 – у рядку 6;
- по кредиту рахунка 44 – у рядку 7.

Для заповнення графи 5 розділу III використовуються дані:

а) для рядків 1 – 4:

Відомості 1-м – по кредиту рахунка 30;
Відомості 3-м – по кредиту рахунків 37,64,68;
розділу III Відомості 5-м – по кредиту рахунка 79;

б) для рядка 6:

Відомості 2-м – по кредиту рахунка 26;
розділу I Відомості 5-м – по кредиту рахунків 84 і 85;
розділу II Відомості 5-м – по кредиту рахунка 23;
розділу III Відомості 5-м – по кредиту рахунків 44 і 70;

в) для рядка 7:

Відомості 3-м – по кредиту рахунка 68;
розділу III Відомості 5-м – по кредиту рахунків 44 і 79;
розділу IV Відомості 5-м – по кредиту рахунка 40.

Розділ IV «Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів». Розділ IV Відомості 5-м

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

призначено для систематизації інформації про витрати майбутніх періодів, про власний (статутний, пайовий, додатковий, резервний, неоплачений та вилучений) капітал, про забезпечення майбутніх витрат і платежів, про цільове фінансування та цільові надходження.

У графі 2 перед початком записів зазначається код і назва відповідного рахунка бухгалтерського обліку, щодо якого вносяться дані про залишок і господарські операції.

Наведемо в таблиці найпоширенішу кореспонденцію рахунків, що застосовується для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій у Відомості 5-м, з використанням рахунків спрощеного Плану рахунків (табл. 2.17-2.18).

Таблиця 2.17

Облік витрат операційної діяльності

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Облік витрат операційної діяльності			
1	Відображено витрати, пов'язані з операційною діяльністю підприємства:		
	• на вартість запасів, використаних для виробництва продукції, для обслуговування виробництва продукції, на збут продукції, для здійснення іншої операційної діяльності	84 «Витрати операційної діяльності»	20 «Виробничі запаси» 26 «Готова продукція»
	• на оплату праці працівників, зайнятих виробництвом продукції, працівників апарату управління цехами, дільницями, працівників апарату управління, працівників відділу збуту тощо	84 «Витрати операційної діяльності»	66 «Розрахунки з оплати праці»
	• нарахування податків, обов'язкових платежів, у тому числі зборів та внесків на соціальні заходи на фонд оплати праці (до Пенсійного фонду, фондів соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, соціального страхування від нещасного випадку на виробництві та професійних захворювань України, загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття) тощо	84 «Витрати операційної діяльності»	64 «Розрахунки за податками й платежами»

Продовження табл. 2.17

	<ul style="list-style-type: none"> • нарахування амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів 	84 «Витрати операційної діяльності»	13 «Знос необоротних активів»
	<ul style="list-style-type: none"> • на суму витрат на відрядження та господарських витрат, створених резервів сумнівних боргів тощо 	84 «Витрати операційної діяльності»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
	<ul style="list-style-type: none"> • на суму резервів на оплату відпусток і виконання гарантійних зобов'язань, забезпечення інших витрат і платежів 	84 «Витрати операційної діяльності»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
	<ul style="list-style-type: none"> • на вартість робіт, послуг, виконаних сторонніми організаціями, нарахованих відсотків за користування банківськими кредитами тощо 	84 «Витрати операційної діяльності»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
2	Відсторновано витрати операційної діяльності на вартість готової продукції, що вибула, незавершеного виробництва в результаті надзвичайних подій або використання на капітальні інвестиції (методом «сторно»)	84 «Витрати операційної діяльності»	84 «Витрати операційної діяльності»
3	Зменшено вартість переданих у виробництво запасів на суму не використаних за призначенням та виявлених у результаті інвентаризації	20 «Виробничі запаси»	79 «Фінансові результати»
		26 «Готова продукція»	79 «Фінансові результати»
	одночасно методом «сторно»	84 «Витрати операційної діяльності»	84 «Витрати операційної діяльності»
4	Відображено формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) на суму витрат відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»	23 «Виробництво»	84 «Витрати операційної діяльності»
5	Відображено списання інших витрат операційної діяльності (крім тих, що підлягають віднесенню до складу виробничої собівартості – запис № 4) на фінансові результати діяльності	79 «Фінансові результати»	84 «Витрати операційної діяльності»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.17

Облік інших витрат			
6	Відображено інші витрати, пов'язані з інвестиційною, фінансовою та надзвичайною діяльністю:		
	на вартість запасів, втрачених у результаті надзвичайних подій, використаних для запобігання або ліквідації наслідків таких подій	85 «Інші затрати»	20 «Виробничі запаси» 23 «Виробництво» 26 «Готова продукція»
	списано залишкову вартість необоротних активів, що вибули	85 «Інші затрати»	10 «Основні засоби»
	на оплату праці працівників (наприклад, зайнятих ліквідацією наслідків надзвичайних подій)	85 «Інші затрати»	66 «Розрахунки з оплати праці»
	нарахування зборів та внесків на соціальні заходи на фонд оплати праці (до Пенсійного фонду, фондів соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, соціального страхування від нещасного випадку на виробництві та професійних захворювань України, загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття)	85 «Інші затрати»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
	нарахування амортизації основних засобів, інших необоротних активів та нематеріальних активів, що використовуються в інвестиційній, фінансовій та надзвичайній діяльності	85 «Інші затрати»	13 «Знос необоротних активів»
	на суму витрат на відрядження та подарські витрати	85 «Інші затрати»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
	на вартість робіт, послуг, виконаних сторонніми організаціями, тощо	85 «Інші затрати»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
7	Відображено списання інших витрат, пов'язаних з інвестиційною, фінансовою та надзвичайною діяльністю, на фінансові результати діяльності	79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»

Продовження табл. 2.17

Облік витрат на виробництво продукції та реалізацію готової продукції			
8	Відображено формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) на суму витрат відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»	23 «Виробництво»	84 «Витрати операційної діяльності»
9	Віднесено до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) основного виробництва фактичну виробничу собівартість продукції допоміжного виробництва, втрати внаслідок технічно неминучого браку і витрати на його виправлення, а також суму загальновиробничих витрат	23 «Виробництво»	23 «Виробництво»
10	Виявлено надлишки незавершеного виробництва при проведенні інвентаризації	23 «Виробництво»	70 «Доходи»
		70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
11	Оприбутковано зворотні відходи з виробництва	20 «Виробничі запаси»	23 «Виробництво»
	одночасно методом «сторно»	84 «Витрати операційної діяльності»	84 «Витрати операційної діяльності»
12	Відображено списання фактичної виробничої собівартості реалізованих робіт, послуг	79 «Фінансові результати»	23 «Виробництво»
13	Відображено оприбуткування готової продукції за фактичною виробничою собівартістю або на всю суму понесених витрат за звітний місяць, без оцінки залишків незавершеного виробництва	26 «Готова продукція»	23 «Виробництво»
14	Відображено списання собівартості реалізованої готової продукції	79 «Фінансові результати»	26 «Готова продукція»
15	Відображено вартість незавершеного виробництва на кінець звітного періоду при списанні витрат на виробництво на фінансові результати без відображення на рахунку 23 «Виробництво» (Д-т 79 – К-т 84)	23 «Виробництво»	79 «Фінансові результати»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.17

16	Відображено вартість залишку готової продукції в разі списання собівартості реалізованої готової продукції без урахування вартості нереалізованої готової продукції або при списанні витрат на виробництво на фінансові результати без відображення на рахунку 23 «Виробництво»	26 «Готова продукція»	79 «Фінансові результати»
----	---	-----------------------	---------------------------

Таблиця 2.18

Облік бюджетної підтримки фермерських господарств

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
Фінансова підтримка на безповоротній основі			
1. Розроблення проектів відведення земельних ділянок			
1.1	Оплачено за розроблення проектів кошторисної документації та вартість робіт з відведення земельних ділянок	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	31 «Рахунки в банках»
1.2	Відображено податковий кредит з ПДВ	64 «Розрахунки за податками й платежами»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
1.3	На підставі актів про прийняття виконаних робіт списані витрати (без ПДВ) за проектну документацію і роботи по відведенню земельних ділянок	10 «Основні засоби»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
1.4	На підставі податкових накладних зараховано податковий кредит з ПДВ	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
1.5	Зараховано аванс	68 «Розрахунки за іншими операціями»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.18

1.6	Здійснено компенсацію витрат за рахунок бюджетних коштів	31 «Рахунки в банках»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
2. Сплата відсотків за користування кредитам банків			
2.1	Нараховані відсотки банку за отриманим кредитом на повну величину кредитної ставки	85 «Інші затрати»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
2.2	Сплачено відсотки за кредит (щомісячно в повній сумі)	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
2.3	Надійшла від банку (кредитної спілки) на рахунок господарства належна сума часткової бюджетної компенсації (50% від сплаченої кредитної ставки, але не більш як 14% річних)	31 «Рахунки в банках»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
3. Придбання першого трактора, комбайна, автомобіля та будівництво тваринницьких приміщень (30%)			
3.1	Оплачено придбаний основний засіб	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	31 «Рахунки в банках»
3.2	Відображено податковий кредит з ПДВ	64 «Розрахунки за податками й платежами»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
3.3	Оприбутковано основний засіб	15 «Капітальні інвестиції»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
3.4	Зараховано податковий кредит з ПДВ	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
3.5	Зараховано придбаний засіб до складу основних засобів	10 «Основні засоби»	15 «Капітальні інвестиції»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.18

3.6	Відображена належна до отримання частка бюджетної компенсації (30%)	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
3.7	Отримана на поточний рахунок господарства сума компенсації з державного бюджету	31 «Рахунки в банках»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
3.8	Отримані кошти з державного бюджету віднесено на доходи майбутніх періодів	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	69 «Доходи майбутніх періодів»
3.9	Відображена сума амортизації (річна) придбаного основного засобу	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	10 «Основні засоби»
		23 «Виробництво»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
3.10	Визнано дохід в частині амортизації, яка припадає на суму бюджетної компенсації вартості основного засобу	69 «Доходи майбутніх періодів»	70 «Доходи»
3.11	Віднесено на фінансовий результат дохід від отриманої господарством бюджетної компенсації вартості основного засобу	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
4. Внесення страхових платежів за договорами обов'язкового страхування (50%)			
4.1	Нараховано страхові платежі за договором обов'язкового страхування	23 «Виробництво» 84 «Інші операційні витрати»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
4.2	Сплачено страхові платежі за договором обов'язкового страхування	64 «Розрахунки за податками й платежами»	31 «Рахунки в банках»
4.3	Компенсація частки страхових платежів з бюджету	31 «Рахунки в банках»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.18

5. Підготовка, перепідготовка і підвищення кваліфікації кадрів			
5.1	Відображено витрати на підготовку, перепідготовку і підвищення кваліфікації кадрів	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
5.2	Компенсовано витрати за рахунок коштів бюджету	31 «Рахунки в банках»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
6. Розширення наукових досліджень з проблем організації виробництва			
6.1	Розроблення проектів кошторисної документації та наукового продукту досліджень з проблем організації виробництва сільськогосподарської продукції	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
6.2	Відображено податковий кредит з ПДВ	64 «Розрахунки за податками й платежами»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
6.3	Списані витрати (без ПДВ) за проектні роботи та науковий продукт	12 «Нематеріальні активи»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
6.4	Зараховано податковий кредит з ПДВ	64 «Розрахунки за податками й платежами»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
6.5	Здійснено компенсацію витрат за рахунок бюджетних коштів	31 «Рахунки в банках»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
7. За всіма операціями, крім перелічених в п. 3, здійснюється заключна проводка			
7.1	Використані суми фінансової допомоги визнано іншим операційним доходом поточного періоду	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	70 «Доходи»

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Продовження табл. 2.18

7.2	Віднесено на фінансовий результат дохід від отриманої фінансової підтримки	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
7.3	Повернуто в бюджет невикористані суми цільового фінансування	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	31 «Рахунки в банках»
Фінансова допомога на поворотній основі			
1	Отримано бюджетну підтримку на поточний рахунок фермерського господарства	31 «Рахунки в банках»	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
2	Використано бюджетні кошти на здійснення виробничої діяльності	23 «Виробництво» 84 «Інші операційні витрати» 85 «Інші затрати»	31 «Рахунки в банках»
3	Використано бюджетні кошти на переробку виробленої продукції	68 «Розрахунки за іншими операціями»	31 «Рахунки в банках»
4	Використано бюджетні кошти на збут виробленої продукції	85 «Інші затрати»	31 «Рахунки в банках»
5	За всіма операціями: повернено кошти бюджетної фінансової підтримки по закінченню терміну договору	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	31 «Рахунки в банках»

Основи нормативного регулювання фінансової підтримки тільки фермерських господарств закладено в Законі України «Про фермерське господарство» від 19.06.2003 р. № 973-IV. У ст. 9 зазначено, що новоствореним фермерським господарствам у період становлення (перші три роки після його створення, а у трудонедостатніх населених пунктах – п'ять років), фермерським господарствам з відокремленими садибами та іншим фермерським господарствам надається допомога за рахунок державного і місцевого бюджетів. Згідно ст.

11, кошти надаються новоствореним фермерським господарствам та фермерським господарствам з відокремленими садибами на безповоротній основі та на конкурсних засадах на поворотній основі, а іншим фермерським господарствам підтримка надається тільки на поворотній основі, а також – спрямовуються на забезпечення гарантій, поруки при кредитуванні банками фермерських господарств.

На реалізацію вимог Закону «Про фермерське господарство» спрямована Постанова Кабінету Міністрів від 25.08.04 № 1102 «Про затвердження Порядку використання коштів державного бюджету для надання підтримки новоствореним фермерським господарствам та фермерським господарствам з відокремленими садибами» із змінами і доповненнями, внесеними Постановами від 26.05.2005 р. № 388, від 22.02.2006 р. № 183.

Механізм фінансової підтримки, визначений Порядком № 1102 передбачає надання підтримки новоствореним фермерським господарствам та фермерським господарствам з відокремленими садибами, іншим фермерським господарствам на безповоротній основі за бюджетною програмою «Фінансова підтримка фермерських господарств» та на конкурсних засадах на поворотній основі за бюджетною програмою «Надання кредитів фермерським господарствам».

Фінансова підтримка фермерських господарств (на безповоротній основі) згідно п. 3 Порядку № 1102 надається для компенсації фермерським господарствам з відокремленими садибами витрат, пов'язаних з:

- 1) розробленням проектів відведення земельних ділянок для ведення фермерського господарства;
- 2) сплатою відсотків за користування кредитами банків – у розмірі подвійної облікової ставки Національного банку, але не більш як 14 відсотків річних;
- 3) придбанням першого трактора, комбайна, вантажного автомобіля, будівництвом і реконструкцією тваринницьких приміщень (у тому числі виготовленням проектно-кошторисної документації) – у розмірі 30 відсотків;
- 4) внесенням страхових платежів за договорами обов'язкового страхування, види якого визначено у пп. 11 і 30 частини першої статті 7 Закону України «Про страхування», – у розмірі не більш як 50 відсотків;
- 5) підготовкою, перепідготовкою і підвищенням кваліфікації кадрів фермерських господарств у сільськогосподарських навчальних закладах;

б) розширенням наукових досліджень з проблем організації виробництва сільськогосподарської продукції і виданням рекомендацій з питань використання в їх діяльності досягнень науково-технічного прогресу.

Для отримання фінансової підтримки на безповоротній основі фермерські господарства подають до регіональних відділень Фонду, а для отримання фінансової підтримки на цілі, передбачені пп. 5 і 6 п. 3 Порядку № 1102, – до регіональних відділень Фонду або до Фонду документи згідно з переліком, визначеним Мінагрополітики разом з Мінфіном і Мінекономіки за погодженням з Асоціацією фермерів та приватних землевласників України.

Надання кредитів фермерським господарствам. Відповідно до п. 5 Положення № 1102 фінансова підтримка на поворотній основі надається у розмірі, що не перевищує 100 тис. гривень, на конкурсних засадах із забезпеченням виконання зобов'язання щодо повернення коштів:

- новоствореним фермерським господарствам та фермерським господарствам з відокремленими садибами – строком від трьох до п'яти років для виробництва, переробки і збуту виробленої продукції, провадження виробничої діяльності;
- іншим фермерським господарствам – строком до п'яти років для придбання техніки, обладнання, поновлення обігових коштів, виробництва та переробки сільськогосподарської продукції, будівництва та реконструкції виробничих і невиробничих приміщень, у тому числі житлових (загальною площею не більш як 125 кв. метрів), для закладення багаторічних насаджень, розвитку кредитної та обслуговуючої кооперації, зрошення та меліорації земель.

Порядок і умови проведення конкурсів, перелік документів, що подаються фермерськими господарствами для отримання фінансової підтримки на поворотній основі, визначаються Мінагрополітики разом з Мінфіном і Мінекономіки за погодженням з Асоціацією фермерів та приватних землевласників України.

Фонд, його регіональні відділення здійснюють видатки щодо надання фінансової підтримки шляхом перерахування коштів на поточні рахунки фермерських господарств, відкриті в установах банків. Підставою для такого є платіжні доручення і документи, які підтверджують цільове використання бюджетних коштів, подані до відповідного органу Державного казначейства. Фермерські

господарства надсилають до Фонду документи, що підтверджують цільове використання коштів фінансової підтримки, у порядку, визначеному Мінагрополітики.

Перелік документів, які подаються новоствореними фермерськими господарствами з відокремленими садибами для отримання фінансової підтримки на поворотній основі, затверджений спільним наказом Мінагрополітики, Мінфіну, Мінекономіки від 04.03.2005 р. № 88/223/52.

Кошти на більшість із зазначених програм надходять безпосередньо в господарство, за винятком сплати відсотків за користування кредитами банків, які з бюджету перераховуються безпосередньо банкам.

Фермерське господарство несе відповідальність за цільове використання отриманих коштів згідно із законодавством.

Фермерські господарства надсилають до Фонду, його регіональних відділень документи, що підтверджують цільове використання коштів фінансової підтримки, у порядку, визначеному Мінагрополітики. Ці господарства несуть відповідальність за цільове використання отриманих коштів згідно із вимогами законодавства.

Складання та подання звітної інформації про використання бюджетних коштів провадиться в установленому законодавчими актами порядку.

Особливості облікового відображення операцій поворотної і безповоротної бюджетної підтримки фермерських господарств наведено в таблиці 2.12.

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Критерії визнання доходу наведені в П(С)БО 15 «Дохід». Визнані доходи від звичайної діяльності класифікують у бухгалтерському обліку за такими групами:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається у разі наявності таких умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи» фінансовий результат від основної діяльності складається з трьох частин:

1. фінансового результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;
2. фінансового результату від реалізації запасів – сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу;
3. фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на місці продажу.

Доходи (витрати) визнаються як різниця між вартістю біологічних активів і сільськогосподарської продукції, оцінених за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, та витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями, що були понесені для отримання біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

Фінансовий результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів визначається на рахунку 79 «Фінансові результати» шляхом порівняння доходів від первісного визнання з витратами від первісного визнання різних видів біологічних активів.

П(С)БО 30 «Біологічні активи» дає таке визначення термінів:

Біологічний актив – тварина або росина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

Біологічні активи поділені на дві групи: довгострокові і поточні.

Довгострокові біологічні активи включають шість груп:

1. Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю;

2. Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю;
3. Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю;
4. Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю;
5. Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю;
6. Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю;
Поточні біологічні активи поділено на три групи:
 1. Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю;
 2. Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю;
 3. Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю.

Порядок обліку витрат підприємства та основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженим наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. №318.

Малі підприємства можуть вести облік витрат в розрізі елементів витрат, які будуть списуватися в кінці облікового періоду на фінансові результати від операційної діяльності.

Витрати відображуються в бухгалтерському обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Ведення обліку витрат операційної діяльності у фермерських господарствах повинно вестись в «Журналі реєстрації господарських операцій» графа 4 протягом звітного періоду за такими елементами витрат:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

До складу матеріальних витрат протягом звітного періоду належать: вартість придбаної сировини та матеріалів, добрив і засобів захисту рослин чи тварин, запасних частин, МШП та інших матеріалів сільськогосподарського призначення.

До витрат на оплату праці слід віднести оплату праці найманих робітників, фермера та членів сім'ї, оплату відпусток робітникам господарства, оплату іншого невідпрацьованого часу, передбаченого законодавством.

До витрат відрахувань на соціальні заходи включають суми відрахувань, які прямо входять до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг): це відрахування на обов'язкове пенсійне страхування, відрахування на обов'язкове соціальне страхування.

До витрат – амортизація включаються суми нарахованих амортизаційних відрахувань, які прямо включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг).

До інших операційних витрат належать витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу вищеназваних елементів, зокрема, вартість робіт, послуг сторонніх організацій, орендна плата, суми податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податку на прибуток, витрати на відрядження, на послуги зв'язку, на виплату матеріальної допомоги, плата за розрахунково-касове обслуговування.

Матеріальні ресурси власного виробництва (корми, насіння тощо), використані протягом року в господарстві, до витрат не належать і в цьому розділі їх не відображують, оскільки це є внутрішньогосподарський оборот, який не впливає на загальний кінцевий фінансовий результат.

У графі 4 «Витрати» «Журналу реєстрації господарських операцій» не обліковують витрат капітального характеру, зокрема на будівництво виробничих об'єктів, придбання машин та обладнання, закладання багаторічних насаджень та інше. Ці суми являють собою капітальні інвестиції і їх треба відносити на збільшення вартості основних засобів. У витрати виробництва включають нараховану амортизацію.

Облік доходів та витрат підприємства та формування фінансового результату діяльності фермерського господарства є однією із складних ділянок обліку, оскільки специфіка обліку доходів і витрат та визначення фінансових результатів в розрізі видів діяльності тісно пов'язана з заповненням «Звіту про фінансові результати».

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Мінфіну України від 29.11.1999 р. №290, визначає порядок формування в обліку інформації про доходи від операційної діяльності та розкриття її у фінансовій звітності.

В господарстві дохід може формуватися не тільки від операційної діяльності, а й від інвестиційної і фінансової діяльності гос-

подарства, а також від надзвичайних подій. Склад доходів і порядок їх визнання визначаються відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

До доходів від реалізації слід віднести: виручку від реалізації готової продукції, робіт та послуг.

До іншого операційного доходу відносяться: доходи від реалізації матеріалів та основних засобів, доходи від оренди активів, суми отриманих штрафів, пені та інших санкцій за порушення договорів, які признані боржником або по яких отримано рішення суду, доходи від списання кредиторської заборгованості, по яких закінчився строк позовної давності та інше.

До інших фінансових доходів відносяться доходи, які виникають у результаті фінансової діяльності фермерського господарства, в частині дивідендів на вкладений пай, придбані акції, відсотки за зберігання грошей у банку та інші.

До доходів від надзвичайних подій включають суми відшкодування від страхових компаній в частині витрат від надзвичайних подій.

Облік доходів ведеться в Журналі реєстрації господарських операцій в графі 5 «Доходи», де відображують усі грошові надходження без ПДВ.

Оскільки надходження можуть бути у вигляді перерахування грошей на поточний рахунок до банку або у вигляді заборгованості, суму з такої операції записують двічі: один раз у графі 8 (заборгованість фермеру) «Розрахунки з організаціями та особами» чи у графі 10 (надійшло) «Поточний рахунок» або 12 (одержано) «Готівка». Зміст запису залежатиме від змісту операції (одержані гроші чи ні) й одночасно показуватиме, як здійснено розрахунки за реалізовану продукцію або надані послуги.

При здійсненні господарством кількох видів діяльності облік витрат і доходів з цих видів ведуть у Відомості обліку витрат виробництва. Якщо господарство здійснює один вид діяльності, наприклад, виробляє лише сільськогосподарську продукцію, цю Відомість не використовують.

2.2.6. Облік фінансових результатів

Фінансовий результат діяльності фермерського господарства визначають як різницю між підсумком графі 5 «Доходи» Журналу реєстрації господарських операцій і графою 4 «Витрати».

Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку

Цю суму коригують на величину зміни вартості залишків матеріальних запасів, готової продукції та незавершеного виробництва. Дані залишків беруть з інвентаризаційних відомостей. Різницю між обсягом названих залишків на кінець і на початок року додають до розміру одержаного доходу або віднімають, якщо вона має від'ємне значення.

Вартість продукції власного виробництва, яка спожита членами фермерського господарства, а також грошові кошти, товарно-матеріальні цінності, вилучені з господарського обліку для задоволення особистих потреб членів сім'ї додають до доходу. Одержаний таким чином результат є валовим доходом фермера і членів його сім'ї. Для підрахунку прибутку від валового доходу віднімають нараховані суми заробітку фермера та членів його сім'ї з відрахуваннями, а також витрати на утримання сім'ї фермера (графа 20 «Витрати за рахунок доходу» в Журналі реєстрації господарських операцій). Одержаний результат списують на поповнення (зменшення) власного капіталу фермерського господарства (табл. 2.19).

Таблиця 2.19

Облік фінансових результатів

№ з/п	Зміст операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
1	Відображено дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, необоротних активів, виробничих запасів та інших активів	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	70 «Доходи»
2	Нараховано податкові зобов'язання щодо ПДВ, податку з реклами, акцизного, готельного, ринкового зборів, а також зборів до Пенсійного фонду при продажу ювелірних, тютюнових виробів, послуг стільникового зв'язку у складі вартості реалізованих продукції, товарів, робіт, послуг, необоротних активів, виробничих запасів та інших активів	70 «Доходи»	64 «Розрахунки за податками та платежами»

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження табл. 2.19

3	Відображено фінансовий результат від реалізації товарів, робіт, послуг, необоротних активів, виробничих запасів та інших активів	70 «Доходи»	79 «Фінансові результати»
4	Відображено вирахування з доходу на суму надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; на суму наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції і товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу	70 «Доходи»	30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 68 «Розрахунки за іншими операціями» тощо
		79 «Фінансові результати»	70 «Доходи»
5	Списано на фінансові результати:		
	• собівартість реалізованої готової продукції	79 «Фінансові результати»	26 «Готова продукція»
	• собівартість реалізованих робіт, послуг	79 «Фінансові результати»	23 «Виробництво»
	• собівартість реалізованих товарів	84 «Інші операційні витрати»	26 «Готова продукція»
		79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
	• собівартість реалізованих виробничих запасів	84 «Інші операційні витрати»	20 «Виробничі запаси»
84 «Витрати операційної діяльності»	79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»	
• залишкову вартість реалізованих об'єктів необоротних активів	85 «Інші затрати»	10 «Основні засоби»	
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»

Продовження табл. 2.19

	<ul style="list-style-type: none"> витрати операційної діяльності звітного періоду (крім тих, що підлягають віднесенню до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг відповідно до П(С)БО 16 «Витрати») 	79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»
	<ul style="list-style-type: none"> інші витрати звітного періоду, понесені у зв'язку зі здійсненням інвестиційної, фінансової та надзвичайної діяльності 	79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»
6	Закрито сальдо по рахунку 79 «Фінансові результати»:		
	<ul style="list-style-type: none"> прибуток збиток Списано непокриті збитки за рахунок резервного, пайового, додаткового капіталу	79 «Фінансові результати»	44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
		44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	79 «Фінансові результати»
7		40 «Власний капітал»	44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
8	Відображено використання прибутку у звітному періоді:		
	<ul style="list-style-type: none"> на суму нарахованих дивідендів 	44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
	<ul style="list-style-type: none"> на суму нарахованих премій за випущеними облігаціями 	44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	55 «Інші довгострокові зобов'язання»
	створено резервний капітал відповідно до чинного законодавства, засновницьких документів за рахунок нерозподіленого прибутку	44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	40 «Власний капітал»

Підсумки в розрізі кореспондуючих рахунків із відомостей 1М, 2М, 3М, 4М, 5М переносять до Оборотно-сальдової відомості. Підсумки по горизонталі і вертикалі свідчать про дебетові та кредитові обіги за звітний період (додаток И).

2.3. Автоматизація обліку

Комп'ютерна форма обліку є однією із форм ведення обліку будь-яким суб'єктом господарської діяльності в тому числі і фермерським господарством.

Сьогодні важко собі уявити підприємство без комп'ютера. А щоб він працював, необхідне так зване програмне забезпечення, або комп'ютерні програми. Доцільно зауважити, що вони повинні бути ліцензійними.

Комп'ютерні програми за ступенем універсальності можна умовно розділити на системні і прикладні. Серед системних програм основне місце посідають операційні системи (наприклад Windows, DOS, Linux тощо) – програми, що завантажуються при увімкненні комп'ютера та здійснюють управління комп'ютером та його ресурсами.

Прикладні комп'ютерні програми – це будь-які програми, що вирішують якесь практичне завдання. Серед них у свою чергу виділяють:

- програми загального призначення (скажімо текстовий редактор Word, редактор електронних таблиць Excel);
- спеціалізовані програми, які виконують конкретні завдання, перш за все бухгалтерські. В сучасних умовах ринок пропонує різноманітні програмні продукти: Бест, Парус, Акцент, 1С: Бухгалтерія та інші. Вони, як правило, орієнтовані на певний напрям господарської діяльності, її масштабність.

Якщо фермерське господарство невелике за чисельністю працівників і обсягами виробничої діяльності і в ручному режимі вело облік за простою формою, то за допомогою комп'ютера найдоцільніше підготувати Журнал обліку господарських операцій у формі електронної таблиці Excel. Для підрахунків по горизонталі і по вертикалі – суми обігу, сальдо на рахунках, необхідно використати формули для їх визначення:

- для активного рахунку: сальдо початкове + обіг по дебету – обіг по кредиту і при позитивному значенні отримуємо кінцеве сальдо по дебету;

- для пасивного рахунку: сальдо початкове (кредитове) + обіг по кредиту – обіг по дебету і отримаємо, при позитивному значенні, кінцеве сальдо по кредиту;

Право вибору спеціалізованих програм належить власнику господарства. Програма 1С: Бухгалтерія є універсальною, а Бест і Акцент орієнтовано на малі підприємства і в більшості випадків на вид діяльності торгівля, послуги. В той же час кожен програмний продукт може бути адаптованим до виробничої діяльності. В будь-якому випадку користування програмним продуктом для ведення обліку є стандартним. Налаштування таких програм обов'язково повинен виконувати фахівець, проте вони все більше орієнтовані на кінцевого користувача і надають йому все більше можливостей під час роботи.

Технологія роботи з програмою, починаючи від її запуску і аж до створення системи звітів і дій в звітних ситуаціях завжди додається до програми. Користувач програми повинен чітко знати які задачі може виконувати. Сучасні програми мають путівник по конфігурації, вікно якого може з'явитися після завантаження програми (залежно від налаштувань).

Путівник по конфігурації є стислою довідкою про головні розділи типової конфігурації програми. Він допоможе освоїти роботу з типовою конфігурацією стосовно конкретних розділів обліку.

Для ефективної роботи бухгалтерської програми користувач має змогу вводити, редагувати і зберігати довідкову інформацію. Довідкова інформація може бути різною Деякі дані змінюються зрідка (назва господарства, ставка ПДВ, ідентифікаційний код тощо). Їх можна вважати константами. Однак деколи все ж може виникнути потреба модифікувати їх, тому користувач має доступ до їхнього редагування. Іншу довідкову інформацію постійно поповнюють. План рахунків бухгалтерського обліку за структурою подібний до довідника, однак часті модифікації в ньому не припустимі. Для коректної роботи програми потрібно задати такі значення констант, які використовують для обліку фермерські господарства.

Отже, перш ніж розпочати роботу з програмою потрібно переглянути весь список констант і налаштувати їх значення для обліку у конкретному господарстві.

Враховуючи специфіку господарства довідники в типовій конфігурації, їх призначення і спосіб використання можуть бути такими: необоротні активи, номенклатура, складові продукції, партії ТМЦ,

одиниці виміру, валюта, контрагенти, грошові рахунки, постачальники, податки і відрахування, види діяльності тощо.

Після завершення створення банку даних, тобто складання списку констант та елементів довідників можна приступати до виконання бухгалтерських операцій (введення документів, виконання проведення та ін.). У бухгалтерському обліку все зводиться до виконання бухгалтерських проведення. Усі проведення, які формує програма збираються в Журналі проведення. Кожне проведення в Журналі має обов'язкові реквізити: дата, номер, дебет і кредит рахунків тощо. Кожна господарська операція може містити одне або декілька бухгалтерських проведення, їх можна вводити вручну чи автоматично.

Для перегляду введених операцій і роботи з ними призначений Журнал операцій.

Кінцевою метою бухгалтерського обліку є отримання узагальненої інформації у вигляді звітів. Саме це й забезпечує обрана комп'ютерна програма для ведення бухгалтерського обліку.

