

3. Шафранский, В. Учет и порядок использования смазочных и специальных жидкостей для машин и механизмов / В. Шафранский // Налоговый вестник: Республиканский журнал о налогах, сборах и отчислениях. – 2014. – № 6. – С. 54-69.
4. Швец, И. Б. Управление производственными запасами на предприятии: монография / И. Б. Швец, И. А. Бондарева. – НАН Украины. Ин-т экономики. – Донецк, 2013. – 182 с.
5. Якубова, Д. А. Анализ эффективности использования материалов / Д. А. Якубова // Совершенствование учета, анализа и контроля как механизмов информационного обеспечения устойчивого развития экономики / ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет». – Махачкала, 2019. – С. 130-134.

УДК 657.4.012.2

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ УКРАИНЫ

М. В. Ермолаева, Ю. А. Романченко

Полтавская государственная аграрная академия

г. Полтава, Украина (Украина, 36003, г. Полтава, ул. Г. Сковороды, 1/3;
e-mail: mvt0666@gmail.com)

***Ключевые слова:** единый налог, биологические активы, сельскохозяйственная деятельность, продукция сельскохозяйственного производства.*

***Аннотация.** Обосновано внедрение упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности как элемента стимулирования аграрного бизнеса в Украине. Отмечены преимущества и недостатки обшей и упрощенной систем налогообложения для аграриев. Охарактеризована экономическая сущность единого налога и база налогообложения для сельскохозяйственных производителей. Доказано, что выделение отдельных субсчетов для учета биологических активов в Плане счетов позволяет более точно отображать наличие животных основного стада и многолетних насаждений сельскохозяйственного назначения, которые аграрии учитывают отдельно от основных средств. Это дает возможность получения более точной бухгалтерской информации о наличии у предприятия разных видов необоротных активов в зависимости от их классификационных групп. Определены методы оценки биологических активов и сельскохозяйственной продукции, раскрыта сущность справедливой стоимости для определения стоимости активов. Освещены особенности составления финансовой отчетности сельскохозяйственными товаропроизводителями (предоставление информации о наличии и движении биологических активов, а также о видах сельскохозяйственной продукции, фактических затратах на ее производство, выручке и финансовых результатах от ее реализации).*

TAXATION, ACCOUNTING AND REPORTING ON AGRICULTURE OF UKRAINE

M. V. Ermolaeva, Y. A. Romanchenko

Poltava State Agrarian Academy

Poltava, Ukraine (Ukraine, Poltava, 36003, 1/3 Scovorody st.; e-mail: mvt0666@gmail.com)

Key words: unified tax, biological assets, agricultural activities, agricultural products.

Summary. The introduction of a simplified system of taxation, accounting and reporting as an element of stimulating the agricultural business in Ukraine is demonstrated. The advantages and disadvantages of the general and simplified tax systems for farmers are noted. The economic nature of the unified tax and the tax base for agricultural producers are characterized. It has been proved that the allocation of separate sub-accounts for accounting for biological assets in the Chart of Accounts allows more accurately reflecting the presence of animals of the main herd and perennial plantings for agricultural goals. Agricultural enterprises account them separately from fixed assets. This makes it possible to obtain more accurate accounting information about the presence of different types of fixed assets at the enterprise depending on their classification groups. Methods for assessing biological assets and agricultural products are identified. The essence of fair value for determining the value of assets is disclosed. Peculiarities of preparing Accounting Reports by agricultural producers are noted (for example providing information on the availability and movement of biological assets, as well as on the types of agricultural products, actual costs of their production, revenue and financial results from their sale).

(Поступила в редакцию 27.05.2020 г.)

Введение. Сельское хозяйство всегда было и остается стратегической отраслью экономики. Именно от уровня развития аграрного производства зависит, в конечном итоге, функционирование многих отраслей перерабатывающей, пищевой промышленности, а также сопутствующей инфраструктуры. Приоритетной задачей государства является создание таких экономических условий хозяйствования в аграрном секторе, которые дали бы возможность аграрному бизнесу успешно вести свою деятельность, увеличивать объемы производства сельскохозяйственной продукции и получать прибыль от своей деятельности. Не последнюю роль в этом играет налоговая политика государства и применение на предприятиях аграрного сектора современных методик и технологий бухгалтерского учета и отчетности.

Цель работы – изучить актуальное состояние системы налогообложения сельскохозяйственных предприятий Украины, организацион-

ные и методические приемы учетного отображения хозяйственных процессов и особенности их обобщения в бухгалтерской отчетности.

Материал и методика исследований. Исследования проводились с использованием статистических данных Государственной службы статистики Украины, а также на основе изучения научных публикаций по данной теме.

Результаты исследований и их обсуждение. Сельскохозяйственные предприятия Украины осуществляют значительный взнос в формирование государственного бюджета государства. Так, согласно информации Государственной фискальной службы Украины, за первое полугодие 2019 г. аграрная отрасль заняла 11-е место по сумме уплаченных налогов [1]. Это говорит о том, что аграрный бизнес в Украине успешно функционирует и является мощной бюджетоформирующей отраслью экономики [2].

