

4. Безкоровайна Л.В. Організаційне забезпечення системи управлінського на підприємстві / Л.В. Безкоровайна, Н.С. Пасенко // Економічний вісник НГУ. – 2009. – № 1. – С. 56–61.
5. Зима Ю.П. Розробка моделі управлінського обліку з використанням інформаційних технологій / Ю.П. Зима // Економічний аналіз. – 2015. – Т. 15. – № 2. – С. 148–153.
6. Мещеряков С.Г. Управление составом и структурой экономической информации / С.Г. Мещеряков [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.cfin.ru/bandurin/article/sbrn05/13.shtml>.
7. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання : [монографія] / О.В. Карпенко. – Полтава : РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
8. Алборов Р.А. Управленческий учет затрат по центрам ответственности в производственных организациях : [монография] / Р.А. Алборов, Г.Н. Ливенская. – Ижевск : Удмуртский университет, 2013. – 108 с.
9. Алиев Т. Управленческий учет расходов по центрам ответственности на предприятиях ресторанного хозяйства / Т. Алиев // Академия гостеприимства. – 2014. – № 3. – С. 28–32.
10. Мурынов А.А. Постановка и реструктуризация управленческого учета в организации / А.А. Мурынов, А.В. Романенко, И.Л. Баринаова [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.management.com.ua/finance/fin035.html>.

УДК 657:631.11

**Карпенко Є.А.**, к. е. н., доцент,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту  
Вищій навчальний заклад Укоопспілки  
«Полтавський університет економіки і торгівлі»

## ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ НАЙМАНИХ ПРАЦІВНИКІВ ТА ЧЛЕНІВ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

**Карпенко Є.А. Облік та оподаткування оплати праці найманих працівників та членів фермерських господарств.** У статті розглянуто особливості обліку та оподаткування оплати праці у фермерських господарствах. Досліджено стан обліку оплати праці у фермерських господарствах Полтавської області. Проведено порівняння нормативно-правового регулювання, обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці членів фермерських господарств, найманих працівників та фізичних осіб, що надають послуги за цивільно-правовими договорами.

**Ключові слова:** фермерське господарство, члени фермерського господарства, наймані працівники, трудовий договір.

**Карпенко Е.А. Учет и налогообложение оплаты труда наемных работников и членов фермерских хозяйств.** В статье рассмотрены особенности учета и налогообложения оплаты труда в фермерских хозяйствах. Исследовано состояние учета оплаты труда в фермерских хозяйствах Полтавской области. Проведено сравнение нормативно-правового регулирования, учета и налогообложения расчетов по оплате труда членов фермерских хозяйств, наемных работников и физических лиц, оказывающих услуги по гражданско-правовым договорам.

**Ключевые слова:** фермерское хозяйство, члены фермерского хозяйства, наемные работники, трудовой договор.

**Karpenko E.A. Accounting and taxation of remuneration of employees and members of the farms.** In the article the peculiarities of accounting and taxation of wages in the farms. Investigated the status of the accounting wages in the farms of Poltava region. Comparison of legal regulation, accounting and tax payments to pay farmers members, employees and individuals providing services under civil contracts.

**Keywords:** farm, farm members, hired workers, contract of employment.

**Постановка проблеми.** Розвиток галузі, що є однією з найбільш важливих в економіці України, потребує якісних перетворень, спроможних забезпечити підвищення конкурентоспроможності сільськогосподарського виробництва та продовольчу безпеку держави [1, с. 73]. Реалізація цих завдань потребує формування інформаційної сис-

теми, адаптованої до сучасних запитів, яка відповідає міжнародним принципам, підтверджує інвестиційну привабливість галузі та забезпечує ефективно управління нею. Основою інформаційної системи є бухгалтерський облік, який є підґрунтям для формування бюджету та прийняття управлінських рішень.