Запитання для перевірки знань:

1. Які особливості обліку у фермерських господарствах за простою та спрощеною формами обліку.
2. Описати будову Книги обліку доходів і витрат .
3. Дати характеристику спрощеному Плану рахунків.
4. Перелічити реєстри бухгалтерського обліку при використанні спрощеної форми обліку.
5. Розкрити порядок обліку ТМЦ.
6. Сформулювати особливості обліку грошових коштів.
7. Який порядок визначення фінансового результату діяльності підприємства.

Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік

- 1.1 Податкова система України та її структура
- 1.2 Взаємовідносини фермерського господарства з фінансовою системою
 - 1.2.1 Фіксований сільськогосподарський податок (ФСП далі по тексту)
 - 1.2.2 Податок на додану вартість (ПДВ далі по тексту)
 - 1.2.3 Податок з доходів фізичних осіб
 - 1.2.4 Плата за землю
 - 1.2.5 Збір за забруднення навколишнього середовища

Після вивчення розділу ви повинні знати:

- *цілі податкової політики держави;*
- *види податків;*
- *суть взаємовідносин фермерського господарства з фінансовою системою;*
- *суть і порядок нарахування сплати основного податку аграріїв – ФСП;*
- *ставки податку на додану вартість;*
- *платників податку з доходів фізичних осіб;*
- *ставки земельного податку;*
- *викиди за які справляється збір за забруднення навколишнього середовища.*

Після вивчення розділу ви повинні вміти:

- *складати Розрахунок збору за забруднення навколишнього природного середовища ;*
- *складати Розрахунок плати за землю ;*
- *утримувати податок з доходів фізичних осіб ;*
- *складати Декларацію з податку на додану вартість ;*
- *заповнювати Розрахунок надходження і використання коштів з ПДВ нарахованого на вартість поставлених молока та молочної продукції, м'яса та м'ясопродуктів ;*
- *заповнювати Розрахунок сум дотацій сільськогосподарським товаровиробникам за поставку підприємствам ;*
- *заповнювати Розрахунок питої ваги доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів*

її переробки для потреб подання та отримання права бути на ФСП та для визнання права на складання скороченої Декларації з ПДВ ;

- *заповнювати Податковий Розрахунок з ФСП ;*
- *заповнювати Податкову декларацію з ПДВ.*

3.1. Податкова система України та її структура

Встановлення, розподіл, стягнення і використання податків є важливою функцією, яку виконує держава. Тому податкова система як елемент господарського механізму відповідає економічному устрою країни, рівню розвитку продуктивних сил, системі державного регулювання економічних процесів.

Податкова система в кожній країні є основою фінансової системи. Вона, з одного боку, забезпечує фінансову базу держави, а з іншого – виступає головним знаряддям реалізації державної економічної політики.

Необхідною умовою при формуванні податкової системи є врахування реальної соціально-економічної ситуації в країні. Податкова система кожної країни відображає її специфічні умови, такі, як рівень розвитку економіки, внутрішня та зовнішня політика країни, рівень розвитку соціальної сфери, традицій народу, географічне положення країни, кліматичні умови та багато інших факторів .

Формуючи свою податкову політику, держава шляхом збільшення або скорочення маси податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може сприяти зростанню чи спаду господарської активності, створенню необхідної кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, формуванню збалансованої соціальної політики (рис. 3.1)

Податкова політика держави включає такі обов'язкові заходи:

- розробка стратегії та відповідної теорії розвитку податкової системи з проведенням всіх необхідних наукових розрахунків;
- визначення напрямів, принципів та порядку оподаткування;
- розробка заходів, спрямованих на досягнення поставлених цілей у економічній, політичній та соціальній сферах розвитку держави.

Податкову систему України складають загальнодержавні та місцеві податки, збори і обов'язкові платежі.

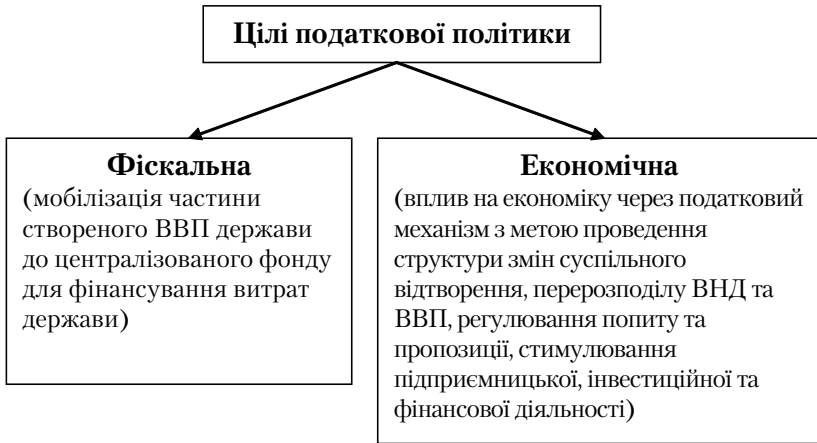


Рис. 3.1 Цілі податкової політики

Загальнодержавні податки, збори і обов'язкові платежі встановлюються Верховною Радою України і справляються на всій території України, а порядок їх зарахування до бюджету певного рівня визначається відповідно до чинного податкового законодавства та Закону України про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік.

До загальнодержавних податків, зборів та обов'язкових платежів відносять:

- податок на додану вартість;
- акцизний збір;
- податок на прибуток підприємств;
- податок з доходів фізичних осіб;
- мито;
- державне мито;
- податок на нерухоме майно (нерухомість);
- плата (податок) за землю;
- фіксований сільськогосподарський податок;
- єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва;
- рентні платежі;
- податок з власників транспортних засобів та самохідних машин і механізмів;
- податок на промисел;

- збір за геологорозвідувальні роботи, викопані за рахунок Державного бюджету;
- збір за спеціальне використання природних ресурсів;
- збір за забруднення навколишнього природного середовища;
- збір на обов'язкове державне соціальне страхування;
- збір па обов'язкове державне пенсійне страхування;
- збір до Державного інноваційного фонду;
- плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності;
- збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон.

До місцевих податків і зборів в Україні належать:

- податок з реклами;
- комунальний податок;
- збір за припаркування автотранспорту;
- ринковий збір;
- збір за видачу ордера па квартиру;
- курортний збір;
- збір за участь у бігах на іподромі;
- збір за виграш на бігах на іподромі;
- збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі;
- збір за право використання місцевої символіки;
- збір за право проведення кіно – і телезйомок;
- збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей;
- збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон;
- збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;
- збір з власників собак.

Місцеві податки і збори, механізм їх справляння та порядок сплати встановлюються сільськими, селищними, міськими радами відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, установлених законами України, крім збору за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон, який встановлюється обласними радами.

Суми цих податків і зборів зараховуються до місцевих бюджетів.

3.2. Взаємовідносини фермерського господарства з фінансовою системою

Відповідно до діючого законодавства малі підприємства є також учасниками формування централізованих суспільних фондів споживання. Отже, фермерське господарство відповідно до чинного законодавства сплачує податки та інші обов'язкові платежі. Вони можуть бути як на звичайній системі оподаткування, так і на спрощеній. Перелік податків та платежів при звичайній системі визначається відповідно до організаційно-правового статусу суб'єкта підприємницької діяльності та напрямку господарської діяльності. Практика свідчить, що фермерським господарствам вигідно бути на спрощеній (альтернативній) системі оподаткування. Адже воно отримує цілий ряд переваг: менший перелік податків, спрощується облік і розрахунки з бюджетом. Основними податками для фермерських господарств є : фіксований сільськогосподарський податок, податок на додану вартість, податок з доходів фізичних осіб, внески до фондів соціального та пенсійного призначення, плати за землю, збір за забруднення навколишнього середовища та інше. Фермерське господарство зобов'язане проводити відповідно до податкових періодів розрахунків по кожному податку, готувати декларації та розрахунки, сплачувати за відповідними реквізитами. При спрощеній формі обліку такі господарські операції накопичуються відповідно до звітного періоду.

Для обліку таких розрахунків у «Журналі реєстрації господарських операцій» передбачено графі «Розрахунки з бюджетом». У графі 7 — належить «Розрахунки з бюджетом» зазначають суми податків та інших платежів до бюджету, які мають бути перераховані, включаючи податки з працівників підприємства та за фінансовими санкціями, які утримуються в дохід бюджету, а в графі 6 показують сплату чи суми, які належать відшкодуванню із бюджету, зокрема податку на додану вартість (ПДВ) під час придбання товарно-матеріальних цінностей тощо.(додаток Г).

Частина податків чи обов'язкових платежів (плата за землю, податок з власників транспортних засобів, збір за забруднення навколишнього природного середовища, плата за використання прісних водних ресурсів тощо) відносять на витрати господарства і відображують у графі 4 «Витрати» та в графі 7 — належить «Розрахунки з бюджетом».

Нараховані платежі господарства до бюджету за рахунок доходу (податок на прибуток) відображують у графі 20 «Витрати за рахунок доходу» та графі 7 — належить «Розрахунки з бюджетом». Сплатнені суми записують відповідно у графі 6 — перераховано «Розрахунки з бюджетом» та графі 11 — вибуло «Поточний рахунок».

Фермерські господарства, як правило, є платниками податку на додану вартість. Пунктом 4.1 статті 4 Закону України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 року (зі змінами і доповненнями) визначено, що база обкладання податком на додану вартість операцій з поставок товарів (робіт, послуг) визначається, виходячи з їхньої договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними або регульованими цінами (тарифами).

До складу договірної (контрактної) вартості таких операцій включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу в зв'язку з компенсацією вартості товарів (робіт, послуг), проданих (виконаних, наданих) таким платником податку.

Тобто податок на додану вартість при реалізації товарів (робіт, послуг) за договірними цінами визначається, виходячи із обсягів фактичної реалізації таких товарів (робіт, послуг).

Але існує кілька винятків із загального порядку нарахування податкових зобов'язань по податку на додану вартість. А саме:

- 1) операції з пов'язаними особами;
- 2) безоплатна передача товарів (робіт, послуг);
- 3) натуральні виплати у рахунок оплати праці фізичним особам, що перебувають у трудових відносинах з платником;
- 4) передача товарів (робіт, послуг) у межах балансу платника податку для невиробничого використання, витрати які не належать до валових витрат виробництва (обігу).

Для перелічених операцій база для нарахування податку на додану вартість визначається, виходячи із фактичної ціни, але не нижчої за звичайні ціни.

З 30 вересня 1998 року, дати набуття чинності Указу Президента України від 23.07.1998 р. № 817/98 «Про деякі заходи з регулювання підприємницької діяльності», звичайні ціни на товари (роботи, послуги) встановлюються на підставі статистичної оцінки рівня цін реалізації таких товарів (робіт, послуг) на внутрішньому ринку України уповноваженим на це державним органом.

При здійсненні операцій в межах окремої області для визначення звичайних цін слід керуватись інформацією щодо цін в районах, що є у розпорядженні обласного управління статистики.

У разі відсутності статистичних даних про рівень цін на окремі товари (роботи, послуги) звичайні ціни можуть бути встановлені, відповідно до Указу, органами виконавчої влади.

Отже, визначення питання про визнання бази для нарахування податку на додану вартість в кожному конкретному випадку залежить від умов договорів на реалізацію і категорій покупців, яким проводиться така реалізація.

При придбанні товарно-матеріальних цінностей чи одержанні послуг зі сторони вартість матеріалів (робіт, послуг) без ПДВ включають до «Витрат» господарства – графа 4 Журналу реєстрації господарських операцій, ПДВ, зазначений у документах постачальника, відображується у графі 6 – зараховано «Розрахунки з бюджетом», а загальну суму платежу постачальнику – у графі 9 – борг господарства «Розрахунки з організаціями та особами».

При реалізації власної продукції виручку (без ПДВ) записують у графі 5 «Доходи»; у графі 7 – належить «Розрахунки з бюджетом» ПДВ, який зазначений у документах на реалізацію, а загальну суму заборгованості покупця – у графі 8 – борг господарству «Розрахунки з організаціями та особами».

Різниця між графами 7 і 6 «Розрахунки з бюджетом», включаючи залишок на початок звітного періоду, показує суму ПДВ та інших платежів, які господарство має перерахувати до бюджету, а в протилежному випадку – одержати кошти з бюджету.

Фермерські господарства є також учасниками створення Пенсійного Фонду та Фонду Соціального страхування України: регулюється чинним законодавством.

Для обліку розрахунків по зборах на обов'язкове державне Пенсійне страхування, внески до Фонду обов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, до Фонду соціального страхування в зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань у Журналі реєстрації господарських операцій передбачені графи 8, 9 «Розрахунки з організаціями і особами». В графі 9 – борг господарства відображують нараховані зобов'язання по страхуванню, а в графі 8 – борг господарству, обліковують погашення заборгованості та витрачання грошових засобів

страхування в господарстві у випадках, коли члени господарства і залучені працівники одержують допомогу з тимчасової непрацездатності, по вагітності і пологах, при народженні дитини. Ці суми відносять на зменшення заборгованості органам соціального страхування.

Відповідні суми відрахувань на соціальні заходи безпосередньо включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) і відносяться до «Витрат» графа 4 Журналу реєстрації господарських операцій та графа 9 — борг господарства «Розрахунки з організаціями і особами». Сплачені суми записують відповідно в графі 8 — борг господарства «Розрахунки з організаціями і особами» та графі 11 — вибуло «Поточний рахунок».

Контроль за станом розрахунків по податках та обов'язкових платежах здійснюється фермером шляхом порівняння сум нарахування та сплати за відповідними графами.

Для аналітичного обліку розрахунків з бюджетом чи розрахунків по страхуванню доцільно застосовувати Відомість обліку розрахунків, в якій зазначається стан та рух заборгованості по кожній організації в розрізі кожного виду податку та обов'язковим платежам.

Законом України «Про фіксований сільськогосподарський податок» визначено механізм справляння фіксованого сільськогосподарського податку, що оплачують сільськогосподарські товаровиробники, які займаються виробництвом, переробкою та збутом сільськогосподарської продукції, в яких сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 75 відсотків загальної суми валового доходу підприємства.

Визначення розміру фіксованого сільськогосподарського податку фермеру слід здійснювати в «Розрахунку фіксованого сільськогосподарського податку»; на підставі його робиться запис до «Журналу реєстрації господарських операцій» з включенням цього податку до «Витрат» графа 4 та графа 7 — належить «Розрахунки з бюджетом».

Слід зазначити, що сільськогосподарські товаровиробники залишаються платниками тих податків і зборів, які не ввійшли в перелік податків і зборів, що замінюються фіксованим сільськогосподарським податком. Ці податки та збори визначені Законом України «Про систему оподаткування» зі змінами і доповненнями, в порядку і розмірах, встановлених законодавчими актами України. Отже, фіксований сільськогосподарський податок є основним для фермерського господарства.

3.2.1. Фіксований сільськогосподарський податок

ФСП — податок, який не змінюється протягом року, його справляють з одиниці земельної площі (ст. 1 Закону про ФСП). ФСП платять замість:

- податку на прибуток ;
- земельного податку ;
- комунального податку ;
- збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок держбюджету;
- плати за придбання торгового патенту;
- збору за спеціальне водокористування.

Крім того, сплата ФСП дає змогу економити і на деяких інших податках:

- вони не платять транспортного податку за колісні трактори та вантажівки (пп. "г" ст. 4 Закону про транспортний податок);
- ставка пенсійного збору для платників ФСП дорівнює 60% від загальної ставки у 2008 р., тобто 19,92% (33,2% \times 60%) (абз. 7п. 1 ст. 4 Закону про пенсійний збір). Щоправда, така "знижка" не діятиме при виплаті винагород за договорами цивільно-правового характеру. Для них ставка пенсійного збору залишається 33,2%.

Решту податків та зборів платникам ФСП доводиться вносити у повному обсязі.

Платниками ФСП можуть бути (ст. 2 Закону про ФСП):

- 1) сільгоспідприємства різних організаційно-правових форм, селянські та інші господарства, які займаються виробництвом (виращуванням), переробкою та збутом сільгосппродукції;
- 2) рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства, які розводять, вирощують та виловлюють рибу у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах).

З цього випливає, що не зможуть стати платниками ФСП фізичні особи підприємці та особисті селянські господарства. Крім того, не можуть стати самостійними платниками ФСП філії юридичних осіб — тільки головне підприємство може сплачувати цей податок повністю за всі філії (лист Комітету ВР з питань фінансів і банківської діяльності "Щодо сплати філіями підприємств фіксованого сільськогосподарського податку" від 30.11.04 р. № 06-10/10-1296).

Статус сільськогосподарського (рибницького, риболовецького) підприємства, на думку податківців (лист ДПАУ "Про окремі питан-

ня взяття на податковий облік платника фіксованого сільськогосподарського податку" від 18.11.04 р. № 22521/7/15-3417, далі – лист № 22521), підтверджує довідка управління статистики, у якій сільськогосподарське (коди КВЕД 01.1 –01.4) або рибне (коди КВЕД 05.01–05.02) виробництво назване основним видом діяльності.

Такі підприємства, щоб перейти на сплату ФСП, повинні відповідати двом умовам (нормативна картка №1):

1. Для сплати ФСП потрібно, щоб сума, одержана від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищувала 75% загальної суми валового доходу.

Сам Закон про ФСП не розшифровує терміна «сільгосппродукція». Зате його наведено у п. 2.15 Закону про сільськогосподарську підтримку [6]. За ним сільськогосподарською продукцією вважають товари, які підпадають під визначення 1 –24 груп УКТ ЗЕД ,

Тобто сільгосппродукція – це (див. Закон про митний тариф) [10]:

- живі тварини;
- м'ясо та харчові нутрощі (субпродукти);
- риба і ракоподібні, молюски та інші водяні безхребетні;
- молоко та молочні продукти; яйця птахів; натуральний мед;
- інші продукти тваринного походження;
- живі рослини та продукти квітництва;
- овочі, рослини, корені та харчові коренеплоди;
- їстівні плоди та горіхи; цедра цитрусових або шкірки динь;

Фіксований сільськогосподарський податок (ФСП)

№ п/п	Ознаки	Характеристики
1.	Код податку	16040100
2.	Платники податку	Сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, які займаються виробництвом, переробкою, збутом сільськогосподарської продукції власного виробництва та мають землю сільськогосподарського призначення. При цьому виручка від реалізації продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній рік повинна перевищувати 75% загальної суми валового доходу підприємства.
3.	База оподаткування	Площа земельних угідь, яка знаходиться у постійному користуванні або в оренді, виражена у грошовій оцінці.
4.	Ставки податку	З 01.01.05 р. : для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,15%; для багаторічних насаджень – 0,09%. До 01.01.05 р.: для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,5%; для багаторічних насаджень – 0,3%.
5.	Податковий період	Рік
6.	Дата та форма декларування податку	Розрахунок фіксованого сільськогосподарського податку до 1 лютого року, наступного за звітним
7.	Дата сплати податку	Протягом 30 календарних днів після звітного місяця. Щомісячно сплачується 1/3 відповідної квартальної суми. При цьому в I кварталі сплачується 10% річної суми ФСП, в II кв. – 10%; в III кв. – 50%; в IV кв. – 30%.
8.	Джерело покриття податку	Витрати виробництва
9.	Пільги	-
10.	Нормативне забезпечення	1. Закон України «Про фіксований сільськогосподарський податок» від 17.12.98р. № 320/XIU, зі змінами та доповненнями. 2. Лист ДПА України «Щодо справляння фіксованого сільськогосподарського податку з 01.01.05 р. в умовах дії Закону України від 23.12.04 № 2287-IV.

- кава, чай, мате (парагвайський чай) та прянощі;
- зернові культури;

Організація обліку у фермерських господарствах

- продукція борошномельно-круп'яної промисловості; солод; крохмаль-інулін; пшенична клейковина;
- насіння і плоди олійних рослин; насіння інше, плоди і зерна; технічні або лікарські рослини; солома і корми;
- камеді, смоли та інші рослинні соки та екстракти;
- рослинні матеріали для виготовлення плетених виробів; інші продукти рослинного походження;
- жири та олії тваринного або рослинного походження; продукти їх розщеплення; готові харчові ; жири; воски тваринного або рослинного походження;
- готові харчові продукти з м'яса, риби або ракоподібних, моллюсків або інших водяних безхребетних;
- цукор і кондитерські вироби з нього;
- какао та продукти з нього;
- готові продукти із зерна зернових культур, борошна, крохмалю або молока; борошняні кондитерські вироби;
- продукти переробки овочів, плодів, горіхів або інших частин рослин;
- різні харчові продукти;
- алкогольні і безалкогольні напої та оцет;
- залишки і відходи харчової промисловості; готові корми для тварин;
- тютюн та його промислові замінники.

Виняток із наведеного переліку — підакцизні товари. Вони сільгосппродукцією не будуть (п. 2.15 Закону про сільськогосподарську підтримку).

До доходу від реалізації сільгосппродукції власного виробництва включають (п. 4 Положення про ФСП) доходи від реалізації продукції [38]:

- рослинництва і тваринництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на правах власності або надані йому в користування, та продуктів її переробки на власних підприємствах;
- рибницьких, рибальських та риболовецьких господарств, які займаються розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) і продуктів її переробки на власних підприємствах;

- що вироблена із сировини власного виробництва на давальницьких умовах, незалежно від територіального розміщення виробного підприємства.

Новостворені фермерські господарства стати платниками ФСП не зможуть. Таким підприємствам доведеться пропрацювати до кінця року, в якому їх створено, і тільки по його завершенні їм вдасться оцінити частку сільськогосподарського доходу в загальних доходах.

Окремий порядок застосування "доходного правила" встановлено для підприємства, яке створюється шляхом злиття, приєднання, поділу (виділу), перетворення або виділу.

По-перше, норма щодо дотримання не менш як 75% загальної суми валового доходу від реалізації сільгосппродукції (супутніх послуг) протягом останнього податкового періоду поширюється на (ст. 2 Закону про ФСП):

- усіх осіб солідарно, які зливаються або приєднуються;
- кожен окрему особу, створену за допомогою поділу або виділу;
- особу, створену шляхом перетворення.

По-друге, для таких підприємств до сільськогосподарського доходу включають ще й доходи, отримані протягом останнього податкового періоду від надання супутніх послуг за переліком, затвердженим Мінагрополітики за погодженням з Мінфіном і ДПА (п. 4 Положення про ФСП).

До супутніх послуг згідно з Переліком належать послуги:

1. Зі збирання врожаю, його брикетування, складування, пакування та підготовка продукції до збуту (сушіння, обрізування, сортування, очистка, розмелювання, дезінфекція, силосування, охолодження тощо), які сільськогосподарське підприємство-виробник надає покупцю такої продукції (з дати передачі права власності на таку продукцію до дати її фактичної передачі покупцю).
2. З догляду за худобою і птицею, які сільгоспідприємство-виробник надає її покупцю (з дати передачі права власності на таку продукцію до дати її фактичної передачі покупцю).
3. Зі зберігання сільгосппродукції, які сільгоспідприємство-виробник надає її покупцю (з дати передачі права власності на таку продукцію до дати її фактичної передачі покупцю).
4. З відгодівлі та забою свійської худоби і птиці, які сільгоспідприємство-виробник надає її покупцю (з дати передачі права власності на таку продукцію до дати її фактичної передачі покупцю).

Стежити за часткою сільськогосподарських доходів протягом року не потрібно навіть якщо у будь-якому періоді питома вага сільгосппродукції становитиме менше 75%, ви продовжите сплачувати ФСП до грудня. Адже за п. 8 ст. 2 Закону про ФСП змінювати порядок сплати податків та зборів протягом року не можна. Податківці мають право зняти підприємство з податкової реєстрації як платника ФСП тільки удвох випадках (п. 3 ст. 2 Закону про ФСП):

- якщо підприємство визнано банкрутом;
- у разі ліквідації господарства.

Звичайно, не набравши за рік 75% сільськогосподарських доходів, наступного року про ФСП годі й мріяти.

Другою умовою є наявність сільгоспугідь. Об'єктом обкладення ФСП — площа сільгоспугідь, переданих сільгосптоваровиробнику у власність або наданих йому у користування (ст. 3 Закону про ФСП), а для рибницьких, рибальських та риболовецьких господарств — площа земель водного фонду.

Якщо земля відсутня, то і податок сплатити неможливо. Тобто мати сільгоспугіддя обов'язково, коли прагнеш перейти на ФСП.

Які ж землі підійдуть для сплати податку? У сільгоспідприємств це може бути (ст. 3 Закону про ФСП):

- рілля;
- сіножаті;
- пасовища;
- багаторічні насадження.

У рибницьких, рибальських та риболовецьких господарств, які розводять, вирощують та виловлюють рибу у внутрішніх водоймах, — землі водного фонду.

Земля може належати підприємству на праві власності або бути у постійному користуванні або в оренді. Виняток — земельні ділянки, орендовані у платників ФСП: за п. 13 Положення про ФСП орендар не вправі включити їх до свого розрахунку. Тому для сплати названого податку необхідно, щоб крім угідь, орендованих у іншого платника ФСП, у підприємства були землі, які до розрахунку потраплять.

Закон про ФСП не встановлює мінімальної площі земель — дозволено мати навіть 1 га чи 0,1 га сільгоспугідь .

Зрозуміло, не переведуть на ФСП підприємства, які не виконали згаданих вище умов. Але також не зможуть стати його платниками господарства, які (ст. 2 Закону про ФСП):

- 1) реалізують інвестиційні або інноваційні проекти:
 - у спеціальних (вільних) економічних зонах;
 - на територіях пріоритетного розвитку зі спеціальним режимом інвестиційної діяльності;
 - в умовах технологічних парків;
- 2) реалізують інноваційні проекти відповідно до Закону України "Про інноваційну діяльність" від 04.07.02 р. № 40-1У;
- 3) зареєстровані платниками єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва.

Останнє не означає, що єдинникам треба взагалі забути про перспективу стати платниками ФСП. Просто в рік, коли вони бажають це зробити, їм слід позбутися статусу єдинника. Тобто не пізніше ніж за 15 днів до закінчення IV кварталу (ст. 4 Указу про єдиний податок) необхідно подати до податкової заяву про відмову від сплати єдиного податку. [13]

Аби стати платником ФСП (або підтвердити цей статус), сільгоспідприємство має обчислити суму податку і до 1 лютого поточного року подати (п. 5 Положення про ФСП):

- 1) загальний розрахунок ФСП на поточний рік щодо всієї площі земель, з якої справляють податок, до податкової за своїм місцезнаходженням;
- 2) звітний розрахунок ФСП окремо за кожною земельною ділянкою до податкової за місцем розташування такої ділянки;
- 3) витяг з державного земельного кадастру про склад сільгоспугідь та їх грошову оцінку до податкових за своїм місцезнаходженням та за місцем розташування земельних ділянок;
- 4) Розрахунок питомої ваги доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу. Остання редакція цього розрахунку затверджена наказом Мінагрополітики від 22.11.07 р. №818. Методичні рекомендації по його складанню наведені у листі Мінагрополітики від 26.11.07 р. № 37-27-2-7/18792. Його подають до податкових за своїм місцезнаходженням та за місцем розташування землі.

Підприємство, що з'явилося протягом року в результаті злиття, приєднання або перетворення платників ФСП, аби залишитись на цьому податку, повинно подати заяви та розрахунок протягом 20 календарних днів місяця, що настає за місяцем його утворення, до податкової за своїм місцезнаходженням та за місцем розташування

земель розрахунок ФСП за період від дати утворення до кінця поточного року (п. 10 Положення про ФСП).

Протягом 10 робочих днів після подання розрахунку ФСП податкова за місцезнаходженням платника має видати довідку про присвоєння або підтвердження статусу платника ФСП (п. 11 Положення про ФСП).

ФСП сплачують щомісячно протягом 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем базового звітного (податкового) місяця, у розмірі 1/3 суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми, у таких частинах (ст. 5 Закону про ФСП):

- у I кварталі – 10%;
- у II кварталі – 10%;
- у III кварталі – 50%;
- у IV кварталі – 30%.

До бюджету податок перераховують за місцем розташування земельної ділянки.

Платники фіксованого сільськогосподарського податку (визначають суму фіксованого сільськогосподарського податку на поточний рік у порядку і розмірах, передбачених Законом України «Про фіксований сільсько-господарський податок», виходячи з площі земельних ділянок та її грошової оцінки, проведеної за станом на 1 липня 1995 року, відповідно до Методики грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 23 березня 1995 року № 213 (далі – Методика).

Розрахунок суми фіксованого сільськогосподарського податку здійснюється платниками податку за формулою:

$$\begin{aligned} \text{Е податку} = & \text{П ріл.} \times \text{Г ріп.} \times \text{С под. для ріл.} + \text{П сін.} \times \text{Г сін.} \times \\ & \text{х С под. для сіл.} + \text{П пас.} \times \text{Г пас.} \times \text{С под. для пас.} + \text{П б/нас.} \times \\ & \text{х Г б/нас.} \times \text{С под. для б/нас.} + \text{Пзем. в/фон.} \times \text{Г ріл.} \times \\ & \text{х С под. для зем. в/фон.,} \end{aligned} \quad (3.1)$$

де: Е податку – загальна сума фіксованого сільськогосподарського податку;

П ріл. – площа ріллі;

П сін. – площа сіножатей;

П пас – площа пасовищ;

П б/нас. – площа багаторічних насаджень;

Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік

П зем. в/фон. — площа земель водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищ), що перебувають у власності платника-податку або надані йому у користування, утому числі на умовах оренди;

Г ріл. — грошова оцінка ріллі, проведена за станом на 01.07.95 і розрахована за Методикою;

Г сін. — грошова оцінка сіножатей, проведена за станом на 01.07.95 і розрахована за Методикою;

Г пас. — грошова оцінка пасовищ, проведена за станом на 01.07.95 і розрахована за Методикою;

Г б/нас. — грошова оцінка багаторічних насаджень, проведена за станом на 01.07.95 і розрахована за Методикою;

С под. для ріл. — ставка податку у відсотках до грошової оцінки 1 га ріллі;

С под. для сін. — ставка податку у відсотках до грошової оцінки 1 га сіножатей;

С под. для пас. — ставка податку у відсотках до грошової оцінки 1 га пасовищ;

С под. для б/нас. — ставка податку у відсотках до грошової оцінки 1 га багаторічних насаджень;

С под. для зем. в/фон. — ставка податку у відсотках до грошової оцінки одиниці площі ріллі по областях та . Автономній Республіці Крим для земель водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах);

Податковий розрахунок фіксованого сільськогосподарського податку може бути поданий до податкового органу за добровільним рішенням платника податку в електронній формі за умови дотримання вимог чинного законодавства, що регулює ці питання.

У податковому розрахунку ФСП заокруглення суми нарахованого фіксованого сільськогосподарського податку за базові податкові (звітні) місяці року, крім суми за останній базовий податковий (звітний) місяць року, здійснюється за загальними правилами заокруглення. Сума фіксованого сільськогосподарського податку за останній базовий податковий (звітний) місяць року визначається як різниця річної суми фіксованого сільськогосподарського податку і

суми фіксованого сільськогосподарського податку за базові податкові (звітні) місяці року, крім останнього.

Приклад заповнення Податкового розрахунку фіксованого сільськогосподарського податку наведено (додаток У).

Розрахунок фіксованого сільськогосподарського податку підписується керівником підприємства і головним бухгалтером (вказуються їх прізвища, ініціали, проставляється дата заповнення розрахунку), скріплюється печаткою підприємства.

Визначення критерію, відповідно до якого сума, одержана від реалізації продукції сільського та рибницького господарства власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, що перевищує 75% загальної суми валового доходу підприємства, є однією з вимог переходу на сплату ФСП відповідно до Закону України від 17.12.98 р. № 320-XIV «Про фіксований сільськогосподарський податок» (за текстом — Закон № 320-XIV).

Такий критерій визначався юридичними особами відповідно до Методичних рекомендацій для визначення питомої ваги доходу від реалізації продукції сільського та рибного господарства власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік, затверджених наказом Мінагрополітики України від 12.01.2007 р. № 6.

5) Враховуючи те, що останнім часом істотно змінено організацію і ведення бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах, а також запроваджено з 1 січня 2007 року Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Мінфіну України від 18.11.2005 р. № 790, виникла потреба внести відповідні зміни до існуючого Розрахунку питомої ваги.

Так, наказом Мінагрополітики України від 22.11.2007 р. № 818 затверджено новий Розрахунок питомої ваги доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік (за текстом — Розрахунок). Відповідно наказ Мінагрополітики України від 12.01.2007 р. № 6 втратив чинність. Водночас розроблено нові Методичні рекомендації щодо складання Розрахунку (лист Мінагрополітики України від 26.11.2007 р. № 37-27-2-7/18792).