В свою очередь, государство в сфере налогообложения осуществляет политику, целью которой является стимулирование развития аграрного бизнеса. Одним из шагов государства в сфере оптимизации налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей было введение для них упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности.

Сегодня аграрные предприятия самостоятельно определяют для себя, какую именно систему налогообложения выбрать, – быть плательщиками налога на прибыль, т. е. находиться на общей системе, или перейти на упрощенную систему и стать плательщиком единого налога. При этом предприятиям необходимо руководствоваться Налоговым кодексом Украины. В соответствии с п. 291.2 НКУ, «упрощенная система налогообложения, учета и отчетности – это особый механизм уплаты налогов и сборов, который устанавливает замену уплаты отдельных налогов и сборов, на уплату единого налога в порядке и на условиях, определенных НКУ, с одновременным ведением упрощенного учета и отчетности» [3].

Сельскохозяйственные товаропроизводители относятся к четвертой группе плательщиков единого налога. Такую систему налогообложения могут избрать аграрные предприятия, у которых часть сельскохозяйственного производства за предыдущий налоговый год равна или превышает 75 %. Базой налогообложения является нормативная денежная оценка 1 га сельскохозяйственных угодий или земель водного фонда, которые находятся в собственности сельскохозяйственного товаропроизводителя или предоставлены ему на условиях аренды [3]. Размер ставок налога с 1 га зависит от категории земель и их местоположения.

Проведенные исследования на базе аграрных предприятий Украины, в частности Полтавской области, показали, что размер единого налога составляет сумму, значительно меньшую, чем размер налога на прибыль предприятия. С одной стороны, административный перевод сельскохозяйственных предприятий на общую систему налогообложения мог бы увеличить суммы поступлений в бюджет, но, с другой стороны, усиление налоговой нагрузки на аграрный бизнес может спровоцировать переход части этого бизнеса «в тень», что в конечном итоге может значительно снизить наполняемость государственного бюджета.

В части методологии и методики бухгалтерского учета в аграрном секторе Украины сегодня существует ряд дискуссионных вопросов, которые активно обсуждаются учеными и практиками. Так, введение в учетную практику Положения (стандарта) бухгалтерского учета № 30 «Биологические активы» привело к появлению новых объектов бухгалтерского учета – биологических активов. Кроме того, продолжается научная дискуссия относительно методов оценки биологических активов и сельскохозяйственной продукции.

Согласно П(С)БУ 30, биологический актив – «это животное или растение, которое в процессе биологических преобразований может давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы, а также приносить другими способами экономические выгоды» [4]. В связи с этим в План счетов бухгалтерского учета внесены бухгалтерские счета 16 «Долгосрочные биологические активы» и 21 «Текущие биологические активы», которые заменили существовавшие ранее субсчета «Животные основного стада» и «Многолетние насаждения» счета 01 «Основные средства» и счет 09 «Животные на выращивании и откорме».

Произошедшие изменения в Плане счетов являются логичными и для сельскохозяйственных товаропроизводителей более точно отображают наличие животных основного стада и многолетних насаждений сельскохозяйственного назначения, которые стали учитываться на отдельном бухгалтерском счете, а не в составе основных средств. Это дает возможность получения более точной бухгалтерской информации о наличии у предприятия разных видов необоротных активов в зависимости от их классификационных групп.

Следует отметить также, что на счете 10 «Основные средства» остались отдельные виды животных и многолетних насаждений, которые учитываются в составе основных средств. Так, на субсчете 107 «Животные» учитываются животные, которые не используются для получения сельскохозяйственной продукции: служебные собаки, жи-

вотные, используемые для научных и учебных целей, например, животные зоопарков или вивариев.

На субсчете 108 «Многолетние насаждения» в составе основных средств предприятия учитывают такие насаждения, которые не предназначены для получения от них сельскохозяйственной продукции: декоративные насаждения, растения парков, исследовательских участков и площадок.

Дискуссия идет относительно методов оценки биологических активов и сельскохозяйственной продукции. Так, в соответствии с п. 10 П(С)БУ 30 биологические активы и сельскохозяйственная продукция отображаются в бухгалтерском учете в оценке по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые затраты на месте продажи [4].

Термин «справедливая стоимость» трактуется П(С)БУ 19 «Объединение предприятий». Согласно п. 4 П(С)БУ 19, «справедливая стоимость – это сумма, за которую можно продать актив или оплатить обязательство при обычных условиях на определенную дату» [5]. Можно сказать, что фактически, справедливая стоимость является рыночной или современной стоимостью актива на определенную дату.

Если говорить о бесплатном поступлении активов на предприятие в качестве подарка или благотворительного взноса, внесения актива, бывшего в употреблении, в уставный капитал предприятия, то применение справедливой стоимости для определения стоимости активов вполне приемлемо, но когда дело касается оценки сельскохозяйственной продукции, полученной от производства, то оприходование ее по справедливой стоимости, на наш взгляд, методологически неверно.