У цьому контексті проблемними залишаються питання обліку праці у фермерських господарствах, які становлять більшу частину сільськогосподарських підприємств України, а їх питома вага в загальній кількості сільськогосподарських підприємств має стійку тенденцію до зростання (табл. 1).

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Особливості обліку та оподаткування фермерських господарств постійно перебувають у полі зору вітчизняних науковців. Так, В.М. Жуком було досліджено розвиток бухгалтерського обліку в аграрному секторі та надано пропозиції щодо вдосконалення обліку і звітності фермерських господарств. Г.О. Король, Ю.Т. Труш, Т.В. Кімова розглядали порядок правового регулювання оплати праці у фермерських господарствах.

Однак і донині відсутня єдина позиція щодо правової регламентації, обліку та оподаткування праці членів та працівників фермерських господарств.

**Постановка завдання.** Метою статті є визначення особливостей законодавчого регулювання, обліку та оподаткування оплати праці у фермерських господарствах.

**Виклад основних результатів.** Праця – важлива категорія обліку будь-якого суб'єкта господарювання. Проте облік праці у фермерських господарствах має низку своїх особливостей.

Відповідно до Закону України «Про фермерське господарство» [5], у фермерському господарстві можуть працювати дві категорії осіб:

- члени фермерського господарства;
- наймані працівники, що працюють за трудовим договором.

Окрім того, нині є поширеною практика використання праці фізичних осіб на основі укладення з ними цивільно-правових договорів (далі – ЦПД).

Проведене анкетування бухгалтерів 28 фермерських господарств Полтавської області показало, що на 12 із них для цілей обліку не розділяються такі поняття, як праця найманих працівників та членів фермерських господарств, а тому і витрати на оплату їх праці відображають в обліку однаково, за рахунок витрат господарства.

За даними Державної служби статистики України [3], у 2013 р. у фермерських господарствах

працювало 98 617 осіб, із них 40 185 осіб (40,75%) були членами фермерських господарств. За таких умов неправильне відображення в обліку оплати праці членам фермерських господарств спричинює суттєве викривлення обліково-аналітичного забезпечення управління та показників фінансової звітності.

Згідно із ч. 2 ст. 3 Кодексу законів про працю України [4], особливості праці членів фермерських господарств визначаються законодавством та їх статутами. У Законі України «Про фермерське господарство» також зазначено, що членами фермерського господарства не можуть бути особи, які працюють у ньому за трудовим договором. Трудові відносини членів фермерського господарства регулюються Статутом, а осіб, залучених до роботи за трудовим договором, – законодавством України про працю [5].

Виходячи із цього, трудові відносини членів господарства трудовим законодавством не регулюються, для них не передбачені такі державні гарантії як мінімальна заробітна плата, оплата лікарняних та відпускних. Усе це дає підстави стверджувати, що облік та оподаткування оплати праці членів фермерського господарства та найманих працівників має свою специфіку.

На основі вивчення наукової літератури та нормативно-правових документів ми узагальнили основні відмінності між обліком та оподаткуванням оплати праці фермерів та фізичних осіб, що працюють у фермерському господарстві на умовах трудових чи цивільно-правових договорів (рис. 1).

У проаналізованих статутах 28 фермерських господарств було зазначено, що «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. Одержаний господарством чистий прибуток використовується за рішенням засновника». Тобто за рішенням засновника можна взагалі не розподіляти прибуток у кінці звітного періоду і тим самим не здійснювати оплату праці членів фермерського господарства.

