

УДК 631.162:631.11

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

Подakov Є.С. – к.е.н., доцент, Херсонський ДАУ,

Пристемський О.С. – к.е.н., доцент, Херсонський ДАУ

Постановка проблеми. Встановлення ринкової економіки на базі різних форм власності створило умови для розвитку нових форм організації аграрного виробництва, серед яких найбільш адаптованими до ринку є фермерські господарства. Розвиток фермерських господарств є позитивним моментом у зміцненні ефективності сільського господарства, тому потрібно звернути увагу на досконалість бухгалтерського обліку фермерства.

Адаптування механізму бухгалтерського обліку та аналізу діяльності фермерських господарств до ринкових умов господарювання – це тривалий, складний і суперечливий процес. В Україні в основному фермерські господарства впевнено знайшли своє місце в економіці країни, проте питання обліку та інформаційного забезпечення фермерських господарств залишаються актуальними і потребують подальших наукових досліджень.

Стан вивчення проблеми. Трансформація форм власності і господарювання та розвиток фермерства в аграрному секторі економіки України є комплексною сферою агроекономічних досліджень, що широко висвітлені в працях В.Я. Месель-Веселяка, М.М. Федорова, С.В. Долинського, А.Ф. Бурика., а дослідження обліку в фермерських господарствах висвітлені вченими Л.К. Суком, М.Ф. Огійчуком, В.Г. Лінником, С.І. Дем'яненко та іншими.

Методика досліджень. Методологічною базою дослідження стали наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених та нормативно-правові акти з питань бухгалтерського обліку фермерських господарств. Методичною базою дослідження стали загальнонаукові економічні методи, у тому числі такі, як монографічний, порівняльний аналіз та інші методи.

Результати досліджень. У дослідженнях науковців нашої країни відзначається, що переваги фермерської форми господарю-

вання незаперечні, оскільки розвиток їх не самоціль, не бажання бути схожими на інших, а вимога, зумовлена входженням України в ринкове середовище. Учені-аграрії відстоюють думку про те, що фермерське господарство - це ефективна форма сільськогосподарської діяльності, яка відповідає ринковому середовищу та забезпечує відновлення поняття власності на селі.

На нашу думку, фермерські господарства повноцінно функціонують, як одна із багатьох форм господарювання на селі. У країнах з розвинутою економікою фермерські господарства діють як високотоварні спеціалізовані господарства, що використовують сучасну техніку та застосовують прогресивну технологію виробництва, а також, за необхідністю, найману працю для отримання максимального доходу. У наших умовах більша частина селянських господарств базується на сімейно-трудоному підприємстві, де застосовують, як правило, примітивну техніку та технологію. Більша частина отриманої валової продукції йде на забезпечення потреб членів сім'ї та власного господарства. Так, протягом 2000 – 2011 років нами досліджено діяльність Об'єднання фермерських господарств «Тетяна» (далі ОФГ «Тетяна») Високопільського району Херсонської області. Досліджуване господарство починало свою діяльність також на сімейно-трудових засадах (фермерське господарство «Тетяна»), але з кожним роком існування нарощувало обсяги виробництва, що дало змогу, відповідно, об'єднатися з фермерським господарством «Земля» і зміцнити матеріально-технічну базу.

Проте, хоч фермерські господарства з кожними роком і зміцнюють свої позиції та їх розвиток характеризується значними ускладненнями, у наслідок чого вони ще не зайняли вагомого місця в розвитку сільськогосподарської галузі, тому необхідною умовою їх розвитку є значна підтримка з боку держави.

Згідно з Законом України «Про фермерське господарство» з останніми змінами N 3523-VI (3523-17) від 16.06.2011 з боку держави надається допомога: новоствореним фермерським господарствам у період становлення (перші три роки після його створення, а у трудонедостатніх населених пунктах - п'ять років); фермерським господарствам із відокремленими фермерськими садибами; фермерським господарствам, які проводять господарську діяльність та розташовані у гірських населених пунктах; на поліських територіях, визначених в установ-

леному порядку Кабінетом Міністрів України; іншим фермерським господарствам. Так допомога надається за рахунок державного і місцевого бюджетів, у тому числі через Український державний фонд підтримки фермерських господарств. Кабінет Міністрів України щорічно в проекті Державного бюджету України передбачає кошти на підтримку фермерських господарств. Органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування щорічно передбачають кошти в проектах місцевих бюджетів на підтримку фермерських господарств.

Кошти Державного бюджету України спрямовуються на меліорацію земель, у тому числі їх зрошення та осушення, а також на консервацію та рекультивацію малопродуктивних сільськогосподарських угідь, на придбання сільськогосподарської техніки (комбайнів, тракторів, автомашин, бульдозерів, сівалок тощо).

Фермерські господарства у багатьох країнах світу є універсальною, високоефективною формою господарювання. Це пояснюється тим, що в умовах ринкового середовища саме фермерські господарства є найбільш пристосованою, тобто адаптованою до ринку формою господарювання.

