

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на здобуття освітнього рівня - бакалавр

на тему

**«Облік, аналіз та аудит розрахунків за спрощеною системою
оподаткування»**

Виконала: студентка 2 курсу, групи ООст(з)-21

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Фенчук Христина Михайлівна

Керівник: доц. Шкроміда В.В.

Рецензент: проф. Дмитришин Л.І.

Івано-Франківськ – 2022 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Факультет Економічний факультет
Кафедра Кафедра обліку і оподаткування
Освітній рівень «бакалавр»
Спеціальність «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____
(підпис)

проф. Баланюк І.Ф.

«11» листопада 2021 р.

**З А В Д А Н Н Я
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ**

Фенчук Христині Михайлівні

1. Тема роботи «Облік, аналіз та аудит розрахунків за спрощеною системою оподаткування»,

керівник роботи к.е.н., доцент Шкроміда В.В.

2. Строк подання студентом роботи – до 30 травня 2022 р.

3. Вихідні дані до роботи дипломне дослідження на прикладі фінансово-господарської діяльності ПП «Сервіс-Євро»

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки:

- вивчити і чітко проаналізувати наукові публікації за обраною темою дослідження;
- дослідити методи функціонування спрощеної системи оподаткування для розвитку малого бізнесу;
- вивчити особливості функціонування спрощеної системи оподаткування для розвитку аграрного бізнесу;
- описати порівняльну характеристику використання вітчизняної спрощеної системи оподаткування до зарубіжних систем;
- ознайомитись з організацією синтетичного і аналітичного обліку розрахунків за спрощеною системою оподаткування;
- вивчити особливості аудиту фінансових результатів агрофірми щодо впливу спрощеної системи оподаткування на розвиток аграрної діяльності;
- діагностувати структуру та динаміку розрахунків за податками і платежами;

– здійснити пошук шляхів удосконалення застосування спрощеної системи оподаткування..

5. Перелік графічного матеріалу *аналітичні таблиці. графіки, рисунки*

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
№ 1	<i>Шкроміда В.В., доцент кафедри обліку і аудиту</i>		
№ 2	<i>Шкроміда В.В., доцент кафедри обліку і аудиту</i>		
№ 3	<i>Шкроміда В.В., доцент кафедри обліку і аудиту</i>		

7. Дата видачі завдання: 31 жовтня 2021 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	– римітка
1	<i>Розділ 1. «Теоретичні аспекти оподаткування суб'єктів господарювання у системі обліку та аналізу»</i>	до 15.03.22 р.	
2	<i>Розділ 2. «Особливості обліку та аудиту розрахунків за податками і платежами на ПП «Сервіс-євро»</i>	до 16.04.22 р.	
3	<i>Розділ 3. «Удосконалення спрощеної системи оподаткування для підвищення ефективності розвитку ПП «Сервіс-євро»</i>	до 14.05.22 р.	

Студент _____

Фенчук Х.М.

Керівник роботи _____

Шкроміда В.В.

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

наукового керівника, доцента, кандидата економічних наук

Шкромиди Віталія Васильовича

на дипломну роботу студентки 2-го курсу групи ООст(з)-21

Фенчук Христини Михайлівни

на тему

«Облік, аналіз та аудит розрахунків за спрощеною системою оподаткування»

Ринкові перетворення, які здійснюються в державі протягом останніх десятиріч, вимагають від вітчизняних підприємств провадити самоокупну діяльність, що в результаті породжує значимість визначення фінансових результатів господарювання та, відповідно, сплати податкових зобов'язань. Мета дипломної роботи полягає в розробці практично значимих пропозицій щодо вдосконалення методики організації і ведення обліку, аналізу та аудиту розрахунків за спрощеною системою оподаткування підприємства, враховуючи його специфіку роботи.

Об'єктом дослідження вибрано фінансово-господарську діяльність ПП «Сервіс-євро». У першому розділі «Теоретичні аспекти оподаткування суб'єктів господарювання у системі обліку та аналізу» досліджуються існуючі методи функціонування спрощеної системи оподаткування для розвитку малого бізнесу; особливості функціонування спрощеної системи оподаткування для розвитку аграрного бізнесу; порівняльна характеристика використання вітчизняної спрощеної системи оподаткування до зарубіжних систем.

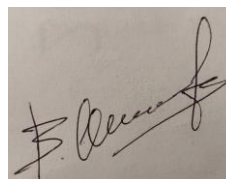
У другому розділі «Особливості обліку та аудиту розрахунків за податками і платежами на ПП «Сервіс-євро» вивчено особливості синтетичного і аналітичного обліку розрахунків за податками і платежами; особливості аудиту фінансових результатів щодо впливу спрощеної системи оподаткування на розвиток аграрної діяльності.

У третьому розділі «Удосконалення спрощеної системи оподаткування для підвищення ефективності розвитку ПП «Сервіс-євро» проведено діагностику структури та динаміки розрахунків за податками і платежами, а також здійснено оцінку впливу оподаткування на фінансовий результат агрофірми і шляхи удосконалення спрощеної системи оподаткування.

Загальний висновок. Дипломна робота Фенчук Христини Михайлівни на тему «Облік, аналіз та аудит розрахунків за спрощеною системою оподаткування» є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом та оформленням відповідає всім вимогам, а її автор заслуговує на присвоєння освітнього рівня «бакалавр» за спеціальністю «Облік і оподаткування».

Науковий керівник,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і оподаткування

В. В. Шкроміда



«30» травня 2022 р.

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

студентки 2-го курсу групи ООст(з)-21 Фенчук Христини Михайлівни
на тему «Облік, аналіз та аудит розрахунків за спрощеною системою
оподаткування»

Для ефективного управління діяльністю підприємства його власники й управлінці повинні мати економічну інформацію, яка відповідає їхнім потребам. Формування такої достовірної, точної, оперативної та повної інформації відбувається у системі бухгалтерського обліку. Однією з її важливих частин, яка потребує особливої уваги, є облік податкових зобов'язань, а також їх відображення у звітності. Це пов'язано з тим, що саме від правильно обраної системи оподаткування, правильного обліку податкових зобов'язань та аналізу їх динаміки і структури залежить фінансово-майновий стан та ефективність діяльності підприємства. З таких міркувань, можна вважати, що обрана тема дипломного дослідження є актуальною.

Самостійні розробки і пропозиції автора. На теоретичному рівні автор чітко розписала особливості функціонування спрощеної системи оподаткування для розвитку аграрного бізнесу та провела критичну порівняльну характеристику використання вітчизняної спрощеної системи оподаткування до зарубіжних систем. На практичному рівні внаслідок проведених аналітичних процедур було проведено діагностику структури та динаміки розрахунків за податками і платежами, а також проведено оцінку впливу оподаткування на

фінансовий результат агрофірми і шляхи удосконалення спрощеної системи оподаткування.

Загальний висновок. Дипломна робота Фенчук Христини Михайлівни на тему «Облік, аналіз та аудит розрахунків за спрощеною системою оподаткування» виконана відповідно до вимог, які ставляться до такого виду наукових робіт, допускається до захисту з позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присвоєння освітнього рівня «бакалавр» за спеціальністю «Облік і оподаткування».

Рецензент,
завідувач кафедри економічної кібернетики,
доктор економічних наук, професор

Дмитришин Л.І.