Таблиця 1

**Кількість сільськогосподарських підприємств, у тому числі фермерських господарств, в Україні за 2012–2015 рр.**

Показник	2012 р.		2013 р.		2014 р.		2015 р.	
	Кількість, од.	Питома вага, %	Кількість, од.	Питома вага, %	Кількість, од.	Питома вага, %	Кількість, од.	Питома вага, %
Фермерські господарства	40676	72,56	40752	73,26	39428	75,04	38850	74,82
Усього сільськогосподарських підприємств	56056	100	55630	100	52543	100	51926	100

Джерело: складено за даними [2]

Нині законодавством передбачено, що для найманих працівників розмір мінімальної заробітної плати за некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконаний працівником місячний обсяг робіт, дорівнює 3 200 грн. Цей розмір є також і мінімальною базою для нарахування

єдиного соціального внеску на заробітну плату. На відміну від найманих працівників для членів фермерських господарств у чинному законодавстві відсутні вимоги до оплати праці в розмірі не меншому, ніж мінімальна заробітна плата, та не здійснюється нарахування єдиного соціального внеску.

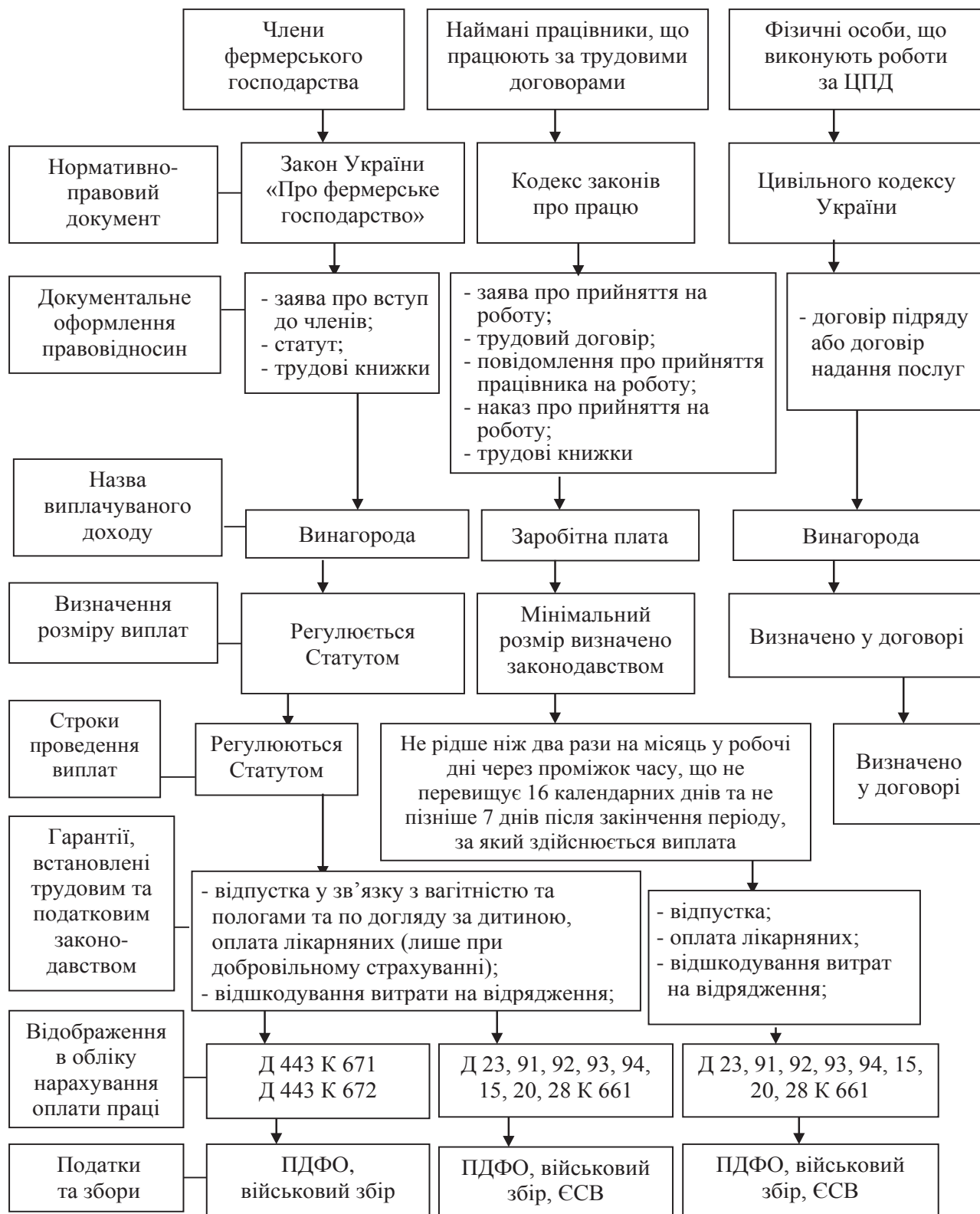


Рис. 1. Документування, облік та оподаткування праці у фермерських господарствах

**Типова кореспонденція з обліку розрахунків з оплати праці членів та працівників фермерських господарств**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Облік виплат членам фермерських господарств (якщо статутом визначена частина кожного члена у статутному капіталі фермерського господарства)		
Прийнято рішення про виплату дивідендів	441	443
Нараховано виплати (прирівнюються до дивідендів)	443	671
Утримано податок на доходи (18% – для платників єдиного податку, 5% – для платників податку на прибуток)	671	641
Утримано військовий збір (1,5%)	671	642
Сплачено до бюджету податок на доходи фізичних осіб та військовий збір	641, 642	311
Проведено з каси виплати членам фермерського господарства	671	301
Облік виплат членам фермерських господарств (якщо статутом не визначена частина кожного члена у статутному капіталі фермерського господарства)		
Нараховано дохід членам фермерського господарства	443	672
Утримано податок на доходи (18%)	672	641
Утримано військовий збір (1,5%)	672	642
Сплачено до бюджету податок на доходи фізичних осіб та військовий збір	641, 642	311
Проведено з каси виплати членам фермерського господарства	672	301
Облік нарахування та виплати заробітної плати працівниками (які працюють за трудовим договором)		
Нараховано заробітну плату	23, 91, 92, 93, 94	661
