

УДК 338:242

Чебан Ю. Ю.  
Остапчук Т. С.

Миколаївський національний аграрний університет

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

У статті розглянуто основні законодавчо-нормативні акти з питань обліку доходів фермерських господарств. Досліджено можливі форми ведення бухгалтерського обліку та особливості обліку доходів за умови їх використання.

**Ключові слова:** фермерське господарство, бухгалтерський облік, форма обліку, фінансова звітність, облік доходів.

**Постановка проблеми.** Фермерські господарства посідають питома вагу за кількістю підприємств в аграрному секторі економіки України. Мінімальна потреба власника фермерського господарства в облікових даних обмежена необхідністю визначення виробничих витрат, доходів, визначення рівня прибутковості господарювання, формування статистичної і фінансової звітності. До того ж якісна організація обліку сприяє ефективному плануванню діяльності підприємства, виявленню внутрішньогосподарських резервів, посилює функцію контролю наявних ресурсів і надає йому певні економічні можливості. Для успішного ведення фермерського господарства необхідною є достовірна інформація про доходи, витрати і фінансові результати діяльності.

Отже, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової та статистичної звітності є необхідним не лише на нормативному рівні, а й є доцільним для фермерської родини. Не останню роль у бухгалтерському обліку відіграє облік доходів фермерського господарства, які є складовою фінансового результату.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання організації і ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності у фермерських господарствах, зокрема у частині доходів, є напрямом дослідження таких науковців, як І.Д. Ватуля, Л.О. Гладка, В.Г. Костенко та інших.

Враховуючи вагомий надбання науковців, зазначимо, що основне завдання бухгалтерського обліку полягає у своєчасному і повному забезпеченні фермера інформацією, яка дозволяє йому приймати ефективні управлінські рішення щодо господарської й інших видів діяльності.

Бухгалтерський облік фермерського господарства є інформаційним забезпеченням управління, аналізу, контролю, що, у свою чергу, частково впливає на можливість раціонально формувати і використовувати ресурсний потенціал виробництва та забезпечувати найбільшу віддачу вкладеного капіталу. Вищезазначене вимагає подальших досліджень у напрямі особливостей організації бухгалтерського обліку, які у даній статті ми конкретизуємо щодо обліку доходів.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Окрема облікова ділянка потребує подальшого дослідження, зокрема щодо обліку доходів, оскільки фермерські підприємства мають особливості щодо ведення господарства і організації бухгалтерського обліку, які безпосередньо впливають на якість облікової інформації, а отже, і на фінансовий стан підприємств та прийняття управлінських рішень.

**Мета статті.** Головною метою цієї роботи є розкриття особливостей обліку доходів у фермерських господарствах.

**Виклад основного матеріалу.** Фермерські господарства є формою підприємницької діяльності громадян із створенням юридичної особи, які виявили бажання виробляти сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою та реалізацією з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм для ведення фермерського господарства [3].

Значення та необхідність ведення обліку у фермерських господарствах зумовлена потребою в інформації про наявне в господарстві майно, обсяги виробництва продукції, доходи, витрати, а також зобов'язання щодо надання у державні установи інформації про результати фінансово-господарської діяльності.

У ст. 28 Закону України «Про фермерське господарство» [3] зазначено, що фермерське господарство веде бухгалтерський облік результатів своєї роботи і подає відповідним органам фінансової звітність, статистичну інформацію та інші дані.

Окрім Закону України «Про фермерське господарство», основними законодавчо-нормативними актами, які регламентують засади організації і ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності досліджуваними підприємствами, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО та П(С)БО, Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 та інші.

Зростання кількості фермерських господарств посилює потребу досконалого та своєчасного ведення бухгалтерського обліку. Так, станом на 1 липня 2013 року в Україні зареєстровано 40856 фермерських господарств, у власності й користуванні яких перебувало 4 млн 451,7 тис. га, у тому числі ріллі – 4 млн 321,5 тис. га. Отже, за останні роки кількість фермерських господарств зросла на 0,4%. У середньому на одне господарство припадає 109,0 га сільськогосподарських угідь [2].

Найбільша кількість зареєстрованих у 2013 році фермерських господарств зафіксована в Одеській (5322 од.) та Миколаївській областях (3935 од.), найменша – у Івано-Франківській (559 од.) та Рівненській областях (511 од.) [2]. Водночас, незважаючи на такі фактори, як стан господарювання, динаміка кількості фермерських господарств, має місце законодавча регламентація ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Водночас значна частка досліджуваних підприємств дещо формально до цього ставиться (табл. 1).

Так, у результаті анкетного опитування, яке проведено у 25% зареєстрованих фермерських господарств Кривоозерського району, визначено, що переважна більшість респондентів (93,8%) ведуть бухгалтерський облік, 100% опитаних госпо-

дарств складають і подають статистичну звітність, 87,5% – фінансову звітність.