30 травня 2022 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ	
1.1 Методи функціонування спрощеної системи оподаткування для розвитку малого бізнесу	6
1.2 Особливості функціонування спрощеної системи оподаткування для розвитку аграрного бізнесу	10
1.3 Порівняльна характеристика використання вітчизняної спрощеної системи оподаткування до зарубіжних систем	16
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ НА ПП «СЕРВІС-ЄВРО»	
2.1 Порядок формування фінансових результатів ПП «Сервіс-Євро» як об'єкта обліку і оподаткування діяльності агрофірми	24
2.2 Методика обліку податкових розрахунків агрофірми з бюджетом	37
2.3 Особливості аудиту фінансових результатів щодо впливу спрощеної системи оподаткування на розвиток аграрної діяльності	44
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РОЗВИТКУ ПП «СЕРВІС-ЄВРО»	
3.1 Діагностика структури та динаміки розрахунків за податками і платежами	54
3.2 Оцінка впливу оподаткування на фінансовий результат агрофірми і шляхи удосконалення спрощеної системи оподаткування	67
ВИСНОВКИ	74
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Податки та оподаткування є домінуючою формою фінансових відносин між державою та економічними суб'єктами, основою фінансового забезпечення соціально-економічного розвитку і благоустрою територіальних та регіональних суспільних утворень з фіскальної точки зору, а також потужним чинником економічного зростання з регулювальних позицій. З макроекономічної точки зору податки є сильним важелем впливу на масштаби та темпи розвитку економіки, інтенсифікації підприємництва, поліпшення суспільного добробуту, підвищення благоустрою населення.

Однак в той же час податки впливають на виробничу діяльність підприємств, на їх прибутковість, платоспроможність, фінансову стійкість, можливість формування фінансових ресурсів для інвестиційної діяльності, конкурентоспроможність продукції. Рівень цього впливу залежить від системи оподаткування - самого складу податків, рівня їх фіскальності, методів їх стягнення, стабільності та досконалості податкової системи.

Тому завдання оптимізації оподаткування завжди пов'язані з досягненням двох протилежних цілей: забезпечити достатній рівень фіскальних вилучень і одночасно створити сприятливі умови для господарюючих суб'єктів. Для цього в Україні було запроваджено ряд пільг з оподаткування та спеціальний режим для окремих суб'єктів господарювання. Однак питання вибору оптимальної моделі оподаткування є досить складним і важливим та потребує детального обґрунтування.

Теоретичною та методологічною основою дослідження є фундаментальні положення економічної теорії та теорії оподаткування, дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених щодо побудови й розвитку податкових систем, так як проблеми оподаткування були постійно в центрі уваги вчених. Серед іноземних вчених вивченням займалися А. Вагнер, Д. Кейнс, А. Лаффер, Д. Локк, К. Менгер, Д. Міль, В. Парето, В. Петті, А. Сміт, російські дослідники

В. Глухов, В. Жданова, С. Іловайський, О. Ісаєв, В. Лебедев, П. Мікеладзе, І. Майбурова, О. Соколов та інші.

Серед наукових досліджень практики застосування спеціальних податкових режимів необхідно виділити праці вітчизняних науковців Ю. Іванова, А. Крисоватого, П. Боровика в т.ч. питанню оподаткування сільськогосподарських товаровиробників присвячено праці О. Василика, В. Вишневського, О. Гнатковича, М. Дем'яненка, А. Кириченко, П. Лайка, О. Олійника, А. Поддєрьогіна, В. Рудь, В. Синчака, А. Соколовської, Л. Тулуша, В. Чубая та інших.

Метою роботи є теоретичне обґрунтування прийняття рішення щодо вибору оптимальної системи оподаткування для підприємства, спрямованої на створення умов для підвищення ефективності його господарської діяльності.

Для досягнення поставленої мети потребують вирішення наступні завдання:

- розкрити основні концепції оподаткування та поняття податку;
- охарактеризувати сучасні моделі оподаткування суб'єктів господарювання в Україні;
- виявити особливості впливу податків на господарську діяльність підприємства та його фінансові результати;
- проаналізувати основні макроекономічні показники розвитку України;
- провести комплексну оцінку механізму оподаткування сільськогосподарського підприємства;
- провести аудит в системі оподаткування підприємства у відповідності до вимог ПКУ;
- визначити головні недоліки та проблеми спрощеного оподаткування;
- дослідити діючий порядок організації та ведення обліку ФСП, виявити його суперечності;
- розробити практичні рекомендації по вдосконаленню бухгалтерського обліку та порядку розподілу суми фіксованого сільськогосподарського податку;

проаналізувати механізм стимулювання розвитку підприємств за допомогою спеціальних режимів оподаткування.

Об'єктом дослідження є теоретичні та практичні основи оподаткування та його вплив на фінансовий результат діяльності підприємства.

Предметом дослідження є обґрунтування системи обліку і оподаткування діяльності ПП «Сервіс-Євро» та вибір найсприятливішої варіанту з метою оптимізації податкових зобов'язань.

У процесі дослідження використовувалась спеціальна література, періодичні видання, статистичні дані Держкомстату України та Державної податкової адміністрації. Законодавчу базу роботи складають Податковий кодекс України, закони України й відомчі нормативні акти з питань бухгалтерського обліку та оподаткування в сільському господарстві.

Дослідження здійснювалося на основі системного підходу, відповідно до якого регулятивний потенціал податкової системи країни розглядався як динамічна система, що складається з підсистем, які відносяться до відповідних податків та характеризуються складними взаємозв'язками. Також використовувалися наукові методи статистичного та економічного аналізу – порівняння, групування, узагальнення, аналіз і синтез, індексний і графічний методи та інші.

Дослідження проводилося на основі даних Приватного підприємства «Сервіс-Євро», основною діяльністю якого є виробництво і реалізація сільськогосподарської продукції.

У результаті дослідження було проведено оцінку діючої податкової системи України, визначено головні переваги і недоліки впровадження спеціального режиму оподаткування для сільськогосподарських підприємств та розроблено рекомендації щодо удосконалення діючої моделі оподаткування на підприємстві, які можуть бути використані в практичній діяльності сільськогосподарського підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ

1.1 Методи функціонування спрощеної системи оподаткування для розвитку малого бізнесу

Метод – спосіб досягнення мети, цілі, програми, плану завдяки впорядкованій певним чином діяльності [10]. Методами функціонування спрощеної системи оподаткування вважаються методи стимулювання та підтримки малого бізнесу.

До прийняття Податкового кодексу, Законом України «Про систему оподаткування термін «система оподаткування трактувався як сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів), які стягуються до бюджету та в державні цільові фонди у порядку, передбаченому спеціальними законами України [57].

Однією з головних передумов є необхідність стимулювання розвитку малого підприємництва як головної рушійної сили розвитку економіки держави

Науковці Л. О. Мармуль, Н. С. Танклевська стверджують, що в Україні впроваджені «спрощені методи оподаткування, називаючи їх ще й «спрощеними схемами» та «спрощеними способами», а саме: єдиний податок, спеціальний патент, фіксований податок [37, с. 26–27]. Тобто в процесі розгляду особливостей оподаткування суб'єктів малого підприємництва ототожнюють вищевказані поняття.

Водночас професор Ю. Б. Іванов, к.е.н. К. В. Петросянц, доцент С. В. Михайленко, доцент Л. М. Дейніс, к.е.н. О. В. Грін розуміють під альтернативними системами оподаткування малого підприємництва: спрощену систему оподаткування, фіксований податок, фіксований сільськогосподарський податок [39, с. 47–49].

Спрощена система оподаткування – особливий механізм справляння

податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пунктом 297.1 статті 297 Податкового Кодексу, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [52, Розділ XIV, Ст.297, п.297.1].

Така модель оподаткування була введена Указом Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» № 727/98 в 1998 році. [76, с. 11]. На сьогодні в Україні існує лише одна альтернативна система оподаткування – спрощена система, що включає в себе чотири групи платників єдиного податку.

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на чотири групи платників єдиного податку.