Нова форма Розрахунку відрізняється від попередньої тим, що у рядку 1 «Доходи, отримані від реалізації продукції рослинництва

і тваринництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому у користування» зазначаються дані окремими рядками по рослинництву і тваринництву. При цьому у колонці 3 «Джерело інформації» відображаються дані аналітичних рахунків реалізації довгострокових біологічних активів (без ПДВ), а не форми № 50-СГ, як було раніше (табл.3.1).

Слід зазначити, що біологічний актив — це тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди. Біологічний актив та/або сільськогосподарська продукція визнаються активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Наприклад, основне стадо овець є довгостроковим біологічним активом. Молоко, каракулеві смужки, вовна, гній — сільськогосподарська продукція, на яку поширюється ПБО 30, приплід вважається додатковим біологічним активом, на який також поширюється ПБО 30, а пряжа, бринза, м'ясопродукти є продуктами переробки, на які не поширюється ПБО 30.

Взагалі Розрахунок має складатися виключно на підставі даних бухгалтерського обліку. Операції в бухгалтерському обліку відображаються відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства України від 30.11.99 р. № 291, а якщо підприємство веде облік за спрощеною формою — відповідно до спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, затвердженого наказом Міністерства України від 19.04.2001 р. № 186.

Норма рядка 7.2 Розрахунку, в якому зазначається сума доходу, отримана від реалізації іноземної валюти, отриманої у вигляді кредитів та спрямованої на розвиток сільськогосподарського виробництва (закупівлю насіння, поголів'я худоби, сільськогосподарської техніки тощо), є нововведенням, оскільки раніше такі доходи не включалися до Розрахунку.

Щодо форс-мажорних обставин (стихійне лихо, дія обставин непереборної сили тощо), то слід зазначити, що підприємства подають

цей Розрахунок разом із документом, який підтверджує наявність форс-мажорних обставин у попередньому звітному (податковому) році, до органу, уповноваженого згідно із законодавством засвідчувати обставини форс-мажору. В такому разі до підприємств не застосовується вимога Закону № 320-XIV щодо перевищення 75% питомої ваги доходу від реалізації продукції сільського та рибного господарства власного виробництва і продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства.

Новими Методичними рекомендаціями збільшено перелік органів, що видають документ, який підтверджує факт непереборної сили. Зазначеним документом можуть бути висновки Торгово-промислової палати України про настання обставин непереборної сили чи стихійного лиха на території України, рішення Президента України про запровадження надзвичайної екологічної ситуації в окремих місцевостях України, а також рішення Кабінету Міністрів України про визнання окремих місцевостей України потерпілими від повені, посухи, пожежі та інших видів стихійного лиха.

Отже, для вирішення питань, пов'язаних з переходом на сплату фіксованого сільськогосподарського податку у наступному році, Розрахунок складають сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, утворених відповідно до чинного законодавства, селянські та інші господарства, які займаються виробництвом (виращуванням), переробкою та збутом сільськогосподарської продукції, а також рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства, які займаються розведенням, виращуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) за наявності сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень) та/ або земель водного фонду.

Якщо після проведення Розрахунку сума доходу підприємств сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік перевищує 75% від загальної суми валового доходу підприємства, то такі підприємства згідно зі ст. 2 Закону № 320-XI за наявності сільськогосподарських угідь та земель водного фонду можуть бути зареєстровані платниками фіксованого сільськогосподарського податку.

У разі коли сума доходу підприємств сільського та рибного господарства, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік становить менш як 75% від загальної суми ва-

Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік

лового доходу підприємства, такі підприємства сплачують податки у наступному звітному періоді на загальних підставах.

Якщо фермерське господарство перебуває на загальній системі оподаткування, воно повинно сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), визначені Законом № 1251-ХІІ [11].

Розрахунок питомої ваги доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік затверджений наказом Мінагрополітики від 22.11.2007 р. № 818 та погоджений Державною податковою адміністрацією наведено нижче (табл.3.1)

Таблиця 3.1

РОЗРАХУНОК

Питомої ваги доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продукції переробки в загальній сумі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік (за 200_рік)

№ з/п	Назва показника	Джерело інформації	Сума
1	2	3	4
1.	Доходи, отримані від реалізації продукції рослинництва і тваринництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому у користування:	Розрахунково: р. 1.1 + р. 1.2	
1.1	– рослинництво	Сума кредитових оборотів по субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» аналітичні рахунки продукції рослинництва (без ПДВ) та кредитових оборотів по субрахунку 742 «Дохід від реалізації необоротних активів» аналітичні рахунки реалізації довгострокових біологічних активів (без ПДВ)	

1.2	– тваринництво	Сума кредитових оборотів по субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» аналітичні рахунки продукції рослинництва (без ПДВ) та кредитових оборотів по субрахунку 742 «Дохід від реалізації необоротних активів» аналітичні рахунки реалізації довгострокових біологічних активів (без ПДВ)	
2	Доходи, отримані від реалізації продукції рибництва, що вироблена у внутрішніх водоймах (озерах, ставках, водосховищах), які належать товаровиробнику на праві власності або надані йому у користування	Кредитові обороти по субрахунку 701 «Доходи від реалізації готової продукції» аналітичні рахунки продукції рибництва (без ПДВ)	
3	Доходи, отримані від реалізації продукції, що вироблена із сировини власного виробництва та продуктів її переробки на власних підприємствах та на давальницьких умовах, незалежно від територіального розміщення переробного підприємства	Кредитові обороти по субрахунку 701 «Доходи від реалізації готової продукції» аналітичні рахунки реалізації продуктів переробки (крім підакцизних товарів) без ПДВ	
4	Доходи, отримані протягом останнього податкового періоду від надання супутніх послуг *	Кредитові обороти по субрахунку 703 «Доходи від реалізації робіт і послуг (відповідно до Переліку супутніх послуг, затвердженого наказом Мінагрополітики України від 29.01.2007 р. №55)» без ПДВ	

Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік

Продовження табл. 3.1

5	Сума доходу, отримана сільськогосподарським підприємством від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продукції її переробки	Розрахунково : р. 1 + р.2 + р.3 + р.4	
6	Загальна сума валового доходу підприємства	Кредитові обороти по субрахунках: 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої звичайної діяльності», 794 «Результат надзвичайних подій»	
7	Сума, на яку зменшують загальну суму валового доходу підприємства	Розрахунково : р. 7.1 + р.7.2 + р. 7.3	
7.1	Сума одержаних з державного бюджету коштів фінансової підтримки	Кредитові обороти по рахунках 48 «цільове фінансування і цільові надходження»(відповідні субрахунки) або, якщо підприємство веде облік за спрощеною формою, то кредитові обороти по рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» (відповідні субрахунки)	
7.2	Сума доходу, отримана від реалізованої іноземної валюти, яка направлена на розвиток сільськогосподарського виробництва	Кредитові обороти по субрахунку 711 «Дохід від реалізації іноземної валюти» в частині реалізації іноземної валюти, що отримана у вигляді кредитів та спрямовується на розвиток сільськогосподарського виробництва (закупівля насіння, поголів'я худоби, сільськогосподарської техніки тощо)	

Продовження табл. 3.1

7.3	Сума доходу від первісного визначення та від зміни вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції, які обліковуються за справедливою вартістю	Кредитові обороти по субрахунку 710 «Дохід від первісного визначення та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»	
8	Скоригований валовий дохід	Розрахунково: р. 6 –р. 7	
9	Питома вага доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік	Розрахунково: $\text{р.5} / \text{р. 8} \times 100\%$	

3.2.2. Податок на додану вартість

До числа непрямих податків відноситься податок на додану вартість. Платниками цього податку є фермерські господарства обсяг оподаткованих операцій яких протягом останніх дванадцяти календарних місяців перевищує у 300,0 тис. грн. (без урахування податку на додану вартість) (Нормативна картка №2).

Будь-якій особі, яка реєструється у податковому органі як платник податку на додану вартість, присвоюється індивідуальний податковий номер, що використовується для справляння податку.

Суб'єкт підприємницької діяльності має право на добровільну реєстрацію як платник податку відповідно до поданої заяви у випадку, коли за останніх дванадцять календарних місяців обсяг оподатковуваних операцій не перевищує 300,0 тис. грн.

Реєстраційна заява має бути подана (надіслана) органу державної податкової служби не пізніше двадцятого календарного дня, що настає за останнім днем дванадцятимісячного періоду. Реєстраційна заява може бути надіслана на адресу органу державної податкової служби поштою з повідомленням про вручення.

Форма заяви про реєстрацію встановлюється центральним органом ДПА України.

Податковий орган зобов'язаний протягом десяти робочих днів надати заявнику (надіслати поштою з повідомленням про вручення за рахунок заявника) свідоцтво про реєстрацію його як платника податку. Копії свідоцтва про реєстрацію, засвідчені органом державної податкової служби, мають бути розміщені в доступних для огляду місцях у приміщенні платника податку.

Правила такого розміщення та відповідальність за порушення цих правил встановлюється центральним податковим органом.

Свідоцтво про реєстрацію діє до дати його анулювання, яке відбувається у випадках:

- якщо зареєстрована протягом 24 календарних місяців як платник податку особа мала за останні 12 поточних календарних місяців оподатковувати обсяги продажу товарів (робіт, послуг) менші, ніж 300,0 тис. грн.;
- якщо, зареєстрована як платник податку особа припиняє діяльність згідно з рішенням про ліквідацію такого платника податку.

Податок на додану вартість (ПДВ)

№ п/п	Ознаки	Характеристики
1.	Код податку	14010000 – 14010600
2.	Платники податку	<p>Згідно ст.2 Закону це будь – яка особа, яка :</p> <p>А) здійснює або планує здійснювати господарську діяльність та реєструється за своїм добровільним рішенням як платник цього податку;</p> <p>Б) здійснює операції з реалізації конфіскованого майна;</p> <p>В) імпортує товари (супутні послуги) в обсягах, що підлягають оподаткуванню цим податком за нормами цієї статті.</p> <p>ЗАСТЕРЕЖЕННЯ</p> <p>- по-перше, незалежно від досягнутих обсягів поставки, обов'язкової реєстрації платником ПДВ підлягає особа, яка поставляє товари з використанням глобальної або локальних комп'ютерних мереж;</p> <p>- по-друге, обов'язкової реєстрації підлягає особа, яка імпортує товари на митну територію України, незалежно від того, який режим оподаткування вона використовує. Це не поширюється на фізичних осіб, які не є платниками ПДВ, але ввозять товари в межах неторгового обороту.</p>
3.	База оподаткування	<p>Операції з поставки товарів (послуг), вартість яких визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними цінами, але не нижче звичайної ціни, з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових платежів) за винятком ПДВ, що включається до ціни товару. До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу в зв'язку з компенсацією вартості товарів (послуг);</p> <p>по імпорту – договірна вартість, але не менше митної вартості з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону;</p> <p>вартість тари, що визнана договором як зворотна, але не повернута у визначені строки, що не перевищують 12 календарних місяців;</p> <p>залишкова вартість виробничих або невиробничих фондів, що ліквідуються за самостійним рішенням платника або передаються безоплатно особі, яка не зареєстрована платником податку на прибуток – така операція розглядається як поставка;</p> <p>у туристичній діяльності – комісійна винагорода (для турагентів), винагорода або вартість туристичних послуг (для туроператорів).</p>

Продовження нормативної картки № 2

4.	Ставки податку	20 %; 0 %
5.	Податковий період	Місяць; квартал Якщо обсяги поставки не перевищують 300000 грн. (без ПДВ), то платник ПДВ може вибрати квартальний період
6.	Дата та форма декларування податку	Податкова декларація з податку на додану вартість До 20 числа місяця, наступного після звітного періоду, при місячному податковому періоді; не пізніше 40 днів після звітного кварталу, при квартальному податковому періоді
7.	Дата сплати податку	До 30 числа після звітного місяця; протягом 10 днів після граничного строку декларування податку
8.	Джерело покриття податку	Сума податку включається у продажну ціну (непрямий податок)
9.	Пільги	Довідник пільг № 36 на 01.01.2006 р. – 110 пільг
10.	Нормативне забезпечення	Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР, зі змінами та доповненнями; Закон України „Про внесення змін до Закону України „Про ПДВ” про оподаткування сільськогосподарських підприємств” від 18.12.2005 р. № 2987-IV. Порядок заповнення та надання податкової декларації з ПДВ від 30.05.1997 р. № 166 у редакції від 15.06.2005 р. № 213. Лист ДПА України „Щодо порядку відображення в податковому обліку з податку на прибуток підприємств сум ПДВ, сплаченого при придбанні легкових автомобілів” від 27.05.2005 р. № 14787/7/15-1117. Лист ДПА України „Щодо визначення бази оподаткування ПДВ при реалізації основних фондів другої групи у період з 01.01.2005 р. по 31.03.2005 р. № 23255/7/16-1517.

Об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з:

- поставок товарів, робіт, послуг на митній території України, в тому числі операції з оплати вартості послуг за договорами оперативної оренди (лізингу) та операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору) для погашення кредиторської заборгованості заставодавця;
- ввезення (пересилання) товарів на митну територію України та отримання робіт (послуг), що надаються нерезидентами для їх використання або споживання на митній території України , в

тому числі операції з ввезення (пересилання) майна за угодами оренди (лізингу), застави та іпотеки;

- вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України та надання послуг, виконання робіт для їх споживання за межами митної території України.

Закон України з оподаткування податком на додану вартість передбачає ряд операцій, що не є об'єктом оподаткування, які регламентуються статтею третьою Закону, та операції, що звільнені від оподаткування згідно п'ятої статті цього Закону.

Слід зазначити, що не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість такі господарські операції фермерського господарства:

- 1) передача майна у схов (відповідальне зберігання), а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;
- 2) повернення майна із схову (відповідального зберігання) його власнику, а також майна, попередньо переданого в лізинг (оренду) лізингодавцю (орендо-давцю), крім переданого у фінансовий лізинг;
- 3) сплата відсотків або комісій у складі орендних платежів, нарахованих на вартість об'єкта фінансового лізингу;
- 4) передача майна у заставу (іпотеку) позикодавцю (кредитору) згідно з договором позики та його повернення заставодавцю після закінчення дії такого договору;
- 5) обіг валютних цінностей, у тому числі національної та іноземної валюти, банківських металів, банкнот та монет Національного банку України, за винятком тих, що використовуються для нумізматичних цілей, базою оподаткування яких є продажна вартість;
- 6) безоплатна передача у державну чи комунальну власність територіальних громад сіл, міст або у їх спільну власність об'єктів всіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції здійснюються за рішенням Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, прийнятими у межах їх повноважень;
- 7) надання позашкільними навчальними закладами вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти.

Законом передбачено ряд операцій, що звільнені від оподаткування, зокрема:

- 1) продаж або передача земельних ділянок, земельних паїв, крім тих, що знаходяться під об'єктами нерухомого майна та включаються до їх вартості, відповідно з положеннями „Земельного кодексу України”;
- 2) орендна плата за земельні ділянки, що перебувають у власності держави або територіальної громади, якщо така орендна плата повністю зараховується до відповідних бюджетів;
- 3) надання благодійної допомоги, а саме безоплатна передача товарів (робіт, послуг) неприбутковим установам та організаціям, благодійним фондам, органам державної влади, релігійним організаціям з метою їх безпосереднього використання у благодійних цілях, а також операції з безоплатної передачі таких товарів (робіт, послуг) набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги відповідно до законодавства;
- 4) безкоштовна передача продукції (робіт, послуг) власного виробництва допоміжними сільськими господарствами і лікувально-виробничими трудовими майстернями (цехами, дільницями) будинків-інтернатів та територіальних центрів обслуговування самотніх громадян похилого віку (пенсіонерів), за умови, що така передача здійснюється для забезпечення власних потреб зазначених закладів;
- 5) надання в сільській місцевості сільськогосподарськими товаровиробниками послуг з ремонту шкіл, дошкільних закладів, інтернатів, закладів охорони здоров'я та надання матеріальної допомоги в межах одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян на місяць на одну особу продуктами харчування власного виробництва та послуг з обробки землі багатодітним сім'ям, ветеранам праці і війни, реабілітованим громадянам, інвалідам праці, інвалідам дитинства, одиноким особам похилого віку, особам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, та школам, дошкільним закладам, інтернатам, закладам охорони здоров'я.

Важливим моментом при обчисленні податку на додану вартість є визначення бази оподаткування. Закон України "Про податок на додану вартість" передбачає декілька варіантів обчислення бази оподаткування.

Зокрема база оподаткування операцій з поставки товарів (послуг) визначається з їх договірної (контрактної) вартості, визначеною за вільними цінами, але не нижче за звичайні ціни, з ураху-

ванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів (робіт, послуг) згідно з законами України з питань оподаткування.

Під звичайною ціною розуміють ціну продажу товарів, робіт, послуг продавцем, включаючи суму нарахованих, сплачених відсотків, вартість іноземної валюти, яка може бути отримана у разі продажу особам, не пов'язаним з продавцем при звичайних умовах ведення господарської діяльності.

У разі, коли ціни підлягають державному регулюванню згідно з законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена згідно з принципами такого регулювання.

Якщо продаж товарів здійснюється у примусовому порядку згідно з законодавством, звичайною вважається ціна, фактично отримана при такому продажу.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів (послуг).

У разі продажу товарів, робіт, послуг без оплати або з частковою оплатою їх вартості у межах бартерних (товарообмінних) операцій, здійснення операцій з безоплатної передачі товарів (робіт, послуг), натуральних виплат у рахунок оплати праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з платником податку, передачі товарів (робіт, послуг) у межах балансу платника податку для невиробничого використання, витрати на яке не відносяться до валових витрат виробництва (обігу) і не підлягають амортизації, а також пов'язані з продавцем особи чи суб'єкту підприємницької діяльності, який не зареєстрований як платник податку, база оподаткування визначається, виходячи з фактичної ціни операції, але не нижчої за звичайні ціни.

Для товарів, які імпортуються на митну територію України платником податку, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість таких товарів. Вартість товарів обчислюється відповідно до митної декларації, і тому вона не повинна бути нижчою, ніж митна вартість, що зазначена у ввізній митній декларації. До митної вартості включають витрати, пов'язані з транспортуванням, навантаженням, розвантаженням, перевантаженням товару, що ввозить-

ся на митну територію України. Крім того, митна вартість товарів збільшується на суму брокерських, агентських, комісійних та інших видів винагород, пов'язаних з ввезенням (пересиланням) таких товарів, плати за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належить до таких товарів. До митної вартості включаються суми акцизного збору, ввізного мита та інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком ПДВ, що включається у ціну товарів згідно з законами України з питань оподаткування.

Митна вартість імпортованого товару перераховується в національну валюту за обмінним курсом, встановленим НБУ, що діяв на момент перетину товаром митного кордону України.

Якщо фермерське господарство – платник податку на додану вартість прийняло самостійне рішення про ліквідацію основних засобів, передачу їх особі, що не зареєстрована платником ПДВ, а також здійснює переведення основних фондів виробничого призначення у основні фонди не виробничого призначення, то така ліквідація, безоплатна передача чи переведення розглядається для цілей оподаткування як продаж таких основних виробничих фондів або не виробничих фондів за звичайними цінами, що діють на момент такого продажу, а для основних засобів першої групи – за звичайними, але не менше їх балансової вартості.

У разі, коли внаслідок ліквідації основного фонду отримуються комплектуючі, складові частини, компоненти або інші відходи, які мають вартість, ліквідація таких комплектуючих складових частин, компонентів або інших відходів проводиться за правилами, встановленими для ліквідації основного фонду.

Закон передбачає дві ставки оподаткування податком на додану вартість – 20 відсотків та нульову ставку. За ставкою 20 відсотків оподатковуються всі операції за винятком звільнених від оподаткування та операцій, до яких застосовується нульова ставка.

Нульова ставка застосовується щодо операцій з продажу товарів (робіт, послуг), які були вивезені (експортовані) платником податку за межі території України. Товари вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України у разі, якщо їх вивезення засвідчене належно оформленою митною декларацією.

Платники податку, які застосовують нульову ставку і здійснюють операції з реалізації товарів, робіт, послуг в іншій, ніж грошовій, формі, одночасно із застосуванням нульової ставки втрачають

право на податковий кредит з придбаних товарів, робіт, послуг на виробництво такої продукції. В такому випадку платники податку зобов'язані здійснити коригування податкового кредиту з ПДВ.

Для обчислення податку на додану вартість платнику слід поряд з бухгалтерським вести податковий облік. Основним первинним документом для відображення сум податку на додану вартість є податкова накладна. Це документ встановленого зразка, який виписує і надає платник податку покупцеві товарів, робіт і послуг. Податкова накладна містить такі реквізити:

- порядковий номер;
- дату виписування;
- повну або скорочену назву, зазначену у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по-батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість;
- податковий номер платника податку (продавця і покупця);
- місце розташування юридичної особи або місце податкової адреси фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість;
- опис (номенклатуру) товарів (робіт, послуг) та їх кількість (обсяг, розмір, об'єм);
- повну або скорочену назву, зазначену у статутних документах отримувача;
- ціну продажу без урахування податку;
- ставку податку і відповідну суму податку в цифровому значенні;
- загальну суму коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку.

Якщо платник податку реалізує товари, роботи, послуги, що звільнені від оподаткування у випадках, передбачених статтею 5 Закону "Про податок на додану вартість", у податковій накладній робиться запис "Без ПДВ" з посиланням на відповідний підпункт чи пункт статті 5.

Податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Оригінал податкової накладної надається покупцеві, а копія залишається у продавця.

Для оподатковуваних операцій, в тому числі і тих, що звільнені від оподаткування, складаються окремі податкові накладні.

Податкова накладна є звітним і одночасно розрахунковим документом і виписується на кожен повну або часткову поставку то-

Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік

варів, робіт, послуг. У разі, коли частка товару не містить відокремленої вартості, перелік частково поставлених товарів зазначається в додатку до податкової накладної у порядку, встановленому центральним податковим органом України, і враховується у визначенні загальних податкових зобов'язань.

Платники податку повинні зберігати податкові накладні протягом строку, передбаченого законодавством для зобов'язань зі сплати податків, тобто 1095 днів.

Податкова накладна підписується особою, уповноваженою платником податку здійснювати продаж товарів, а також скріплюється гербовою або спеціальною „Для податкових накладних” печаткою продавця товарів, робіт чи послуг.

Податкова накладна видається у разі продажу товарів, робіт чи послуг покупцеві на його вимогу. У разі відмови з боку постачальника товарів (послуг) надати податкову накладну або при порушенні постачальником порядку заповнення податкової накладної покупець таких товарів (послуг) має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву зі скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум цього податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку внаслідок придбання товарів (послуг).

Отримання податковим органом такої заяви є підставою для проведення податкової перевірки постачальника для з'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань з цього податку за вказаною цивільно-правовою операцією.

Закон передбачає випадки, коли податкова накладна не виписується (табл. 3.2).

У разі ввезення (імпортування) товарів на митну територію України документом, що засвідчує право на отримання бюджетного відшкодування податку на додану вартість, є належним чином оформлена митна декларація, в якій відображається факт сплати імпортером податку на додану вартість. Імпортери, що розмитнюють товари при їх ввезенні на митну територію України, сплачують:

- митні збори, сума яких збільшує вартість товарів;
- акцизний збір при ввезенні підакцизних товарів, який включається у вартість таких товарів;
- податок на додану вартість.

**Господарські операції, за якими не
випикується податкова накладна**

Назва придбаних товарів (робіт, послуг)	Документ, що підтверджує придбання	Дані, які повинні бути відображені в документі
Товари (послуги) за готівку в рамках граничної суми, встановленої НБУ для готівкових розрахунків	Товарний чек, інший платіжний або розрахунковий документ, що підтверджує прийняття платежу	– загальна сума платежу; – сума ПДВ; – податковий номер постачальника
Товари (послуги), що оплачуються за допомогою карток платіжних систем, банківських або персональних чеків у рамках граничної суми, встановленої НБУ для готівкових розрахунків		
Послуги пасажирського перевезення	Транспортний квиток	
Готельні послуги	Готельний рахунок	
Послуги зв'язку або інші послуги, вартість яких визначають за приладами обліку	Виставлений рахунок	
Товари (послуги) за готівку, якщо сума їх поставки за день не перевищує 200 грн. (без ПДВ)	Касовий чек	– загальна сума платежу; – сума ПДВ

Об'єктом оподаткування податком на додану вартість є вартість товарів, ввезених на митну територію України, крім тих, що відносяться до переліку критичного імпорту, перелік яких затверджується КМУ.

Контроль за сплатою податку покладено на податковий орган за місцем реєстрації платника та митні органи, що розмитнюють товари. В податковій декларації з податку на додану вартість операції по податку на додану вартість з імпортованих товарів відображаються

тільки один раз в частини податкового кредиту в рядку „ПДВ, сплачений митним органам».

Протягом звітного періоду податкові накладні, вантажні митні декларації, касові та товарні чеки, готельні рахунки, рахунки, виставлені за отримання послуг, що обліковуються за приладами обліку, транспортні квитки, що підтверджують факт придбання чи реалізації товарів, робіт, послуг, фіксуються в „**Реєстрі отриманих та виданих податкових накладних**» платника податку.

Важливим моментом оподаткування податком на додану вартість є визначення дати виникнення податкових зобов'язань. Датою виникнення податкових зобов'язань з продажу товарів (робіт чи послуг) є дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт чи послуг), які підлягають продажу, а в разі продажу товарів за готівкові кошти – дата їх оприбуткування в касі платника, а при відсутності такої – дата інкасації готівкових коштів у банківській установі, що обслуговує платника податку;
- або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) – дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) платником податку.

Датою виникнення податкових зобов'язань орендодавця (лізингодавця) для операцій з фінансової оренди є дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди у користування орендарю.

Датою визначення податкових зобов'язань у разі продажу товарів (робіт, послуг) з оплатою за рахунок бюджетних коштів на поточний рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якому іншому вигляді, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед таким бюджетом.

При ввезенні (імпортуванні) товарів на митну територію України датою виникнення податкових зобов'язань є дата подання ввізної митної декларації з зазначенням у ній суми податку, що підлягає сплаті. Датою виникнення податкових зобов'язань при імпортуванні робіт (послуг) є дата списання коштів з поточного рахунку платника податку в оплату робіт (послуг) або дата оформлення документа, який засвідчує факт виконання робіт (послуг) нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася першою.

Суб'єкти господарювання, які є платниками ПДВ, поряд з податковими зобов'язаннями мають право і на податковий кредит.

Податковий кредит звітного періоду складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку у звітному періоді у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до валових витрат виробництва (обігу), та основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Суми ПДВ, сплачені (нараховані) платником податку у звітному періоді у зв'язку з придбанням (спорудженням) основних фондів, що підлягають амортизації, включаються до складу податкового кредиту такого звітного періоду, незалежно від строків введення в експлуатацію основних фондів, а також від того, чи мав платник податку оподатковувати обороти протягом такого звітного періоду.

Не включаються до податкового кредиту суми податку, що не підтверджені податковими накладними, касовими та товарними чеками, готельними рахунками, рахунками, виставленими за отримання послуг, що обліковуються за приладами обліку, транспортними квитками, що підтверджують факт придбання, та митними деклараціями, а при імпорті робіт (послуг) – актом прийняття робіт (послуг) чи банківським документом, який засвідчує перерахування коштів в оплату вартості таких робіт (послуг).

У разі коли на момент перевірки платника податку органом державної податкової служби суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються не підтвердженими документами, платник податку несе відповідальність у вигляді фінансових санкцій, установлених законодавством, нарахованих на суму податкового кредиту, не підтверджену документами.

Датою виникнення права платника податку на податковий кредит є подія, що настала раніше:

- або дата списання коштів з банківського рахунку платника податку в оплату товарів (робіт, послуг), дата виписки відповідного рахунку;
- або дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку товарів (робіт, послуг).

Для операцій з імпорту товарів (послуг) нерезидентом на митну територію України датою виникнення права платника податку на податковий кредит є дата сплати податкового зобов'язання при розмитнуванні.

Датою виникнення права орендаря на збільшення податкового кредиту для операцій з фінансового лізингу є дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем.

Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету або відшкодуванню з бюджету, визначається як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань та сумою податкового кредиту звітного періоду.

Податкові зобов'язання і податковий кредит відображаються в податковій декларації один раз у місяць, а для осіб, що зареєстровані як квартальні платники, відображаються один раз у квартал.

Декларація подається до податкового органу за місцем реєстрації особою, яка зареєстрована платником податку на додану вартість, а також особою, яка здійснює облік результатів спільної діяльності згідно з договором про спільну діяльність.

Податкова декларація може бути повної і скороченої форми.

Податкова декларація за скороченою формою подається до першого звітного періоду, в якому платником буде досягнуто обсяг оподаткованих операцій в розмірі 300,0 тис. грн..

Декларація складається із:

- вступної частини;
- розділу I – податкові зобов'язання;
- розділу II – податковий кредит;
- розділу III – розрахунки з бюджетом за звітний період

У вступній частині визначаються реквізити платника податку.

У розділі I відображаються обороти з реалізації та податкові зобов'язання за операціями, які:

- підлягають оподаткуванню;
- не є об'єктами оподаткування;
- звільнені від оподаткування;
- оподатковуються за нульовою ставкою;
- з ввезення на митну територію України і сплату ПДВ за які було відстрочено шляхом оформлення податкового векселя;
- послуги за роботи, отримані від нерезидента для їх використання або споживання, та готова продукція, що виготовлена з давальницької сировини нерезидента, що реалізується в Україні;
- коригування сум податкових зобов'язань за попередні звітні періоди.

Підставою для заповнення I розділу Декларації є дані другого розділу «Реєстр отриманих та виданих податкових накладних» – «Видані податкові накладні».

У розділі II Декларації відображаються:

- обороти з придбання та суми податкового кредиту з придбаних товарів (робіт та послуг);
- сума ПДВ, що сплачена митним органам при імпорті товарів;
- коригування сум податкового кредиту за попередні звітні періоди.

У разі коригування платником самостійно сум податкового зобов'язання або податкового кредиту обов'язковим є подання відповідних додатків до Декларації.

Декларація подається власноруч (поштою чи в електронному вигляді) до податкового органу за місцем реєстрації платника податку. Заповнюється декларація від руки чорнильною або кульковою ручкою, або може бути надрукована за допомогою комп'ютерної техніки. В рядках, де відсутні дані для заповнення, проставляється прочерк. Суми обороту та податку в декларації проставляються в гривнях, без копійок, з відповідним округленням за загальнодержавними правилами.

Якщо звітний період дорівнює календарному місяцю, платник податку подає декларацію до податкової служби за місцем його реєстрації протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця.

Якщо звітний період дорівнює календарному кварталу, декларація подається до податкової служби за місцем знаходження платника протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу.

Якщо останній календарний день строку подання декларації припадає на вихідний або святковий день, останнім днем строку подачі декларації є наступний за вихідним або святковим робочий день.

Декларація подається платником незалежно від того, виникло у звітному періоді у платника податкове зобов'язання чи ні.

З метою послаблення податкового тиску на сільськогосподарських товаровиробників запроваджено особливий режим їх оподаткування податком на додану вартість.

Сільськогосподарськими товаровиробниками є ті формування, які в процесі виробничої діяльності виробляють аграрну продукцію і надають сільськогосподарські послуги, до них належать і фермерські господарства.

Діяльність у сфері сільського господарства включає:

- 1) виробництво продукції рослинництва, а також вирощування фруктів та овочів, квітів та декоративних рослин (у відкритих або закритих ґрунтах), грибів, насіння, прянощів, саджанців та водоростей;
- 2) виробництво продукції тваринництва, а саме свійських тварин, в тому числі продукції птахівництва, кролівництва, бджільництва, розведення шовкопрядів та змії, інших їстівних ссавців, птахів та плазунів;
- 3) діяльність зі садження, вирощування чи зрубання дерев або чагарників та догляд за ними, збирання дикорослих грибів та ягід;
- 4) розведення та вилов прісноводної риби.
Послуги, супутні сільськогосподарській продукції, визначені законом, включають:
 - 1) сіяння та садження рослин, збирання врожаю, його брикетування чи складування, виконання інших польових робіт, включаючи внесення добрив та засобів захисту рослин;
 - 2) пакування та підготовка до продажу, в тому числі сушіння, очистка, розмелювання, дезінфекція та силосування сільськогосподарської продукції;
 - 3) зберігання сільськогосподарської продукції;
 - 4) розведення, вирощування, відгодівля та забій свійських тварин, застосування засобів захисту тварин, проведення протиепізоотичних заходів;
 - 5) надання послуг іншим сільськогосподарським підприємствам з використанням сільськогосподарської техніки, крім надання такої техніки в оренду;
 - 6) надання послуг, супутніх веденню сільськогосподарської діяльності, а саме загально-управлінського значення (з питань оподаткування, бухгалтерської звітності та обліку, організації внутрішнього виробничого управління), а також збуту сільськогосподарської продукції, вирощеної, відгодованої, виловленої, зібраної або заготовленої безпосередньо таким платником податку;
 - 7) знищення бур'яну та шкідливих комах, обробку посівів і сільськогосподарських площ засобами захисту рослин, а також використання засобів захисту тварин;
 - 8) експлуатацію меліоративного, зрошувального та іригаційного обладнання для посівних площ та сільськогосподарських угідь.