Нараховано єдиний соціальний внесок	23, 91, 92, 93, 94	651
Утримано податок на доходи (18%)	661	641
Утримано військовий збір (1,5%)	661	642
Сплачено до бюджету податок на доходи фізичних осіб та військовий збір	641, 642	311
Перераховано заборгованість за єдиним соціальним внеском	651	311
Виплачено з каси заробітну плату	661	301

Отже, виділення праці членів фермерських господарств в окрему облікову категорію дає змогу законним шляхом мінімізувати витрати на оплату праці, що стало ще більш актуальним у зв'язку з останніми змінами в законодавстві та суттєвим підвищенням розміру мінімальної заробітної плати.

Нарахування оплати праці найманим працівникам фермерського господарства відображається за дебетом рахунків 23, 91, 92, 93, а нарахування оплати праці членам фермерського господарства повинні відображатися не за дебетом рахунків 23, 91, 92, 93 (як це фактично відбувається у 43% досліджених фермерських господарствах), а за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

На основі вивчення Статутів фермерських господарств Полтавської області також було встановлено, що в деяких з них не визначено частки кожного члена у статутному капіталі, або ж статутний капітал взагалі відсутній. Це також впливає на порядок відображення в обліку виплат членам господарств та оподаткування таких виплат.

Якщо статутом визначена частина кожного члена у статутному капіталі фермерського господарства і розподіл здійснюється пропорційно до цих частин, то виплати членам фермерського господарства можна

вважати дивідендами, з яких утримується військовий збір за ставкою 1,5% та податок на доходи фізичних осіб (для платників єдиного податку за ставкою 18% (до прийняття Закону України «Про фінансову поліцію»), а для платників податку на прибуток – за ставкою 5%). Заборгованість за такими виплатами відображається за кредитом субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами».

Якщо у статуті фермерського господарства не встановлені частки кожного члена у статутному капіталі фермерського господарства, а прибуток розподіляється пропорційно до трудової участі або порівню між членами господарства, то виплати на користь членів фермерського господарства вважаються іншими доходами, з яких утримується податок на доходи фізичних осіб за ставкою 18% та військовий збір за ставкою 1,5%. Заборгованість за такими виплатами відображається за кредитом субрахунку 672 «Розрахунки за іншими виплатами».