Юридична особа, що обирає загальну систему оподаткування, стає, за наявності об'єкту оподаткування, платником податку на прибуток, податку на землю, податку на додану вартість, акцизного податку, рентних платежів та багатьох інших податків і зборів, передбачених законодавством в залежності від виду діяльності, якою займається таке підприємство.

Кожен з цих податків має нормативно-законодавче забезпечення, в якому окреслені основні елементи і згідно з якими податок, збір (обов'язковий платіж) встановлюється, нараховується та стягується.

Найбільша кількість суб'єктів малого підприємництва використовує в своїй діяльності таку альтернативну систему оподаткування як єдиний податок для юридичних і фізичних осіб.

З моменту введення в дію, такий режим оподаткування дозволив досягти певних позитивних результатів в реалізації його фіскальної функції. Дані про надходження до бюджету платежів від платників єдиного податку свідчать, що ні один з податків не має таких стрімких темпів зростання.

У процесі застосування різних спрощених методів виявились певні

протиріччя і двояке тлумачення формулювань положень законодавчих актів, що регламентують відповідні методи. Отримали широке поширення схеми ухилення від оподаткування з використанням методів спрощеного оподаткування або участю платників єдиного або фіксованого податків.

Тим не менш суттєвий економічний і соціальний ефект функціонування спрощеної системи оподаткування доводить доцільність її подальшого застосування і розвитку в практиці оподаткування суб'єктів малого бізнесу, а зловживання і недоліки, виявлені в процесі застосування цього спеціального режиму оподаткування, викликають необхідність його удосконалення і реформування.

Протиріччя і складнощі, пов'язані з наявністю різноманіття методів спрощеного оподаткування, диктують необхідність розробки єдиної моделі спрощеного оподаткування суб'єктів малого бізнесу, побудованої з урахуванням ієрархії платників і існуючих організаційно-правових форм малого бізнесу [7, с. 77]. Концептуальним документом в реформуванні податкової системи в цілому та спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності окремо повинен стати Податковий кодекс України.

Сучасна спрощена система в Україні викликає велику зацікавленість у суб'єктів господарювання. Її застосування надає суб'єктам малого бізнесу ряд переваг. Але є і суттєві недоліки, що, у свою чергу, знижують ефективність єдиного податку, деформують цілі та завдання його впровадження (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Узагальнений перелік переваг та недоліків спрощеної системи оподаткування

Переваги єдиного податку	Недоліки єдиного податку
Легкість реєстрації суб'єкта господарювання – платника податку	Можливість зловживання спрощеною системою та ухилення від оподаткування
Простота ведення обліку та звітності й економія на затратах для ведення роботи з нарахування, сплати податків та відправлення звітності в контролюючі органи	Обмеження щодо кількості працівників, яких може залучити до своєї діяльності платник податку (для I та II груп)
Зниження рівня податкового тиску на платників	Низька фіскальна ефективність

Скорочується кількість звітності, яку платник подає контролюючим органам, та спрощується розрахунок податкового зобов'язання платника	Обмеження обсягів доходу платників єдиного податку
Можливість включення ПДВ до складу єдиного податку або ж самостійної сплати на власний вибір	Неврахування витрат платника, а лише доходу (для III групи)
Знижує кількість порушень порядку нарахування та подання звітності порівняно із загальною системою оподаткування	Залежність від конкретних місцевих органів влади під час призначення ставки податку (для I та II груп)
Скасування щорічного оформлення свідоцтва платника єдиного податку	Фіксована сплата податку незалежно від факту отримання доходу
Встановлення річного звітного періоду для фізичних осіб із незначним обсягом доходу	

Джерело: узагальнено автором на основі [47,24]

Основною перевагою спрощеної системи оподаткування є ефективно сприяння мінімізації податкового зобов'язання платників. Існує велика різниця суми податків з однакового доходу платників, що застосовують різні системи оподаткування. Це є значною перевагою для платників єдиного податку і задовольняє їх інтереси, проте ставить під сумнів виконання принципу соціальної справедливості, так як фізичні особи, діяльність яких практично не відрізняється і вони мають приблизно однаковий рівень доходу зобов'язані сплачувати кардинально різні суми податкового зобов'язання.

Крім цього, спрощена система оподаткування сприяє зниженню податкового навантаження на оплату праці. Це вигідно для суб'єктів господарювання, чого не скажеш про ефект для держави. Така перевага дозволяє створювати різноманітні механізми уникнення від оподаткування.

Поширюється явище «зарплати в конвертах». Це суперечить повноті нарахування та сплати податків, що негативно відображається на дохідній частині бюджетів держави.

Звідси впливає одна із основних проблем застосування спрощеної системи оподаткування: перенесення податкового тягаря на фізичних осіб або інших суб'єктів господарювання на загальній системі оподаткування.

Тож основним методом функціонування спрощеної системи оподаткування на сьогоднішній день – єдиний податок. Згідно Податковому

Кодексу, існує чотири групи платників податку.

Даний метод спрямований на створення більш простих і прозорих процедур стягнення податків, зменшення надмірного податкового адміністрування.

Це не пільговий режим оподаткування в звичайному розумінні, оскільки для більшості платників податків, які користуються спрощеними методами, обсяг податкових зобов'язань не зменшився, а відбулося спрощення процедур і зменшення обсягу обліку і звітності.

1.2 Особливості функціонування спрощеної системи оподаткування для розвитку аграрного бізнесу

Від початку незалежності України в сільськогосподарському господарстві вбачали новий двигун української економіки. Родючість українських чорноземів мала забезпечити харчовими продуктами український ринок і навіть більше – накопичити ресурси для розвитку інших сфер господарювання та вихід на міжнародні ринки. Насправді ця галузь впевнено прямує на перше місце в економіці.

Тож можна сказати, що агробізнес є сукупністю відносин між усіма учасниками аграрного ринку, процесів і технологій, пов'язаних із виробництвом, переробкою та реалізацією сільськогосподарської продукції, а також здійснення таких видів діяльності, що можуть приносити дохід, який задовольняє потреби конкретних споживачів і не суперечить чинному законодавству [34].

Оподаткування сільськогосподарського підприємства відрізняється від оподаткування будь-якого іншого торговельного або виробничого підприємства, має свою специфіку. Згідно чинного законодавства, а саме Податкового Кодексу України [52, Розділ XIV, Ст.291, п.291.3] українські сільськогосподарські підприємства мають право обрати одну з двох можливих

систем оподаткування своєї діяльності:

- загальна система оподаткування (сплата податку на прибуток);
- спрощена система оподаткування (сплата єдиного податку четвертої групи).

Загальна система оподаткування передбачає сплату всіх передбачених законодавством зборів і платежів, платниками яких зобов'язано бути сільськогосподарське підприємство.

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на групи платників єдиного податку, наведені в табл. 1.2.

Також згідно пп. 5-1 ст.291, платниками єдиного податку четвертої групи не можуть бути:

- суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);

Таблиця 1.2 – Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності

Група	Характеристика
Перша група	підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 1000000 гривень;
Друга група	фізичні особи - підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: <ul style="list-style-type: none"> – не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які

	перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб; – обсяг доходу не перевищує 5000000 гривень.
Третя група	фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 7000000 гривень;
Четверта група	а) юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків; б) фізичні особи – підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», за умови виконання сукупності таких вимог: · здійснюють виключно вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж; · провадять господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси; · не використовують працю найманих осіб; · членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї у визначенні частини другої статті 3 Сімейного кодексу України; · площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше двох гектарів, але не більше 20 гектарів [52, Розділ XIV, Ст.291, п.291.4].

– суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 – 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, вин виноградних, вин плодово-ягідних та/або напоїв медових, вироблених та розлитих у споживчу тару малими виробництвами виноробної продукції з виноматеріалів виключно власного виробництва (не придбаних), отриманих шляхом переробки плодів, ягід, винограду, меду власного виробництва, а також крім електричної енергії,

виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 відсотків доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання);

– суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили [52, Розділ XIV, Ст.291, п.291.5-1].

Базою оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників – платників єдиного податку четвертої групи є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року [52, Розділ XIV, Ст.292-1].

Слід зазначити, що податкове навантаження для сільськогосподарських товаровиробників за період дії сплати єдиного податку в 2020 році збільшилося більш ніж у 2 рази порівняно із 2015 роком (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 – Ставки єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників

Види сільськогосподарських угідь	Розмір ставки за роками					
	2015	2016	2017	2018	2019	2020
для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту)	0,45	0,81	0,95	0,95	0,95	0,95
для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях	0,27	0,49	0,57	0,57	0,57	0,57
для сільськогосподарських угідь, що перебувають на закритому ґрунті	3,0	5,4	6,33	6,33	6,33	6,33
для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях)	0,27	0,49	0,57	0,57	0,57	0,57
для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях,	0,09	0,16	0,17	0,17	0,17	0,17
для земель водного фонду	1,35	1,35	2,43	2,43	2,43	2,43

Джерело: узагальнено автором на основі [52, Розділ XIV, Глава I, Ст.293]

У 2016 відносно 2015 року зростання ставок для платників єдиного податку 4 групи склало від 77,78 до 81,48% за відповідними категоріями сільськогосподарських угідь та ставками. У 2017 році зростання ставок коливалося у діапазоні 17%-18,7% за відповідними видами сільськогосподарських угідь.

За даними табл. 1.3 є безперечний факт збільшення податкового навантаження, що в свою чергу, веде до зміни загальної суми витрат. Таким чином господарства з низькою ефективністю виробництва практично втраять шанси на своє існування.

Також, згідно із пункту 297.1 Податкового Кодексу України, сільськогосподарські товаровиробники, що використовують спрощену систему оподаткування у вигляді сплати єдиного податку IV групи, звільняються від сплати таких податків:

1. Податок на прибуток підприємств;
2. Податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку на земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
3. Рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

В цілому, запровадження єдиного податку 4 групи є важливим інструментом стимулювання сільськогосподарського виробництва, який зменшує податковий тиск на сільськогосподарських товаровиробників і на цій основі забезпечує стимулювання раціонального використання землі, нарощування обсягів виробництва сільськогосподарської продукції.

Оцінюючи ситуацію, яка склалась у сільськогосподарських підприємств в останні роки, слід відзначити, що переважна більшість суб'єктів господарювання працює на спрощеній системі оподаткування. Головним аргументом такого вибору є менше податкове навантаження на підприємство.

Якщо під час проведення перевірок виявиться, що сільськогосподарський товаровиробник неправомірно застосовував спрощену систему, зокрема, не відповідав вимогам пп. 4 п. 291.4 ПКУ або виявлено порушення будь-якої умови з п. 291.5-1 ПКУ, за весь цей період контролюючим органом нараховуються всі податки, які платник єдиного податку не сплачував, штрафні санкції за несплату цих податків, а також пеня. З наступного місяця після встановлення факту порушення, сільгосптоваровиробник зобов'язаний перейти на загальну систему оподаткування. Повернутися до четвертої групи платників єдиного податку можна буде у загальному порядку.

Також на розвиток аграрного сектору економіки, значний вплив мало скасування спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість для сільгоспвиробників. Виникнення додаткових витрат, пов'язаних із зростанням розмірів податкових зобов'язань, вже призвело до зменшення рентабельності сільськогосподарської діяльності.

З 1 січня 2017 року сільськогосподарські підприємства платники ПДВ перейшли на загальну систему нарахування і сплати даного податку, тобто всі суми зобов'язань повністю сплачуються до державного бюджету.

Спеціальний режим оподаткування ПДВ розглядався засобом державної підтримки розвитку аграрної сфери. Тому з метою певної компенсації можливих втрат від скасування спеціального режиму ПДВ Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» № 1791-VIII від 20.12.2016 р. [55]. було доповнено Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» розділом V-1 «Державна підтримка виробників окремих видів сільськогосподарської продукції» та відповідно статтею 16-1 «Бюджетна дотація для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції» [5], які регулюють порядок розподілу бюджетної дотації сільськогосподарським товаровиробникам.

Відтак, визначення найбільших ефективних форм і методів податкового регулювання аграрного виробництва з урахуванням його особливостей потребує впровадження зарубіжного досвіду оподаткування аграрного сектора з позиції його адаптації до українських умов господарювання в галузі АПК.

1.3 Порівняльна характеристика використання вітчизняної спрощеної системи оподаткування до зарубіжних систем

Мале підприємництво здійснює істотний вплив на економіку країн світу, виступає невід'ємним суб'єктом ринку, відіграє важливу роль у формуванні конкурентоспроможного середовища в період інтеграції України у світовий простір. Частка суб'єктів малого підприємництва у загальній доданій вартості в Україні з року в рік зростає. Проте її рівень залишається недостатнім порівняно з успішними країнами світу: США, Японією, Німеччиною, Францією, Італією. Не остання роль у такому становищі належить недосконалій системі оподаткування суб'єктів малого підприємництва.

Перспективні моделі трансформації спрощеного режиму оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні в контексті євроінтеграційних процесів досліджено в роботах В. Левіна [30; 31].

Запропоновано шляхи формування основних засад оподаткування малого та середнього бізнесу, які б відповідали загальноприйнятим принципам європейських країн, сприяли спрощенню адміністрування податків та покращанню умов ведення бізнесу й розвитку приватної ініціативи в Україні.

На думку автора [30;32], економічно обґрунтоване й справедливе оподаткування суб'єктів малого підприємництва має надзвичайно важливе значення для стимулювання продуктивної діяльності, наповнення державного бюджету й забезпечення національного добробуту загалом.

Д. Букреєва [4] вважає, що недосконале оподаткування є однією з основних причин, які уповільнюють розвиток малого бізнесу в Україні.

Державне регулювання та стимулювання малого підприємництва в Україні у контексті формування податкової політики повинно відбуватися на основі запровадження ліпшого європейського досвіду, використання європейських стандартів розвитку підприємництва, що сприятиме створенню сучасної ринкової економіки.

Досліджуючи міжнародну практику в цьому питанні слід відзначити, що сільське господарство і за кордоном платить внески по ПДВ повністю до бюджету, але воно у свою чергу має пільгову (знижену) ставку оподаткування ПДВ.

У відповідності до «Директиви Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість» для запобігання виникненню структурної невірноваженості у Співтоваристві та викривленню конкуренції в деяких царинах діяльності, внаслідок застосування Державами-членами різних стандартних ставок ПДВ, встановлюється мінімальна стандартна ставка в розмірі 15% з можливістю перегляду [16].

У ЄС теж діє пільговий режим для оподаткування ПДВ сільського господарства, відповідно до якого платник застосовує до вартості своїх поставок компенсаційну ставку та додає суму фіксованого збору до ціни реалізації з товару метою відшкодування сум ПДВ, сплаченого ним в ціні придбаних виробничих ресурсів. До того ж така компенсаційна ставка не повинна забезпечувати додаткове джерело фінансування для платника, а існує виключно для компенсації суми ПДВ, сплаченої при купівлі товару або послуги.

Право на застосування такого режиму, на відміну від України, має будь-який платник податку, що здійснює діяльність у формі сільськогосподарського, лісогосподарського чи рибогосподарського підприємства.

