

3. Молочный рынок Беларуси Режим доступа [Электронный ресурс]. – 2020. – Режим доступа: <https://www.dairynews.ru/news/respublika-belarus-pokryvaet-6-mirovoy-torgovli-mo.html>. – Дата доступа: 15.05.21 г.
4. Пестис, М. В. Организационно-технологические факторы повышения эффективности производства молока / М. В. Пестис // Сельское хозяйство: проблемы и перспективы: сб. науч. трудов / Мин-во сельского хозяйства и продовольствия Респ. Беларусь, Гродн. гос. аграр. ун-т; под. ред. чл.-кор. НАН Респ. Беларусь В. К. Пестиса. – Гродно: ГГАУ, 2017. – Т. 39: Экономика (Вопросы аграрной экономики). – С. 236-242.
5. Пестис, М. В. Влияние организационно-технологических факторов на рост экономической эффективности производства молока / М. В. Пестис, С. В. Катунина // Аэкономика: экономика и сельское хозяйство, 2017. № 12 (24). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://aeconomy.ru/science/agro/vliyanie-organizatsionno-tekhnologi/>. – Дата доступа: 17.08.18.
6. Сельское хозяйство Республики Беларусь: Статистический сборник. – Минск: Национальный статистический комитет Республики Беларусь, 2020. – 318 с.

УДК 657.1

ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ФЕРМЕРСКИХ ХОЗЯЙСТВ

Е. А. Пилипенко

Полтавский государственный аграрный университет

г. Полтава, Украина (Украина, 36023, г. Полтава, ул. Героев АТО 118/2 к. 1; e-mail: pilipenko.katya@yahoo.com)

***Ключевые слова:** институциональные основы создания, организация учета, внутрихозяйственный контроль у фермера, фермер, фермерские хозяйства, методы учета.*

***Аннотация.** В статье исследуются пути регулирования, выбор системы учета, контроля и управления фермерскими хозяйствами в Украине. Рассмотрено сочетание форм и систем учета при выборе оптимального налогообложения; оптимальные методы и методики ведения учета при использовании простой формы; система внутрихозяйственного контроля фермерами для принятия управленческих решений.*

INSTITUTIONAL ASPECTS OF ESTABLISHMENT, ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND CONTROL OF FARMING

E. Pylypenko

Poltava State Agricultural University

Poltava, Ukrayna (Ukrayna, Poltava, 36023, 118/2 Geroev ATO st.; e-mail: pilipenko.katya@yahoo.com)

Key words: *institutional foundations of creation, organization of accounting, on-farm control at the farmer, farms, accounting methods.*

Summary. *The article examines the ways of regulation, the choice of a system of accounting, control and management of farms in Ukraine. Considered: a combination of forms and accounting systems when choosing the optimal taxation; best practices and techniques for keeping records using a simple form; system of on-farm control by farmers for making management decisions.*

(Поступила в редакцию 01.06.2021 г.)

Введение. Для Украины сельское хозяйство – одна из основных отраслей материального производства, которое играет важную роль в жизни общества. В настоящее время Украина, как и ранее, является аграрным государством. Имеет в распоряжении 43,37 млн. га пахотных земель (2,31 % мировых площадей пахотных земель) и занимает 6 место в мире, обеспечивая треть мировых запасов чернозема.

В условиях становления и развития рыночной экономики в стране более широкое распространение получают крестьянские (фермерские) хозяйства разных форм собственности. Их создание позволяет коренным образом изменить отношение к использованию земли и других средств производства. Согласно статистическим данным, по состоянию на 1 октября 2020 года в Украине было зарегистрировано 47,6 тыс. фермерских хозяйств [1].