Типову кореспонденцію з обліку розрахунків з оплати праці членів та працівників фермерських господарств узагальнимо в табл. 2.

**Висновки.** Отже, проведене дослідження показало, що для обліку необхідно чітко розділяти дві категорії працюючих у фермерських господарств

ствах – наймані працівники і члени фермерського господарства, – адже від цього залежать облік та оподаткування таких виплат. Було встановлено, що у 43% із досліджених фермерських господарств облік та оподаткування оплати праці членів фермерських господарств та найманих працівників здійснюється однаково. Проте неправильне відображення в обліку виплат членам фермерських господарств і нарахування їм заробітної плати як найманим працівникам (за рахунок витрат підприємства) зумовлює неправомірне завищення витрат діяльності, а отже,

і заниження прибутку до оподаткування. Якщо для тих фермерських господарств, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування, це не впливає на розмір єдиного податку, то для підприємств, які перебувають на загальній системі оподаткування, за заниження прибутку Податковим кодексом передбачено суттєві штрафні санкції. Також неправильне відображення в обліку оплати праці членам фермерських господарств спричинює суттєве викривлення обліково-аналітичного забезпечення управління та показників фінансової звітності.

#### Список літератури:

1. Стратегічні напрями розвитку сільського господарства України на період до 2020 року / За ред. Ю.О. Лупенка, В.Я. Месель-Веселяка. – К. : ІАЕ, 2012. – 182 с.
2. Україна у цифрах 2015 / За ред. І.М. Жук. – К., 2016. – 239 с.
3. Сільське господарство України 2013 : статистичний збірник / За ред. Н.В. Власенко. – К., 2016. – 390 с.
4. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 № 322-VIII; редакція від 06.12.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua.
5. Про фермерське господарство : Закон України від 19.06.2003 № 973-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua.

УДК 657.1:075.8

**Прядка Н.М.**, аспірант  
кафедри аудиту та оподаткування  
*Кіровоградський національний технічний університет*

### КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ У КОНТЕКСТІ ОБЛІКОВИХ СТАНДАРТІВ

**Прядка Н.М. Концептуальні засади обліку нефінансових активів у контексті облікових стандартів.** Статтю присвячено порівняльному аналізу термінологічних підходів до виявлення облікових даних. Розкрито проблеми формування концепцій обліку в процесі становлення міжнародних стандартів. Проведено порівняльний аналіз впливу принципів на складання звітних показників. Підтверджено важливість орієнтури на зміни в потребах користувачів інформацією в процесі формування звітів у контексті нефінансових активів.

**Ключові слова:** облік, нефінансові активи, концептуальні засади, сектор державного управління.

**Прядка Н.Н. Концептуальные основы учета нефинансовых активов в контексте учетных стандартов.** Статья посвящена сравнительному анализу терминологических подходов к выявлению учетных данных. Раскрыты проблемы формирования концепций учета в процессе становления международных стандартов. Проведен сравнительный анализ влияния принципов на составление отчетных показателей. Подтверждена важность ориентира на изменения в потребностях пользователей информацией в процессе формирования отчетов в контексте нефинансовых активов.

**Ключевые слова:** учет, нефинансовые активы, концептуальные основы, сектор государственного управления.

**Pryadka N.M. The conceptual principles of the accounting of non-financial assets the context of account standards.** Article is devoted to the comparative analysis of terminology approaches to identifying credentials. It revealed accounting problems form concepts during the establishment of international standards. In the article the comparative analysis of the impact of accounting principles for drawing up indicators. Confirmed the importance of a guide to changing needs of information users in the process of generating reports in the context of non-financial assets.

**Keywords:** account, non-financial assets, conceptual bases, sector of public administration.