Держави-члени ЄС можуть застосовувати одну або дві знижених ставки. Знижені ставки встановлюються, як відсоткова ставка бази оподаткування, котра не може бути нижчою 5%, однак для ряду країн встановлені винятки, що

застосовуються до окремих товарів, робіт і послуг.

Країнами, що використовують знижені ставки при оподаткуванні ПДВ сільськогосподарської діяльності та її продукції, є Польща (передбачено дві пільгових ставки 5% і 8% в залежності від виду продукції чи послуг), Угорщина (18% – на молоко і молокопродукцію, кукурудзу, борошно, 5% – свине м'ясо, а з 2017 року до цього списку додані пташине м'ясо, яйця і молоко, що, на думку влади, призведе до росту споживання та зменшення тіньового сектору економіки Угорщини), Румунія (9% на продовольчі товари) тощо.

Пільги для сільського господарства в оподаткуванні ПДВ передбачили і країни-сусіди не члени ЄС. Знижена ставка (10%) застосовується в Білорусі при реалізації продукції рослинництва і тваринництва. У Росії за аналогічною ставкою оподатковуються продовольчі товари [13].

Спільною рисою оподаткування сільськогосподарських товаровиробників в більшості країн є надання аграрному сектору й сільськогосподарським товаровиробникам податкових пільг, особливих режимів оподаткування, що зумовлено насамперед специфічними особливостями виробництва (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Основні види податкових платежів, сплачуваних сільськогосподарськими товаровиробниками у деяких Європейських країнах та в Україні

Країни	Види податкових платежів
Великобританія	Податок на доходи фізичних осіб (ставка до 50 %) Корпоративний податок (ставка 30 % - для компаній, дохід яких більше 1,5 млн фунтів; для компаній з меншим доходом – 19 %) Податок на майно (не підлягають оподаткуванню землі сільськогосподарського призначення) ПДВ (стандартна ставка – 23 %; залежно від роду товарів і послуг – 8%, 5 % і 0 %) Соціальні виплати (ставка: 11 % від заробітної плати плюс 12,8 % за кожного найманого працівника)
Німеччина	Податок на доходи фізичних осіб (ставка від 14 % до 47,5 % за прогресивною ставкою) Корпоративний податок (від 15% до 30,2%) Земельний податок (ставка: 1,2 % від кадастрової вартості) ПДВ (стандартна ставка – 19 %; знижена – 7 %) Соціальні виплати (ставки: пенсійний фонд – 9,3 %, до фонду страхування від захворювань – 6,9%, фонд зайнятості – 3,25 %)

Польща	Податок на доходи фізичних осіб (за прогресивною ставкою від 18% до 32%) Корпоративний податок (ставка – 19 %) Податок на майно (ставка 1-2%) ПДВ (стандартна ставка – 23 %; залежно від роду товарів і послуг – 8,0 %; 5,0 %; 0 %) Соціальні виплати (пенсійний фонд по інвалідності – застраховані особи (1,5%), роботодавці (4,5%).
Україна	Податок на доходи фізичних осіб (основна ставка: 18%) Податок на прибуток (основна ставка 18 %) Єдиний податок (платники 4-ї групи) (основні ставки: для ріллі, сіножатей і пасовищ – 0,95 %; для багаторічних насаджень – 0,57 %) ПДВ (основна ставка – 20 %) Соціальні виплати (ставка: 22%,)

Джерело: узагальнено автором на основі [70, с.58].

Аналіз світового досвіду деяких країн світу показує впровадження диференційованого підходу до оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. Тулуш Л. і Малініна Н. серед критеріїв диференціації «оподаткування доходів від сільськогосподарської діяльності виділяють: за обсягами валового доходу (обороту, виручки, прибутку); відповідно до правового статусу; за джерелами отримуваного доходу; за територіальним розміщенням; за площею сільськогосподарських угідь (посівною площею); за кількістю працюючих; за обсягами реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва (при встановленні критерію переходу на спеціальну (спрощену) систему оподаткування)» [75].

Для стимулювання розвитку сільськогосподарського виробництва в Україні, особливо для представників малого аграрного бізнесу доцільно запровадити європейську практику справляння ПДВ, що посилить їх конкурентні позиції по відношенню до сільгоспідприємств, які користуються перевагами платників ПДВ.

Також в Україні сільськогосподарські підприємства, які є платниками єдиного податку четвертої групи, мають пільги в оподаткуванні, а саме звільняються від сплати земельного податку, що є стимулюючим фактором для розвитку сільського господарства в цілому.

У Польщі з 1985 року функціонує сільськогосподарський податок, базою оподаткування якого є площа перерахованих (умовних кадастрових) гектарів,

яка залежить від типу земель, класу та розміщення землі на території району.

Ставка податку визначається ціною купівлі 2,5 ц. жита з гектару для земель сільськогосподарського призначення та 5 ц. жита – для інших земель [81, с. 254].

Об'єктом оподаткування є землі і будівлі сільськогосподарського призначення, що використовуються для ведення господарської діяльності.

Платниками податку виступають юридичні та фізичні особи (власники або користувачі). При цьому доходи від «звичайної» сільськогосподарської діяльності звільняються від оподаткування прибутковими податками [49].

Також держава намагається всіляко підтримувати дрібні аграрні підприємства, які демонструють поступову динаміку зростання виробництва, особливо у світлі європейських доплат за орні землі чи окремі види продукції.

У Польщі кілька банків спеціалізуються на кредитуванні сільського господарства, зокрема BGZ. По довгострокових кредитах (до 10-ти років) держава може компенсувати половину відсоткової ставки.

У Польщі популярним є пільгове кредитування аграрного сектора, коли підприємець може сплатити лише 3%, а решту суми по відсотковій ставці банку повертає держава.

Земельним податком у Німеччині обкладаються земельні ділянки підприємств, сільськогосподарські угіддя, лісове господарство. Ставка оподаткування складається з двох частин: основної, яка встановлюється централізовано, та додаткової, яку встановлює місцева громада. Загальна ставка податку коливається від 0,6 до 3,1 % від бази оподаткування, яка визначається з урахуванням нормативної, потенційної та фактичної доходності суб'єктів господарювання [81, с. 238].

При здійсненні земельного оподаткування у Франції визначається категорія ділянки. Якщо земельна ділянка є забудованою, то сплачується земельний податок.

Оподаткуванню підлягають сільськогосподарські та інші господарські

споруди, будинки, нерухомість промислового та комерційного призначення. Базою оподаткування є половина кадастрової орендної вартості ділянки.

Сільськогосподарські землі, що розташовані за межами міст, та землі державної власності звільнені від оподаткування земельним податком. Якщо земельна ділянка є незабудованою, то сплачується податок на незабудовані ділянки, атакування визначається залежно від виробничого призначення (рілля, виноградники, сади) та по видах сільгоспкультур (зернові, олійні тощо) і становить 80 % кадастрової орендної вартості [18, с. 37].

Фінансова підтримка уряду надається фермерам, як правило, для компенсації збитків спричинених природними або техногенними факторами - головним чином, це тривалі періоди посухи (на всій території країни поєднується зрошення і сухе землеробство), повені, пожежі або деякі інші стихійні лиха.

При цьому урядові дотації надаються лише у тому випадку, коли збитки у зв'язку зі стихійним лихом терпить значна кількість господарств у регіоні.

Така підтримка може мати різні форми: гранти, короткострокові кредити за низькими відсотковими ставками тощо. Також держава надає податкові пільги фермерам для компенсації амортизації сільськогосподарського обладнання.