Сільськогосподарські товаровиробники подають заяву про взяття їх на облік платника податку за спеціальним режимом оподаткування до податкового органу за місцем їх реєстрації.

Податковий орган зобов'язаний надати платнику податку свідоцтво про реєстрацію його як суб'єкта спеціального режиму оподаткування. В свідоцтві про реєстрацію містяться додаткові відомості про перелік видів діяльності сільськогосподарського підприємства.

Спеціальний режим оподаткування передбачає особливий порядок використання сум податку на додану вартість, нарахованого з реалізації продукції тваринництва, рослинництва та продукції їх переробки па власних потужностях.

Сума податку, отримана сільськогосподарськими підприємствами, повністю залишається у розпорядженні підприємства і не підлягає сплаті до бюджету.

Нарахована сума податку від реалізованої продукції рослинництва і тваринництва використовується на придбання товарно-матеріальних цінностей виробничого призначення, до яких належать насіння, добрива, отрутохімікати в рослинництві, а в тваринництві – ветеринарні медикаменти, корми, різного роду інвентар для тваринницьких ферм, молодняк тварин та інше. Придбання матеріальних цінностей здійснюється виключно за рахунок коштів, які акумулюються на окремих для рослинництва та тваринництва рахунках, відкритих в установах банку.

До платників податку, які не відкрили таких рахунків в банку, застосовуються штрафні санкції у вигляді стягнення до бюджету сум податку па додану вартість, не перерахованого на спеціальні рахунки. Крім того, за використання коштів із зазначених рахунків не за цільовим призначенням також застосовується штраф у розмірі використаних не за призначенням коштів.

Спеціальний режим оподаткування сільськогосподарських товаровиробників вимагає ведення податкового обліку з податку на додану вартість окремо з операцій по реалізації:

- продукції рослинництва та продуктів переробки на власних виробничих потужностях;
- продукції тваринництва, крім реалізації молока та м'яса живою вагою на переробні підприємства;
- продукції не сільськогосподарського призначення.

Відповідно до таких напрямів платники ведуть „Реєстри отриманих та виданих податкових накладних».

Податковий кредит за придбані товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги), що одночасно використовуються у всіх галузях підприємства, розподіляється пропорційно витрат за відповідний податковий період.

Спеціальний режим оподаткування сільськогосподарських товаровиробників проявляється також в кількості декларацій, що подаються в податковий орган.

Виробники сільськогосподарської продукції подають одночасно три декларації з цього податку, зокрема:

- у першій декларації відображаються обороти з реалізації тваринницької продукції та продуктів її переробки на власних потужностях, крім операцій з реалізації молока та м'яса живою вагою переробним підприємствам;
- у другій декларації відображаються обороти з реалізації продукції рослинництва та продуктів її переробки, вироблених на власних виробничих потужностях;
- у третій декларації відображаються операції з реалізації несільсько-господарської продукції та операції з реалізації молока і м'яса живою вагою переробним підприємствам.

Згідно порядку акумуляції та використання коштів податку на додану вартість, які нараховуються сільськогосподарськими товаровиробниками — платниками податку на додану вартість щодо операцій з продажу товарів (робіт, послуг) власного виробництва, включаючи продукцію (крім підакцизних товарів), виготовлену на давальницьких умовах із власної сільськогосподарської сировини визначається механізм акумуляції.

Дія цього Порядку поширюється на сільськогосподарських товаровиробників незалежно від організаційно-правової форми та форми власності, котрі зареєстровані як платники податку на додану вартість і одержали від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік суму, що становить не менш як 50 відсотків загальної суми валового доходу підприємства.

Для новостворених сільськогосподарських товаровиробників різних форм власності питома вага сільськогосподарської продукції в загальній сумі їх валового доходу визначається в поточному році за даними звітного періоду.

На підставі даних бухгалтерського та податкового обліку сільськогосподарський товаровиробник складає декларацію з по-

датку на додану вартість з реалізованої продукції, товарів (робіт, послуг) власного виробництва, включаючи продукцію (крім підакцизних товарів), виготовлену на давальницьких умовах із власної сільськогосподарської сировини, крім операцій з продажу переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою, і в терміни, передбачені законодавством для звітності, подають її до органів державної податкової служби. Одночасно з декларацією з податку на додану вартість за відповідний звітний період сільськогосподарські товаровиробники подають до органу державної податкової служби за місцем реєстрації Довідку про цільове використання сум податку на додану вартість за попередній звітний період, форма та зміст якої визначається Державною податковою адміністрацією за погодженням із Міністерством аграрної політики.

Залишок податкових зобов'язань відповідно до декларації з податку на додану вартість з реалізованої продукції, товарів (робіт, послуг) власного виробництва, включаючи продукцію (крім підакцизних товарів), виготовлену на давальницьких умовах із власної сільськогосподарської сировини, тобто різниця між сумою податку на додану вартість, одержаною сільськогосподарськими товаровиробниками від покупців, та сумою податку на додану вартість, сплаченою ними постачальникам, перераховується сільськогосподарськими товаровиробниками з поточного рахунка на окремий рахунок у терміни, передбачені для перерахування суми податку на додану вартість до бюджету. Не перераховані на окремий рахунок зазначені кошти вважаються такими, що використовуються не за цільовим призначенням, і підлягають стягненню до державного бюджету у безспірному порядку.

Зазначений окремий рахунок сільськогосподарський товаровиробник повинен відкрити протягом одного звітного періоду.

Залишок податкового кредиту відповідно до згаданої декларації, тобто від'ємна різниця між сумою I податку на додану вартість, одержаною сільськогосподарськими товаровиробниками від покупців, та сумою податку на додану вартість, сплаченою ними постачальникам, зараховується сільськогосподарським товаровиробникам на зменшення податкових зобов'язань наступних звітних періодів.

Кошти, перераховані сільськогосподарськими товаровиробниками на окремий рахунок, використовуються ними для придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення. У разі

нецільового використання кошти стягуються до державного бюджету в безспірному порядку.

Залишок коштів на окремому рахунку в кінці року вилученню до бюджету не підлягає і використовується сільськогосподарськими товаровиробниками на зазначені цілі в наступному році, а починаючи з 1 березня 2008 р. перераховується до державного бюджету.

Спрямуванню до державного бюджету підлягають також кошти, які у період до 1 березня 2008 р. не були перераховані на окремий рахунок (незалежно від причини).

Відповідальність за нецільове використання сум податку на додану вартість, які залишаються в розпорядженні сільськогосподарських товаровиробників, несуть їх керівники.

Контроль за дотриманням цього Порядку здійснюють органи державної податкової служби.

Згідно Порядку нарахування, виплат і використаних коштів, спрямованих на виплати дотацій сільськогосподарським товаровиробникам за поставлені ними переробним підприємствам молока та м'яса в живій вазі встановлюється механізм нарахування та виплат дотацій переробними підприємствами сільськогосподарським товаровиробникам незалежно від форми власності і господарювання, включаючи особисті селянські господарства (далі — сільськогосподарські товаровиробники), за поставлені ними у звітному році переробним підприємствам молоко та м'ясо в живій вазі.

Нарахування і виплата дотацій проводиться переробними підприємствами незалежно від форми власності, що мають власні переробні потужності.

Закон України «Про першочергові заходи щодо запобігання негативним наслідкам фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів України» №639-VI від 31 жовтня 2008 р. вніс суттєві зміни до Закону України «Про податок на додану вартість» щодо впровадження діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства з 1 січня 2009 року.

Перш за все з 1 січня 2009 року відміняється нульова ставка по поставкам переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою сільсько-господарськими товаровиробниками всіх форм власності і господарювання (пп. 6.2.6 п.6.2 ст.6). Крім того призупиняється дія п.6.21 і 6.29 ст.11 Закону України «Про податок на додану вартість», прикінцеві положення щодо Порядку нарахування, виплат і використання коштів для виплат дотацій сільсько-господарським ви-

робникам (Постанова Кабінету Міністрів України від 12.05.99 р. № 805) та Порядку акумуляції та використання коштів, щодо операцій продажу товарів власного виробництва (Постанова Кабінету Міністрів України від 26.02.99р. № 271)

Стаття 8-1 ЗУ «Про податок на додану вартість» викладена в новій редакції [39].

Кожен суб'єкт підприємницької діяльності у сфері сільського та лісового господарства та рибальства, який здійснює поставку вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) на власних, або орендованих виробничих потужностях, в якій питома вага вартості становить не менше 75% всіх товарів (послуг) поставлених протягом попередніх дванадцяти послідовних звітних податкових періодів сукупно (п.8 – 1.6 ст.8) При цьому необхідно враховувати:

- а) якщо новостворене господарство здійснює діяльність менше 12 місяців то питома вага сільськогосподарських товарів розраховується за наслідками кожного звітного податкового періоду;
- б) при визначення питомої ваги до складу основної діяльності не включаються операції з поставки капітальних активів, що перебували у складі основних фондів не менше 12 звітних періодів сукупно.

Для отримання свідоцтва про реєстрацію як суб'єкта спеціального режиму оподаткування сільськогосподарське підприємство реєструється у відповідному податковому органі. Якщо суб'єкт спеціального режиму оподаткування не витримає питому вагу в 75% поставок сільськогосподарських товарів, то за наслідками звітного періоду йому прийдеться сплатити податок до бюджету в загальному порядку. Податковий орган виключає таке господарство з реєстру спеціального режиму оподаткування.

Фермерське господарство як суб'єкт спеціального режиму оподаткування подає податкову декларацію у строки та в порядку, що встановлені для інших платників податку.

Сільськогосподарське підприємство як суб'єкт спеціального режиму оподаткування застосовує ставки податку встановлені п.6.1 ст. 6 ЗУ «Про податок на додану вартість», тобто 20 % бази оподаткування, визначеної ст.4 цього Закону [39].

Нарахована сума податку на додану вартість господарством, що знаходиться на спеціальному режиму оподаткування не підлягає сплаті до бюджету та повністю залишається у розпорядженні такого

господарства для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, а за наявності залишку такої суми податку – для інших виробничих цілей (п.8-1.2. ст. 8-1). Перелік виробничих факторів, тобто видів діяльності, що підпадає під спеціальний режим оподаткування 8-1-15 визначене Кабінетом Міністрів України.

Якщо сума податку на додану вартість сплачена (нарахована) сільськогосподарським підприємством постачальнику на вартість виробничих факторів, перевищує суму податку, нараховану по операціях з поставки сільськогосподарських товарів (послуг), то різниця між такими сумами не підлягає бюджетному відшкодуванню (п.8-1.3 ст.8-1)[39].

При здійсненні експорту сільськогосподарської продукції у загальному порядку відшкодовується виробнику продукції сума вхідного податкового кредиту пов'язаного з придбанням виробничих факторів.

Приклад 1. За звітний місяць фермерське господарство здійснило продажу сільськогосподарської продукції на 66000 грн. в т.ч. ПДВ 11000 грн. Крім того господарством було придбано виробничих факторів (це придбані запаси, основні фонди для виробничої діяльності пп.8¹ 15-1 п 8¹ 15 ст. 8¹ Закону України «Про ПДВ» № 168/97 – ВР зі змінами і доповненнями; послуги та інші роботи) на 36000 грн. в т.ч. ПДВ – 6000 грн.

При складанні декларації буде визначено: $11000 - 6000 = +5000$ грн.

Сума перевищення податкового зобов'язання над податковим кредитом до бюджету не перераховується, а залишається у розпорядженні фермерського господарства і спрямовується для інших виробничих цілей. Тобто ця сума може бути використана не тільки на придбання запасів, а й на виплату заробітної плати, погашення банківських кредитів за умови використання кредиту на виробничі цілі тощо.

Приклад 2. Фермерське господарство за звітний період здійснило поставку сільськогосподарських товарів на 48000 грн., а придбання виробничих ресурсів на 72000 грн. За даними декларації : ПЗ – ПК, тобто $8000 \text{ грн.} - 12000 \text{ грн.} = - 4000 \text{ грн.}$ Отже, якщо різниця має від'ємне значення, то така сума не підлягає відшкодуванню ні у звітному періоді і навіть і в наступних.

3.2.3. Податок з доходів фізичних осіб

Працівниками фермерського господарства є члени фермерського господарства та наймані працівники. Члени фермерського господарства це особи, які беруть участь у формуванні капіталу фермерського господарства і працюють у ньому. Отже, вони мають право як на частину майна господарства, так і на частину доходів від реалізації вирощеної продукції. Враховуючи норму п.2 ст.114 ГКУ та ст. 3 Закону про фермерське господарство членам фермерського господарства заборонено працювати за трудовими договорами чи контрактами. Саме ці обставини зумовили різні підходи щодо утримання податку з доходів працівників фермерського господарства: найманих працівників та членів фермерського господарства.

1. Утримання податку з доходів найманих працівників.

Відповідно до Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 №889, який набрав чинності з 1 січня 2004 року, платниками податку з доходів фізичних осіб є фізичні особи – резиденти та фізичні особи – нерезиденти (Нормативна картка №3)

Відповідно до статті 3 Закону, об'єктами оподаткування платників податку є загальний місячний оподатковуваний дохід, чистий річний оподатковуваний дохід, а також інші доходи (з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті, та іноземні доходи).

При нарахуванні доходів у не грошовій формі об'єкт оподаткування визначається у розмірі вартості такого нарахування за звичайною ціною, помноженої на коефіцієнт, що розраховується за формулою:

$$K = 100 : (100 - Cп), \quad (3.2)$$

де: К – коефіцієнт;

Сп – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування. $K = 100 : (100 - 15) = 1,1765$.

Звичайна ціна при цьому збільшується на суму податку на одану вартість, якщо особа, яка здійснює нарахування, є платником ПДВ, а також збільшується на суму акцизного збору при наданні підакцизного товару.

Головним доходом передусім є, звичайно, заробітна плата працівника – платника податку, яка складається з основної та додат-

Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік

кової заробітної платні, а також заохочувальних і компенсаційних виплат. Основні методологічні положення про структуру заробітної платні вміщено в «Інструкції зі статистики заробітної плати», затвердженій наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 року №5.

Крім заробітної платні, працедавець може виплачувати працівнику й інші види доходів, наприклад, кошти в оплату лікарняного листка, за його навчання у навчальному закладі, допомогу як у грошовій, так і в натуральній формі та інші.

У згаданому вище Законі визначено і поняття «заробітної плати» Це поняття охоплює основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати або інші виплати та винагороди, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму.

До загального місячного оподатковуваного доходу включаються доходи у вигляді:

- заробітної плати, інших виплат та винагород, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов трудового договору;
- деяких видів додаткових благ, отриманих від працедавця за його ж рахунок;
- вартості подарунків;
- вартості успадкованого майна;
- доходу від надання майна в оренду;
- суми інвестиційного прибутку, отриманого платником податку від здійснення ним операцій з цінними паперами та корпоративними правами, та інші.

До загального місячного оподатковуваного доходу не включаються:

- субсидії, дотації, компенсації, страхові виплати, які отримує платник податків з бюджетів, Пенсійного фонду України та фондів загально-обов'язкового державного соціального страхування;
- сума, сплачена працедавцем закладу освіти, де платник податку як наймана особа навчається за профілем діяльності працедавця, але не вище суми місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленої на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень (на

І січня 2008 року ця сума становить 890 грн.) у розрахунку на кожний місяць навчання;

- допомога на поховання платника податку, надана будь-якою фізичною особою чи благодійною організацією, а також його працедавцем, але не вище подвійного розміру суми, визначеної у попередньому абзаці;
- сума, надана працедавцем як допомога на лікування та медичне обслуговування;
- вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку та його дітей віком до 18 років, які надаються безоплатно або із знижкою його професійною спілкою або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- доходи від продажу сільськогосподарської продукції, вирощеної (виробленої) на земельних ділянках для ведення особистого селянського господарства (якщо їх розмір не було збільшено в результаті отриманого в натурі земельного паю); на присадибних земельних ділянках; на земельних ділянках для ведення садівництва та дачного будівництва;
- аліменти та деякі інші види доходів.

Відповідно до статті 7 та статті 22 Закону, ставка податку з доходів фізичних осіб становить – 13%, а з 2007 року вона підвищилася до 15% від об'єкта оподаткування.

Винятком є такі доходи, як отримана спадщина та подарунки, доходи від продажу нерухомого майна, суми процентів, нараховані на банківський депозит. Починаючи з 2005 року, такі доходи оподатковуються за іншою ставкою (5%) за відповідних умов.

У Законі зазначено нове поняття – податкові соціальні пільги. На суму податкової соціальної пільги зменшується сума загально-го місячного оподаткованого доходу, який отримує громадянин з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної платні.

Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО)

№ п/п	Ознаки	Характеристики
1.	Код податку	11010100 – 11010800
2.	Платники податку	Резидент, який отримує доходи як в Україні, так і за кордоном. Нерезидент, який отримує доходи в Україні.
3.	База оподаткування	Загальний місячний оподатковуваний дохід, зменшений на суму внесків до Пенсійного фонду, фондів соціального страхування та податкового кредиту (за наявності права на нього). До загального оподаткованого доходу включаються (п. 4.2): доходи у вигляді заробітної плати, інші виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору; інші доходи відповідно до пп. 4.2.2 – 4.2.17
4.	Ставки податку	15 % (на перехідний період до 01.01.2007 р. – 13 %) – п. 7.1; п. 7.2 – 5 % від об'єкта оподаткування, нарахованого податковим агентом, як: процент на поточний або депозитний банківський рахунок; процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом; процент на вклад (внесок) до кредитної спілки, створеної відповідно до закону; інвестиційний дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, відповідно до закону; дохід за іпотечним сертифікатом участі, іпотечним сертифікатом з фіксованою доходністю, відповідно до закону; п. 7.3 – подвійний розмір ставки в п. 7.1 при виграші чи отриманні приза (крім державної лотереї у грошовому виразі).
5.	Податковий період	Квартал – за доходами у вигляді заробітної плати та інших виплат і винагород; рік – дохід, отриманий у спадщину у вигляді коштів, майна, майнових чи немайнових прав

Продовження нормативної картки № 3

6.	Дата та форма декларування податку	Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма № 1 ДФ) Протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу
7.	Дата сплати податку	Одночасно з виплатою доходу, але незалежно від стану виплати не пізніше 20 календарних днів після звітного періоду
8.	Джерело покриття податку	Доходи працівників
9.	Пільги	Згідно ст. 6 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.03 р. № 889-ІУ – 3 податкові соціальні пільги
10	Нормативне забезпечення	Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.03 р. № 889-ІУ, зі змінами та доповненнями, в т. ч. від 15.06.04 р. № 1781-ІУ та від 01.07.04 р. № 1958-ІУ, зміни згідно яких набули чинності з 01.01.2005 р. закон України «Про фермерське господарство».

У Законі визначено такі категорії громадян, які мають право на податкову соціальну пільгу в таких розмірах:

- 1) одна мінімальна заробітна плата (у розрахунку на місяць), встановлена на 1 січня звітного податкового року – для будь-якого платника податку;
- 2) 150% від мінімальної заробітної платні (відповідно до попереднього абзацу як першого пункту цього розділу) – для платника податку, який:
 - є самотньою матір'ю або батьком (опікуном, піклувальником) у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;
 - утримує дитину-інваліда I або 2 групи, у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;
 - має троє чи більше дітей віком до 18 років у розрахунку на кожну таку дитину;
 - є вдівцем або вдовою;
 - є особою, віднесеною до I або 2 категорії осіб, постраждалих від Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю у ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік

- є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом, військово-службовцем строкової служби;
 - є інвалідом 1 або 2 групи, у тому числі з дитинства;
 - є особою, якій довічно присуджено стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;
- 3) 200% від мінімальної заробітної плати (відповідно до першого пункту цього розділу) — для платника податку, який є:
- Героєм України, Героєм Радянського Союзу або повним кавалером ордена Слави чи Трудової Слави;
 - учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка в той час працювала в тилу і має відповідні державні відзнаки;
 - колишнім в'язнем концтаборів, гето та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;
 - особою, яка була насильно вивезена під час Другої світової війни з території колишнього СРСР на територію держав, що перебували в стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;
 - особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.

Однак слід зазначити, що на перехідний період встановлено такі розміри податкової соціальної пільги:

- у 2004 році — 30% суми податкової соціальної пільги;
- у 2005 році — 50% суми податкової соціальної пільги;
- у 2006 році — 80% суми податкової соціальної пільги;
- у 2007 році — 100% суми податкової соціальної пільги.

Враховуючи фінансовий стан країни у 2006, 2007 та 2008 роках розмір суми соціальної пільги зберігається на рівні 50% від мінімальної заробітної плати.

Законом України від 22.05.2003 р. № 889-ІУ «Про податок з доходів фізичних осіб» встановлено, що податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та відшкодування), якщо його розмір не перевищує суми, яка дорівнює сумі місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та

округленої до найближчих 10 гривень (у 2006 році — 680 грн., у 2007 році — 740 грн., у 2008 році — 890 грн.)

Згідно зі змінами, внесеними Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 01.07.2004 р. № 1958-ІУ до пп. 6.5.1 п. 6.5 ст. 6 Закону, граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків у випадках та розмірах, передбачених підпунктами «а» — «в» підпункту 6.1.2 пункту 6.1 цієї статті, визначається як добуток суми, визначеної в абзаці першому цього підпункту, та відповідної кількості дітей.

Отже, з двох працюючих батьків — платників податку, які мають право на податкову соціальну пільгу з перелічених у підпунктах «а» — «в» пп. 6.1.2 п. 6.1 ст. 6 Закону підстав, до доходів одного з них застосовуються положення частин першої та другої пп. 6.5.1 п. 6.5 ст. 6 Закону, а до доходів другого — лише норми частини першої пп. 6.5.1 п. 6.5 зазначеної статті.

При цьому в обох таких платників (батьків) зберігається право на одержання 150% податкової соціальної пільги у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років, та на додаткове одержання податкової соціальної пільги згідно із п. 6.2 ст. 6 Закону безпосередньо на себе у розмірі, визначеному у пп. 6.1.1 п. 6.1 ст. 6 Закону.

Підпунктом 6.4.1 пункту 6.4 статті 6 Закону передбачено, що платник податку, який має право на застосування податкової соціальної пільги більшої, ніж передбачена пп. 6.1.1 п. 6.1 цієї статті, зазначає про таке право у заяві про застосування пільги працедавцю та додає відповідні підтвердні документи за формою, визначеною центральним податковим органом. При цьому в заяві повинно бути вказано, що чоловік (дружина) такого платника податку (якщо такий платник перебуває у зареєстрованому шлюбі) при одержанні податкової соціальної пільги за місцем своєї роботи не користується правом на збільшення розміру доходу, кратного кількості дітей.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 26.12.2003 р. № 2035 «Про затвердження Порядку надання документів та їх складу при застосуванні податкової соціальної пільги» якщо платник податку подає заяву на застосування 150% податкової соціальної пільги як до платника податку, який має трое чи більше дітей віком до 18 років, то він зобов'язаний додати до заяви копію свідоцтва (дублікату свідоцтва) про народження дитини (дітей) або документ, що підтверджує визнання.

Відповідно до підпункту 3.1.1 пункту 3.1 Статті 3 Закону № 889-ІУ об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний оподатковуваний дохід.

Згідно із підпунктом 4.2.1 пункту 4.2 статті 4 Закону № 889-ІУ до складу загального місячного оподатковуваного доходу включаються доходи у вигляді заробітної плати, інші виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору.

Відповідно до пункту 1.2 статті 1 Закону № 889-ІУ дохід — це сума будь-яких коштів, вартість матеріального і нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь, протягом відповідного звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами.

Виключення з цього порядку становлять суми відпускних, для яких Законом встановлено окремий порядок включення до складу загального місячного оподатковуваного доходу, нарахованого платнику податку у вигляді заробітної плати.

Так, згідно з підпунктом 6.5.1 пункту 6.5 статті 6 Закону, якщо платник податку отримує доходи у вигляді заробітної плати за час відпустки, то з метою визначення граничної суми доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги, такі доходи (їх частина) відносяться до відповідних податкових періодів їх нарахування.

Щодо оподаткування доходів платника податку, отриманих за договором підряду, слід мати на увазі наступне: відповідно до статті 837 Цивільного кодексу України від 16.01.2003 р. № 435-ІУ (далі — Кодекс) за договором підряду одна сторона (підрядник) зобов'язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовника), а замовник зобов'язується прийняти її та оплатити виконану роботу. Договір підряду може укладатися на виготовлення, обробку, переробку, ремонт речі або на виконання іншої роботи з переданням її результату замовникові.

У договорі підряду визначається ціна роботи або способи її визначення. Ціна роботи включає відшкодування витрат підрядника та плату за виконану ним роботу (стаття 843 Цивільного кодексу).

Згідно з діючим Цивільним кодексом договір підряду є цивільно-правовим договором, який укладається між фізичною особою та юридичною-особою на виконання певної роботи.

За договором підряду оплачується результат праці. Він визнається після закінчення роботи та оформляється актами здавання-приймання виконаних робіт (наданих послуг), на підставі яких провадиться їх оплата.

Згідно зі статтею 854 Кодексу, якщо договором підряду не передбачена попередня оплата виконаної роботи або окремих її етапів, замовник зобов'язаний сплатити підрядникові обумовлену ціну після остаточної здачі роботи за умови, що роботу виконано належним чином і в погоджений строк або за згодою замовника — достроково.

Підрядник має право вимагати виплати йому авансу лише у випадку та в розмірі, встановлених договором. Договором також може бути передбачено попередню або поетапну оплату.

Відповідно до підпункту 8.1.1 пункту 8.1 статті 8 Закону № 889-ГУ податковий агент, який нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід на користь платника податку, утримує податок від суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену у відповідних пунктах статті 7 цього Закону.

Тобто, податковий агент, який здійснив у минулому році попередню оплату наперед ще не виконаної роботи за договором підряду на користь платника податку (акт здавання-приймання виконаних робіт, на підставі якого провадиться остаточний розрахунок, підписано у січні поточного року) повинен був утримати та перерахувати до бюджету податок від суми такої виплати (ціни роботи за договором) за її рахунок за ставкою, встановленою пунктом 7.1 статті 7 Закону № 889-ГУ — 15%. Таке оподаткування є кінцевим.

Щодо проведення перерахунків податку з доходів фізичних осіб, передбачених підпунктом 6.5.2 пункту 6.5 статті 6 Закону № 889-ГУ

Річний перерахунок полягає, в тому числі, в уточненні виплачуваних протягом року місячних доходів з урахуванням сум, які були нараховані безпосередньо за відповідні звітні місяці (відпускні, лікарняні, індексації тощо). Вже саме такі уточнені місячні доходи розглядаються кожний окремо як об'єкти оподаткування і по них провадиться кінцеве оподаткування для визначення остаточної річної суми податку. По місяцях, в яких протягом року не провадилося ніяких змін щодо складу оподаткованого доходу та підстав для надання податкової соціальної пільги, перерахунків податку не

здійснюється. Таким чином, податок із загального річного оподаткованого доходу складається з сум податків, визначених за наслідками перерахунку кожного окремого місячного оподаткованого доходу.

Слід зазначити, що такий вид доходу фізичної особи як нарахована заробітна плата може бути зменшений не лише на відповідну суму доходу, що не зараховується до загального місячного доходу, а й на суму збору до Пенсійного фонду України чи внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування. Податком з доходів фізичних осіб за відповідною ставкою оподатковується лише дохід, що залишається після такого зменшення.

Утримання податку з доходів, що нараховані як заробітна плата, можна подати у вигляді таких формул:

- 1) без застосування податкової соціальної пільги (коли місячний дохід перевищує суму мінімального прожиткового мінімуму для працездатної особи (на 1 січня звітного податкового року), помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень:

$$\text{ПД} = (\text{Д} - \text{ПФ}) \times \text{СтП}\%, \text{ чи } \text{ПД} = (\text{Д} - \text{ВСоц} - \text{ВБезр}) \times \text{СтП}\%, \quad (3.3)$$

де: ПД – податок з доходів фізичних осіб;

Д – дохід, нарахований (виплачений) у вигляді заробітної плати;

ПФ – внесок до Пенсійного фонду України, що справляється за рахунок доходу найманої особи;

ВСоц – внесок до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, що справляється за рахунок доходу найманої особи;

ВБезр – внесок до Фонду соціального страхування на випадок безробіття, що справляється за рахунок доходу найманої особи;

СтП – ставка податку з доходів фізичних осіб;

- 2) із застосуванням податкової соціальної пільги (коли місячний дохід не перевищує суму мінімального прожиткового мінімуму для працездатної особи (на 1 січня звітного податкового року), помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень:

$$\text{ПД} = (\text{Д} - \text{ПФ} - \text{СП}) \times \text{СтП}\%, \quad (3.4)$$

або

$$\text{ПД} = (\text{Д} - \text{ВСоц} - \text{ВБезр} - \text{СП}) \times \text{СтП}\%, \quad (3.5)$$

де: ПД – податок з доходів фізичних осіб;

Д – дохід, нарахований (виплачений) у вигляді заробітної плати;

ПФ – внесок до Пенсійного фонду України, що справляється за рахунок доходу найманої особи;

ВСоц – внесок до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, що справляється за рахунок доходу найманої особи;

ВБезр – внесок до Фонду соціального страхування на випадок безробіття, що справляється за рахунок доходу найманої особи;

СП – податкова соціальна пільга;

СтП – ставка податку з доходів фізичних осіб.

2. Утримання з доходів членів фермерського господарства

Оподаткування доходів членів фермерського господарства має свої особливості.

Засновники фермерських господарств асоціюють себе з приватними підприємцями: працюють самі, залучають до роботи членів родини чи сторонніх працівників, використовують власні засоби праці тощо. Проте між ними є одна суттєва відмінність – в оподаткуванні. Фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян із створенням юридичної особи, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою та реалізацією з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм для ведення фермерського господарства.

Отже, оскільки члени фермерського господарства не працюють за трудовими договорами, не отримують заробітної плати (працюють з метою отримання прибутку, який розподіляється відповідно до умов, передбачених положеннями Статуту господарства), на них не поширюється державна гарантія щодо нарахування заробітної плати у розмірі не меншому, ніж мінімальна заробітна плата.

Виходячи із норм Закону України «Про фермерське господарство» та Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», ДПАУ в своєму листі від 25.04.2006 року № 7720 / 7 / 17-0717 дала роз'яснення про те, що доходи, які одержують голова та члени фермерського господарства, є доходами, що виплачуються юридичною особою у зв'язку з розподілом чистого прибутку на користь її засновників (власників). Отже, такі доходи підлягають оподаткуванню ПДФО за ставкою 13 % (15% з 2007 року) у джерела виплати. Не слід забувати відображати виплачену частину доходу (прибутку) у формі № 1-ДФ (код 12), а також згідно з пп. 9.3.3 Закону про доходи подавати Податковий розрахунок резидента, який виплачує дивіденди платникам податку з доходів фізичних осіб (наказ ДПАУ від 04.12.2003 року № 586).

Із роз'яснення ДПАУ випливає висновок на який фермери повинні зосередити свою увагу. Згідно п.1.9 Закону про прибуток, платіж, який здійснюється юридичною особою – емітентом корпоративних прав на користь власника таких корпоративних прав у зв'язку з розподілом частини прибутку емітента, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку називається дивідендом. Відповідно до пп7.8.2 цього Закону, виплата дивідендів супроводжується сплатою авансового внеску з податку на прибуток за ставкою 25% до чи в момент такої виплати. Це стосується і фермерських господарств – платників фіксованого сільськогосподарського податку .

Як вихід з даної ситуації доцільним є створення фермерського господарства однією особою, а решту членів сім'ї оформляти на роботу за трудовими договорами та виплачувати їм заробітну плату. Таким чином фермерське господарство уникне сплати 25% авансового внеску з податку на прибуток із сум виплачених іншим членам родини крім голови фермерського господарства.

Страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування

Згідно з п.1 ст.14 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» колективні та орендні підприємства, сільсько-господарські кооперативи та фермерські господарства в т. ч. ті, які обрали особливий спосіб оподаткування (фіксований податок, єдиний податок, фіксований сільськогосподарський податок), які є роботодавцями для членів зазначених підприємств і господарств, визначені страховальниками для цих осіб, а згідно ст.15 – платниками страхових внесків (Нормативні картки №4).

Відповідні до норм Закону про пенсійне страхування (пп.5 п.8 Прикінцевих положень) платники фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) мають сплачувати внески на пенсійне страхування за спеціальною ставкою 6,46%, встановленою лише для найманих працівників, (це 20% від загальної норми нарахувань 32,3%, у 2008 р. ця ставка становить 19,29% це 60% від встановленої норми нарахування), а з доходу членів фермерського господарства – за повною ставкою (Лист Пенсійного фонду України від 22.04.05р. №4637/04).

Однак, Законом України «Про державний бюджет України на 2006 рік» встановлено, що у 2006 році платники ФСП збір на

обов'язкове пенсійне страхування сплачують за ставкою 6,46% від розміру об'єкта оподаткування.

Таким чином, на суми заробітної плати та доходу, розподіленого між головою та членами фермерського господарства, яке є платником ФСП, страхові внески нараховуються за пільговою ставкою 6,46%. Про це йдеться у Листі Пенсійного фонду України від 16.03.2006 року №3110/03-30.

У разі якщо фермерське господарство не є платником фіксованого сільськогосподарського податку, то внески на загальнообов'язкове пенсійне страхування на суму заробітної плати найманих працівників, на винагороду за договорами цивільно-правового характеру за виконання робіт, надання послуг, що підлягають обкладанню ПДФО, а також допомогу з тимчасової непрацездатності нараховуються за загальною ставкою.

Розмір ставки на дохід членів фермерського господарства (як платників, так і неплатників ФСП) Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» не встановлений. А це означає, що на дохід членів фермерського господарства страхові внески не нараховуються і з такого доходу не утримуються.

Проте нагадаємо, що для призначення пенсії до страхового стажу зараховується період, протягом якого сплачувались страхові внески у сумі, не меншій мінімального страхового внеску. Тому голова і члени фермерського господарства повинні бути добровільно застрахованими особами і сплачувати мінімальний страховий внесок, який розраховується як добуток мінімальної заробітної плати та розміру страхового внеску, встановленого законодавством на день отримання доходу.

Внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування

№ п/п	Ознаки	Характеристики
1.	Код податку	50020100,24140100 – 24140600
2.	Платники податку	<p>Роботодавці, фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, установи, організації, військові частини та органи, які виплачують заробітну плату, грошове забезпечення, допомогу по тимчасовій непрацездатності та догляду за дитиною, а також:</p> <p>юридичні особи, що здійснюють операції з купівлі-продажу валюти;</p> <p>суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють торгівлю ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння;</p> <p>юридичні та фізичні особи при відчуженні легкових автомобілів (крім легкових автомобілів, якими забезпечуються інваліди);</p> <p>юридичні та фізичні особи, які придбають нерухоме майно;</p> <p>юридичні та фізичні особи, які користуються послугами стільникового рухомого зв'язку, а також оператори цього зв'язку, які надають свої послуги безоплатно.</p>
3.	База оподаткування	<p>Сума витрат на виплату основної та додаткової заробітної плати;</p> <p>сума нарахованих виплат, допомоги працівникам, які знаходяться у трудових відносинах з роботодавцем (трудова чи цивільна угода);</p> <p>сума операцій з купівлі-продажу валюти;</p> <p>вартість реалізованих ювелірних виробів із золота, платини і дорогоцінного каміння;</p> <p>вартість легкового автомобіля;</p> <p>вартість нерухомого майна, зазначена в договорі купівлі-продажу;</p> <p>вартість будь-яких послуг стільникового рухомого зв'язку, сплачена споживачами цих послуг оператору, що їх надає, включаючи вартість вхідних та вихідних телефонних дзвінків, абонентську плату за роумінг, суму страхового завдатку, авансу, вартість інших спеціальних послуг, зазначених у рахунку на оплату послуг стільникового зв'язку.</p>

Продовження нормативної картки № 4

4.	Ставки податку	<p>Нарахування внеску: 33,2 % – для всіх суб'єктів підприємницької діяльності, організацій, установ; 4 % – для інвалідів при кількості працюючих інвалідів не менше 50 %; 42 % – для льотних екіпажів. Розмір мінімального страхового внеску для застрахованих осіб, які мають особливий спосіб оподаткування (фіксований, єдиний податок) відповідно до п. 4.8 Інструкції № 64/8663 від 16.01.04 р., зі змінами та доповненнями, становить 33,2 % розміру мінімальної зарплати. При цьому від єдиного податку відраховується 42%, а додатну різницю між 33,2% мінімальної зарплати та 42% податку «спрощенці» доплачують самостійно. Підприємства, що сплачують фіксований сільськогосподарський податок – 19,92 % у 2008; 26,56 % у 2009 р.; з 2010 р. застосовується ставка загального розміру. Утримання: 2 % із суми нарахованого сукупного місячного доходу працівника 3 працівників, які відносяться до державної служби, а також для льотних екіпажів: 1 % – якщо сукупний місячний дохід не перевищує 150 грн.; 2 % – дохід від 151 грн. до 250 грн.; 3 % – дохід від 251 грн. до 350 грн.; 4 % – дохід від 351 грн. до 500 грн.; 5 % – дохід перевищує 501 грн. Утримання з інших операцій: купівля-продаж безготівкової валюти – 0,5 %; продаж ювелірних виробів – 5 %; відчуження легкових автомобілів – 3 %; купівля-продаж нерухомого майна – 1 %; послуги стільникового мобільного зв'язку – 7,5 %.</p>
5.	Податковий період	Місяць
6.	Дата та форма декларування податку	Розрахунок суми страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування До 20 числа місяця, наступного за звітним

Продовження нормативної картки № 4

7.	Дата сплати податку	<p>При отриманні готівки для виплати зарплати, але не пізніше 20 днів після звітного періоду незалежно від стану виплати зарплати.</p> <p>При купівлі-продажу валюти – разом із заявкою на купівлю валюти.</p> <p>При продажу ювелірних виробів – якщо збір становить 50 грн. і більше, – наступного робочого дня; якщо менше 50 грн., – до досягнення суми збору 50 грн.</p> <p>При відчуженні легкового автомобіля – до реєстрації автомобіля в ДАІ.</p> <p>При купівлі-продажу нерухомого майна – до здійснення нотаріального посвідчення або реєстрації на біржі договору купівлі-продажу.</p> <p>При отриманні послуг стільникового зв'язку – одночасно зі сплатою послуг.</p>
8.	Джерело покриття податку	Нарахування внесків – витрати діяльності; утримання внесків – доходи фізичних осіб.
9.	Пільги	-
10.	Нормативне забезпечення	<p>1. Закон України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.03 р. № 1058-ІУ, зі змінами та доповненнями.</p> <p>2. Інструкція про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування від 16.01.04 р. № 64/8663, зі змінами та доповненнями від 31.01.05 р. № 3-1</p> <p>3. Інструкція про сплату страхових внесків до Пенсійного фонду № 21-1.</p> <p>4. Порядок сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих господарських операцій, затв. Постановою КМУ від 03.01.98 р. № 1740, зі змінами.</p> <p>5. Постанова КМУ „Про внесення зміни до п. 1514 Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій” від 12.09.2005 р. № 887.</p>

Страхові внески до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування

Оскільки члени фермерських господарств не є найманими працівниками і не отримують заробітну плату, внески до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття та з тимчасової втрати працездатності з їх доходів не сплачуються. Цей висновок викладений у листах Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 28.04.2005р. №07-35-619 та Державного центру зайнятості від 28.04.2005р. №ДЦ-09-2165/0/6-05.

Члени фермерського господарства можуть брати участь у загальнообов'язковому соціальному страхуванні з тимчасової втрати працездатності на добровільних засадах, сплачуючи при цьому страхові внески у порядку та розмірах, встановлених законом. Для цього членам фермерських господарств необхідно особисто зареєструватися у Фонді соціального страхування з тимчасової втрати працездатності (п.2.3. Інструкції №16 «Про порядок надходження, обліку та витрачання коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності» затвердженої постановою Правління Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 26.06.2001р. №16). Тоді вони сплачуватимуть до нього внески за встановленим тарифом від суми оподаткованого доходу, обчисленого відповідно до законодавства України (пп. 3.1.3. Інструкції №16) і самостійно подаватимуть звітність. Результат – можливість одержувати виплати із Фонду при настанні страхових випадків.

Ситуація по страхуванню на випадок безробіття та від нещасних випадків є аналогічною тій, що і при страхуванні на випадок тимчасової втрати працездатності. Члени фермерського господарства не є особами, які підлягають обов'язковому страхуванню у відповідних фондах, а з їхніх доходів не слід обчислювати (ні нараховувати, ні утримувати) соціальні внески. І знову-таки вони можуть стати на облік до цих фондів добровільно.

Практика спілкування членів фермерських господарств з фондами соціального страхування свідчить, що в більшості випадків вони приймають рішення про щомісячне нарахування заробітної плати, а, відповідно, і про нарахування та утримання із неї за встановленими тарифами (Нормативні картки № 4, 5, 6, 7).

Внески до фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності

№ п/п	Ознаки	Характеристики
1.	Код податку	50030100
2.	Платники податку	Юридичні та фізичні особи, зареєстровані як підприємці
3.	База оподаткування	Дохід працівників у вигляді заробітної плати та інших грошових забезпечень
4.	Ставки податку	Нарахування 1,5%; для підприємців з кількістю інвалідів не менше 50% та фондом оплати праці таких інвалідів не менше 25% – ставка 0,7%; Утримання – 0,5% – якщо сукупний місячний дохід не перевищує прожитковий мінімум, 1% – якщо дохід перевищує прожитковий мінімум: для найманих працівників – інвалідів, які працюють на підприємствах і в організаціях УТОГ та УТОС – 0,25%
5.	Податковий період	Квартал
6.	Дата та форма декларування податку	Звіт про нараховані внески, перерахування та витрати пов'язані з загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності. До 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом.
7.	Дата сплати податку	Одночасно з виплатою грошових коштів
8.	Джерело покриття податку	Нарахування внесків – витрати діяльності; утримання внесків – доходи фізичних осіб.
9.	Пільги	–
10.	Нормативне забезпечення	1. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою непрацездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням». 2. Закон України «Про розмір внесків на деякі види загальнообов'язкового державного соціального страхування» від 11.01.01 р. № 2213-III, зі змінами та доповненнями.

Внески до фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття

№ п/п	Ознаки	Характеристики
1.	Код податку	50040100
2.	Платники податку	Юридичні і фізичні особи, зареєстровані як підприємці
3.	База оподаткування	Дохід працівників у вигляді заробітної плати та інших грошових забезпечень.
4.	Ставки податку	Нарахування – 1,3 %; утримання – 0,5 %. Особи, застраховані на добровільних засадах – суб'єкти підприємницької діяльності, виконуючі роботи відповідно до цивільно-правових договорів – 1,8 %.
5.	Податковий період	Квартал
6.	Дата та форма декларування податку	Розрахункова відомість про нарахування і перерахування страхових внесків до фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття. До 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом
7.	Дата сплати податку	Одночасно з виплатою грошових коштів
8.	Джерело покриття податку	Нарахування внесків – витрати діяльності; утримання внесків – доходи фізичних осіб.
9.	Пільги	–
10.	Нормативне забезпечення	Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» від 02.03.2000 р. № 1533-III, зі змінами та доповненнями. Закон України «Про розмір внесків на деякі види загальнообов'язкового державного соціального страхування» від 11.01.01 р. № 2213-III.

Внески до фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань

№ п/п	Ознаки	Характеристики
1.	Код податку	-
2.	Платники податку	Юридичні і фізичні особи, зареєстровані як підприємці
3.	База оподаткування	Фактичні витрати на оплату праці – основна, додаткова та інші заохочувальні і компенсаційні виплати
4.	Ставки податку	На даний час встановлено 60 страхових тарифів. Для галузі АПК і бюджетних установ нарахування визначено у розмірі 0,2 %.
5.	Податковий період	Квартал
6.	Дата та форма декларування податку	Розрахункова відомість про нарахування і перерахування страхових внесків та витрачання коштів фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України До 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом
7.	Дата сплати податку	Одночасно з виплатою грошових коштів
8.	Джерело покриття податку	Витрати діяльності
9.	Пільги	-
10.	Нормативне забезпечення	Закон України «Про соціальне страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань» від 22.02.2001 р., зі змінами та доповненнями. Закон України «Про страхові тарифи на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання» від 22.02.01 р. № 2272-III, зі змінами та доповненнями. Інструкція про порядок перерахування, обліку та витрачання страхових коштів Фонду соціального страхування від нещасних випадків від 20.04.04 р. № 12, зі змінами.

3.2.4. Плата за землю

Як визначено ст. 1 Закону № 973-14 фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян із створенням юридичної особи, які виявили бажання виробляти товарну сільсько-господарську продукцію, займатися її переробкою та реалізацією з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм для ведення фермерського господарства.

Відповідно до частин першої та другої ст. 31 Земельного кодексу землі фермерського господарства можуть складатися з ділянок:

- що належать на праві власності фермерському господарству як юридичній особі;
- що належать громадянам — членам фермерського господарства на праві приватної власності;
- що використовуються фермерським господарством на умовах оренди.

Якщо фермерське господарство перебуває на загальній системі оподаткування, воно повинно сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), визначені Законом № 1251-ХІІ, зокрема земельний податок та/або орендну плату за землю (Нормативна картка №8).

Оподаткування землі здійснюється відповідно до Закону № 2535-ХІІ, що визначає порядок оподаткування земель сільсько-господарського призначення, земель населених пунктів та земельних ділянок, які знаходяться за межами населених пунктів, установлює ставки оподаткування для різних категорій земель та пільги в оподаткуванні для окремих категорій платників та категорій земель.

Так, відповідно до частини другої ст. 12 Закону № 2535-ХІІ не справляється плата за земельні ділянки фермерських господарств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями та розсадниками багаторічних насаджень.

Водночас у зв'язку з набранням чинності Законом № 973-ІУ внесено зміни до Закону № 2535-ХІІ, де частину першу ст. 12 доповнено п. 25, яким встановлено, що від земельного податку звільняються новостворені фермерські господарства протягом трьох років, а в трудодоступних населених пунктах — протягом п'яти років з

Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік часу передачі їм земельної ділянки у власність. Як визначено ст. 125 Земельного кодексу, право власності на земельну ділянку засвідчується державним актом .

Нормативна картка № 8

Плата за землю

№ п/п	Ознаки	Характеристики
1.	Код податку	13050000-13050600
2.	Платники податку	Юридичні та фізичні особи – власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі.
3.	База оподаткування	Площа земельної ділянки, що перебуває у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, вираженої у грошовій оцінці. Грошова оцінка сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення відповідно до Постанови «Про проведення індексації грошової оцінки земель» від 12.05.2000 р. № 783 індексується станом на 01.01.2005 р. на коефіцієнт, що визначається за формулою: $K_i = (i - 10) / 100,$ де i – середньорічний індекс інфляції. Якщо значення K_i не перевищує одиниці, індексація не проводиться. За даними Держкомзему України за 2004 р. він становить 109,0 %. Оскільки грошова оцінка земель проведена за даними станом на 01.04.96 р. та грошова оцінка сільськогосподарських угідь на 01.07.95 р., у 2005 р. вона індексується на коефіцієнт 2,465.

Продовження нормативної картки № 8

4.	Ставки податку	Землі сільськогосподарського призначення: рілля, сіножаті, пасовища – 0,1 %; багаторічні насадження – 0,03 %. Землі невиробничого призначення – ставки визначають органи місцевого самоврядування з урахуванням чисельності населення в населеному пункті. Згідно ст. 7 Закону України № 2535-ХІІ ставки земельного податку у межах населеного пункту встановлено в розмірі 1% від грошової оцінки (за деяким винятком – під будівлями та ін.). Для земель, по яких не проведена грошова оцінка, застосовується підвищувальний коефіцієнт 3,10
5.	Податковий період	Рік
6.	Дата та форма декларування податку	Податковий розрахунок земельного податку. До 1 лютого року, наступного за звітним
7.	Дата сплати податку	Протягом 30 календарних днів після звітного періоду – за землі невиробничого призначення. До 15 серпня та до 15 листопада – за землі виробничого призначення.
8.	Джерело покриття податку	Юридичні особи – витрати діяльності Фізичні особи – доходи
9.	Пільги	Довідник пільг № 36 на 01.01.2006 р. – 32 пільги
10.	Нормативне забезпечення	Закон України «Про плату за землю» від 03.07.92 р. № 2535-ХІІ.

Щодо оподаткування земельних ділянок, які використовуються фермерським господарством на умовах оренди (орендодавцями яких є відповідні сільські, селищні, міські ради або державні адміністрації), то згідно зі ст. 21 Закону № 161 – XIV розмір цієї плати встановлюється за згодою сторін у договорі оренди між орендодавцем та орендарем, і річна орендна плата за такі земельні ділянки не може бути меншою за розмір земельного податку, що регламентується Законом № 2535-ХІІ, та перевищувати 12% їх грошової оцінки [40]. У разі визначення орендаря на конкурентних засадах може бути встановлено більший розмір орендної плати.

Водночас слід враховувати, що відповідно до п. 6 Перехідних положень Земельного кодексу при переоформленні права постійного користування земельними ділянками, наданими для ведення фермерських господарств у довгострокову оренду, розмір орендної плати за земельні ділянки не повинен перевищувати розміру земельного податку, який встановлюється Законом № 2535-ХІІ (додаток К).

3.2.5. Збір за забруднення навколишнього середовища

Збір за забруднення навколишнього середовища запроваджено в Україні на підставі Закону України від 25.06.1991 р. № 1264 «Про охорону навколишнього середовища» та Постанови Кабінету Міністрів України № 18 від 13.01.1992 р. «Про затвердження порядку визначення і стягнення платежів за забруднення навколишнього середовища» і Положення «Про республіканський позабюджетний фонд охорони навколишнього природного середовища» зі змінами та доповненнями.

Платниками збору є юридичні особи та їх філії, а також відокремлені підрозділи, суб'єкти підприємницької діяльності та їхні філії, відділення, що не мають статусу юридичної особи (Нормативна картка № 9).

Збір за забруднення навколишнього середовища справляється за:

- викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними та пересувними джерелами забруднення;
- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- розміщення відходів.

Нормативи збору за викиди стаціонарними джерелами забруднення та скиди, а також нормативи збору за розміщення відходів встановлюються відповідно до виду забруднюючих речовин та класу небезпеки відходів.

Враховуючи місцеві умови, Рада Міністрів АР Крим, обласні, Київська та Севастопольська міські ради за поданням органів Мінекоресурсів можуть збільшити перелік видів забруднюючих речовин, на які встановлюється збір за викиди і скиди.

Суми збору, який справляється за викиди стаціонарними джерелами забруднення, скиди і розміщення відходів, обчислюються платниками самостійно на підставі затверджених лімітів, виходячи з фактичних обсягів викидів, скидів і розміщення відходів, нормативів збору та коригуючих коефіцієнтів.

Організація обліку у фермерських господарствах

Суми збору, який справляється за викиди пересувними джерелами забруднення, обчислюються платниками збору самостійно на підставі нормативів збору за ці викиди, виходячи з кількості фактично використаного пального та його виду.

Ліміти скидів у водні об'єкти державного значення для первинних водокористувачів визначаються у дозволах на спеціальне водокористування, які видають територіальні органи Мінекоресурсів.

Ліміти скидів забруднюючих речовин у водні об'єкти місцевого значення для первинних водокористувачів визначаються у дозволах на спеціальне водокористування, які видаються місцевими державними адміністраціями, а в містах обласного значення – виконавчими органами рад за поданням територіальних органів Мінекоресурсів.

Ліміти розміщення відходів визначаються у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Нормативна картка № 9

Збір за забруднення навколишнього середовища

№ п/п	Ознаки	Характеристики
1.	Код податку	50085000
2.	Платники податку	Суб'єкти господарювання, незалежно від організаційно-правових форм та джерел фінансування
3.	База оподаткування	Обсяги стоків та викидів; для пересувних джерел (в т. ч. транспортних засобів) – обсяг фактично використаного пального
4.	Ставки податку	Ставки диференційовані для бензину і дизельного палива і розраховуються так: обсяг палива (т) x норматив збору за 1 т (грн.) x K1 x K2, де K1 – коригуючий коефіцієнт, що враховує чисельність населення жителів населеного пункту; K2 – коригуючий коефіцієнт, що враховує народногосподарське значення населеного пункту. Коригуючі коефіцієнти застосовуються відповідно до місця реєстрації платника збору.

Продовження нормативної картки № 9

5.	Податковий період	Квартал
6.	Дата та форма декларування податку	Податковий розрахунок збору за забруднення навколишнього природного середовища. Протягом 40 днів після закінчення звітного періоду
7.	Дата сплати податку	Протягом 10 днів після граничного строку подання розрахунку
8.	Джерело покриття податку	Витрати операційної діяльності
9.	Пільги	Довідник пільг № 36 на 01.01.2006 р. – 1 пільга
10.	Нормативне забезпечення	Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища» від 25.06.91 р. № 1264-ХІІ у редакції від 14.07.99 р. № 934-ІУ. Порядок встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища та стягнення цього збору, затв. Постановою КМУ від 01.03.99 р. № 303. Інструкція про порядок обчислення та сплати збору за забруднення навколишнього природного середовища, затв. наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки, ДПА України від 19.07.99 р. № 162.

За понадлімітні обсяги скидів і розміщення відходів збір обчислюється в п'ятикратному розмірі від суми збору, обчисленого на загальних підставах.

У разі відсутності у платників збору затверджених в установленому порядку лімітів скидів і розміщення відходів збір справляється як за понадлімітні скиди та розміщення відходів відповідно до їх обсягів.

У випадку скидання забруднюючих речовин в озера, ставки та інші непроточні водні об'єкти норматив збору збільшується у 1,5 рази.

У випадку захоронення забруднюючих рідинних речовин у глибокі підземні водоносні горизонти до нормативу застосовується коефіцієнт 10.

Розрахунки збору подаються до податкового органу протягом 40 календарних днів, наступних за останнім днем звітного кварталу, за місцем податкової реєстрації.

Остаточний річний розрахунок збору подається платниками до органів державної податкової служби за місцем податкової реєстрації платника після попереднього погодження з органами Мінекоресурсів протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного року.

Збір сплачується протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну подання розрахунку збору, за місцем податкової реєстрації.

Збір, який справляється за скиди та розміщення відходів у межах лімітів, відноситься на валові витрати виробництва та обігу, а за перевищення цих лімітів – справляється за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні юридичних осіб. Фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності включають збір до складу валових витрат виробництва (обігу).

Збір, який справляється за викиди стаціонарними та пересувними джерелами забруднення, відноситься на валові витрати виробництва та обігу.

Для бюджетних організацій збір за забруднення навколишнього природного середовища відноситься на видатки і передбачається в кошторисі доходів і витрат.

Контроль за правильністю обчислення збору, дотриманням лімітів скидів та розміщенням відходів здійснюється органами Мінекоресурсів.

Контроль за своєчасністю та повнотою сплати збору здійснюється органами державної податкової служби.

Постановою Кабінету Міністрів України від 14.11.2007 р. № 1317 внесено зміни у додаток 1 до Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 01.03.99 р. № 303. Відповідно до цих змін плат-

ники збору за забруднення навколишнього природного середовища проводять починаючи з 01.01.2008 р. індексацію його нормативів за формулою:

$$H_i = H_n \times I : 100, \quad (3.6)$$

де: H_i – проіндексований норматив збору у поточному році, грн. коп. (з округленням до двох десяткових знаків) за 1 т (одну одиницю);

H_n – проіндексований норматив збору у попередньому році, грн. коп. (з округленням до двох десяткових знаків) за 1 т (одну одиницю);

I – індекс споживчих цін (індекс інфляції) за попередній рік, відсотків.

Таким чином, починаючи з 2008 р. для визначення проіндексованого нормативу збору у поточному році застосовуються значення проіндексованих нормативів збору у попередньому році, а не базових нормативів збору, як це було раніше. Значення проіндексованих нормативів збору у попередньому році індексуються на індекс споживчих цін (індекс інфляції) за попередній рік.

Згідно з інформацією, наданою Державним комітетом статистики України (лист від 18.01.2008 р. № 11/3-8/9), величина індексу споживчих цін у 2007 р. становить 116,6%.

Норма відносно визначення значень проіндексованих нормативів збору у попередньому (2007) році залишається незмінною (листи ДПА України від 17.01.2007 р. № 620/7/15-0817 та від 22.01.2007 р. № 984/7/15-0817), а саме ці нормативи обчислюються шляхом добутку базових нормативів збору, затверджених додатком 1 до Порядку № 303 (з урахуванням коефіцієнта 2,373), та коефіцієнта індексу споживчих цін (індексу інфляції) за 2006 р. – 1,116, а за 2007 р. – 1,166.

Відповідно до постанови № 1317 заокруглення значень проіндексованих нормативів збору здійснюється до двох десяткових знаків.

Форма податкового розрахунку збору за забруднення навколишнього природного середовища, яка затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 17.03.2005 р. № 111, зареєстрованим в Мін'юсті України 01.04.2005 р. за № 357/10637 збору).

Відповідно до п. 9 Порядку № 303 податкові розрахунки збору подаються платниками органам державної податкової служби протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним

днем звітнього (податкового) кварталу, тобто за I квартал 2008 р. — з 01.04.2008 по 12.05.2008 р. включно.

Зважаючи на запровадження з 01.01.2008 р. нового механізму індексації нормативів збору та численні запити регіональних податкових органів з цього питання, а також з метою усунення різних тлумачень у частині визначення платником значень проіндексованих нормативів збору у попередньому і поточному роках, пропонуємо платникам податкові зобов'язання за I квартал 2008 р. за діючою формою податкового розрахунку збору визначати з урахуванням таких рекомендацій: у колонці 3 «Нормативи збору, грн./т (грн./одиницю)» проставляти значення проіндексованого нормативу збору у попередньому році, визначеного шляхом добутку базових нормативів збору, затверджених додатком 1 до Порядку № 303 станом на 31.12.2006 р. (з урахуванням коефіцієнта 2,373), коефіцієнта 1,116 — індексу споживчих цін (індексу інфляції) за 2006 р. у грн. коп. (з округленням до двох десяткових знаків).

Слід мати на увазі, якщо, наприклад, у рядках 1.1, 1.2 і 1.3 і т. д. колонки 1 «Назви забруднюючих речовин та їх типологічні ознаки, види пального, клас безпеки та рівень небезпечності відходів» платником занесено вуглецю окис — назва забруднювальної речовини, яка викидається стаціонарними джерелами забруднення, відповідно до переліку наведеного в таблиці 1.1 додатка 1 до Порядку № 303, то проіндексований норматив збору у попередньому році становитиме для цієї забруднювальної речовини $7,94 \text{ грн. коп./т} = 3 \text{ грн./т} \times 2,373 \times 1,116$;

у колонці 4 «Коефіцієнт індекса ціни нормативів збору» проставляється значення коефіцієнта індексу споживчих цін (індексу інфляції) з 2007 р. — 1,166. Одночасно відповідно до частини другої пп. «з» пп. 4.4.2 п. 4.4 ст. 4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» у разі якщо платник вважає за необхідне, то він має право у діючій формі податкового розрахунку збору виправити назву колонки 3 «Нормативи збору, грн./т (грн./одиницю)» на назву «Проіндексовані нормативи збору у попередньому році, грн. коп./т (грн. коп./одиницю)», що узгоджуватиметься з нормами чинного законодавства та змістом Порядку № 303.

ДПА України затверджено наказ від 03.04.2008 р. № 206 «Про затвердження Змін до форми податкового розрахунку збору за забруднення навколишнього природного середовища» та «Інструкції

Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік

щодо складання податкового розрахунку збору за забруднення навколишнього природного середовища», яким внесено зміни до діючої форми податкового розрахунку збору та Інструкції щодо його складання. На сьогодні наказ ДПА України № 206 проходить процедуру державної реєстрації в Мін'юсті України.

Згідно з п. 5 розділу другого Закону України від 20.02.2003 р. №550-ІУ «Про внесення змін до Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» до визначення нових форм декларацій (розрахунків), які наберуть чинності з податкового періоду, наступного за податковим періодом, в якому відбулося їх оприлюднення, діють форми декларацій (розрахунків), що мали чинність до такого визначення.

Зміни до форми податкового розрахунку збору, викладені у наказі ДПА України № 206, уточнюють діючу форму податкового розрахунку збору без концептуальної її зміни і не призводять до зміни порядку обчислення платниками податкових зобов'язань зі збору за забруднення навколишнього природного середовища.

Запитання для перевірки знань :

1. Назвіть умови переходу на ФСП .
2. Особливості оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств. Форми податкової звітності по ПДВ.
3. Назвіть розміри податкових соціальних пільг та порядок їх застосування до доходів фізичних осіб.
4. Сформулюйте основні ставки земельного податку.
5. Порядок складання і подання Розрахунку збору за забруднення навколишнього природного середовища.

Розділ 4. Звітність фермерських господарств

Звітність суб'єктів підприємницької діяльності є заключним кроком системи бухгалтерського обліку, яка узагальнює і систематизує інформацію про діяльність господарства та яка необхідна усім зацікавленим особам для прийняття ефективних економічних рішень.

Вимоги про обов'язковість ведення обліку і складання звітності підприємствами передбачені: Господарським кодексом України (ст. 19, 71, 90, 145); Законами України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (ст.11), «Про господарські товариства» від 25.06.1991 р. № 1251 – XII зі змінами і доповненнями (ст.9), «Про державну статистику» від 19.09.1992 р. №2614 – XII зі змінами і доповненнями (ст. 8), «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 р. № 2063 – III (ст.11), Указом Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 28.06.1999 р. № 746/98 (нова редакція), «Про фермерське господарство» від 20.12.1991 р. № 2009 (ст.24)зі змінами і доповненнями; Національними стандартами бухгалтерського обліку.

Склад і структура звітності залежить з одного боку від видів обліку, а з іншого – від інформаційних потреб користувачів. Крім того слід враховувати організаційно-правову форму суб'єкту господарювання.

Господарські підприємства складають **фінансову, статистичну та податкову звітність**.

1. **Фінансова звітність** – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності за звітний період.

Можливість застосування суб'єктами малого підприємництва простої форми бухгалтерського обліку і звітності передбачена Законом “Про державну підтримку малого підприємництва” від 19.10.2000р.№ 2063 . У ст.11 цього Закону зазначено, що спрощена форма бухгалтерського обліку, як і спрощена система оподаткування, може застосовуватися поряд із загальноприйнятою формою обліку **за вибором суб'єкта малого підприємництва**, тобто є дозволеною, а не обов'язковою.

Підприємства, які за результатами діяльності за минулий рік визначаються відповідно до чинного законодавства суб'єктами малого

Розділ 4. Звітність фермерських господарств

підприємництва, застосовують положення (стандарт) 25 у поточно-му (звітному) році. Якщо такі підприємства, а також новостворені за результатами діяльності на 1 квартал або 1 півріччя поточного (звіт-ного) року не можуть бути відповідно до чинного законодавства ви-знані суб'єктами малого підприємництва, то фінансовий звіт цими підприємствами складається за цей і подальші періоди поточного (звіт-ного) року відповідно до положень (стандартів) бухгалтерсько-го обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87, який зареєстровано в Міністерстві юс-тиції України 21 червня 1999 року за № 391/3684. Підприємства, які за результатами діяльності за 9 місяців поточного (звіт-ного) року не можуть бути відповідно до діючого законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, можуть складати фінансовий звіт за 9 місяців і звітний рік із застосуванням Положення (стан-дарту) 25.

Баланс за формою № 1-м в активі налічує 13 статей, а в пасиві – 15 статей. Це пов'язано з тим, що для суб'єктів малого підприєм-цтва дозволяється об'єднувати облік розрахунків, додаткового капі-талу, готової продукції на одному балансовому рахунку, показувати забезпечення, довгострокові зобов'язання в цілому.

Баланс суб'єкта малого підприємництва складається щоквар-тально і за рік в тисячах гривень з одним десятковим знаком і вклю-чає такі розділи та кількість статей, суми по яких включаються у валюту Балансу (табл.4.1).