Создание и управление фермерскими хозяйствами является сложной тематикой в условиях сегодняшнего дня. Фермерство в Украине получило развитие не так давно в силу объективных социально-экономических и политических процессов и продолжает развиваться сегодня. Рассматривая европейский опыт ведения фермерства, можно отметить различия в терминологии и понятиях, используемых при обсуждении данной темы, которые объясняются тем, что сам вопрос ведения сельскохозяйственной деятельности, создания агробизнеса, в рамках которого практикуется менеджмент, предопределяется культурой и менталитетом социума. В то же время особенности фермерства, выбор формы и системы учета, внутреннего контроля в хозяйстве непосредственно влияют на систему его налогообложения, составление отчетности и принятие управленческих решений без нарушения институциональных основ. Поэтому важно уточнить сущность таких понятий, как фермерское хозяйство, управление фермерским хозяйством, ведение учета и определение системы контроля, а также институциональные основы (нормативное регулирование) данных вопросов.

Цель работы – заключается в изучении институциональных аспектов выбора и оптимизации системы учета и контроля фермерскими хозяйствами.

Материалы и методика исследований. Исследование проводилось на базе институционального и организационно-правового каркаса инфраструктуры аграрной сферы как элемента экономической системы всего государства.

Развитие фермерства в Украине свидетельствует о необходимости комплексного подхода к изучению нормативного регулирования контроля за организацией и ведением учета, выбору более благоприятных форм ведения учета и создания модели учетно-контрольных мероприятий при управлении фермерским хозяйством, которые будут базироваться на использовании соответствующих методологических приемов.

Результаты исследований и их обсуждение. При проведении исследования зарубежного и отечественного опыта нами установлено, что создание крестьянских (фермерских) хозяйств – это прямой путь к свободному предпринимательскому труду на земле, нормальным товарно-денежным отношениям, к высокой эффективности сельского хозяйства. Поэтому крестьянские (фермерские) хозяйства следует рассматривать не как временное явление, а как необходимую составную часть хозяйственно-экономической системы АПК. Основная цель любого предприятия состоит в максимизации возможностей увеличения доходов и минимизации расходов. В период перехода к рыночной экономике это становится важной задачей.

Фермерское хозяйство является формой предпринимательства граждан Украины, которые выразили желание производить товарную сельскохозяйственную продукцию, заниматься ее переработкой и реализацией [1].

Фермерское хозяйство как юридическая форма организации предпринимательской деятельности простое и сложное одновременно. Оно может существовать как в лице частного предпринимателя, так и в статусе юридического лица. Однако на сегодня есть определенные пробелы в правовом регулировании, в первую очередь связанные с уставом.

В процессе установления границ институциональной среды фермерских хозяйств необходимо учитывать, что на эффективность его деятельности влияют цели, задачи и стратегия развития национальной экономики.

Система нормативного регулирования создания и ведения бизнеса фермерским хозяйством приведена на рисунке 1 [5].

Основным нормативно-правовым актом, посвященным созданию и деятельности фермерских хозяйств в Украине, является Закон Украины «О фермерском хозяйстве» от 19.06.2003 года [2]. Фермерское хозяйство является формой предпринимательской деятельности граждан, изъявивших желание производить товарную сельскохозяйственную

продукцию, осуществлять ее переработку и реализацию с целью получения прибыли на земельных участках, предоставленных им в собственность и/или пользования, в т. ч. в аренду, для ведения фермерского хозяйства, товарного сельскохозяйственного производства, личного фермерского хозяйства.

Хозяйственный Кодекс Украины от 06.11.1991 №1799-ХП.	Конституция Украины Семейный Кодекс Украины от 10.01.2002 № 2947-III Земельный Кодекс Украины Закон Украины «О фермерском хозяйстве» Налоговый Кодекс Украины [4] Закон Украины «О собственном сельском хозяйстве» Закон Украины «О государственной регистрации юридического лица, физического лица-предпринимателей и общественных формирований»	Гражданский кодекс Украины от 16.01.2003 г. № 435-IV
--	---	--

Рисунок 1 – Институциональное регулирование создания фермерских хозяйств

Классификационная схема типов и форм институционализации фермерских хозяйств в Украине представлены на рисунках 2 и 3.