Насамкінець для захисту національного агросектору уряд застосовує систему спеціальних платежів та імпорتنих мит

У Чехії ставки оподаткування встановлені залежно від категорії земельної ділянки: для хмільників, виноградників, городів та садиб – 0,75 %, для луків, пасовищ, лісів – 0,25 %, для забудованих ділянок та тих, що плануються під забудову, – у фіксованій сумі за 1 м² (від 0,1 до 1 крони).

Для перших двох категорій земель база оподаткування розраховується виходячи з площі ділянки в м² та офіційної ціни квадратного метру землі, яка встановлюється центральними органами Чехії. Не оподатковуються сільськогосподарські угіддя площею до 10 га, що обробляються власником;

земельні ділянки державної та муніципальної власності; неорендовані ділянки земельного фонду [27].

З урахуванням наведеного вище можна констатувати, що в Україні оподаткування сільськогосподарських підприємств лежить у площині наявності основного ресурсу галузі – земель сільськогосподарського призначення, натомість у деяких інших країнах оподатковується дохід від реалізації власно виробленої сільськогосподарської продукції і такий механізм оподаткування не залежить від наявних площ сільськогосподарських угідь.

Так, у Франції застосовується диференціація сільгоспвиробників залежно від рівня отриманого доходу від сільськогосподарської діяльності. Їх поділено на три групи, для кожної з яких передбачено окремий механізм оподаткування доходів: для першої групи застосовується тверда ставка (сплачується «сукупний податок», базою розрахунку якого є кадастровий дохід із земельної ділянки), при цьому звітність фермери вести не зобов'язані; для другої групи є можливість ведення спрощеної бухгалтерії – журналу обліку доходів і витрат, на основі якого фермер самостійно визначає обсяг оподаткованого доходу; для третьої групи передбачено ведення повного документообороту та оподаткування прибутку на загальних підставах. Розмір середнього доходу для всіх трьох груп розраховується за два останні роки [44].

Аналогічний механізм застосовується і в Німеччині, однак критеріями диференціації виступають посівна площа та рівень річного доходу [1, с. 149-150].

Таким чином, у деяких країнах світу в оподаткуванні доходів від сільськогосподарської діяльності застосовуються особливі підходи, які ґрунтуються на диференціації суб'єктів оподаткування за такими критеріями: за обсягами валового доходу (обороту, виручки, прибутку); за територіальним розміщенням; за площею сільськогосподарських угідь (посівною площею); за обсягами реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва (при встановленні критерію переходу на спеціальну (спрощену) систему

оподаткування).

Тому, беручи до уваги міжнародний досвід щодо застосування диференційованого підходу до реформування механізмів оподаткування сільськогосподарських підприємств, можна зазначити, що система оподаткування в сільському господарстві нашої держави потребує удосконалення, зокрема, шляхом запровадження таких механізмів оподаткування, відповідно до яких об'єктом оподаткування повинні виступати землі сільськогосподарського призначення для тих підприємств, які займаються вирощуванням зернових культур, а об'єктом оподаткування для товарних сільськогосподарських підприємств повинен визначатися дохід від реалізації сільськогосподарської продукції.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ НА ПП «СЕРВІС-ЄВРО»

2.1. Порядок формування фінансових результатів ПП «Сервіс-Євро» як об'єкта обліку і оподаткування діяльності агрофірми

Приватне підприємство «Сервіс-Євро» є суб'єктом господарювання у сфері сільського господарства і здійснює свою діяльність згідно з чинним законодавством України та установчими документами.

Згідно Статуту основними цілями діяльності товариства є задоволення потреб споживачів в продукції та послугах з метою отримання прибутку. Для досягнення вказаних цілей ПП «Сервіс-Євро» здійснює такі основні види діяльності:

вирощування зернових та олійних культур на зерно для продовольчого споживання, на корм, на насіння;

вирощування зернових і зернобобових, а також їх сумішей на зелений корм, випас, сіно, силос;

розведення великої рогатої худоби, свиней, птиці;

заготівля, зберігання та реалізація сільськогосподарської продукції рослинництва і тваринництва;

виробництво готових кормів для тварин;

переробка зерна, виробництво неочищеної олії;

оренда землі згідно з законодавством України;

проведення науково-дослідних, селекційних робіт;

надання послуг в сільському господарстві тощо.

Вищим органом управління ПП «Сервіс-Євро» є Збори засновників підприємства, які вправі приймати до свого розгляду будь-які питання, що стосуються діяльності підприємства.

ПП «Сервіс-Євро» – підприємство, яке має значний досвід виробництва екологічно чистої рослинницької продукції, формування високопродуктивного молочного стада без застосування хімічних добавок та стимуляторів росту виключно за рахунок збалансованого раціону і грамотного зооветеринарного контролю з використанням сучасних комп'ютерних технологій. Доїльні зали функціонують на основі обладнання німецької фірми «Вестфалія», що дозволяє виробляти високоякісну, екологічно чисту, конкурентоспроможну продукцію, що користується широким попитом на ринку та придатна для виробництва дитячого харчування.

Вже понад 30 років підприємство дотримується технології вирощування та отримання високих врожаїв екологічно чистої сільськогосподарської продукції без застосування гербіцидів, пестицидів, мінеральних добрив, із методами оздоровлення ґрунтів та ощадного використання землі. Для збагачення ґрунтів широко застосовують багаторічні трави еспарцет і люцерну, частину полів залишають під сидеральним паром. Підприємство працює на основі органічного землеробства - технології мінімальної обробки (відмова від використання плуга, який висушує та руйнує родючий шар землі). Із ґрунтообробних знарядь у господарстві використовують культиватори й борони. Традиційний культиватор тут удосконалили з тим, щоб він міг ефективніше працювати на полі. Комплексний науковий підхід дає господарству змогу отримувати досить високі і стабільні врожаї високоякісного зерна.

В ПП «Сервіс-Євро» понад 5 тисяч голів великої рогатої худоби, з них близько 2 тисяч - молочне поголів'я. Надоюють 25-30 тонн молока класу «екстра преміум» на добу. Ферми обладнані сучасними доїльними залами, де для контролю за циклом виробництва молока використовуються спеціальні комп'ютерні програми, які дають можливість простежити за кількістю і якістю молока від кожної корови, а отже, зоотехніки можуть вносити корективи до умов утримання тварин. Тваринництво виконує ще одну надзвичайно важливу

функцію - забезпечує поля органікою.

Головна лінія роботи керівництва підприємства – соціальний захист населення, розвиток інфраструктури та духовності села.

Комплексний та науковий підхід дає господарству змогу на родючих землях отримувати досить високі та стабільні врожаї високоякісного зерна [54]. За останні три роки урожайність зернових культур у господарстві становила 52 ц/га, рентабельність рослинництва – 36-42%. У господарстві щорічно виробляють близько 900 тонн екологічно безпечного м'яса (рентабельність м'ясного скотарства – 48,3%), понад 9 тис. тонн молока (рентабельність молочного тваринництва за останні три роки становила близько 51%) [62].

Ефективність фінансово-господарської діяльності ПП «Сервіс-Євро» залежить від його майнового стану. Майновий стан підприємства характеризується складом, розміщенням, структурою та динамікою активів і пасивів. Тому для загальної оцінки виробничо-господарської діяльності ПП «Сервіс-Євро» проаналізуємо основні показники, які наведені в табл. 1.5.

Узагальнюючим фінансовим показником діяльності ПП «Сервіс-Євро» є його чистий прибуток. Якщо розглядати динаміку прибутків (табл. 2.1), то потрібно підкреслити, що за 2019-2021 роки на ПП «Сервіс-Євро» має місце збільшення загальної суми прибутку. Навіть під час кризових явищ в економіці України в 2020 році, коли всі галузі господарства зазнали значного погіршення фінансових результатів діяльності, підприємство показало високі результати.