Таблиця 1  
Результати анкетування фермерських господарств Кривоозерського району Миколаївської області (2014 рік)

Показник	Кількість господарств, од.
Загальна кількість зареєстрованих фермерських господарств району	124
Кількість респондентів	32
Ведуть бухгалтерський облік	30
зокрема за такими формами:	2
– проста	
– спрощена	14
– меморіально-ордерна	1
– журнально-ордерна	11
– автоматизована	2
Складають фінансову звітність	28
Складають статистичну звітність	32
Ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є обов'язком:	9
– штатного бухгалтера	
– бухгалтера, який є приватним підприємцем	5
– голови фермерського господарства	5
– члена фермерської родини	10
– інше	1
Затверджено Статут фермерського господарства	32
У Статуті є розділ, що відображає організацію обліку	24
Розроблено і затверджено Наказ про облікову політику господарства	18

Джерело: побудовано на підставі власних досліджень автора

Щодо форми ведення обліку, то перевагу віддають спрощеній та журнально-ордерній формі, відповідно 43,8% і 34,4% опитаних господарств. На такий вибір має вплив ціла низка чинників, серед

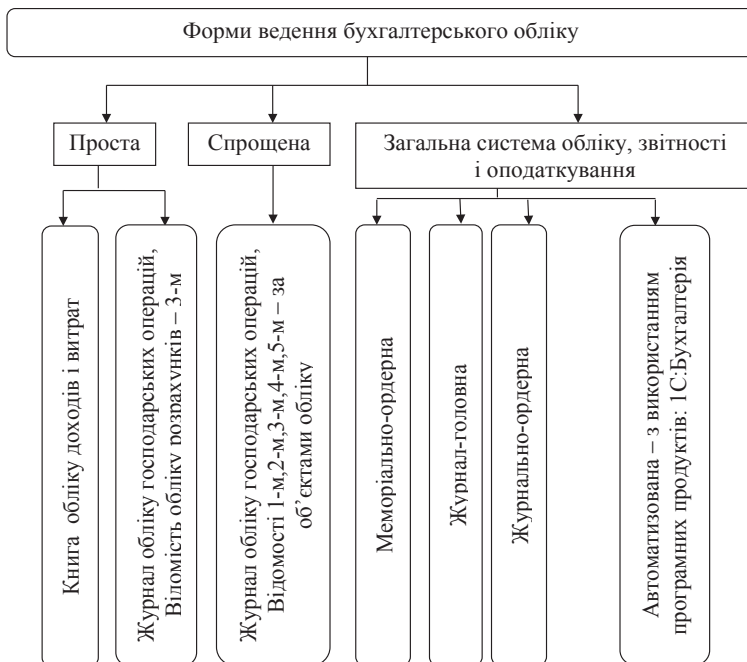


Рис. 1. Форми ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах

Джерело: побудовано автором з використанням [1]

яких розміри і спеціалізація виробництва господарств, кількість працівників, наявність бухгалтера, його кваліфікація тощо. Так, 10 з 28 господарств обов'язки ведення обліку і складання звітності поклали на одного з членів фермерської родини, 9 – мають у штаті бухгалтера. Водночас лише 64,3% господарств розробили і користуються Наказом про облікову політику як основним внутрішнім документом, який регламентує ведення обліку і формування звітності. Такі результати опитування підтверджують необхідність подальших досліджень у напрямі визначення шляхів удосконалення ведення обліку, зокрема доходів, і формування фінансової звітності фермерськими господарствами, враховуючи особливості їх господарювання.

Законодавчо регламентовано безперервне ведення бухгалтерського обліку у досліджуваних господарствах – з дня реєстрації господарства до припинення їх діяльності.

Так, відповідно до Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, які у контексті змін облікового законодавства є застарілими і потребують доопрацювання, бухгалтерський облік ведуть за однією з наведених нижче форм з врахуванням таких засад [6]:

1) проста форма обліку (без використання подвійного запису) – застосовують господарства, у яких працюють власник (голова) та члени його родини (без залучення найманих працівників);

2) спрощена форма обліку – застосовують лише ті господарства, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період – до 10 осіб включно (крім членів сім'ї) і обсягом виручки за рік, що не перевищує 500 тис. грн;

3) господарства, які відповідають статусу малих підприємств (з середньообліковою чисельністю працівників за звітний період – від 10 до 50 осіб та обсягом виручки від реалізації від 500 тис. грн до 2,5 млн грн), ведуть бухгалтерський облік за спрощеним Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва [3];

4) всі інші господарства ведуть облік за загальним Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [4, с. 28].