Таблиця 4.1

Структура і обсяг статей Балансу суб'єкта малого підприємництва

Актив	Пасив (капітал + зобов'язання)
Розділ I. Необоротні активи (4 статті)	Розділ I. Власний капітал (5 статей)
Розділ II. Оборотні активи (8 статей)	Розділ II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування (1 стаття)
Розділ III. Витрати майбутніх періодів (1 стаття)	Розділ III. Довгострокові зобов'язання (1 стаття)
	Розділ IV. Поточні зобов'язання (7 статей)
	Розділ V. Доходи майбутніх періодів (1 стаття)
БАЛАНС	БАЛАНС

**Зміст і характеристика статей Балансу
суб'єкта малого підприємництва.**

Назва статті та номер рахунку, субрахунку	Код рядка	Зміст статей
1	2	3
АКТИВ		
Розділ I. Необоротні активи		
Незавершене виробництво (15,377)	020	Відображається вартість незавершених капітальних інвестицій (включаючи устаткування для монтажу), що здійснюються для власних потреб суб'єкта малого підприємництва, а також авансові платежі для фінансування таких інвестицій.
Основні засоби: (р.031-р.032) Первісна вартість (10,11,12) Знос (13) Залишкова вартість	032 030 031	Показується вартість власних і отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних активів і вартість нематеріальних активів. У цій статті наводяться окремо первісна (переоцінена) та залишкова вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів, а також нарахована в установленому порядку сума їх зносу. До підсумку Балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю вказаних необоротних активів і сумою їх зносу на дату Балансу.
Довгострокові фінансові інвестиції (14)	040	Тут відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час.
Інші необоротні активи (16,17,18,19)	070	В цій статті наводяться суми інших необоротних активів, які не можуть бути включені до згаданих вище статей I розділу активу Балансу.
Усього за розділом I		Сума рядків (020+030+040+070).

Розділ 4. Звітність фермерських господарств

Продовження табл. 4.2

Розділ II. Оборотні активи		
Виробничі запаси (20,21,22,23,25)	100	У цій статті відображається вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу; вартість дорослих тварин на відгодівлі і в нагулі, птиці, звірів, кролів, дорослих тварин, вибракуваних з основного стада для реалізації, та молодняка тварин, а також сума витрат в незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги).
Готова продукція (26,27,28)	130	У цій статті показується собівартість виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам, а також покупна вартість товарів, які придбані підприємством для подальшого продажу.
Дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги: чиста реалізаційна вартість (р.161-р.162) первісна вартість (36, 34) резерв сумнівних боргів (38)	160 161 (162)	Показується заборгованість покупців або замовників за реалізовану їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи заборгованість забезпечену векселями. У підсумок розділу включається чиста реалізаційна вартість, яка визначається шляхом вирахування з дебіторської заборгованості резерву сумнівних боргів. (рядок 160)

Продовження табл. 4.2

Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (641,642,644)	170	В цій статті показується визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів.
Інша поточна дебіторська заборгованість (37,66 та ін.)	210	Показується заборгованість дебіторів, яка не може бути включена у статті по рядках 160-170 та, яка відноситься до поточної.
Поточні фінансові інвестиції (352)	220	В цій статті показуються фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).
Грошові кошти та їх еквіваленти: в національній валюті (301,311,313,333,351) в іноземній валюті (302,312,314,332,334)	230	Відображаються грошові кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. Кошти, які не можна використати для операцій протягом року, починаючи з дати Балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, відображаються у складі необоротних активів.
	240	
Інші оборотні активи (331,332,643 та ін.)	250	Наводяться суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу активу Балансу. У цій статті наводяться, зокрема, вартість грошових документів і сальдо субрахунку "Податкові зобов'язання" рахунку 64 "Розрахунки за податками і платежами"
Усього за розділом II	260	Сума рядків (100+130+160+170+210+220+240+250)
Розділ III. Витрати		
Витрати майбутніх періодів (39)	270	Наводяться витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, або належать до наступних звітних періодів.

Розділ 4. Звітність фермерських господарств

Продовження табл. 4.2

ПАСИВ (капітал + зобов'язання)		
Розділ I. Власний капітал		
<i>Статутний капітал (40)</i>	300	В цій статті показується зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства.
<i>Додатковий капітал (41,42)</i>	320	В цій статті показується сума дооцінки необоротних активів, вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб, необоротних активів та інші види додаткового капіталу, а також сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій.
<i>Резервний капітал (43)</i>	340	Тут показується сума резервів, які створені відповідно до законодавства за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.
<i>Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (44)</i>	350	Показується сума нерозподіленого прибутку, а сума непокритого збитку наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку I розділу пасиву Балансу.
<i>Неоплачений капітал (45,46)</i>	(360)	В цій статті показується сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Господарські товариства в цій статті також відображають вилучений капітал, тобто фактичну собівартість часток, викуплених у свої учасників. Ці суми наводяться в дужках і вираховуються при визначенні підсумку I розділу пасиву Балансу.
Усього за розділом I	380	Сума рядків (300+320+340+350-360)
Розділ II. Забезпечення		
<i>Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування (47, 48, 49)</i>	430	В цій статті відображаються суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань, а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень з бюджету та інших джерел).

Розділ III. Довгострокові зобов'язання		
<i>Довгострокові зобов'язання (50, 51, 52, 53, 54, 55)</i>	480	В цій статті показуються суми заборгованості підприємства, банкам за отримані від них позики, які не є поточними зобов'язаннями, сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки, та за іншими довгостроковими зобов'язаннями).
Розділ IV. Поточні зобов'язання		
<i>Короткострокові кредити банків (60)</i>	500	Тут відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик, включаючи суми відсотків за їх користування, які підлягають сплаті.
<i>Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями (61)</i>	510	По даній статті відображаються суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати Балансу підлягають погашенню протягом 12 місяців.
<i>Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги (62,63)</i>	530	Тут показується сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями, а також заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено при їх прийманні.
<i>Поточні зобов'язання за розрахунками: з бюджетом (641, 642, 643)</i>	550	В цій статті відображається заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суми податку з працівників підприємства.

Розділ 4. Звітність фермерських господарств

Продовження табл. 4.2

<i>зі страхуванням (65)</i>	570	Показується сума заборгованості за відрахуванням до Пенсійного фонду України, на обов'язкове соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників.
<i>з оплати праці (66)</i>	580	В цій статті показується сума заборгованості працівникам підприємства, яка нарахована і ще не виплачена, а також депонована зарплата.
<i>інші поточні зобов'язання (644, 67, 68)</i>	610	Тут відображаються суми зобов'язань до інших статей, наведених в IV розділі пасиву Балансу (заборгованість з одержаних авансів, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, а також валову заборгованість замовникам за будівельними контрактами та сальдо субрахунку "Податковий кредит" рахунка 64 "Розрахунки за податками і платежами").
Усього за розділом IV	620	Сума рядків (510+530+550+570+580+610)
Розділ V. Доходи майбутніх періодів		
Доходи майбутніх періодів (69)	630	Тут показуються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.
БАЛАНС	640	Сума рядків (380+430+480+620+630).

Для підтвердження того, що підприємство є суб'єктом малого підприємництва, до обов'язкових реквізитів Балансу відноситься середньооблікова чисельність працюючих.

Суб'єкти малого підприємництва середньооблікову чисельність працюючих визначають у порядку, установленому Державним комітетом статистики України. Представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності показники про середньооблікову чисельність не подають.

Правила оцінки активів, зобов'язань і власного капіталу для суб'єктів малого підприємництва залишаються такими ж як і для усіх інших підприємств і регламентуються відповідними П(С)БО.

Зміст і характеристика статей Балансу суб'єкта малого підприємства наведено в табл.4.2.

Таким чином, суб'єкти малого підприємства складають Баланс за скороченою формою, але з дотриманням принципів фінансової звітності і методів оцінки статей Балансу визначених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (додаток І).

Особливості складання Звіту про фінансові результати суб'єктами малого підприємства

Звіт про фінансові результати суб'єктами малого підприємства складається за ф. № 2-М, який на відміну від ф. № 2 має один розділ і меншу кількість рядків у зв'язку з тим, що суб'єктам малого підприємства дозволяється групувати окремі види доходів і витрат(додаток І).

У статті “Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)” **(р.010)** відображається загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

У статті “Непрямі податки та інші вирахування з доходу” **(р.020)** відображається сума податку на додану вартість, акцизного збору та інших вирахувань з доходу (надані знижки, вартість повернутих товарів та інші обов'язкові збори). Сума вираховується і тому записується в дужках.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) **(р.030)** визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань з доходу **(р.010-р.020)**.

У статті “Інші операційні доходи” **(р.040)** відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій) тощо.

У статті “Інші звичайні доходи” **(р.050)** відображаються: дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

У статті **“Надзвичайні доходи” (р.060)** відображаються суми страхового відшкодування та покриття втрат від надзвичайних подій за рахунок інших джерел, а також доходи від інших подій та операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій.

У рядку 070 зазначається чистий дохід, який вираховується (р. 030 + р. 040 + р. 050 + р. 060).

У статті **“Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції” (р.080)** подається збільшення або зменшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції підприємства. Показник про зменшення залишків наводиться у дужках.

Суб'єкти малого підприємництва можуть усю суму витрат операційної діяльності з кредиту рахунків класу 8 “Витрати за елементами” списувати до дебету рах.79 “Фінансові результати”. У таких випадках вартість залишку незавершеного виробництва і готової продукції визначається так:

- інвентаризацією на кінець звітного року (або кварталу) встановлюється залишок незавершеного виробництва, який оцінюється за прямими витратами на оплату праці з відображенням за дебетом рах.23 “Виробництво” і кредитом рах.79 “Фінансові результати” – на підставі первинних документів, за якими оформляється рух (виготовлення, передача в місця зберігання, відпуск на сторону, реалізація) готової продукції, підприємство забезпечує кількісний (оперативний) облік виробленої, відпущеної, а також залишку готової продукції, що встановлюється за даними кількісного (оперативного) обліку на дату Балансу, оцінюється за справедливою вартістю (ціна реалізації за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми прибутку, виходячи з прибутку для конкретного виду готової продукції) і відображається в звітному місяці за дебетом рах.26 “Готова продукція” і кредитом рах. 79 “Фінансові результати”.

Для одержання безпосередньо у бухгалтерському обліку даних про собівартість залишків готової продукції суб'єкти малого підприємництва витрати, пов'язані з виробництвом (виготовленням) і відпуском готової продукції, можуть визначати і відображати в порядку, встановленому Положенням про спрощену форму бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 1998 року № 196, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 12 жовтня

1998 року за № 646/3086. Для одержання безпосередньо у бухгалтерському обліку даних про собівартість залишків незавершеного виробництва і готової продукції суб'єкти малого підприємництва витрати виробництва і собівартість виробленої готової продукції можуть визначати і відображати в порядку, встановленому Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 893/4186.

У рядка 090 – 120 відображаються елементи операційних витрат, (матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація) для замовлення яких використовуються рахунки 8 класу.

У статті “Інші операційні витрати” (р.130) відображається: собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій); відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; витрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до чинного законодавства сума єдиного податку, плата за спеціальний торговий патент і сума єдиного (фіксованого) податку для сільськогосподарських товаровиробників.

Конкретна назва податку і відповідна сума (за кожним податком) наводиться в рядку 131.

У рядку 140 без визначеної назви торговельні організації відображають собівартість реалізованих товарів.

У статті “Інші звичайні витрати” (р.150) відображаються: витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від не операційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Сума записується в дужках.

У статті “Надзвичайні витрати” (р.160) відображаються втрати від надзвичайних подій (стихійного лиха, пожеж, техногенних ава-

Розділ 4. Звітність фермерських господарств

рій тощо), включаючи затрати на запобігання виникненню втрат від стихійного лиха та техногенних аварій; втрати від інших подій та операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій.

У статті “Податок на прибуток” (р.170) відображається сума податку на прибуток, яка відповідно до П(С)БО 17 “Податок на прибуток” визначається в розмірі поточного податку на прибуток.

Разом витрати (р.180) визначається загальна сума витрат (р.090 + 100 + 110 + 120 + 130 + 140 + 150 + 080 + 160 + 170).

У статті “Чистий прибуток (збиток) (р.190)” відображається чистий прибуток або збиток як різниця між сумою чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і сумою всіх витрат. Сума всіх витрат збільшується на суму зменшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції або зменшується на суму збільшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції (табл.4.3).

Таблиця 4.3

Зміст і характеристика звіту про фінансові результати

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення
1	2	3
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	Обороти по кредиту рахунка 70 (відповідні субрахунки для обліку доходів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг)
Непрямі податки та інші вирахування з доходу	020	Обороти по кредиту субрахунків 64/ «ПДВ», 64/ «Акцизний збір», 64/ «Податок з реклами» тощо (у кореспонденції з дебетом рахунка 70 в частині доходу, відображеного в рядку з кодом 010); обороти по субрахунку 70/ «Вирахування з доходу» (без ПДВ).
		Ця сума наводиться в дужках
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	030	Різниця рядків 010 і 020 Перевірка: обороти по кредиту рахунка 70 (в частині доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг) за вирахуванням сум непрямих податків та інших вирахувань з доходу. Ця сума наводиться без ПДВ

Продовження табл. 4.3

Інші операційні доходи	040	Обороти по кредиту рахунка 70 (відповідний субрахунок). Відображаються інші доходи від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а саме: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій) тощо. Ця сума наводиться без ПДВ
Інші звичайні доходи	050	Обороти по кредиту рахунка 70 (відповідний субрахунок). Відображаються : дивіденди, відсотки, доходи від участі в капітал та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій; необоротних активів та майнових комплексів; дохід від не операційних курсових різниць; інші доходи, що виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Ця сума наводиться без ПДВ
Надзвичайні доходи	060	Обороти по кредиту рахунка 70 (відповідний субрахунок). Ця сума наводиться без ПДВ
Разом чисті доходи	070	Арифметична сума рядків 030,040,0580,060. Перевірка: обороти по кредиту рахунка 70 без урахування сум ПДВ
Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва готової продукції	080	Вартість залишків незавершеного виробництва та готової продукції визначається одним із двох способів, установлених у п.44 П(С)БО 25, за результатами здійсненої інвентаризації *. Показник про зменшення залишків наводиться в дужках
Матеріальні витрати	090	Рахунок 84 (окремий субрахунок * *). Ця сума наводиться в дужках
Витрати на оплату праці	100	Рахунок 84 (окремий субрахунок **). Ця сума наводиться в дужках

Розділ 4. Звітність фермерських господарств

Продовження табл. 4.3

Відрахування на соціальні заходи	110	Рахунок 84 (окремий субрахунок **). Ця сума наводиться в дужках
Амортизація	120	Рахунок 84 (окремий субрахунок **). Ця сума наводиться в дужках
Інші операційні витрати	130	Рахунок 84 (окремий субрахунок **). Ця сума наводиться в дужках
У тому числі	131	Зазначаються конкретна назва податку та відповідна сума (єдиний податок; плата за спеціальний торговий патент; єдиний (фіксований) податок для сільськогосподарських товаровиробників).
		Ця сума наводиться в дужках Перевірка: обороти по кредиту субрахунків 64/ «Єдиний податок», 64/ «Спеціальний торговий патент», 64/ «Єдиний (фіксований) податок для сільськогосподарських виробників»)
	140	Наводиться собівартість реалізованих товарів. Обороти по кредиту рахунка 26 (в частині балансової вартості реалізованих товарів). Ця сума наводиться в дужках
Інші звичайні витрати	150	Рахунок 85. відображаються витрати на сплату відсотків підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій. Необоротних активів, майнових комплексів; втрати від не операційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Ця сума наводиться в дужках

Продовження табл. 4.3

Надзвичайні витрати	160	Рахунок 85. Відображаються витрати від надзвичайних подій (стихійних лих, пожеж, техногенних аварій тощо), включаючи витрати на запобігання виникненню витрат від стихійних лих і техногенних аварій; суми страхового відшкодування та покриття втрат від надзвичайних ситуацій за рахунок інших джерел; доходи або витрати від інших подій та операцій, що відповідають визначенню надзвичайних подій. Ця сума наводиться в дужках.
Податок на прибуток	170	Рахунок 85. Сума податку на прибуток платниками цього податку відображається на підставі даних декларації з податку на прибуток підприємства (тобто в розмірі поточного податку на прибуток). Ця сума наводиться в дужках
Разом витрати	180	Арифметична сума рядків 090, 100, 110, 120, 130, 140, 150, 160, 170 плюс (мінус) рядок 080. Сума всіх витрат збільшується на суму зменшення залишків незавершеного виробництва та готової продукції або зменшується на суму збільшення залишків незавершеного виробництва та готової продукції. Ця сума наводиться в дужках
Чистий прибуток (збиток)	190	Різниця рядків 070 і 080. Перевірка: додане значення – прибуток (кредит рахунка 44), від’ємне значення – збиток (дебет рахунка 44)

У зведених фінансових звітах показники чистого прибутку і збитку наводяться розгорнуто як сума відповідних показників юридичних осіб, фінансова звітність яких включена до зведеного фінансового звіту.

2. **Статистична звітність** – це звітність, яку складають усі суб’єкти господарювання і яка надає інформацію органам державної ста-

тики; для оцінки стану і розвитку економіки держави та планування макроекономічних показників.

Відповідно Загальнодержавного таблиця (переліку) форм державних статистичних спостережень, який складається Державним комітетом статистики України для фермерських господарств передбачено такий обсяг форм (табл.4.4).

Перелічені форми статистичних спостережень забезпечуються бланками цих форм та правилами їх складання статистичними органами.

3. **Податкова звітність** – це звітність, яку складають усі суб'єкти господарювання, що є платниками податків, платежів та внесків та яка надає інформацію органам державної податкової адміністрації і характеризує стан розрахунків з державою за податками.

Загальні вимоги щодо складання та подання податкової звітності в Україні регулює Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. №2181 (зі змінами і доповненнями).

Згідно Закону України №2181 визначено основні критерії за якими звітний податковий документ можна визнати як податкову декларацію:

- 1) форма податкової декларації повинна бути встановлена законодавством, тобто державними нормативно-правовими актами, включаючи накази ДПАУ та інших офіційних органів;
- 2) на підставі податкової декларації має відбутися нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу) до бюджету;
- 3) у податковій декларації слід зазначити узгоджене податкове зобов'язання.

Перелік форм статистичної звітності

№ п/п	Найменування форм	Індекс форми	Періодичність	Кому подається	Строк подачі
1	2	3	4	5	6
1.	Заключний звіт про підсумки сівби під урожай	4 – сг	річна	Органу державної статистики за місцем знаходження землі	Не пізніше 5 днів після закінчення сівби ярих культур
2.	Звіт про хід збирання урожаю, наявність насіння озимих культур та проведення інших польових робіт	7 – сг	місячна	-----П-----	2-го числа згідно з графіком
3.	Звіт про збір урожаю сільськогосподарських культур	29 – сг	річна	-----П-----	до 2-го грудня
4.	Звіт про реалізацію сільськогосподарської продукції	21 – заг	річна	-----П-----	до 10 січня після звітного року
5.	Стан сільськогосподарської техніки і надходження пального	6 – мех	місячна	-----П-----	до 2-го числа після звітного періоду
6.	Облік тракторів сільськогосподарських машин і енергетичних потужностей (підсумки інвентаризації)	10 – мех	річна	-----П-----	до 30 січня після звітного року
7.	Основні показники господарської і фінансової діяльності (фермерського господарства)	2 (ферм)	річна	-----П-----	до 20 – поточного після звітного року

Фермерські господарства можуть оподатковуватися за звичайною системою, або за спрощеною. В першому випадку вони звітуються перед ДПІ та цільовими фондами соціального призначення в повному обсязі згідно податкового законодавства.

Практика свідчить, що в основному фермерські господарства знаходяться на пільговому оподаткуванні. В зв'язку з цим фермерські господарства, які є платниками фіксованого сільськогосподарського податку сплачують обмежену кількість податків та платежів. Відповідно вони складають податкову звітність в такому обсязі:

- Розрахунок фіксованого сільськогосподарського податку;
- Податкова декларація з ПДВ;
- Податковий розрахунок земельного податку;
- Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку і сум утриманого з них податку;
- Податковий розрахунок збору за забруднення навколишнього природного середовища;
- Податкові розрахунки, що затверджені органами влади за місцевими податками.

Крім того, фермерські господарства складають спеціальну звітність для фондів соціального страхування:

- Розрахунок суми страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування;
- Звіт про нараховані внески, перерахування та витрати пов'язані із загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку із тимчасовою втратою працездатності;
- Розрахункова відомість про нарахування і перерахування страхових внесків на витрачення коштів Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України;
- Розрахункова відомість про нарахування і перерахування страхових внесків до фонду загально-державного соціального страхування України на випадок безробіття.

Порядок складання та терміни подачі податкової та спеціальної звітності наведені у Нормативних картках № 1-9. по тексту 3-го розділу.

Перелік використаних джерел

1. Закон України «Про фермерське господарство» від 19.06.03р. №973-IV.
2. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.03р. №889-IV.
3. Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.03р. №1058-IV.
4. Закон України «Про збір на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 26.06.97р. №400/97-ВР.
5. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням», зі змінами і доповненнями.
6. Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» від 24.06.04р. №1877-IV.
7. Закон України «Про особисте селянське господарство» від 15.05.2003р. №742-IV.
8. Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію» від 17.07.1997 р. № 469/97 ВР.
9. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 п. зі змінами та доповненнями.
10. Закон України «Про митний тариф України» від 05.04.2001 р. №2371.ІІІ.
11. Закон України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. №1251-ХІІ.
12. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» Відомості Верховної Ради України, 2003р., №31-32.
13. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 28.06.1999 р. №746/99.
14. Господарський кодекс України.
15. Кодекс законів про працю України.
16. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом.
17. Інструкція про порядок обчислення і сплати страховальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України,

- затверджена постановою правління Пенсійного фонду України від 19.12.03р. №21-1.
18. Інструкція про порядок нарахування, обліку та витрачання коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, затверджена постановою Правління Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 26.06.01р. №16.
 19. Міжнародна Фінансова Корпорація «Приватизація землі та реорганізація колективних сільськогосподарських підприємств в Україні», 2000р.
 20. Положення про порядок справляння та обліку фіксованого сільськогосподарського податку, затверджене постановою КМУ від 23.04.99р. №658.
 21. Про затвердження спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку. Наказ МФ України від 19.04.2001 р. №186.
 22. Батіг А. І., Бензелюк О. С., та ін. Планування та організація діяльності аграрного підприємства – К.: Аграрна освіта, 2003 – 245с.
 23. Возняк Р. П., Ступень М. Г., Подоляк І. М. Земельно-правовий процес: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів – Львів: Новий Світ-2000, 2006.
 24. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку – К.: А.С.К., 2005.
 25. Дупай Н.М., Денчук П. Н., Питель С. В. Організація, звітність та оподаткування малого бізнесу: Навчальний посібник – Тернопіль: Астон, 2002.
 26. Зрібняк Я. Я. Організація і планування виробництва на сільськогосподарських підприємствах – К.: Урожай, 1999.
 27. Костюк Д. І. Бухгалтерський облік на малих підприємствах згідно з П(С)БО. 3-є вид., доп. – Харків: Фактор, 2001.
 28. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік. Навчальний посібник – К.: Видавництво «Центр навчальної літератури», 2006.
 29. Молоцький М. Я., Денисенко О. Г. Настільна книга сільського господаря (фермера) – К.: Урожай, 1993.
 30. Облік у фермерських господарствах. // Все про бухгалтерський облік. –2007 – №64.
 31. Облік у фермерському господарстві: «простий» та «спрощений». // Все про бухгалтерський облік. –2006 – №28.

32. Облік у фермерських господарствах. // Все про бухгалтерський облік. –2007 – №66.
33. Особливі форми господарювання на селі // Все про бухгалтерський облік. –2006 – №37.
34. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах. Підручник. – 2-ге видання, перероблене і доповнене. – К.: Вища освіта, 2003.
35. Полтавська область. Історія міст і сіл – К.: Головна редакція української радянської енциклопедії АН УРСР, 1967.
36. Податки та бухгалтерський облік. // Бухгалтерський облік на малих підприємствах. – 2003 – №19.
37. Податки та бухгалтерський облік. // Нові облікові реєстри малих підприємств. – 2003 – №62.
38. Положення про порядок справляння та обліку фіксованого сільськогосподарського податку. Затверджено Пост. КМУ від 23.04.1999р. №658 (у редакції Пост. КМУ від 25.05.2006 р. № 725).
39. Закон України «Про першочергові заходи щодо запобігання негативних наслідків фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 31.10.2008 р. №639 – VI.
40. Закон України «Про плату за землю» від 3.07.1992 р. №2535.

Додатки

Додаток А

СТАТУТ

фермерського господарства

« Мрія »

селище Василівка

Машівського району

Полтавської області

Україна

1.ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

- 1.1. Фермерське господарство «Мрія» (надалі – Господарство) засновано згідно з рішенням засновників від «01» 01 2008р. та відповідно до закону України «Про фермерське господарство».
- 1.2. Найменування господарства
Повне : ФЕРМЕРСЬКЕ ГОСПОДАРСТВО «Мрія».
Скорочене : ФГ «Мрія».
- 1.3. Місце знаходження господарства (юридична адреса):
Полтавська область, смт Василівка, вул. Фрунзе,16.
- 1.4. Членами Господарства є громадяни України
 1. Бабич Є.П. (ПІБ), с. Василівка, вул. Фрунзе, 16 (адреса), КО 115645 виданий Полтавським РВУМВС в Полтавській області 24.05.2002 р. (паспорт: серія, номер, ким і коли виданий) 2111161882 і. п. код.
 2. Бабич О.П.
 3. Бабич М.Є.Головою господарства обрано Бабич Є.П.

2. МЕТА ТА ПРЕДЕТ ДІЯЛЬНОСТІ ГОСПОДАРСТВА

- 2.1. Метою діяльності Господарства є виробництво товарної сільськогосподарської продукції, її переробка і реалізація, інші види господарської діяльності для задоволення потреб Господарства його учасників та отримання прибутку на основі раціонального використання землі, інших природних ресурсів і виробничо-ресурсного потенціалу.
- 2.2. Предметом діяльності Господарства є:
 - організація виробництва товарної сільськогосподарської продукції, а саме: рослинництво, тваринництво, рибоводство, птахівництво, бджільництво та інші види сільськогосподарського виробництва;
 - заготівля, переробка, зберігання, транспортування і реалізація товарної сільськогосподарської продукції;
 - закупівля сільськогосподарської продукції, худоби, товарно-матеріальних цінностей, в тому числі у населення за готівку;
 - виробництво і реалізація будівельних матеріалів та виробів з них, товарів народного споживання;

- виконання будівельних, будівельно-монтажних, ремонтних, транспортних та інших робіт, надання послуг населенню та іншим суб'єктам підприємницької діяльності;
- перевезення пасажирів і вантажів автомобільним транспортом;
- розробка та освоєння технологій по переробці сировини та відходів власного виробництва, корисних копалин тощо;
- маркетингова, торговельно-посередницька, науково-дослідницька, оптова і роздрібна торгівля;
- зовнішньоекономічна діяльність відповідно до вищенаведених напрямів.

Господарство вправі займатись будь-якими видами діяльності, що не заборонені діючим законодавством України.

Види діяльності, які підлягають ліцензуванню, можуть здійснюватись тільки при наявності спеціального дозволу (ліцензії), отриманого у встановленому чинним законодавством України порядку.

3. ЮРИДИЧНИЙ СТАТУС ГОСПОДАРСТВА

- 3.1. Господарство є юридичною особою за законодавством України. Господарства набуває права та обов'язки юридичної особи з дня його державної реєстрації у встановленому чинним законодавством України порядку.
- 3.2. Господарство здійснює свою діяльність на основі і відповідно до чинного законодавства України та даного Статуту, який затверджується загальними зборами учасниками Господарства.
- 3.3. Господарство має самостійний баланс, може мати поточні та вкладні (депозитні) рахунки, у тому числі в іноземній валюті у банківських установах. Господарство також має круглу печатку і кутовий штамп із зазначенням свого повного найменування. Господарство може мати знаки для товарів та послуг, які реєструються відповідно до чинного законодавства України.
- 3.4. Господарство має право у встановленому чинним законодавством України порядку укладати угоди, набувати майнові та особисті немайнові права, нести обов'язки, зокрема, Господарство має право:
 - здійснювати реалізацію своєї продукції, інших матеріальних цінностей, об'єктів інтелектуальної власності на основі прямих угод (контрактів), через товарні біржі, мережу власних торгових підприємств;

- реалізовувати свою продукцію (товари), майно за цінами і тарифами, що встановлюються самостійно або на договірній основі, а у випадках, передбачених законодавчими актами України, – за державними цінами і тарифами, в розрахунках із зарубіжними партнерами застосовувати контрактні ціни, що формуються відповідно до умов і цін світового ринку;
 - користуватись банківськими кредитами на комерційній договірній основі;
 - продавати, обмінювати, надавати у позику, передавати безоплатно у тимчасове користування або власність належне йому устаткування, транспортні засоби, інвентар та інші матеріальні цінності за винятком тих, які не можуть бути у їх власності, юридичним та фізичним особам;
 - бути суб'єктом інвестиційної діяльності;
 - бути співзасновником та учасником фондових і інших бірж, торгових будинків в Україні і за її межами;
 - на договірних засадах та взаємовигідних умовах, не втрачаючи своєї господарської самостійності, брати участь в асоціаціях, корпораціях, концернах та інших об'єднаннях за галузевими, територіальними та іншими принципами, якщо це не суперечить чинному законодавству України;
 - брати участь у створенні будь-яких спільних підприємств;
 - об'єднувати на добровільних засадах частину своїх коштів, у тому числі валютних, з іншими підприємствами для вирішення спільних питань;
 - брати участь у виставках, ярмарках, аукціонах в Україні і за її межами;
 - мати інші права, що передбачені чинним законодавством України.
- 3.5. У встановленому чинним законодавством України порядку Господарство може бути позивачем і відповідачем в суді, господарському суді та третейському суді.
- 3.6. Господарство самостійно планує свою діяльність і визначає перспективи розвитку, виходячи з попиту на вироблену продукцію, роботи, послуги та з необхідності забезпечення виробничого та соціального розвитку Господарства, необхідності збільшення прибутку (доходу).

- 3.7. З метою здійснення підприємницької діяльності Господарство володіє, користується та розпоряджається майном, належним йому на праві власності.
- 3.8. Господарство самостійно використовує свій прибуток (дохід).
- 3.9. Господарство буде свої відносини з іншими підприємствами, організаціями та громадянами в усіх сферах господарської діяльності на основі договорів (угод, контрактів).
- 3.10. Господарство самостійно встановлює форми, системи і розміри оплати праці, розпорядок робочого дня, тривалість оплачуваних відпусток, які не можуть бути меншими за встановлені для відповідних категорій робітників та службовців.
- 3.11. Господарство самостійно здійснює матеріально-технічне забезпечення власного виробництва і капітального будівництва через систему прямих угод (контрактів) або через товарні біржі та інші посередницькі організації України та інших держав.
- 3.12. Господарство здійснює розрахунки за своїми зобов'язаннями у безготівковому та готівковому порядку відповідно до правил здійснення розрахункових та касових операцій, затверджених Національним банком України.
- 3.13. Господарству може бути передана у приватну власність або надана у користування земельна ділянка, в тому числі на умовах обмеженого платного або безоплатного користування на праві земельного сервітуту, в порядку, встановленому Земельним Кодексом України від 25.10.2001 № 2768-ІІІ.
- 3.14. Господарство здійснює володіння та користування природними ресурсами у встановленому чинним законодавством України порядку.
- 3.15. Господарство може бути обмежено в правах лише у випадках і в порядку передбаченому чинним законодавством України.
- 3.16. Господарство відповідно до законодавства України несе відповідальність за додержання вимог і норм щодо охорони, раціонального використання та відновлення до рівня встановлених нормативів земель, вод, надр, лісів, інших природних ресурсів, а також за додержання встановлених нормативів викидів і скидання забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище і розміщення в ньому відходів.
- 3.17. Держава не несе відповідальності по зобов'язаннях Господарства, Господарство не несе відповідальності по зобов'язаннях держави.

4. МАЙНО ГОСПОДАРСТВА.

4.1. Майно Господарства складають основні фонди та оборотні кошти, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі Господарства. До складу майна Господарства (складеного капіталу) можуть входити: будівлі, споруди, обладнання, матеріальні цінності, цінні папери, продукція, вироблена господарством в результаті господарської діяльності, одержані доходи, інше майно, набуте на підставах, що не заборонені законом, право користування землею, водою та іншими природними ресурсами, будівлями, спорудами, обладнанням, а також інші майнові права (в тому числі на інтелектуальну власність), грошові кошти, які передаються членами Господарства до його складеного капіталу.