Успішна діяльність фермерських господарств та ефективні ділові відносини з ринковим середовищем вимагають забезпечення їх керівників чіткою системою облікової інформації. Крім того, їм, як юридичним особам, необхідно обов'язково складати фінансову звітність. Тому для цих господарств облік дає змогу оптимально поєднати правовий, організаційний і економічний механізми господарювання.

Власне, організація та ведення бухгалтерського обліку в фермерських господарствах регулюється Методичними рекомендаціями з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, затверджених наказом Міністерства аграрної політики від 2001.07.02 № 189, де напроцьовано та пояснено сумісні з сучасною практикою господарювання облікові інструменти. Ними передбачається кілька форм і способів ведення обліку для фермерських господарств: проста форма обліку; спрощена форма фермерського обліку; за спрощеним планом рахунків; за планом рахунків.

З огляду на те, що дані Методичні рекомендації прийняті тоді, коли ще не було чіткого законодавчого розмежування фе-

рмерських та особистих селянських господарств, окремі їхні положення вимагають перегляду та уточнення. Насамперед це стосується доцільності застосування фермерськими господарствами, як юридичними особами, що зобов'язані складати фінансову звітність, простої і спрощеної форм обліку.

Отже, потрібно приділяти значну увагу ефективній організації облікового процесу фермерства, який має багато суттєвих особливостей. Обліковий процес фермерських господарств на практиці не має чіткої організації. Згідно з Законом України „Про фермерське господарство” підприємства з даною формою господарювання повинні обов'язково використовувати бухгалтерський облік та складати спрощену фінансову звітність.

Більшість фермерських господарств застосовують спрощену систему обліку, проте реєстри бухгалтерського обліку – не відображають усіх особливостей даної форми господарювання. Особливістю обліку фермерських господарств є те, що стосовно нього не можна застосовувати загальні принципи організації обліку сільськогосподарських підприємств, оскільки облік фермерських господарств повинен бути малозатратним та спрощеним. Однак, потрібно чітко визначити межу скорочення обліку, яка б, з одного боку, спростила звітність фермерських господарств, а з іншого – забезпечувала б усі потреби управління.

У даний час фермерські господарства застосовують три основні форми ведення бухгалтерського обліку: просту, спрощену та загальну.

Просту форму обліку застосовують ті фермерські господарства, працівниками яких є виключно члени однієї родини, без залучення найманих працівників. Основним реєстром даної форми обліку є Книга обліку витрат і доходів, де відображаються господарські операції без застосування подвійного запису.

Спрощену форму обліку використовують ті господарства, в яких середньооблікова чисельність працівників за звітний період не перевищує десяти осіб (включно з членами родини) та обсяг виручки від реалізації продукції не більше 500 тис. грн. Основним реєстром даної форми обліку є Журнал обліку господарських операцій, що базується на подвійному записі господарських операцій.

Облік за спрощеним Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва ведуть фермерські господарства, що мають статус малого підприємства (середньооблікова чисельність працівників за звітний період коливається від десяти чоловік та не перевищує п'ятдесяти осіб, а обсяг виручки від реалізації продукції від 500 тис. грн., але не перевищує 2,5 млн. грн.). Фермерські господарства, що відповідають цим вимогам, складають фінансову звітність, керуючись П(С)БО 25 „Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва”.

Фермерські господарства, середньооблікова чисельність працівників за звітний період яких перевищує 50 чоловік або обсяг виручки від реалізації продукції аграрного виробництва більше 2,5 млн. грн., здійснюють облік на загальних підставах, згідно з методичними рекомендаціями з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою сільськогосподарських підприємств. Так досліджуване ОФГ «Тетяна» з 2002 року здійснює бухгалтерський облік на загальних підставах. Разом з цим, виникла необхідність скорочувати витрати на обліку діяльність. Виходячи з цього, нами була запроваджена автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку з використанням програм автоматизації обліку (програма «1С:Бухгалтерія»).

На даний час фермерські господарства в основній своїй масі використовують просту та спрощену форми бухгалтерського обліку, і хоча це зручно для самих товаровиробників, проте значно скорочується статистична база по фермерському виробництву. Однак, для забезпечення більшої інформативної бази та визначення фінансового результату діяльності фермерських господарств різними способами ефективнішим є використання організації обліку з застосуванням спрощеного плану рахунків.

Постійне вдосконалення існуючих та розробка нових реєстрів аналітичного та синтетичного обліку для потреб обліку фермерських господарств не має межі. Так запровадження положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 „Біологічні активи” також потребує нових змін у звітності фермерських господарств.

Найбільш проблемним методологічним питанням є оцінка біологічних активів та сільськогосподарської продукції. Згідно з П(С)БО 30 первісною вартістю біологічних активів, що одержані як внесок до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою, а додаткові біологічні активи при первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

До витрат на місці майбутнього продажу запропоновано відносити витрати, пов'язані з продажем біологічних активів і сільськогосподарської продукції на активному ринку, зокрема комісійні винагороди продавцям, брокерам, непрямі податки, що сплачуються при реалізації продукції.