Основні форми ведення бухгалтерського обліку у фермерських господарствах представлено на рисунку 1.

Облік за простою формою передбачає накопичення даних відповідно до потреб управління господарства без використання подвійного запису.

Основним реєстром, зокрема і для обліку доходів, за простою формою є Книга обліку доходів та витрат, у якій здійснюють реєстрацію даних первинних документів за видами доходів та витрат з метою визначення результатів господарювання. Наявність засобів чи джерел їх утворення у Книзі не відображають. Книгу, за потреби, можна доповнити необхідними графами чи скоротити відповідно до вимог виробництва, управління та звітності.

При здійсненні записів у Книзі обліку доходів та витрат слід керуватися П(С)БО 15 «Дохід» [7] та П(С)БО 16 «Витрати»

[8]. Для лівої («Доходи») і правої («Витрати») сторін Книги спочатку записують порядковий номер господарської операції та дату, коли вона відбулася. Потім вказують номер банківського, касового або іншого документа, на основі якого зроблено запис. Стислий запис господарської операції здійснюють у графах «Зміст запису», 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 за П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», за таким переліком: чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; інші доходи; разом чисті доходи). Відповідно, для них передбачені графи 5-9 лівої сторони Книги «Доходи за видами».

Ведення Книги обліку доходів і витрат не вимагає спеціальної підготовки, вона зрозуміла у користуванні, оскільки записи здійснюються без одночасного відображення взаємозв'язку господарських засобів та джерел.

У зв'язку з тим, що власникам фермерських господарств дозволяється самостійно обирати форму ведення бухгалтерського обліку, має місце і проста форма, рекомендована для малих підприємств. Вона передбачає використання таких регістрів бухгалтерського обліку, як: Журнал обліку господарських операцій та Відомість 3-м – для аналітичного обліку розрахунків з оплати праці, з дебіторами та кредиторами.

Основним реєстром за спрощеною формою обліку є Журнал реєстрації господарських операцій господарства.

Господарські операції у Журналі відображаються за дотриманням принципу подвійного запису. В Журналі передбачено такі рахунки: доходи, витрати та фінансові результати. На рахунок «Доходи» записують суми, отримані від реалізації готової продукції, тварин, робіт та послуг. Запис роблять у міру надходження коштів.

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 облік доходів у Відомості 5-м, а саме у розділі 3 «Облік доходів і фінансових результатів».

Сутність організації бухгалтерського обліку доходів за меморіально-ордерною формою обліку полягає у тому, що на підставі первинних документів складають меморіальні ордери, у яких вказують короткий зміст і підставу здійснення господарської операції, кореспондуючі рахунки за даною операцією та суму. Їх складають на окремих бланках та реєструють у хронологічному регістрі синтетичного обліку – Реєстраційному журналі.

Реєстраційний журнал призначений для збереження меморіальних ордерів, а також для наступної перевірки повноти і правильності записів господарських операцій в системі рахунків.

Меморіально-ордерна форма характеризується простотою побудови облікових регістрів. Поєднання синтетичного обліку в книгах з аналітичним

обліком на картках дає змогу використати їх переваги, зокрема на малих підприємствах з невеликим обсягом облікової роботи. Використання меморіальних ордерів сприяє упорядкуванню систематичного обліку, а перевірка дебетових і кредитових оборотів за рахунками Головної книги з оборотом реєстраційного журналу дає можливість встановити повноту і правильність записів та усунути помилки.

Облік в господарстві, яке відповідає статусу малого підприємства, можна вести за формою Журнал – Головна з використанням методу подвійного запису. Застосування даної форми ведення обліку передбачає групування операцій у допоміжних накопичувальних відомостях. Кореспонденція рахунків записується безпосередньо на первинних документах або в меморіальних ордерах.

При журнальній формі обліку господарські операції відображаються в облікових регістрах – журналах-ордерах, під час надходження первинних документів або за підсумками за місяць, залежно від характеру і змісту операцій. На документах, дані яких включені до облікових регістрів, зазначають номери відповідних облікових регістрів і порядкові номери записів у них (номер рядка). За документами, дані яких відображені в облікових регістрах загальним підсумком, номер регістру і номер запису вказують на окремому аркуші, який додається до зброшурованих документів. Журнали є основними регістрами синтетичного, а при невеликому обсязі облікової інформації – і регістрами аналітичного обліку.

Основним регістром обліку доходів при журнально-ордерній формі є Журнал 6 с.-г та реєстри, відомості і книга до нього, де відображають дані синтетичного і аналітичного обліку операцій за рахунками 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи», 79 «Фінансові результати».