4.2. Джерелом формування майна Господарства є:

- грошові та матеріальні вклади учасників (засновників) Господарства;
- доходи, які одержані від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг;
- доходи від цінних паперів;
- кредити банків та кредиторів – громадян, підприємств, організацій, об'єднань, які надали Господарству у тимчасове користування свої грошові кошти на умовах повернення зі сплатою обумовлених відсотків;
- доходи від здачі майна в оренду;
- капітальні вкладення і дотації з бюджетів;
- придбання майна іншого підприємства;
- безоплатні та благодійні внески підприємств, об'єднань і громадян;
- інші джерела, які не заборонені законодавством України.

4.3. Вклади учасників та засновників Господарства

4.3.1. Формування майна фермерського господарства відбувається шляхом добровільного внесення членами Господарства майна, майнових прав до складеного капіталу Господарства та шляхом набування майна Господарством в процесі подальшої господарської діяльності.

4.3.2. Майно та майнові права членів Господарства, що входять до складеного капіталу фермерського господарства, передаються йому на час членства в господарстві або на інших умовах, що визначаються додатковою угодою.

- 4.3.3. Господарство має право здійснювати відчуження та набуття майна на підставі цивільно-правових угод в порядку передбаченим даним Статутом..
- 4.3.4. Господарство здійснює володіння, користування і розпорядження своїм майном у відповідності з метою своєї діяльності. Ризик випадкової загибелі або пошкодження майна, що є власністю Господарства або передане йому в користування, несе Господарство.
- 4.3.5. Майнові спори між Господарством та його членами вирішуються судом.

5. ГОСПОДАРЬКА І ФІНАНСОВА ДІЯЛЬНІСТЬ.

- 5.1. Господарство діє на умовах самоокупності і самофінансування. Всі витрати Господарство покриває за рахунок власних доходів.
- 5.2. Господарство самостійно визначає напрями своєї діяльності, спеціалізацію, організовує виробництво сільськогосподарської продукції, її переробку та реалізацію, за власним розсудом підбирає партнерів з економічних зв'язків у всіх сферах діяльності, в тому числі зовнішньоекономічній. Воно може разом з основною метою діяльності займатися будь-яким іншим видом діяльності, не забороненим законодавством України
- 5.3. Господарство придбаває необхідні йому матеріально-технічні ресурси, які централізовано розподіляє держава і мають цільове призначення для таких господарств, за рахунок ресурсів, передбачених для сільською господарства в системі державних постачальницьких організацій, на умовах, установлених для сільськогосподарських підприємств, а також у будь-яких підприємств і організацій, на біржах, у населення тощо.
- 5.4. Господарство може брати технічні засоби в довготермінову оренду і напрокат.
- 5.5. Ремонт і технічне обслуговування належних Господарству тракторів, іншої сільськогосподарської техніки та устаткування, вантажних автомобілів, агрохімічне, зоотехнічне і ветеринарне обслуговування здійснюється агросервісними та іншими підприємствами та організаціями за цінами, розцінками, тарифами, встановленими для колективних і державних сільськогосподарських підприємств, а також колективними і державними сільськогосподарськими підприємствами, іншими організаціями та громадянами за цінами згідно з домовленістю.

- 5.6. Господарство самостійно розпоряджається виробленою ним продукцією, товарами. Продукція, що продається державним підприємствам, організаціям відповідно до укладених договорів, оплачується за фіксованими, регульованими (стартовими), договірними (вільними) цінами і на умовах, передбачених для колективних і державних сільськогосподарських підприємств. Ціни на решту продукції Господарство встановлює самостійно. Господарство самостійно встановлює також тарифи на види послуг, якщо це не регулюється державою.
- 5.7. Господарство є платником податків до бюджету згідно з чинним законодавством України.
- 5.8. Господарство має право на всі види зовнішньоекономічної діяльності з дотриманням законодавства України, міжнародних та міждержавних угод, інших документів, які регулюють цю сферу діяльності.
- 5.9. Організаційно – виробнича структура Господарства та умови діяльності його підрозділів визначаються внутрішніми документами.

6. ЗАСНОВНИКИ ТА ЧЛЕНИ ГОСПОДАРСТВА.

- 6.1. Членами Господарства є його засновники та інші фізичні особи, які є членами родини засновників, які виявили бажання вести фермерське господарство визнають і зобов'язуються дотримуватись умов даного Статуту.
- 6.2. Повний перелік членів, розмір їх частки *у* складеному капіталі Господарства, порядок формування складеного капіталу визначається даним Статутом та в Установчому договорі про створення Господарства.
- 6.3. Права учасників Господарства. 6.3.1. Член Господарства має право:
- брати участь в управлінні справами Господарства шляхом участі в роботі, внесення пропозицій щодо поліпшення його діяльності та розгляду питань на загальних зборах;
 - виходу в установленому порядку з Господарства;
 - брати участь *у* розподілі прибутку Господарства та одержувати його частку відповідно до розміру внесеної частки майна до складеного капіталу, до трудового вкладу або за іншою домовленістю;

- одержувати інформацію про діяльність Господарства: на вимогу учасника Господарство зобов'язане надавати йому для ознайомлення річні баланси, звіти про діяльність Господарства, протоколи зборів;
- користуватись культурно-побутовими та іншими послугами Господарства, його інфраструктури на умовах, визначених внутрішніми документами Господарства;
- у разі ліквідації Господарства або у разі припинення членства отримати частину вартості його майна, пропорційну розміру своєї частки в складеному капіталі Господарства та частину частки майна Господарства пропорційну його трудовому вкладу або за іншою домовленістю. У разі припинення членства член фермерського господарства має право продати, обміняти, подарувати свою частину майна в натурі, або ж передати відповідне майно у користування по договору найму чи оренди, а також передати майно по договору лізингу.

Члени можуть мати також інші права, передбачені законодавством і установчими документами Господарства.

6.4. Обов'язки учасників Господарства 6.4.1. Члени Господарства зобов'язані:

- додержуватися вимог установчих документів Господарства
- виконувати рішення загальних зборів, голови господарства;
- брати участь у роботі загальних зборів;
- не розголошувати комерційну таємницю та конфіденційну інформацію про діяльність Господарства;
- виконувати свої зобов'язання перед Господарством, в тому числі ті, що пов'язані з майновою участю учасників (засновників) Господарства;
- нести інші обов'язки, що визначені чинним законодавством України та даним Статутом.

7. ПІДСТАВИ ТА ПОРЯДОК ВСТУПУ, ВИБУТТЯ ТА ВИКЛЮЧЕННЯ ІЗ ЧЛЕНІВ ГОСПОДАРСТВА.

7.1. Вступ у члени Господарства відбувається:

- при створенні Господарства його засновники при його державній реєстрації стають членами Господарства;
- рішення про вступ у члени же заснованого Господарства приймається загальними зборами

- членів за заявою особи, яка має право бути членом фермерського господарства.

7.2. Вибуття з членів Господарства відбувається:

- за власним бажанням;
- в разі смерті або оголошення його померлим, шляхом прийняття рішення загальних зборів на підставі документального підтвердження;
- визнання члена недієздатним, обмеження його цивільної дієздатності або визнання безвісно відсутнім, шляхом прийняття рішення загальних зборів на підставі документального підтвердження;

7.3. Виключення з членів Господарства відбувається:

- за систематичне не виконання або неналежне виконання обов'язків, покладених на нього Господарством, шляхом прийняття рішенням загальних зборів після одного місяця з дня попередження;
- за перешкоджання своїми діями (бездіяльністю) досягнення цілей Господарства, шляхом прийняття рішенням загальних зборів після одного місяця з дня попередження;
- за умисне завдання шкоди Господарству шляхом прийняття рішенням загальних зборів після десяти днів з дня попередження;

7.4. Громадяни вважаються прийнятими чи виведеними зі складу членів Господарства з моменту реєстрації відповідних змін до цього Статуту та Установчого договору Господарства.

8. ПРАЦЯ І СОЦІАЛЬНІ ГАРАНТІЇ.

- 8.1. Трудові відносини між членами у Господарстві регулюються і визначаються ними ж. Вони підлягають державному соціальному страхуванню, пенсійному забезпеченню і сплачують відповідні внески у соціальний і пенсійний фонди.
- 8.2. Оплата праці членів Господарства здійснюється за результатами господарської діяльності, з прибутку після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат, сплати податків, зборів та інших платежів або іншим порядком за домовленістю.

9. ВИКОРИСТАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ ТА ІНШИХ ПРИРОДНИХ РЕСУРСІВ

- 9.1. Господарство використовує земельні угіддя, передані йому членами, або набуті (придбані, орендовані, залучені на інших умовах) у процесі діяльності.

- 9.2. Відчуження земельних угідь, переданих Господарству засновниками, проводиться виключно за ІХ персональною згодою або у судовому порядку.
- 9.3. Володіння і користування іншими природними ресурсами здійснюється відповідно до чинного законодавства.

10. ПОРЯДОК РОЗПОДІЛУ ПРИБУТКУ ТА ПОКРИТТЯ ВИТРАТ ГОСПОДАРСТВА

- 10.1. Основним узагальнюючим показником виробничо-господарської та фінансової діяльності Господарства є прибуток (дохід).
- 10.2. Прибуток (дохід) Господарства утворюється з находжень від господарської діяльності після покриття матеріальних і прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З балансового прибутку Господарства сплачуються проценти по кредитах банків, вносяться передбачені законодавством України податки та інші платежі до бюджету.
- 10.3. Чистий прибуток (дохід), одержаний після вищезазначених розрахунків, залишається у повному розпорядженні Господарства. Він використовується на власний розсуд членів Господарства.
- 10.4. Порядок розподілу чистого прибутку (доходу) та покриття збитків визначається загальними зборами членів Господарства та, в межах наданої компетенції, Головою Господарства відповідно до Статуту Господарства та чинного законодавства України. Зокрема, чистий прибуток (дохід) Господарства використовується на:
- створення і поповнення фондів Господарства, склад, призначення, розмір, джерела утворення яких визначаються зборами учасників Господарства відповідно до чинного законодавства України;
 - виробничий і соціальний розвиток Господарства; – інше, передбачене чинним законодавством України.
- 10.5. Частина чистого прибутку Господарства за рішенням загальних зборів членів Господарства може бути роз поділена серед членів Господарства за підсумками періодів, пропорційно їх часткам у складеному капіталі Господарства або іншим порядком за домовленістю.

- 10.6. У Господарстві створюється резервний (страховий) фонд у розмірі 25 відсотків складеного капіталу Господарства. Резервний фонд формується за рахунок відрахувань від прибутку. Розмір щорічних відрахувань до резервного (страхового) фонду складає 5 відсотків чистого прибутку (доходу) Господарства.
- 10.7. Збитки, які можуть виникнути У ході діяльності Господарства, покриваються за рахунок коштів резервного (страхового) та інших фондів Господарства, а У випадку їх недостатності, за рішенням загальних зборів членів Господарства, за рахунок коштів, отриманих від реалізації майна Господарства.
- 10.8. Збитки між членами Господарства розподіляються за домовленістю членів Господарства.
- 10.9. Порядок формування і використання інших фондів Господарства визначається його внутрішніми документами.

11. ОРГАНИ УПРАВЛІННЯ ГОСПОДАРСТВА

Органами управління Господарством є:

- загальні збори членів;
- голова Господарства.

11.1. Загальні збори.

11.1.1. Загальні збори є вищим органом Господарства. Кожний член Господарства має один голос.

11.1.2. До компетенції загальних зборів належать:

- визначення основних напрямів діяльності Господарства, затвердження його планів і звітів про їх виконання;
- визначення організаційної структури Господарства;
- внесення змін до Статуту Господарства;
- обрання та відкликання голови Господарства; (обрання та відкликання членів виконавчого органу Господарства)
- затвердження річних результатів діяльності Господарства;
- затвердження звітів і порядку розподілу прибутку, визначення порядку відшкодування збитків;
- виключення члена із Господарства;
- прийняття рішення про припинення діяльності Господарства, призначення ліквідаційної комісії, затвердження ліквідаційного балансу;
- визначення умов оплати праці членів та працівників Господарства;
- прийняття рішення про укладення Господарством договорів (угод) на суму, що перевищує 30% активів Господарства відповідно до балансу за даними останньої фінансової звітності;

- здійснення контролю за діяльністю голови шляхом періодичного заслуховування та перевірки звітів про його діяльність,
- затвердження розмірів матеріальної винагороди членів;
- ухвалення або зміна правил та інших документів, що регулюють господарську діяльність Господарства.
- затвердження кількісного та персонального складу найнятих працівників Господарства за поданням його голови;
- крім вищенаведених питань, загальні збори можуть розглядати інші питання.

11.1.3. Загальні збори визначаються правомочними, якщо в них беруть участь $\frac{3}{4}$ загальної кількості членів.

11.1.4. Рішення про внесення змін до статуту Господарства, а також про його ліквідацію, створення та припинення діяльності Господарства приймаються більшістю у $\frac{3}{4}$ голосів членів, які беруть участь у зборах.

З решти питань рішення приймаються простою більшістю голосів членів, які беруть участь у зборах.

11.1.5. Загальні збори скликаються за необхідністю, але не рідше одного разу на рік. Збори також скликаються на вимогу $\frac{1}{3}$ загальної кількості членів.

11.1.6. Рішення, прийняті загальними зборами, обов'язкові для всіх членів.

11.2. Голова Господарства.

11.2.1. Управління Господарством здійснює голова, який обирається (призначається) загальними зборами членів Господарства строком на 5 років. Голова без довіреності представляє інтереси Господарства у взаємовідносинах з усіма підприємствами, організаціями, громадянами і державними органами.

11.2.2. Голова підзвітний зборам членів Господарства і організує виконання їх рішень. Голова Господарства несе відповідальність за організацію та здійснення фінансово-господарської діяльності відповідно з чинним законодавством України.

11.2.3. Голова самостійно вирішує питання діяльності Господарства за винятком питань, що віднесені даним Статутом та діючим законодавством України до виключної компетенції загальних зборів членів Господарства, зокрема. Голова Господарства:

- відповідно до чинного законодавства України визначає загальні напрями економічного та соціального розвитку Господарства;
- вирішує питання, що пов'язані з формуванням майна Господарства, визначає порядок розподілу прибутку (доходу);
- у межах своєї компетенції розпоряджається майном та грошовими коштами Господарства, укладає угоди, контракти, видає довіреності з правом подальшої пере довіри і т.п.;
- відкриває у банках поточні та інші рахунки Господарства в національній та іноземній валюті;
- видає векселі, пред'являє векселі до оплати;
- при необхідності призначає на посаду заступника Голови, які курирують певні напрями діяльності Господарства;
- формує колектив працівників Господарства і притягає їх до дисциплінарної та майнової відповідальності, організує їх працю, визначає умови оплати праці працівників Господарства;
- дозволяє співробітникам відрядження у межах України та за кордон;
- у межах своєї компетенції видає накази і дає вказівки, які є обов'язковими для працівників Господарства;
- переводить працівників на іншу посаду у випадку виробничої необхідності;
- виконує інші функції, які стосуються діяльності Господарства.

11.2.4. Контроль за діяльністю Голови Господарства здійснюється загальним зборами членів Господарства.

12. ПРАЦІВНИКИ ГОСПОДАРСТВА

12.1. Господарство має право залучати до роботи інших громадян за трудовим договором (контрактом, угодою).

Трудові відносини між цими громадянами НІ Господарством здійснюються відповідно до трудового законодавства України.

Трудові договори (контракти, угоди) реєструються у сільській раді, якщо Господарство є основним місцем роботи цих осіб.

12.2. Оплата праці найманих працівників здійснюється відповідно до чинного законодавства та умов трудового договору (контракту, угоди).

12.3. Порядок надання і тривалість відпусток, які надаються працівникам, що уклали з Господарством трудовий договір (контракт, угоду) визначається відповідно внутрішнього розпорядку Господарства, Положення про оплату праці та чинного законодавства.

- 12.4. Господарство несе відповідальність за безпеку праці згідно з чинним законодавством України.
- 12.5. Господарство згідно з чинним законодавством України несе матеріальну відповідальність за шкоду, заподіяну його членам і особам, які працюють у ньому за трудовим договором (контрактом, угодою), каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ними трудових обов'язків.
- 12.6. Трудові спори вирішуються судом.

13. КОМЕРЦІЙНА ТАЄМНИЦЯ

- 13.1. Під комерційною таємницею Господарства маються на увазі відомості, пов'язані з виробництвом, технологічною інформацією, управлінням, фінансами та іншою діяльністю Господарства, що не є державною таємницею, розголошення (передача, витік) яких може завдати шкоди його інтересам.
- 13.2. Склад і обсяг відомостей, що становить комерційну таємницю, порядок їх захисту визначаються загальними зборами членів Господарства або головою Господарства. Відомості, які не можуть становити комерційної таємниці, визначаються Кабінетом Міністрів України.
- 13.3. Відповідальність за розголошення відомостей, які становлять комерційну таємницю Господарства, і порядок охорони таких відомостей встановлюються законодавчими актами України.

14. ОБЛІК ТА ЗВІТНІСТЬ

- 14.1. Господарство здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складає і подає статистичну інформацію та адміністративні дані в обсязі та у порядку, встановленому чинним законодавством України, органам державної статистики.
- 14.2. Відомості, не передбачені державною статистичною звітністю, Господарством можуть бути надані на договірній основі.
- 14.3. Перший фінансовий рік починається з дати державної реєстрації Господарства і завершується 31 грудня цього ж року, наступні фінансові роки визначаються відповідно до календарних.
- 14.4. Перевірки фінансової діяльності Господарства здійснюються державними податковими адміністраціями, другими держав-

ними органами у межах їх компетенції, аудиторською службою, залученої на договірній основі.

- 14.5. Посадові особи організацій та органів, що проводять перевірку фінансової діяльності Господарства, несуть відповідальність за розголошення комерційної таємниці Господарства згідно з діючим законодавством.
- 14.6. Фінансово-господарська діяльність Господарства здійснюється відповідно до планів, які затверджуються загальними зборами Господарства.

15. ПОРЯДОК ВНЕСЕННЯ ЗМІН ДО СТАТУТУ

- 15.1. Внесення змін до Статуту Господарства приймаються загальними зборами, в яких вирішальним голосом користується голова.
- 15.2. Рішення загальних зборів з питань зміни Статуту Господарства приймається кількістю 3/4 голосів членів, які беруть участь у зборах.
- 15.3. Зміни в Статуті підлягають реєстрації відповідно до чинного законодавства України.

16. ПРИПИНЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ГОСПОДАРСТВА

- 16.1. Припинення діяльності Господарства відбувається шляхом його реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення) або ліквідації з дотриманням вимог антимонопольного законодавства України.
- 16.2. Реорганізація Господарства здійснюється за рішенням загальних зборів членів Господарства. У випадку реорганізації Господарства вся сукупність прав та обов'язків останнього переходять до його правонаступників відповідно до чинного законодавства України.
- 16.3. Господарство ліквідується:
 - а) за рішенням загальних зборів членів Господарства;
 - б) на основі рішення суду або господарського суду;
 - в) в інших випадках передбачених законодавством;
- 16.4. Ліквідація Господарства проводиться призначеною загальними зборами членів Господарства ліквідаційною комісією, а в разі ліквідації Господарства за рішенням суду або господарського суду – ліквідаційною комісією, що призначається цим органом.

- 16.5. З дня призначення ліквідаційної комісії їй передаються повноваження з управління справами Господарства. Про початок ліквідації Господарства та про строк подання заяв кредитором свої претензій до нього ліквідаційна комісія публікує в одному з офіційних органів преси в триденний строк з моменту її призначення.
- 16.6. Ліквідаційна комісія оцінює наявне майно Господарства, визначає його кредиторів та дебіторів, розраховується з ними, вживає заходів по сплаті боргів Господарства або органу, що призначив ліквідаційну комісію.
- 16.7. Наявні грошові кошти Господарства, включаючи надходження від розпродажу його майна після розрахунків з бюджетом, банками та іншими кредиторами, а також по оплаті праці працівників Господарства, які працюють на умовах найму, розподіляються ліквідаційною комісією між членами Господарства пропорційно до належним їм часток у статутному капіталі Господарства відповідно до вимог чинного законодавства України.
- 16.8. Ліквідація Господарства вважається завершеною, а Господарство таким, що припинило свою діяльність з моменту внесення запису про це до державного реєстру підприємств, організацій України.
- 16.9. Ліквідаційна комісія несе відповідальність за збитки, заподіяні нею Господарству, а також третім особам.
- 16.10. Спори про припинення діяльності Господарства вирішуються судом.

17. РОЗПОДІЛ КОШТІВ ГОСПОДАРСТВА ПРИ ЙОГО ЛІКВІДАЦІЇ

- 17.1. Грошові кошти, що належать товариству, включаючи виручку від розпродажу його майна при ліквідації, після розрахунків по оплаті праці осіб, які працюють на умовах найму, та виконання зобов'язань перед бюджетом, банками, та іншими кредиторами, розподіляються між членами пропорційно вартості частки внесеної до складеного капіталу або за іншою домовленістю.
- 17.2. При реорганізації фермерського господарства в іншу (інші види) юридичну особу член господарства також має право отримати свою частину майна, якщо не виявить бажання стати учасником (членом) одного з новостворених суб'єктів.

18. ЗАКЛЮЧНІ ПОЛОЖЕННЯ

- 18.1. Статут набуває чинності з моменту державної реєстрації Господарства і перестає діяти з моменту виключення Господарства з державного реєстру.
- 18.2. Право тлумачення положень Статуту належить до виключної компетенції загальних зборів Господарства.

На підтвердження чинності та обов'язковості положень цього Статуту кожен з членів Господарства поставив свій підпис під його текстом.

Голова Господарства	(підпис) _____	(ПІБ) _____	Бабич Є.П.
Члени господарства	(підпис) _____	(ПІБ) _____	Бабич О.П.
	(підпис) _____	(ПІБ) _____	Бабич М.Є



**ДЕРЖАВНИЙ КОМІТЕТ СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ
ОБЛАСНЕ УПРАВЛІННЯ СТАТИСТИКИ**

314039 м. Полтава, вул. Пушкіна, 103
664312, 164910 «LUCH»
телефон 7-21-02

Затверджена наказом Держкомстату України
Від 21.11.97 р. №55

ДОВІДКА № 20/4708

**ПРО ВКЛЮЧЕННЯ ЄДИНОГО РЕЄСТРУ
ПІДПРИЄМСТВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙ УКРАЇНИ**

СЕЛЯНСЬКЕ (ФЕРМЕСЬКЕ) ГОСПОДАРСТВО «МРІЯ»

Ідентифікаційний номер 24825923 Ознака особи ЮРИДИЧНА ОСОБА

Організаційно-правова господарювання 200 СЕЛЯНСЬКЕ (ФЕРМЕРСЬКЕ) ГОСПОДАРСТВО форма (КОПФГ)

Місце знаходження 53218110100 315250 Полтавська обл., Машівський район, м. Машівка, вул. Шевченка, 12 А

Орган управління _____ (СПОДУ)

Форма власності (КФВ) 10 ПРИВАТНА ВЛАСНІСТЬ

Види діяльності : (ЗКГНГ)
21110 Вирощування зернових культур
21130 Вирощування буряків
21160 Вирощування олійних культур
71130 Оптова торгівля недержавних організацій, крім споживчої кооперації

Організація обліку у фермерських господарствах

Види діяльності : (КВЕД)

01.11.0 Вирощування зернових, технічних та решти культур, не віднесених до інших класів рослинництва

51.21.0 Оптова торгівля зерном та кормами для тварин

51.70.0 Інші види оптової торгівлі

52.62.2 Роздрібна торгівля на ринках

Ознака зовнішньоекономічної діяльності

Керівник Запорізький Руслан Миколайович **телефон** 92778

Орган реєстрації Полтавська обл., Машівська районна державна адміністрація

Дата реєстрування (перереєстрації) 31.03.97 № рішення 129

Дата включення (внесення змін) до ЄДРПОУ 23.11.2008 р.

Виконавець Артюшенко Т.І. **телефон** 29738

Дата видачі довідки 23.11.2008 р.

Заступник начальника

М.І. Зоря

М.П.

КНИГА
обліку доходів і витрат за 2008р. фермерського господарства
«Надія»

№ п/п	Дата	Номер документа	Зміст запису	Доходи за видами					Загальна сума доходів	Фінансовий результат: прибуток (+) чи збиток (-)	Податкове зобов'язання	Відмітка про одержання
				виручка від реалізації продукції (робіт, послуг)	інші операційні доходи	інші звичайні доходи	надзвичайні доходи					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
			Залишок на 01.01.2008р.									
1	16.08		Реалізовано пшеницю ДАК «Хліб України» – 100 т	45000					45000		9000	2.09. – 54000
2	20.08		Реалізовано пшеницю Хлібозаводу – 75 т	37500					37500		7500	5.09 – 45000
3	31.08		Надані послуги трактором населенню	6545					6545		1309	7.09 – 7854
			Разом	89045					89045		17809	106 854
			Всього на 31.12.2008р.							34990		

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження додатку В

№ п/п	Дата	Номер банківського або касового документа тощо	Зміст запису	Витрати за видами				Інші витрати	Надзвичайні витрати	Загальна сума витрат	Податковий кредит	Вилучення коштів (витрати за рахунок доходу)
				матеріальні витрати	поточний ремонт	оплата праці	амортизація					
14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26
Залишок на 01.01.2008р.												
1	30.01		Оплачено підряднику за поточний ремонт трактора		2205					2205	441	
2	20.02		Оплачено поставачальнику за насіння	5000						5000	1000	
3	25.02		Закуплені мінеральні добрива	12775						12775	2551	
4	26.02		Закуплені паливно-мастильні матеріали	5005						5005	1001	
5	27.02		Закуплені засоби захисту рослин	6860						6860	1372	
6	30.10		Нараховано оплату праці			5381				5381	-	
7	30.10		Нараховано фіксований сільгосподажок					1699		1699	-	
8	30.12		Нараховано амортизацію				8585			8585	-	
9	30.12		Плата за оренду земельних ділянок					6545		6545	-	
Всього на 31.12.2008р.				29640	2205	5381	8585	8244		54055	6365	

ЖУРНАЛ
обліку господарських операцій
 за _____ 20__ р.

Додатки

№ з/п	Дата і номер документа	Рестрація операцій	Кореспонденції рахунків																			
			Зміст операції		10 Основні засоби		13 Знос необоротних активів		15 Капітальні інвестиції		20 Виrobничі запаси		23 Виrobництво		26 Готова продукція		30 Каса		31 Рахунки в банках		37 Розрахунки з різними дебіторами	
			дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	
...
Усього оборотів за місяць	за дебетом за кредитом																					
Сальдо на початок місяця																						
Сальдо на кінець місяця																						

Продовження додатку Г
ЗАТВЕРДЖЕНО наказом Міністерства фінансів України
 від 25 червня 2003р. №422

Організація обліку у фермерських господарствах

40 Власний капітал		44 Нерозподілені прибутки (непокріпті збитки)		64 Розрахунки за податками й платежами		66 Розрахунки з оплати праці		68 Розрахунки за іншими операціями		70 Доходи		79 Фінансові результати		84 Витрати операційної діяльності		85 Інші затрати		14, 18, 35, 39, 47, 55, 69					
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит		
23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46
...

Головний бухгалтер _____
 (підпис)

підприємство

ЗАТВЕРДЖЕНО наказом Міністерства фінансів
України від 25 червня 2003р. №422

ВІДОМІСТЬ 1-М

за _____ 20__ р.

Розділ І. Облік готівки і грошових документів (рахунок 30)

№ з/п	Дата звіту касира	Зміст операції	В дебет рахунку з кредиту рахунків										
			30 Каса	31 Рахунок в банках	37 Розрахунки з різними дебіторами	68 Розрахунки за іншими операціями	70 Доходи	14, 15, 18, 40, 47, 55, 66, 69				Усього за дебетом	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		13
::	::	::	::	::	::	::	::	::	::	::	::	::	::
	Усього												

Зворотна сторона Відомості 1-м

Розділ ІІ. Облік грошових коштів та їх еквівалентів (рахунок 31)

№ з/п	Дата звіту касира	Зміст операції	В дебет рахунку з кредиту рахунків										
			30 Каса	31 Рахунок в банках	37 Розрахунки з різними дебіторами	68 Розрахунки за іншими операціями	70 Доходи	14, 15, 18, 35, 40, 47, 55, 64, 66, 69				Усього за дебетом	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		13
::	::	::	::	::	::	::	::	::	::	::	::	::	::
	Усього												

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження додатку Д

З кредиту рахунку в дебет рахунків												
30 Каса	31 Рахунки в банках	37 Розрахунки з різними дебіторами	64 Розрахунки за податками й платежами	66 Розрахунки з оплати праці	68 Розрахунки за іншими операціями	84 Витрати операційної діяльності	85 Інші затрати	14, 15, 35, 39, 40, 47, 55, 69, 70				Усього за кредитом
14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	
..

З кредиту рахунку в дебет рахунків												
30 Каса	31 Рахунки в банках	37 Розрахунки з різними дебіторами	64 Розрахунки за податками й платежами	66 Розрахунки з оплати праці	68 Розрахунки за іншими операціями	84 Витрати операційної діяльності	85 Інші затрати	14, 15, 18, 35, 39, 40, 47, 55, 69				Усього за кредитом
14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	
..

Головний бухгалтер _____ «___» _____ 20__ р.
(підпис)

підприємство

ЗАТВЕРДЖЕНО наказом Міністерства фінансів
України від 25 червня 2003р. №422

ВІДОМІСТЬ 2-М

за _____ 20__ р.

Облік запасів

За рахунками 20 і 26

№ з/п	Номенклатурний номер	Номер документа	Найменування запасів	Одиниця виміру	Ціна (придбання, фактична собівартість)	Сальдо на початок місяця		Усього за дебетом		
						Кількість	Сума	Кількість	Кореспондуючий рахунок	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
..

Продовження додатку Е

З кредиту рахунку в дебет рахунку										Сальдо на кінець місяця		
26 Готова продукція	79 Фінансові результати	84 Витрати операційної діяльності	15, 20, 23, 39, 40, 47, 85						Усього за кредитом		Кількість	Сума
									Кількість	Сума		
12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	
..	

Головний бухгалтер _____ «__» _____ 20__ р.
(підпис)

підприємство

ЗАТВЕРДЖЕНО наказом Міністерства фінансів
України від 25 червня 2003р. №422

ВІДОМІСТЬ 3-М

за _____ 20__ р.

**Розділ І. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами,
за податками і платежами, облік довгострокових
зобов'язань і доходів майбутніх періодів**

За рахунками 37, 55, 64, 68 і 69

№ запису	Номер доку- мента	Показники	Сальдо на початок місяця			Усього за дебетом				
			Дата ви- никнення заборго- ваності	Дебет	Кредит	Кореспон- дуючий рахунок	Сума	Дата	20 Ви- робничі запаси	26 Гото- ва про- дукція
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
..
		Усього								

Зворотна сторона Відомості 3-м

Розділ ІІ. Облік розрахунків з оплати праці (рахунок 66)

№ з/п	Прізвище, ім'я, по-батькові	Посада	Залишок невилла- ченої заробітної плати на початок місяця (кредит)	З кредиту рахунка 66 в дебет рахунків					
				47 Забезпе- чення май- бутніх витрат і платежів	84 Витрати операційної діяльності	85 Інші за- трати	15, 30, 31, 39, 64, 66	Разом за кредитом рахунку	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
..
	Усього								

Додатки

Продовження додатку Є

За рахунками 37, 55, 64, 68 і 69

З кредиту рахунку в дебет рахунків									Сальдо на кінець місяця	
30 Каса	31 Рахунки в банках	37 Розрахунки з різними дебіторами	84 Витрати операційної діяльності	14, 15, 18, 35, 39, 40, 44, 47, 55, 64, 66, 68, 70, 85				Усього за кредитом		
12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
..

Зворотна сторона Відомості 3-м

В дебет рахунку 66 з кредиту рахунків									
30 Каса		64 Розрахунки за податками й платежами	66 Розрахунки з оплати праці	68 Розрахунки за іншими операціями	70 Доходи	31, 37, 40		Разом за дебетом рахунку	Залишок невиплаченої заробітної плати на кінець місяця (кредит)
Видано аванс	Сплачена заборгованість					17	18		
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

Головний бухгалтер _____ «___» _____ 20__ р.
(підпис)

підприємство

ЗАТВЕРДЖЕНО наказом Міністерства фінансів
України від 25 червня 2003р. №422

ВІДОМІСТЬ 4-М

за _____ 20__ р.