В зависимости от типа организации производства фермерские хозяйства делятся на такие категории:

Типы фермерских хозяйств делятся на группы по следующим признакам:

- семейные (один двор), владельцы которых вместе со своими семьями занимаются хозяйственной деятельностью, вкладывают необходимые средства и выполняют все производственные операции;
- совместимые, образованные из нескольких семей родных или путем объединения собственности двух и более лиц.

- первая группа – в семье владельцем является ее глава; наличие в семье долевой в собственности; долевое участие в собственности хозяйств (в общих хозяйствах);
- вторая группа – простая семейная аренда, сложная аренда (в двух и более земельных личных владения землей).

Рисунок 2 – Классификационная схема фермерских хозяйств [8]

Исследовав организационно-институциональную идентификационную структуризацию субъектов аграрного хозяйствования, категории «фермерские», можно утверждать об отсутствии их распределения по критерию их фактического размера.

Типы и формы институционализации фермерских хозяйств

без статуса юридического лица как физическое лицо – предприниматель

Имеют статус юридического лица:

семейное фермерское хозяйство, в деятельности которого используется труд членов такого хозяйства, которыми являются исключительно члены одной семьи

семейное фермерское хозяйство с привлечением других граждан исключительно для выполнения сезонных и отдельных работ, непосредственно связанных с деятельностью хозяйства и требуют специальных знаний или навыков

Организация налогообложения фермерских хозяйств

1 вариант – уплачивают единый налог. Налогообложение составляет 20 % от минимальной заработной платы, установленной на 1 января соответствующего года (в 2021 году – 6000 грн.), годовой доход не должен превышать 1,5 млн. грн., и они могут использовать труд наемных работников, но не более 10 человек

2 вариант – применяют упрощенную систему налогообложения и уплачивают единый налог (3 % от общего дохода + НДС или 5 % от дохода)

Рисунок 3 – Формы институционализации фермерских хозяйств и вариант начисления налогов [4, 5, 10]

Важно так же определить, что речь идет об идентификации хозяйств в соответствии с размерными классами, как в странах ЕС, где базовыми критериями выступают экономический и натуральный показатели – разделение ферм осуществляется с учетом двух показателей (экономического и фактического), что обеспечивает большую эффективность их идентификации, более детально нами было рассмотрено в предыдущих публикациях, что можно увидеть из таблицы [5].

Таблица – Фермерские хозяйства Украины в разрезе экономического размера

Субъекты хозяйствования	Показатели	
	Среднее количество работников за отчетный период (год)	Экономический размер на основе валового годового дохода от разных видов деятельности (по среднему курсу НБУ)
Микропредприятия	не превышает 10 человек	не превышает суммы, эквивалентной 2 млн. евро
Малые предприятия	не превышают 50 человек	не превышает суммы, эквивалентной 10 млн. евро
Большие предприятия	более 250 человек	превышает сумму, эквивалентную 50 млн. евро
Средние предприятия	остальные, не попавшие в вышеперечисленные группы	

Согласно Закону Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» [6], на фермерские хозяйства юридического статуса распространяется обязательное ведение бухгалтерского учета и предоставление финансовой отчетности, самостоятельный выбор формы бухгалтерского учета, к таким фермерским хозяйствам относятся плательщики 3 и 4 группы единого налога (согласно Налоговому кодексу Украины № 2755 [4, 10]).

Для ведения бухгалтерского учета фермерские хозяйства самостоятельно выбирает форму его организации: введение в штат должности бухгалтера или создание бухгалтерской службы во главе с главным бухгалтером; пользование услугами специалиста по бухучету; ведение на договорных началах бухучета централизованной бухгалтерией или аудиторской фирмой; самостоятельное ведение бухучета и составление отчетности непосредственно председателем хозяйства или по его поручению одним из членов. Прогрессивным вариантом организации учета фермерскими хозяйствами является получение бухгалтерских услуг через сельскохозяйственные обслуживающие кооперативы [6].