Для автоматизації обліку доходів використовується комплексна бухгалтерська програма «1С: Бухгалтерія», розроблена з урахуванням відповідної форми обліку. Ця програма дозволяє при одноразовому введенні інформації з первинного документу зразу проводити її групування і відображення у безлічі звітів і автоматизоване формування фінансової звітності, зокрема щодо доходів.

**Висновки і пропозиції.** Облік доходів та формування фінансового результату фермерського господарства є однією із найскладніших ділянок обліку, оскільки їх специфіка у розрізі видів діяльності тісно пов'язана з формуванням форми фінансової звітності 2 (2-м) «Звіту про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід).

Фермерські господарства є складовою частиною економіки країни, тому інформація фінансової та статистичної звітності досліджуваних господарств необхідна для державного регулювання, оподаткування та прогнозування.

Отже, ведення обліку та складання звітності, зокрема щодо доходів, є необхідним не лише для внутрішніх потреб фермера, а й для загальнодержавних потреб і диктується не тільки його необхідністю, а й важливістю і доцільністю.

#### Список літератури:

1. Ватуля І.Д. Організація обліку у фермерських господарствах / І.Д. Ватуля, Л.О. Гладка // Навч. пос. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – С. 47-67.
2. Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://apk.rbc.ua/ukr/v-ukraine-na-1-iyulya-2013-g-kolichestvo-zaregistrirovannyh-12082013153500>.

3. Закон України «Про фермерське господарство»: станом на 16.10.2012 р. / Відомості Верховної Ради України. – Офіц. вид. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Золотухін О.В. Бухгалтерський облік у фермерських господарствах / О.В. Золотухін // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 12. – С. 26-31.
5. Костенко В.Г. Особливості бухгалтерського обліку і фінансової звітності в фермерських господарствах / В.Г. Костенко // Економіка АПК. – № 2. – 2011. – С. 12-14.
6. Методичні рекомендації з організації і ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах : Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України: станом на 02.07.2001р. № 189 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : станом на 27 червня 2013 р. / Міністерство фінансів України. – Офіц. вид. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: станом на 27 червня 2013 р. / Міністерство фінансів України. – Офіц. вид. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

**Чебан Ю. Ю.**

**Остапчук Т. С.**

Николаевский национальный аграрный университет

## ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ДОХОДОВ В ФЕРМЕРСКИХ ХОЗЯЙСТВАХ

### Резюме

В статье рассмотрены основные законодательно-нормативные акты по вопросам учета доходов фермерских хозяйств. Исследованы формы ведения бухгалтерского учета, которые чаще всего применяются в хозяйствах. Установлены основные проблемы учета доходов в хозяйствах и пути их совершенствования.

**Ключевые слова:** аграрный сектор экономики, фермерское хозяйство, простая форма учета, упрощенная форма учета, доход.

**Cheban Y. Y.**

**Ostapchuk T. S.**

Mykolayiv National Agrarian University

## THE FEATURES OF THE ACCOUNTING REVENUE IN THE FARMS

### Summary

There is the basic law-regulations on accounting income of the farms in the article examined. It was analyzed the possible forms of accounting and accounting features of income provided for their use.

**Key words:** Farm, accounting, form of accounting, financial statement, accounting revenue.

---

UDC 657.12

**Chipriyanova G. S.**

Tsenov Academy of Economics – Svishtov

## THE SOCIAL SECURITY SYSTEM IN THE REPUBLIC OF BULGARIA AS A SUBJECT OF ACCOUNTING AND REPORTING

The social security system of any country is the result of its public and social policy, as well as economic, social and demographic processes, and is subject to accounting and reporting. This research paper examines the accounting systems of the National Social Security Institute, the National Health Insurance Fund, pension insurance companies, and pension funds in the Republic of Bulgaria and focuses on the specific features of current and periodic accounting. This will facilitate comparability to and analysis of the accounting practice of social security systems abroad and thus help identify and assess related advantages and disadvantages (constraints).

**Key words:** accounting, current reporting, periodic reporting, National Social Security Institute, National Health Insurance Fund, pension insurance companies, pension funds.

**The problem statement.** The social security system in the Republic of Bulgaria is a mechanism for accumulating and expending the finances of social security funds so as to protect beneficiaries in case of loss of working capacity, reaching the retirement age, occurrence of incidents and unpredictable assessable events; to manage accumulated funds and pay for health services and medication provided to health insured persons and ensure their coordination by responsible institutions. The variety of relations and interactions between insurers, self-insured

persons, employers, social security funds, the National Revenue Agency, the National Social Security Institute, the National Health Insurance Fund, and the funds of the second and third pillars of the pension system pose a variety of challenges to the accounting and reporting of these activities which need adequate solutions.

**Analysis of the latest investigations and published works.** Since we believe that continuity in science lays the foundations for new ideas, this research is based on the contribution of recognised