При оприходовании сельскохозяйственной продукции из производства в бухгалтерском учете осуществляется запись по дебету счета 27 «Продукция сельскохозяйственного производства» с кредита счета 23 «Производство». При закрытии счета 23 в конце года фактические затраты на производство продукции, отображенные по дебету этого счета, сравнивают со справедливой стоимостью оприходованной продукции. На разницу производят соответствующую бухгалтерскую запись: если фактические затраты на производство сельскохозяйственной продукции больше ее справедливой стоимости, то предприятие на сумму разницы отображает увеличение затрат операционной деятельности бухгалтерской проводкой по дебету субсчета 940 «Затраты от первичного признания и от изменения стоимости активов, которые учитываются по справедливой стоимости» с кредита счета 23 «Производство».

В случае превышения справедливой стоимости оприходованной сельскохозяйственной продукции над фактическими затратами на ее

производство на сумму разницы осуществляют бухгалтерскую запись по кредиту субсчета 710 «Доход от первичного признания и от изменения стоимости активов, которые учитываются по справедливой стоимости» с дебета счета 23 «Производство».

Принятая методика, по мнению многих ученых и практиков, противоречит принципу исторической (фактической) себестоимости, согласно которому при выборе методов оценки активов преимущество следует отдавать оценкам, которые учитывают фактические затраты на их производство и приобретение [6].

Мы поддерживаем эту точку зрения и считаем, что справедливую стоимость для оценки сельскохозяйственной продукции возможно применять в управленческом учете для предоставления информации собственникам предприятия, административному персоналу и другим внутренним пользователям бухгалтерской информации. Это даст возможность оценить рыночную стоимость произведенной продукции на любую дату осуществления операций [7].

Особое внимание уделяется информации про сельскохозяйственную деятельность в финансовой отчетности предприятия. Годовой финансовый отчет предприятия состоит из таких форм: ф. № 1 «Баланс (Отчет о финансовом состоянии)», ф. № 2 «Отчет о финансовых результатах (Отчет о совокупном доходе)», ф. № 3 «Отчет о движении денежных средств», ф. № 4 «Отчет о собственном капитале», ф. № 5 «Примечания к годовой финансовой отчетности».

Первые четыре формы являются стандартными и составляются предприятиями независимо от отраслевого подчинения. Форма № 5 также составляется всеми субъектами хозяйствования, однако именно сельскохозяйственные товаропроизводители заполняют, кроме основных тринадцати разделов, два дополнительных: раздел 14 «Биологические активы» и раздел 15 «Финансовые результаты от первичного признания и реализации сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов».

Раздел 14 раскрывает информацию о наличии биологических активов на начало и конец года и изменениях, произошедших в их составе на протяжении года, раздел 15 отображает данные о видах сельскохозяйственной продукции, фактических затратах на ее производство, выручке и финансовых результатах от реализации. Следует отметить, что отображение данной информации требует дополнительных затрат рабочего времени от бухгалтера, поскольку для правильного заполнения соответствующих таблиц формы необходимо проанализировать данные аналитического учета по счетам учета затрат, сельскохозяйственной продукции, доходов и финансовых результатов. Представи-

тели других отраслей экономики подобной информации в финансовом отчете не предоставляют.

Заключение. Таким образом, являясь стратегической отраслью экономики государства, сельское хозяйство имеет не только особенности ведения агробизнеса, но и специфические подходы к отображению своей деятельности в системе учета и отчетности. С одной стороны, это говорит о важности отрасли, а с другой – требует научно обоснованного подхода к существующим учетным методикам.

ЛИТЕРАТУРА

1. Україна: ТОП – 100. Платники податків, які у першому півріччі 2019 року сплатили до зведеного бюджету України найбільше податків і зборів // Вісник. Офіційно про податки. – 2019. – 23 серп. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://www.visnuk.com.ua/uploads/media/file/2019/08/28/b96de4824cb0b7f7ff5686cf80cdc297642d4b9.pdf>.
2. Хворостяний, В. Податки – 2020: основні зміни для АПК від уряду та парламенту / В. Хворостяний // Аграрна рада. – 2020. – 20 січ. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <https://agropolit.com/spetsproekty/681-podatki-2020-osnovni-zmini-dlya-apk-vid-uryaduta-parlamentu>.
3. Податковий Кодекс України № 2755-VI вид 2 груд. 2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» № 790 від 18 листоп. 2005 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 19 «Об'єднання підприємств» № 163 від 7 лип. 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» № 73 від 7 лют. 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
7. Єрмолаєва, М. В. Облік сільськогосподарської діяльності та біологічних активів: актуальні питання теорії та практики / М. В. Єрмолаєва // Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Сер. «Економіка і управління», Т. 30 (69). – 2019. – № 4. – С. 128-133.

УДК 634.1/8 (476.6)

ОСНОВНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ПЛОДОВОДСТВА ГРОДНЕНСКОЙ ОБЛАСТИ

Т. Н. Изосимова, И. Г. Ананич

УО «Гродненский государственный аграрный университет»
г. Гродно, Республика Беларусь (Республика Беларусь, 230008,
г. Гродно, ул. Терешковой, 28; e-mail: ggau@ggau.by)

Ключевые слова: плодоводство, уровень периодичности, коэффициент вариации, тренд, рентабельность, трудоемкость.