Згідно даних табл. 1.5 протягом 2016-2019 років спостерігається також збільшення чистого доходу та валового прибутку і з кожним роком темпи росту даних показників також збільшуються. Разом з тим зростає і собівартість продукції, однак темп росту собівартості менший, ніж темп росту чистого доходу чи прибутку, що свідчить про збалансованість розвитку підприємства і ефективне використання ресурсів. Також спостерігається значне зростання адміністративних та інших операційних витрат, тому керівництва варто звернути увагу на ці статті витрат. Крім того, адміністративні витрати займають

значну питому вагу в загальній сумі витрат.

Таблиця 2.1 – Результати діяльності ПП «Сервіс-Євро» за 2019-2021 роки

Показник	2019	2020	2021	Тр, %	2021	Тр, %
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	27969	36041	41346	114,7	48461	117,2
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	19779	28530	29398	103,0	31283	106,4
Валовий прибуток, тис. грн.	8190	7511	11948	159,1	17178	143,8
Інші доходи, тис. грн.	7696	10392	7660	73,7	5707	74,5
Адміністративні витрати, тис. грн.	4178	3302	4000	121,1	4635	115,9
Інші операційні витрати, тис. грн.	2442	3426	2017	58,9	2652	131,5
Чистий прибуток, тис. грн.	9216	11121	13040	117,3	13978	107,2
Основні засоби, тис. грн.	17520	23500	25327	107,8	29548	116,7
Біологічні активи, тис. грн.	6899	8252	10235	124,0	11338	110,8
Виробничі запаси, тис. грн.	9598	3866	1664	43,0	1848	111,1
Готова продукція, тис. грн.	913	7218	8169	113,2	11764	144,0
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	4679	5747	9265	161,2	3923	42,3
Власний капітал, тис. грн.	41915	53036	65323	123,2	71881	110,0
В т.ч. нерозподілений прибуток, тис. грн.	2106	13227	25514	192,9	32072	125,7
В т.ч. нерозподілений прибуток, тис. грн.	2106	13227	25514	192,9	32072	125,7
Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	3984	1993	1443	72,4	1614	111,9
В т.ч. кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	2456	1008	745	73,9	601	80,7

Збільшення чистого прибутку протягом 2016-2019 років забезпечує підприємство додатковими фінансовими ресурсами для розширення, підвищення ефективності виробництва та інших потреб.

Біологічні активи є основними активами в діяльності підприємства, які здатні давати сільгосппродукцію та/або додаткові біологічні активи чи приносити інші економічні вигоди. У 2021 році біологічні активи

(довгострокові і поточні) складають 15,4% загальної суми активів і збільшуються з кожним роком.

Збільшення залишків готової продукції на кінець року пов'язано з тим, що більшість готової сільськогосподарської продукції призначено для власного споживання протягом року (корма для тваринництва, посадковий матеріал, продукти для столової тощо).

Дебіторська заборгованість є важливою складовою оборотних засобів. Це зобов'язання, які легко перетворюються в грошові кошти. Протягом 2019-2021 років спостерігається зростання дебіторської заборгованості, однак в 2021 році ДЗ зменшилась на 57,7% у порівнянні з 2020 р. Аналіз структури дебіторської заборгованості показав, що більше 90% в загальній дебіторській заборгованості займає дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги та за розрахунками з іншими дебіторами (юридичними та фізичними особами). Варто зазначити, що значна частка дебіторської заборгованості в оборотних активах може свідчити про неплатоспроможність частини покупців або про неефективну кредитну політику підприємства до покупців.

Власний капітал складає більше 95% у валюті балансу, а отже, коефіцієнт фінансової незалежності перевищує рекомендоване значення – 0,5. Це свідчить про високу фінансову стійкість підприємства, а з точки зору інвесторів і кредиторів, високе значення даного коефіцієнта гарантує зменшення ризику втрати інвестицій вкладених у підприємство та наданих йому кредитів. Збільшення власного капіталу ПП «Сервіс-Євро» пов'язане перш за все із ростом суми нерозподіленого прибутку протягом 2019-2021 років. Найвищий темп росту спостерігався в 2020 році та склав 192,9% у порівнянні з 2019 роком.

На ПП «Сервіс-Євро» відсутні довгострокові зобов'язання, а короткострокові також займають незначну частку (до 10% у валюті балансу). Крім того, спостерігається тенденція до їх зменшення. Найбільшу частку у структурі таких зобов'язань у 2021 займає кредиторська заборгованість за

товари, роботи (37,2% від загальної суми поточних зобов'язань), за розрахунками з оплати праці (21,5%) та із внутрішніх розрахунків (15,1%) . Також у 2021 році підприємство отримало у виробничих цілях короткостроковий кредит.

У своїй господарській діяльності товариство використовує власні та орендовані основні фонди. Структура та залишкова вартість основних фондів за 2019-2021 роки наведена в табл. 1.6.

Таблиця 1.6 – Розмір і структура основних фондів ПП «Сервіс-Євро», тис. грн.

№ з/п	Назва необоротних активів	Залишок на 01.01.2019	Залишок на 01.01.2020	Залишок на 01.01.2021
1	Земельні ділянки	х	635,0	635,0
2	Будинки та споруди	12 067,00	11 816,0	11 710,1
3	Машини та обладнання	9 391,1	10 161,0	14 440,6
4	Транспортні засоби	1 783,0	2 310,0	2 148,6
5	Інструменти, прилади, інвентар	152,6	291,0	604,6
6	Довгострокові біологічні активи	3522,7	3865,7	4050,7
	Всього	35155,2	38657,0	33590,1

Згідно даних табл. 1.6, протягом 2019-2021 року спостерігається спочатку тенденція збільшення залишкової вартості основних фондів, а потім зменшення. Збільшення відбулося за рахунок надходження нових основних засобів, лише вартість будинків та споруд зменшилась за цей період. Первісна вартість основних засобів на 01.01.2022 року становила 43906 тис. грн., загальна сума зносу основних засобів — 29548 тис. грн. (Додаток Б). Знос на земельні ділянки і біологічні активи не нараховується. Коефіцієнт зносу становить 67,6% і 67,3% відповідно на початок і кінець 2019 р., що свідчить про високий рівень зношеності основних засобів.

Станом на 01.01.2022 року загальна площа сільськогосподарських угідь складала 7484,47 га, у т.ч. рілля 6657,27 га. Але підприємство в основному

орендує ці землі у власників земельних паїв, власна ж земля складає лише близько 54 га.

Протягом 2020-2021 року надійшло основних засобів на суму 9190,9 тис грн., в т. ч. придбано основні засоби на суму 7930,8 тис. грн., проведено капітальний ремонт на суму 65,4 тис. грн., отримано за рахунок власного будівництва — 1194,7 тис. грн. Таким чином коефіцієнт оновлення основних засобів за 2020 рік склав 22% , а в 2021 році – лише 7,5%. При цьому вибуло основних засобів на суму 1024,9 тис. грн. Це свідчить про те, що в основному на підприємстві використовується застаріле обладнання, машини, а нові складають лише незначну частину основних засобів. Однак незважаючи на це, підприємство працює досить ефективно і прибутково.

Таким чином, ПП «Сервіс-Євро» є провідним сільськогосподарським підприємством Полтавської області, яке виробляє екологічно чисту сільськогосподарську продукцію рослинництва і тваринництва, ефективно застосовує ґрунтозахисне біологічне землеробство. Сприятливі кліматичні умови, родючі ґрунти дають можливість отримувати високі врожаї якісної продукції рослинництва, яка є конкурентоспроможною на ринку сільськогосподарської продукції. Протягом 2019-2021 років підприємство показало високі результати роботи. Спостерігається значний темп росту як чистого доходу від реалізації, так і чистого прибутку, що забезпечує підприємство додатковими фінансовими ресурсами для розширення діяльності, оновлення основних фондів та для інших виробничих потреб.