На организацию учета в фермерском хозяйстве напрямую влияет его специализация. Если производство специализировано на одной группе культур или животных, то учет расходов целесообразно вести в целом для хозяйства. В случае нескольких направлений деятельности, где есть отдельные виды товарной продукции, следует вести детализированный учет по центрам затрат по каждому объекту учета с отдельного вида продукции.

Как показывает практика деятельности фермерских хозяйств, учет ведется согласно специализированному нормативному акту (Методическим рекомендациям) [7]. В операционной деятельности фермерского хозяйства важную роль играет момент понесения затрат и получения доходов в результате деятельности, что отражается в специальном регистре – Книге учета доходов и расходов.

Организация внутреннего контроля проводится в интересах руководства предприятия с целью формирования и разработки рекомендаций по устранению нарушений во всех сферах деятельности предприятия, управления рисками производственного процесса. Под внутренним контролем в сельском хозяйстве представляется процесс по определению законности, достоверности произведенных операций, установленным требованиям бухгалтерского учета, налогообложения, правовых норм, предусматривающий применение в своей инструментарии логических, тематических, различных видов проверок.

Система внутреннего контроля в малых формах хозяйствования имеет специфические особенности. В фермерских хозяйствах так же,

как и в крупных организациях, система внутреннего контроля опирается на сведения, получаемые из данных бухгалтерского учета [1]. Вследствие отсутствия необходимых финансовых резервов, низкой квалификации сотрудников фермерским хозяйствам тяжелее противостоять воздействию различных рисков внешней и внутренней среды, чем крупным сельскохозяйственным предприятиям. В фермерских хозяйствах микроуровня рациональнее, целесообразнее возложить функции внутреннего контроля на руководителя хозяйства. Система внутреннего контроля, проводимая самим руководителем, имеет множество преимуществ, исключает возможные нарушения, халатность, хищения денежных, материальных ресурсов. Руководитель, вовлеченный в производственный процесс своего хозяйства, должен разбираться в кадровой политике, контролировать снабженческие процессы, бухгалтерский учет, взаимодействие с государственными органами [5].

«Управление (менеджмент) – это широкая область деятельности, включающая комбинацию и координацию человеческих, физических и финансовых ресурсов с целью производства товаров или услуг, которые, с одной стороны, востребованы, а с другой – могут быть предложены по доступной цене, что создает приемлемую рабочую среду для тех, кто вовлечен в данную сферу деятельности» [9].

Практическое управление фермерским хозяйством предполагает наличие общего видения или целей для данного хозяйства и определенные задачи, направленные на достижение этих целей. Затем, необходимы планы решения поставленных задач, а также меры по приведению планов в действие. Таким образом, осуществление плана предполагает контроль, не позволяющий уклоняться от поставленных задач. Перечисленные управленческие процессы в рамках существующей экономической, политической, социальной и правовой ситуации одинаково касаются сферы производства, купли и продажи, финансирования и набора кадров.

Управление фермерскими хозяйствами как бизнесом нацелено на управление производством, торговли и капитала с акцентом на уровень рентабельности, доходности. Проведенные исследования показали, что фермерское хозяйство первые пять лет может работать и не получать прибыли, именно это обуславливает необходимость государственной поддержки малого бизнеса в аграрной сфере [3].

Таким образом, вопрос государственной поддержки является весьма актуальным и порождает необходимость корректировки учета и отчетности с целью достоверного отражения данных видов операций в фермерском хозяйстве. Так, существенным шагом было принятие Закона «О внесении изменений в Закон Украины «О государственной поддержке сельского хозяйства Украины» и других законов Украине отно-

сительно функционирования Государственного аграрного реестра и усовершенствования государственной поддержки производителей сельскохозяйственной продукции» (проект № 3295).

Законом вводятся основания для создания и функционирования Государственного аграрного реестра как государственной автоматизированной информационной системы сбора, учета, накопления, обработки и предоставления информации о производителях сельскохозяйственной продукции.