Розділ І. Облік необоротних активів і зносу (рахунки 10 і 13)

Рахунок 10 «Основні засоби»												
№ з/п	Об'єкт основних засобів (нематеріальних активів), коротка характеристика об'єкта	Місце використання, привичше відповідальній особі	Залишок на початок місяця		За дебетом рахунку 10				З кредиту рахунку 10			
			Кількість	Сума (первісна (нереоцінена) вартість) / у тому числі сума переоцінки	Дата, номер документа	Кількість	Кореспондуючий рахунок	Сума	Дата, номер документа, причина вибуття	Кількість	10 Основні засоби	13 Знос необоротних активів
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
..
	Усього											

Зворотна сторона Відомості 4-м

Розділ ІІ. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів

За рахунками 14, 15, 18 і 35

№ запису	Зміст	Сальдо на початок місяця	За дебетом рахунку		10 Основні засоби
			Кореспондуючий рахунок	Сума	
1	2	3	4	5	6
..
	Усього				

Додатки

Продовження додатку Ж

					Рахунок 13 «Знос необоротних активів»											
в дебет рахунків			Залишок на кінець місяця		Залишок на початок місяця	З кредиту рахунку 13 в дебет рахунків 10, 13, 39, 84, 85					Дебет рахунку 13		Залишок на кінець місяця			
40 Власний капітал	85 Інші затрати	Усього за кредитом	Кількість	Сума (первісна (пероцінена) вартість) / у тому числі сума переоцінки							Усього за кредитом	Кореспондуючий рахунок		Сума		
14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27			
..			

З кредиту рахунку в дебет рахунків 14, 15, 18, 30, 31, 37, 40, 47, 55, 64, 68						Усього за кредитом	Сальдо на кінець місяця	
85 Інші затрати								
7	8	9	10	11	12	13	14	15
..

Головний бухгалтер _____ «__» _____ 20__ р.
(підпис)

підприємство

ЗАТВЕРДЖЕНО наказом Міністерства фінансів
України від 25 червня 2003р. №422

ВІДОМІСТЬ 5-М
за _____ 20__ р.

Розділ І. Облік витрат (рахунки 84, 85)

№ з/п	Показники	В дебет рахунків 84, 85 з кредиту рахунків					
		13 Знос необоротних активів	20 Виробничі запаси		37 Розрахунки з різними дебіторами	64 Розрахунки за податками й платежами	66 Розрахунки з оплати праці
			4	5			
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Матеріальні витрати						
1.1	Витрати сировини і матеріалів						
1.2	Витрати палива і енергії						
1.3	Витрати будівельних матеріалів						
1.4	Витрати напівфабрикатів						
1.5	Інші матеріальні витрати						
1.6							
1.7	Усього						
2	Витрати на оплату праці						
2.1	Виплати за окладами й тарифами						
2.2	Премії та заохочення						
2.3	Компенсаційні виплати						
2.4	Оплата відпусток						
2.5	Інші витрати на оплату праці						
2.6	Усього						

Додатки

Продовження додатку 3

3	Відрахування на соціальні заходи					
3.1	Відрахування на пенсійне забезпечення					
3.2	Відрахування на соціальне страхування					
3.3	Страхування на випадок безробіття					
3.4	Відрахування на індивідуальне страхування					
3.5	Усього					
4	Амортизація					
4.1	Амортизація основних засобів					
4.2	Амортизація інших необоротних матеріальних активів					
4.3	Амортизація нематеріальних активів					
4.4	Усього					
5	Інші операційні витрати					
5.1	Витрати на відрядження					
5.2	Витрати на послуги зв'язку					
5.3						
5.4						
5.5						
5.6						
5.7	Усього					
6	Усього за рахунком 84					
7	Інші затрати					
7.1	Податок на прибуток					
7.2	Надзвичайні витрати					
7.3	Фінансові витрати					
7.4	Інші витрати					
8	Разом за рахунком 85					

Розділ II. Облік витрат на виробництво (рахунок 23)

№ з/п	Вид продукції, робіт, послуг	Залишок незавершеного виробництва на початок місяця	В дебет рахунку 23 з кредиту рахунків			
			23 Виробництво	79 Фінансові результати	84 Витрати операційної діяльності	Усього за дебетом
1	2	3	4	5	6	7
...
	Усього					

З кредиту рахунку 23 в дебет рахунків					Усього за кредитом	Залишок незавершеного виробництва на кінець місяця
26 Готова продукція	79 Фінансові результати	15, 20, 23, 85				
8	9	10	11	12	13	14

Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів (рахунки 44, 70, 79)

№ з/п	Показники	Сальдо		Усього за дебетом	30 Каса	31 Рахунки в банках	37 Розрахунки з різними дебіторами
		Дебет	Кредит				
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Усього доходів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг:						
1.1							
1.2							
1.3							
1.4	Вирахування з доходу						
2	Усього інших операційних доходів:						
2.1							
2.2							
2.3							
2.4							
2.5							
3	Усього інших звичайних доходів						
3.1							
3.2							
3.3							
3.4							
3.5							
3.6							
3.7							
4	Усього надзвичайних доходів						
4.1							
4.2							
5	Усього за рахунком 70 Доходи (Сума рядків 1 – 4)						
6	79 Фінансові результати						
7	44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)						

**Розділ IV. Облік Власного капіталу, витрат майбутніх періодів,
забезпечень майбутніх витрат і платежів**

За рахунками 39, 40, 47

№ з/п	Підстава, операція, дата	Сальдо		Усього за кредитом	
		Дебет	Кредит	Кореспондуючий рахунок	Сума
1	2	3	4	5	6
...
	Усього				

З кредиту рахунку в дебет рахунків 10, 13, 14, 15, 20, 26, 30, 31, 35, 37, 39, 40, 47, 55, 64, 66, 68, 85								Сальдо	
							Усього за кредитом	Дебет	Кредит
7	8	9	10	11	12	13	14	15	16

Головний бухгалтер _____ «___» _____ 20__ р.
(підпис)

підприємство

ЗАТВЕРДЖЕНО наказом Міністерства фінансів України
від 25 червня 2003р. №422**ОБОРОТНО-САЛЬДОВА ВІДОМІСТЬ**

за _____ 20__ р.

Дебет	Сальдо на початок місяця		З кредиту рахунків згідно з відомостями											
			Відомість 1-м		Відомість 2-м		Відомість 3-м					Відомість 4-м		
	Дебет	Кредит	30	31	20	26	37	55	64	66	68	69	10	13
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
10		x												
13	x													
14		x												
15		x												
18		x												
20		x												
23		x												
26														
30		x												
31														
35		x												
37														
39		x												
40														
44														
47	x													
55	x													
64														
66	x													
68														
69	x													
70														
79														
84		x												
85		x												
Усього оборотів за кредитом рахунків														
Рахунки			30	31	20	26	37	55	64	66	68	69	10	13

Організація обліку у фермерських господарствах

Продовження додатку И

														Усього оборотів за дебетом рахунків	Сальдо на кінець місяця		Рахунки
Відомість 5-м															Дебет	Кредит	
14	15	18	35	23	39	40	44	47	70	79	84	85	29	30	31	32	
															x	10	
															x	13	
															x	14	
															x	15	
															x	18	
															x	20	
															x	23	
																26	
															x	30	
																31	
															x	55	
																37	
															x	39	
																40	
																44	
															x	47	
															x	55	
																64	
															x	66	
																68	
															x	69	
																70	
																79	
																()	
															x	84	
															x	85	
14	15	18	35	23	39	40	44	47	70	79	84	85		Баланс			

Головний бухгалтер _____ «__» _____ 20__ р.
(підпис)

Додатки

Додаток I

Відмітка про одержання (штам органу податкової служби)

Узгоджено рішенням Комітету Верховної Ради України з питань фінансів та банківської діяльності від 22.03.2004 №06-10/10-338

Затверджено наказом державної податкової адміністрації України від 26.03.2004 № 170

Податковий розрахунок фіксованого сільськогосподарського податку														
1	Загальний розрахунок		X	Новий загальний розрахунок		Уточнюючий загальний розрахунок								
	Звітний розрахунок			Новий звітний розрахунок		Уточнюючий звітний розрахунок								
	на	2	0	0	8	рік За нові земельні ділянки								
2	Повна назва платника податку* «Фермерське господарство «Надія»													
3	Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ						0	0	4	8	7	1	8	8
	Код виду діяльності (КВЕД)						0	1	.	1	1	.	0	
4	Код організаційно-правової форми господарювання				2	0	0	Код форми власності				1	0	
5	Місце знаходження платника: Полтавська обл., Полтавський р-н, с. Млини				Поштовий індекс			3	8	7	2	2		
					Міжміський код			0	5	3	2	2		
	Електронна адреса**				Телефон			9	4	1	3	5		
					Факс			9	4	1	3	5		
6	До державної податкової інспекції (адміністрації) в -----													
7	Код органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням земельної ділянки за КОАТУУ				5	3	2	4	0	8	0	2	0	1
	Земельна ділянка надана на підставі _____ дата _____ (назва документа)									2	0			рік
	№ _____ право власності чи користування _____ на термін _____ (постійне, тимчасове)													

* При зазначенні повної назви платника дозволяється скорочення його організаційно-правової форми діяльності (ТОВ,ЗАТ, ВАТ тощо)

** За бажанням платника

Організація обліку у фермерських господарствах

№ з/п	Категорія земельних ділянок	Площа (га)	Грошова оцінка 1 га с/угідь та одиниці площі ріллі по областях та АР Крим (грн.)	Ставка податку (% до грошової оцінки)	Сума фіксованого сільськогосподарського податку (к.3х к.4х к.5/100) (грн.)												
					1	2	3	4	5	6	7	8	9	0			
1*	Рілля, усього	20630000						1	2	9	9	6	.	9	0		
1.1		20630000	42000000	0.15				1	2	9	9	6	.	9	0		
1.2													.				
1.3													.				
2*	Сіножаті, усього	180000								4	1	.	5	8			
2.1		180000	15400000	0.15						4	1	.	5	8			
2.2													.				
2.3													.				
3*	Пасовища, усього	750000								1	0	8	.	0	0		
3.1		750000	96000000	0.15						1	0	8	.	0	0		
3.2													.				
3.3													.				
4*	Багаторічні насадження, усього	200000								8	0	.	2	8			
4.1		200000	44600000	0.09						8	0	.	2	8			
4.2													.				
5*	Землі водного фонду, усього												.				
5.1													.				
6	Загальна сума нарахованого фіксованого сільськогосподарського податку на звітний рік; усього (р.1 к.6 + р.2 к.6 + р.3 к.6 + р.4 к.6 + р.5 к.6), у тому числі									1	3	2	2	6	.	7	6
6.1	На перший квартал (р.6 х 10%)									1	3	2	2	.	6	7	
	У тому числі за базові податкові (звітні) місяці																
6.1.1	січень (р. 6.1 / 3)									4	4	0	.	8	9		
6.1.2	лютий (р. 6.1 / 3)									4	4	0	.	8	9		
6.1.3	березень (р. 6.1 / 3)									4	4	0	.	8	9		

Додатки

Продовження

6.2	На другий квартал (р.6 x 10%)																			
	у тому числі за базові податкові (звітні) місяці																			
6.2.1	квітень (р.6.2 / 3)							4	4	0	.	8	9							
6.2.2	травень (р.6.2 / 3)							4	4	0	.	8	9							
6.2.3	червень (р.6.2 / 3)							4	4	0	.	8	9							
6.3	На третій квартал (р.6 x 50%)							6	6	1	3	.	3	8						
	у тому числі за базові податкові (звітні) місяці																			
6.3.1	липень (р.6.3 / 3)							2	2	0	4	.	4	6						
6.3.2	серпень (р.6.3 / 3)							2	2	0	4	.	4	6						
6.3.3	вересень (р.6.3 / 3)							2	2	0	4	.	4	6						
6.4	На четвертий квартал (р.6 x 30%)							3	9	6	8	.	0	4						
	у тому числі за базові податкові (звітні) місяці																			
6.4.1	жовтень (р.6.4 / 3)							1	3	2	2	.	6	8						
6.4.2	листопад (р.6.4 / 3)							1	3	2	2	.	6	8						
6.4.3	грудень (р.6.4 / 3)							1	3	2	2	.	6	8						
7	Нараховано фіксованого сільськогосподарського податку за _____ рік за даними раніше поданого розрахунку, що уточнюється ** (р.6 розрахунку, що уточнюється)																			
7.1	у тому числі в розрізі базових податкових (звітних) місяців року за даними раніше поданого розрахунку, що уточнюється																			
7.1.1	січень (р.6.1.1 розрахунку, що уточнюється)																			
7.1.2	лютий (р.6.1.2 розрахунку, що уточнюється)																			
7.1.3	березень (р.6.1.3 розрахунку, що уточнюється)																			
7.1.4	Квітень (р.6.2.1 розрахунку, що уточнюється)																			
7.1.5	Травень (р.6.2.2 розрахунку, що уточнюється)																			
7.1.6	Червень (р.6.2.3 розрахунку, що уточнюється)																			
7.1.7	Липень (р.6.3.1 розрахунку, що уточнюється)																			
7.1.8	Серпень (р.6.3.2 розрахунку, що уточнюється)																			
7.1.9	Вересень (р.6.3.3 розрахунку, що уточнюється)																			

Організація обліку у фермерських господарствах

Ця частина заповнюється посадовими особами органу державної реєстрації податкової служби

Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності «___» _____ 200__ р.

_____ (службова особа органу державної податкової служби (підпис, прізвище))

За результатами камеральної перевірки розрахунку

(потрібне позначити):

порушень (помилки) не виявлено складено акт від «___» _____ 200__ р.

«___» _____ 200__ р. _____
(службова особа органу державної податкової служби (підпис, прізвище))

**Договір
оренди земельної ділянки**

с. Тахтаулова «28» квітня 2008 року
Полтавський район
Полтавська область
Україна

Ми, що нижче підписалися, гр. Новак Олексій Васильович, ідентифікаційний код 1385109532, що проживає в м. Полтава, вул.. 23 Вересня 23, кв.20, який є власником земельної ділянки відповідно до державного акту на право приватної власності на землю ЯГ №349898, виданий «27» квітня 2008 року Полтавським районним відділом земельних ресурсів, з одного боку, (далі – Орендодавець) і сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю «Новак2, що знаходиться в с. Тахтаулово Полтавського району Полтавської області і з іншого боку, (далі – Орендар), уклали цей Договір про таке:

1. Предмет договору.

- 1.1. Орендодавець передає, а Орендар приймає в оренду земельну ділянку загальною площею 5,47 гектарів, у тому числі: ріллі 58,47 гектарів, розташування та межі якої визначені на плані земельної ділянки, який додається до цього Договору і є його невід'ємною частиною.
- 1.2. Земельна ділянка надається в оренду строком на 2 роки для сільськогосподарського використання.
- 1.3. Передача земельної ділянки в оренду здійснюється на підставі Акту прийому-передачі, який повинен містити дані про якісну характеристику землі на момент передачі. Сторони повинні підписати Акт не пізніше десяти робочих днів з моменту підписання цього Договору.
- 1.4. Ділянка є вільною від будь-яких обтяжень у використанні за цільовим призначенням.

2. Орендна плата

- 2.1. Орендна плата вноситься Орендарем: 50 % – до 01.09; 50% – до 01.12.
- 2.2. Орендна плата становить : зерно в натурі на суму 980,00 гривень.

2.3. Розмір орендної плати підлягає індексації залежно від офіційного індексу, що визначається Державним комітетом статистики України. Індиксація проводиться за взаємною згодою сторін і оформляється як додаток до Договору.

3. Права і обов'язки сторін

3.1. Орендодавець має право вимагати від Орендаря:

- 3.1.1. Використання земельної ділянки за цільовим призначенням згідно з цим Договором.
- 3.1.2. Додержання екологічної безпеки землекористування та збереження родючості ґрунтів, державних стандартів, норм і правил, проектних рішень.
- 3.1.3. Додержання режиму використання водоохоронних зон. Прибережних захисних смуг, зон санітарної охорони та території, які особливо охороняються.

3.2. Орендодавець зобов'язаний :

- 3.2.1. Передавати у використання земельну ділянку, яка не має жодних обмежень і обтяжень щодо її використання та перебуває у стані, що відповідає умовам цього Договору, і є придатною для використання за цільовим призначенням.
- 3.2.2. не вчиняти дій, які перешкоджали б Орендареві використовувати орендовану земельну ділянку за цільовим призначенням згідно з цим Договором.
- 3.2.3. Прийняти від Орендаря за актом прийому-передачі земельну ділянку після закінчення строку дії цього Договору.

3.3. Орендар має право :

- 3.3.1. Самостійно визначити напрями своєї господарської діяльності відповідно до призначення земельної ділянки та умов Договору.
- 3.3.2. За письмовою згодою Орендодавця зводити на орендованій земельній ділянці у встановленому законодавством порядку житлові, виробничі, культурно-побутові та інші будівлі і споруди та заладати багаторічні насадження.
- 3.3.3. Одержувати продукцію і доходи.
- 3.3.4. Здійснювати у встановленому порядку за письмовою згодою Орендодавця зрошувальні, осушувальні, інші меліоративні роботи, будувати ставки та водойми.
- 3.3.5. Отримати орендовану земельну ділянку у власність у переважному порядку відповідно до Земельного кодексу України.

3.4. Орендар зобов'язаний :

3.4.1. Використовувати землю відповідно до її цільового призначення та умов цього Договору.

3.4.2. Ефективно використовувати землю, застосовувати природоохоронні технології виробництва, не допускати погіршення екологічної обстановки на території в результаті своєї господарської діяльності.

3.4.3. Здійснювати комплекс заходів щодо охорони земель, збереження, підвищення родючості ґрунтів та поліпшення інших корисних властивостей землі, а саме :

- захищати землю від водної та вітрової ерозії, селів, підтоплення, заболочування, вторинного засолення, висушування, ущільнення, забруднення відходами виробництва, хімічними і радіоактивними речовинами та від інших процесів руйнування;
- захищати землю від заростання чагарниками і дрібноліссям, запобігати іншим процесам погіршення культуртехнічного стану земель;
- проводити рекультивуацію порушених земель, вживати заходів щодо підвищення їх родючості та поліпшення інших корисних властивостей землі;
- знімати, використовувати і зберігати родючий шар ґрунту при проведенні робіт, пов'язаних з порушенням земель;
- здійснювати тимчасову консервацію деградованих сільськогосподарських угідь, якщо іншими способами неможливо відновити родючість ґрунтів.

3.4.4. Своєчасно сплачувати орендну плату.

3.4.5. Зберігати геодезичні знаки, протиерозійні споруди, мережі зрошувальних і осушувальних систем.

3.4.6. Дотримувати режиму санітарних зон і територій, що особливо охороняються.

3.4.7. Додержувати правил добросусідства, а саме:

- дозволяти власникам і користувачам земельних ділянок прохід до доріг загального користування, також для спорудження або ремонту межових знаків та споруд;
- не чинити перешкод у проведенні до суміжної земельної ділянки необхідних комунікацій;
- вживати заходів до недопущення можливості стоку дощових і стічних вод, проникнення отрутохімікатів та мінеральних добрив на суміжну земельну ділянку.

4. Ризики та відповідальність сторін.

- 4.1. За несплату Орендарем орендної плати в строки, передбачені Договором, нараховується пеня в розмірі 0,01 % від несплаченої суми за кожний день прострочення, включаючи день сплати. Сплата не звільняє сторони від виконання зобов'язань, передбачених цим Договором.
- 4.2. Ризик випадкового пошкодження орендованої земельної ділянки покладається на Орендодавця.
- 4.3. Якщо недбале ставлення орендаря до земельної ділянки або інші його дії чи бездіяльність призвели до деградації, виснаження, зниження родючості, забруднення, останній зобов'язаний відшкодувати Орендодавцю заподіяну шкоду.
- 4.4. сторони звільняються від відповідальності за часткове або неповне невиконання зобов'язань за даним Договором, якщо таке невиконання стало наслідком нездоланної сили, тобто подій, настання яких ні Орендодавець, ні Орендар неспроможні були передбачити і попередити (пожежі, повені, землетруси, інші стихійні явища природи, воєнні дії тощо).

5. Строк дії договору.

- 5.1. Договір оренди земельної ділянки набирає чинності після його державної реєстрації.
- 5.2. Строк дії Договору становить 2 роки з моменту набирання ним чинності.
- 5.3. Зміна умов договору оренди земельної ділянки можлива за взаємною згодою сторін. У разі недосягнення згоди щодо зміни договору оренди спір вирішується в судовому порядку.

6. Вирішення спорів.

- 6.1. Всі спори, які можуть виникнути з цього Договору, вирішуються сторонами шляхом переговорів, а при неможливості вирішення їх таким шляхом – в судовому порядку.

7. Припинення дії Договору.

- 7.1. Дія цього Договору припиняється у разі:
 - 7.1.1. Закінчення терміну, на який було укладено Договір.
 - 7.1.2. Розірвання Договору :
 - за взаємною згодою;
 - на вимогу Орендодавця за рішенням суду у разі несплати Орендарем орендної плати протягом шести місяців після встановленого цим Договором строку;

Додатки

- на вимогу однією із сторін за рішенням суду у разі невиконання сторонами їх зобов'язань, передбачених цим Договором (невиконання необхідних заходів по охороні земель та в інших випадках);
- на вимогу однієї із сторін за рішенням суду у разі випадкового знищення чи пошкодження об'єкта оренди, яке суттєво перешкоджає передбаченому Договором використанню земельної ділянки;
- на підставах, визначених Земельним кодексом України та іншими законами України.

7.1.3. Переходу права власності на земельну ділянку до Орендаря.

7.1.4. Примусового викупу (вилучення) земельної ділянки з мотивів суспільної необхідності у порядку, встановленому законами України.

7.1.5. Смерті громадянина-Орендаря, засудження його до позбавлені волі.

7.1.6. Ліквідація юридичної особи – Орендаря.

7.2. Після закінчення строку, на який було укладено Договір, Орендар, який належно виконував обов'язки відповідно до умов договору, має за інших рівних умов переважне право на його продовження. У разі продовження договору оренди на новий строк його умови можуть бути змінені за згодою сторін.

7.3. У разі припинення або розірвання цього Договору Орендар зобов'язаний повернути Орендодавцеві земельну ділянку. Орендар не має права утримувати земельну ділянку для забезпечення своїх вимог до Орендодавця.

7.4. У разі відмови Орендаря від цього Договору Орендодавець має право на відшкодування упущеної вигоди у розмірі суми орендної плати за 6 місяців з часу підписання Договору, якщо відмова не пов'язана з порушенням Орендодавцем цього Договору.

8. Інші умови.

8.1. Невід'мною частиною Договору є План земельної ділянки з визначенням її розмірів і місцезнаходження.

8.2. Відносини, що виникають при виконанні Договору і не застережені в ньому, регулюються чинним законодавством України.

8.3. Договір складений у трьох примірниках. Один зберігається у сільській раді, по одному для кожної із сторін.

Орендодавець _____
(підпис)

М.П.

Орендар _____
(підпис)

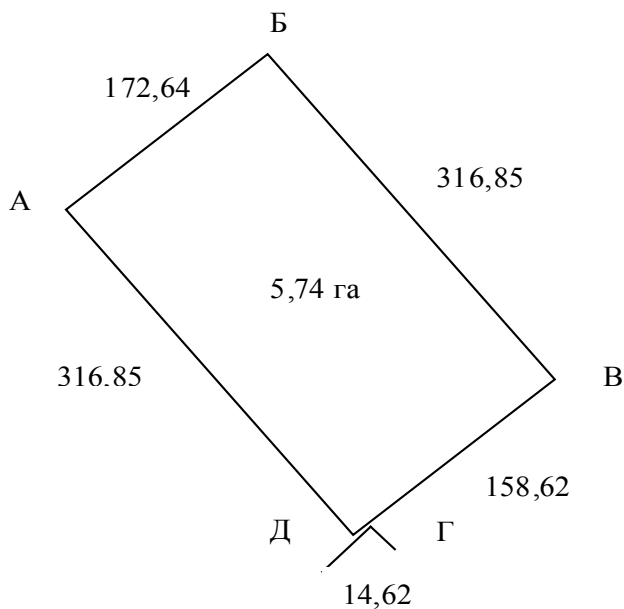
Договір зареєстровано в Книзі реєстрації договорів оренди земельних часток (паїв) «19» 05 2008 за № 390 в Тахтаулівській сільській раді, Полтавського району, Полтавської області.

(підпис)

М.П.

(П.І.П. посадової особи)

ПЛАН ТИМЧАСОВОГО ЗЕМЛЕКОРИСТУВАННЯ ОПИС МЕЖ



Масштаб 1:10000

Від А до Б землі належать Тахтаулівській сільській раді.

Від Б до В землі надані гр. Горіздра О.Ю.

Від В до Г землі надані гр. Кузьменко Н.Й.

Від Г до Д землі надані гр. Мудрак Л.Н.

Від Д до А надані гр. Новак О.В.

Інженер землепорядник _____

(підпис)

(прізвище)

М.П.

Додатки

*Додаток №1
до Договору оренди земельної ділянки
від «10» квітня 2008 року*

Таблиця
Орендної плати за 1 земельну ділянку

Орендна плата в натуральній формі	Одиниця виміру	Кількість	Вартість (грн.) за одиницю виміру	Всього на суму (грн.)
Пшениця	кілограм			
Жито	кілограм			
Ячмінь	кілограм			
Кукурудза	кілограм			
Соняшник	кілограм			
Гречка	кілограм			
Олія	літр			
Орендна плата у формі надання послуг	гектар			
Оранка присадибних (підсобних) земельних ділянок	гектар			
Механізоване збирання зернових на присадибних земельних ділянках	гектар			
Надання транспортних послуг	Машино-кілометр			
Всього орендна плата на суму (грн.)				980,00

Орендодавець _____ (підпис) Орендар _____ (підпис)

М.П.

АКТ
прийому-передачі землі в оренду

«28» квітня 2008 року

С.Тахтаулово
Полтавський район
Полтавська область

Передача та прийом земельної ділянки в оренду здійснено на підставі договору оренди землі, що належить громадянину на праві приватної власності від «27» квітня 2008 року.

Акт складений про те, що Орендодавець, гр. новак Олексій Васильович передав, а Орендар, СТОВ «Мрія», в особі Директора Ревуцького Михайла Петровича, прийняв в оренду земельну ділянку в натурі в розмірі 5,47 га (фізичних), в тому числі сільськогосподарських угідь 5,47 га, з них ріллі 5,47 га.

Земля, яка передається Орендодавцем Орендареві в оренду придатна для повноцінного використання за цільовим призначенням – для ведення товарного сільськогосподарського виробництва. Спірних питань немає.

Акт складено в двох примірниках, що мають однакову юридичну силу. Один примірник знаходиться у Орендодавця, а другий у Орендаря.

Земельну ділянку передав:
(підпис)

Земельну ділянку прийняв :
(підпис)

(Новак Олексій Васильович)

(Ревуцький Михайло Петрович)

Наказ Міністерства фінансів України
від 25 лютого 2000 року № 39
Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
15 березня 2000 р. за № 161/4382

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ

Суб'єкта малого підприємництва

Підприємство <u>СФГ «Штефан»</u>		Коди
Територія <u>Україна</u>	Дата (рік, місяць, число)	2008/07/01
Форма власності <u>Приватна</u>	ЄДРПОУ	20241964
Орган державного управління <u>самостійне</u>	за КОАТУУ	
Галузь <u>сільське господарство</u>	за КФВ	12223
Вид економічної діяльності <u>госпрозрахунок</u>	за СПОДУ	20
Середньооблікова чисельність	за ЗКГНГ	7774
Одиниця виміру : тис.грн.	за КВЕД	200
	Контрольна сума	01.11.2000

Адреса : 51163, Полтавська обл., Полтавський р-н вул. Вишнева, 34

1. Баланс на 01 липня 2008 р. Форма № 1-м за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершене будівництво	020	-	-
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	115,4	168,4
первісна вартість	031	217,2	303,2
знос	032	101,8	116,8
Довгострокові фінансові інвестиції	040	-	-
Інші необоротні активи	070	-	-
Усього за розділом I	080	115,4	186,4
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	100	150,0	231,2
Готова продукція	130	124,7	150,7
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	0	0
первісна вартість	161	0	0
резерв сумнівних боргів	162	0	0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	170	6,5	8,2
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	4,1	0
Поточні фінансові інвестиції	220	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	0	0
в іноземній валюті	240	-	-
Інші оборотні активи	250	0	0
Усього за розділом II	260	285,3	390,1
III. Витрати майбутніх періодів	270	40,2	32,9
БАЛАНС	280	325,5	609,4

Додатки

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	0	
Додатковий капітал	320	149,6	0
Резервний капітал	340	3	160,5
Нерозподілений прибуток(непокритий збиток)	350	123,1	3
Неоплачений капітал	360		184,3
Усього за розділом I	380	275,7	347,8
II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування	430	-	-
III. Довгострокові зобов'язання	480	-	61,6
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500	49,8	200
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	-	-
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	0	0
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджету	550	0	0
зі страхування	570	0	0
з оплати праці	580	0	0
Інші поточні зобов'язання	610	0	0
Усього за розділом IV	620	49,8	200,0
V. Доходи майбутніх періодів	630	-	-
БАЛАНС	640	352,5	609,4

**2. Звіт про фінансові результати
За 6 місяців 2008 р.**

1801007

Форма № 2-м за ДКУД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	209,80	38,6
Непрямі податки та інші вирахування з доходу	020	34,97	6,4
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010-020)	030	174,83	32,2
Інші операційні доходи	040	125,3	24,00
Інші звичайні доходи	050	-	-
Інші незвичайні доходи	060	-	-
Надзвичайні доходи	070	300,13	56,2
Разом чисті доходи (030+040+050+060)			
Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва готової продукції	080	50,00	55,6
Матеріальні затрати	090	257,00	87,7
Витрати на оплату праці	100	12,00	2,1
Відрахування на соціальні заходи	110	4,80	0,3
Амортизація	120	15,00	10,8
Інші операційні витрати	130	0,00	7,3
у тому числі:	131	-	-
Собівартість придбаного товару	140	-	-
Інші звичайні витрати	150	-	-
Надзвичайні витрати	160	-	-
Податок на прибуток	170	-	-
Разом витрати (090+100+110+120+130+140+150+080+160+170)	180	288,80	108,2
Чистий прибуток (збиток) (070-180)	190	61,20	3,6

Керівник _____ Г.Т. Стефан
(підпис)

Головний бухгалтер _____
(підпис)

М.П.

ЗМІСТ

Передмова	3
Розділ 1. Організаційно – правові основи діяльності та обліку фермерських господарств	4
1.1. Особливості організації фермерських господарств	4
1.2. Організаційно-правові форми підприємницької діяльності	10
1.3. Документальне оформлення відносин власності фермерського господарства	25
1.4. Форми ведення бухгалтерського обліку малими підприємствами	34
Запитання для перевірки знань:	45
Розділ 2. Особливості побудови бухгалтерського обліку у фермерському господарстві	46
2.1. Облік у фермерських господарствах за простою формою	47
2.2. Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку фермерських господарств	60
2.2.1. Облік готівки, грошових коштів, їх еквівалентів та грошових документів	67
2.2.2. Облік розрахунків з дебіторами, кредиторами, за податками та з оплати праці	70
2.2.3. Облік виробничих запасів	90
2.2.4. Облік необоротних активів, нарахованої амортизації, капітальних та фінансових інвестицій	99
2.2.5. Облік доходів, витрат, власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів	125
2.2.6. Облік фінансових результатів	150
2.3. Автоматизація обліку	154
Запитання для перевірки знань:	156
Розділ 3. Оподаткування фермерських господарств та податковий облік .	157
3.1. Податкова система України та її структура	158
3.2. Взаємовідносини фермерського господарства з фінансовою системою	161
3.2.1. Фіксований сільськогосподарський податок	165
3.2.3. Податок з доходів фізичних осіб	202
3.2.4. Плата за землю	222
3.2.5. Збір за забруднення навколишнього середовища	225
Запитання для перевірки знань:	231
Розділ 4. Звітність фермерських господарств	232
Перелік використаних джерел	250
Додатки	253

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Іван Данилович БАТУЛЯ
Лілія Олексіївна ГЛАДКА

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

Навчальний посібник

Керівник видавничих проектів – Б. А. Сладкевич
Друкується в авторській редакції
Дизайн обкладинки – Б. В. Борисов

Підписано до друку 04.03.2009. Формат 60x84 1/16.
Друк офсетний. Гарнітура UkrainianPeterburg.
Умовн. друк. арк. 19,5.
Наклад 1000 прим.

Видавництво “Центр учбової літератури”
вул. Електриків, 23
м. Київ, 04176
тел./факс 425-01-34, тел. 451-65-95, 425-04-47, 425-20-63
8-800-501-68-00 (безкоштовно в межах України)
e-mail: office@uabook.com
сайт: WWW.CUL.COM.UA

Свідоцтво ДК №2458 від 30.03.2006