Однак, економічна ситуація на ринку України, проблеми його становлення дають змогу стверджувати, що активного ринку сільськогосподарської продукції як такого не існує, а отже, визначення суми витрат на місці майбутнього продажу є досить проблематичним для фермерських господарств.

Проте, у разі неможливості визначення ринкової ціни на біологічні активи в П(С)БО 30 „Біологічні активи” вказано, що справедливу ціну визначають за теперішньої вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу, що розраховують відповідно до П(С)БО 28 „Зменшення корисності активів”. Однак дана методика раніше не застосовувалася в сільському господарстві.

Крім того, потрібно дати конкретне визначення „місяця продажу”, а також яким чином переоцінювати суму очікуваних витрат, що перевищили заплановану суму при продажу біологічних активів.

Ще одним дискусійним питанням є переоцінка біологічних активів до справедливої вартості на кожен дату проміжного балансу (щоквартально). Однак, така щоквартальна переоцінка суттєво збільшує обсяг роботи бухгалтерів, що, у свою чергу, може призвести збільшення витрат на оплату праці облікового апарату підприємства.

Потрібно відмітити, що в бухгалтерському обліку до сьогодні оцінка сільськогосподарської продукції розглядалася лише як один із його методів, який базується на принципі історичної собівартості. Однак з прийняттям П(С)БО 30 „Біологічні активи" від бухгалтерів вимагатимуть застосовувати оцінку, що базується на ринкових цінах, а тому бухгалтери повинні мати, крім облікової кваліфікації, ще й навички оцінювачів. Тому постає оперативна необхідність у формуванні інститутів підвищення кваліфікації бухгалтерів з питань обліку та оцінки в сфері сільськогосподарського виробництва. Реалізація таких заходів можлива на базі Інституту післядипломної освіти та дорадництва Херсонського державного аграрного університету.

Також, дискусійним є питання калькулювання собівартості продукції. Найважливішим економічним показником у бухгалтерському обліку, що значно впливає на ефективність сільськогосподарського виробництва, є собівартість продукції. Згідно з П(С)БО 30 „Біологічні активи" оцінка біологічних активів та сільськогосподарської продукції повинна проводитись для квартальної та річної фінансової звітності, але для податкового обліку суттєвим є визначення саме собівартості, а не цін на активному ринку.

Для фермерських господарств, які й раніше, в основному, не розраховували собівартість готової продукції, а використовували для складання звітності поточні ціни на свою продукцію, застосування П(С)БО 30 „Біологічні активи" сприятиме розвитку спрощеної форми обліку.

Особливу увагу привертає питання визначення фінансового результату не після реалізації біологічних активів та сільськогосподарської продукції, а під час виробництва, хоча раніше визначали на стадії продажу, як і в усіх інших галузях народного господарства.

Висновки. Підприємства малого бізнесу відіграють велику роль в економіці країни, впливаючи на створення додаткових робочих місць та насичення ринку сільськогосподарської продукції, тому необхідною умовою їх розвитку є значна під-

тримка з боку держави та забезпечення чіткої методології обліку фермерської діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Закон України «Про фермерське господарство» // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2003. - N 45. - С. 363 зі змінами і доповненнями від 16.06.2011р. N 3523-VI (3523-17).
2. Наказ Міністерства аграрної політики України „Про затвердження порядку та умов проведення конкурсу для надання фінансової підтримки фермерським господарствам на поворотній основі" від 30.03.2007 р. №29.
3. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах від 02.07.2001 № 189.
4. Деркач А. Облік фермерських господарств //Економіка АПК. - 2007. - № 1. - С. 102-106.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 „Біологічні активи" затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 18.11.2005 р. №790 // Облік і фінансів АПК. - 2006. - №6. - С. 4-8.
6. Лавріненко Л. „Біологічні активи" - новий сільськогосподарський стандарт бухгалтерського обліку // Баланс - Агро. - 2006. - №4 (112). - С. 20-22.

УДК 338.94:626.8:631.67

ЕКОЛОГО-ЕКОНОМІЧНЕ МОДЕЛЮВАННЯ ПРИ ПРИЙНЯТТІ ГОСПОДАРСЬКИХ РІШЕНЬ У ВОДОГОСПОДАРСЬКО-МЕЛІОРАТИВНИХ ПРОЕКТАХ

*Рокочинський А.М. – д.т.н., професор, НУВГП
Фроленкова Н.А.– к.е.н., ст. викладач, НУВГП
Сташук А.В. – здобувач, НУВГП*

Постановка проблеми. Ефективна реалізація господарських рішень в умовах ринкового середовища сьогодні неможлива без їх відповідного технічного, економічного та екологічного обґрунтування. Особливо це стосується природогосподар-