Ежегодно по каждому виду государственной поддержки один производитель сельскохозяйственной продукции сможет получить государственную поддержку в сумме, не превышающей 10 тысяч размеров минимальной заработной платы, установленной на 1 января соответствующего года. Лицо, которое претендует на получение государственной поддержки, обязано уведомить центральный орган исполнительной власти, который обеспечивает формирование государственной аграрной политики, политики в сфере сельского хозяйства, обо всех связанных с ним лицах, которые в течение бюджетного года являются получателями государственной поддержки, а также об изменениях относительно таких связанных лиц.

Целевое устремление государственной поддержки обеспечивается приоритетным предоставлением государственной поддержки малым фермерским хозяйствам, в т. ч. семейным фермерским хозяйствам, которые имеют в собственности и/или пользовании не больше 100 га земель сельскохозяйственного назначения и годовой доход которых от реализации продукции не превышает 5 млн. гривен. Объем и виды государственной поддержки малым фермерским хозяйствам, в т. ч. семейным фермерским хозяйствам, на следующий год рассчитываются ежегодно, исходя из фактической численности таких хозяйств в текущем году.

Заключение. Таким образом, проведя настоящее исследование можно прийти к выводу, внедрение той или иной формы учета, совершенствование отдельных форм первичного учета в зависимости от направления специализации, объемов производства и реализации продукции, тесно взаимосвязано с формой хозяйствования (институциональной формой). В частности, институциональными факторами, предопределяющими выбор системы налогообложения, учета, а также внутрихозяйственного контроля, являются тип организации производства, наличие статуса юридического лица, среднее количество работников за отчетный период (год), размер валового годового дохода от разных видов деятельности. Кроме того, важным аспектом при построении системы учета и контроля фермерского хозяйства, трансформации учетных регистров и отчетности является получение государственной поддержки

и включения фермера в единую систему автоматизированного государственного учета.

ЛИТЕРАТУРА

1. Облік у фермерських господарства: навч. посіб. [для студ. вищих навч. закл.]. – Київ: «Центр учбової літератури», 2021. 368 с.
2. Про фермерське господарство: Закон України від 19.06.2003 р. № 973-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://docs.dtkr.ua/doc/1088.283.0>. – Дата доступу: 06.04.2021.
3. L. Antoshkina, M. Ihnatenko, A. Postol, Y. Hurbyk and K. Pylypenko, Improving the System Management of Farms and Agricultural Enterprises on the Basis of Controlling, Accounting and Information Frameworks, *International Journal of Management*, 11(7), 2020, pp. 556-565. <http://www.iaeme.com/IJM/issues.asp?IJM&VType=11&IType=7> *International Journal of Management*, 11(7), 2020, pp. 556 – 565.
4. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. – Дата доступу: 08.05.2021.
5. Пилипенко, К. А. Інституційні основи порядку створення фермерських господарств України. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу / К. А. Пилипенко, М. В. Скрипак. – 2021. № 1 (49). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://visnik.bumib.edu.ua/?page_id=184.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.999 р. № 996. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. – Дата доступу: 03.05.2021.
7. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах : Наказ Міністерства аграрної політики, від 02.07.2001 р. № 189. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0189555-01#Text>. – Дата доступу: 03.05.2021.
8. Пилипенко, К. Створення фермерських господарств: види та форми. Інноваційне підприємництво та торгівля: сучасний стан та перспективи розвитку / К. Пилипенко, М. Бойченко // Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Херсон, 27 квітня 2021 р.). Херсонський державний аграрно-економічний університет, 2021. – С. 124-129.
9. The principles of farm business management in Fream's Agrikultere (Ed.C. Spedding) 1983, RASE. J. Murrey.
10. Пилипенко, К. А. Особливості оподаткування діяльності фермерських господарств. Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством : Матеріали IV Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1. м. Полтава, 31 березня 2021 року. Полтава, 2021. – С. 346-348.