Фінансовий результат є одним з найважливіших економічних показників, який узагальнює усі результати господарської діяльності та надає комплексну оцінку ефективності цієї діяльності [42].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансовий результат (прибуток або збиток) повинен визначатися і відображатися в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності згідно з принципом нарахування та відповідності доходів та витрат. При

цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [3].

Як бачимо з точки зору бухгалтерського обліку, поняття фінансового результату пов'язане з поняттями прибутків і витрат. У положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» надані наступні визначення прибутку та збитку:

прибуток - це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати;

збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [70].

Крім того, при визначенні фінансових результатів враховується тільки визнаний дохід відповідно до вимог П(С)БО 15 «Дохід». Так, суми надходжень, які збільшують активи підприємства, але не приводять до збільшення власного капіталу, не вважаються доходом. Наприклад, до них відносять: податок на додану вартість, акциз, інші податки і обов'язкові платежі, що підлягають перерахуванню до бюджету, суми за договорами комісії, доручення, агентськими договорами, передоплата за товари, роботи, послуги і т.п. [12].

Як економічна категорія прибуток відображає чистий дохід, створений у процесі підприємницької діяльності і в загальному вигляді є різницею між виручкою від реалізації продукції і собівартістю реалізованої продукції.

Прибуток як ключова економічна категорія виконує ряд функцій:

1. він є показником ефективності діяльності підприємства;
2. прибуток виконує стимулювальну функцію, оскільки він є основним джерелом приросту власного капіталу. В умовах ринкових відносин власники і менеджери, орієнтуючись на розмір прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства, ухвалюють рішення з приводу дивідендної й інвестиційної політики, яка проводиться підприємством з урахуванням перспектив його розвитку. Прибуток у ринковій економіці - рушійна сила і джерело оновлення

виробничих фондів та продукції, яка випускається;

3. прибуток є джерелом соціальних благ для членів трудового колективу. За рахунок нього на підприємстві після сплати податків і виплати дивідендів, а також інших першочергових відрахувань здійснюються матеріальні заохочення, надаються соціальні пільги працівникам, утримуються об'єкти соціальної сфери;

4. прибуток є джерелом формування доходів бюджетів різного рівня. Він поступає до бюджету у вигляді податків, а також економічних санкцій і використовується на різні цілі, визначені витратною частиною бюджету [15].

Таким чином, основоположними поняттями фінансових результатів як економічної та бухгалтерської категорії є поняття доходів і витрат.

Для отримання повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період на підприємстві складають «Звіт про фінансові результати» (форма №2). На основі даних цієї форми можна визначити прибутковість (збитковість) любого виду діяльності, а також проаналізувати фінансовий стан підприємства. Зміст і форма даного звіту, а також загальні вимоги до розкриття його статей визначаються НП(С)БО № 1.

У формуванні фінансових результатів звітного періоду беруть участь доходи і витрати будь-якого виду діяльності підприємства, включаючи надзвичайну. Класифікацію таких видів показано на схемі (рис. 1.1).

Операційна діяльність - це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. В свою чергу, основна діяльність включає операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу [46].

Інвестиційна діяльність - це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

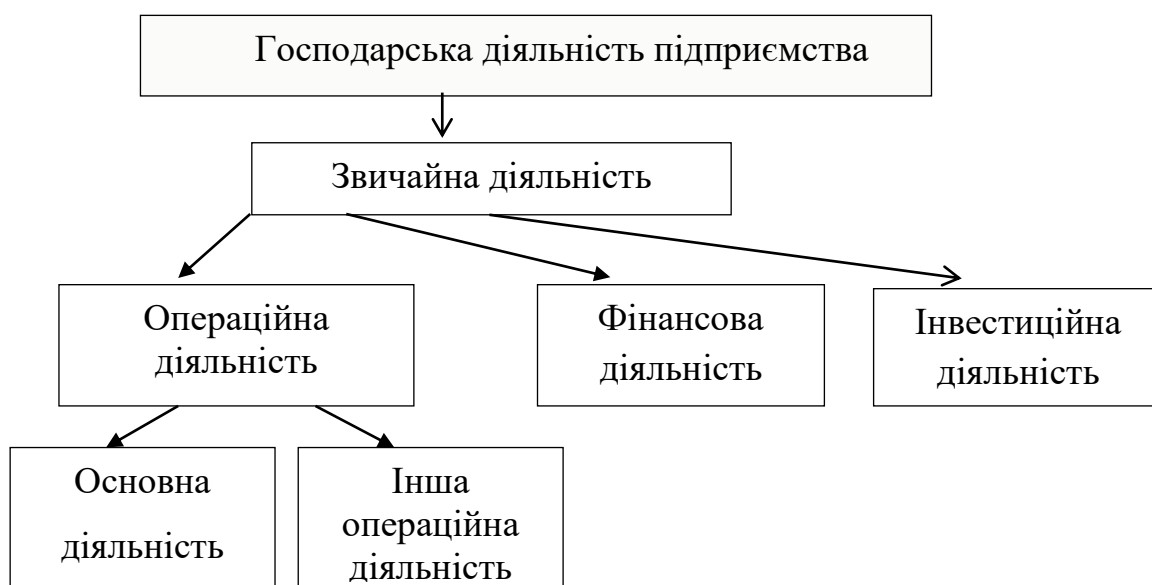


Рис. 1.1. Класифікація видів діяльності підприємства

Фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства [47].

Надзвичайна подія - це подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді.

Отже, згідно з П(С)БО 3 фінансові результати класифікуються наступним чином:

фінансові результати від операційної діяльності;

фінансові результати від інвестиційної діяльності;

фінансові результати від фінансової діяльності [46].

За цією класифікацією фінансові результати визначаються та відображаються у звіті про фінансові результати.

Відповідно до П (С) БО 17 «Податок на прибуток» фінансові результати поділяються на облікові та податкові. П (С) БО 17 дає наступне визначення цих фінансових результатів:

Обліковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у Звіті про фінансові

результати за звітний період.

Податковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період [50].

План рахунків бухгалтерського обліку також містить окремий рахунок № 79 «Фінансові результати», який безпосередньо призначений для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства та має наступні субрахунки:

№791 «Результат операційної діяльності»;

№792 «Результат фінансових операцій»;

№793 «Результат іншої звичайної діяльності».

Згідно з Інструкцією до Плану рахунків фінансовий результат від основної діяльності - це прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства, який є різницею між сумою доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг й доходів від іншої операційної діяльності та сумою собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат.

Результат фінансових операцій визначається як прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства, який є різницею між сумою доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів та сумою фінансових витрат.

Загальну схему формування фінансового результату на підприємстві можна представити таким чином (рис. 1.2).

Таким чином, основним показником ефективності господарської діяльності підприємства виступає чистий прибуток. За умов ринкової економіки отримання максимально можливої суми прибутку є метою будь-якого виробництва.

Таке бажання максимізації прибутку визначається його роллю в системі економічних відносин:

1. Прибуток є основною метою підприємницької діяльності і показником її ефективності.

2. Прибуток є основним джерелом формування фінансових ресурсів підприємства, що забезпечують його розвиток.

3. Прибуток виконує захисну функцію, дозволяючи підприємству уникнути загрози банкрутства та є головною передумовою зростання ринкової вартості господарюючого суб'єкта.

4. У прибутковій роботі підприємства зацікавлене суспільство, бо прибуток підприємства є фундаментом економічного розвитку країни, джерелом задоволення соціальних потреб [21; с. 524].

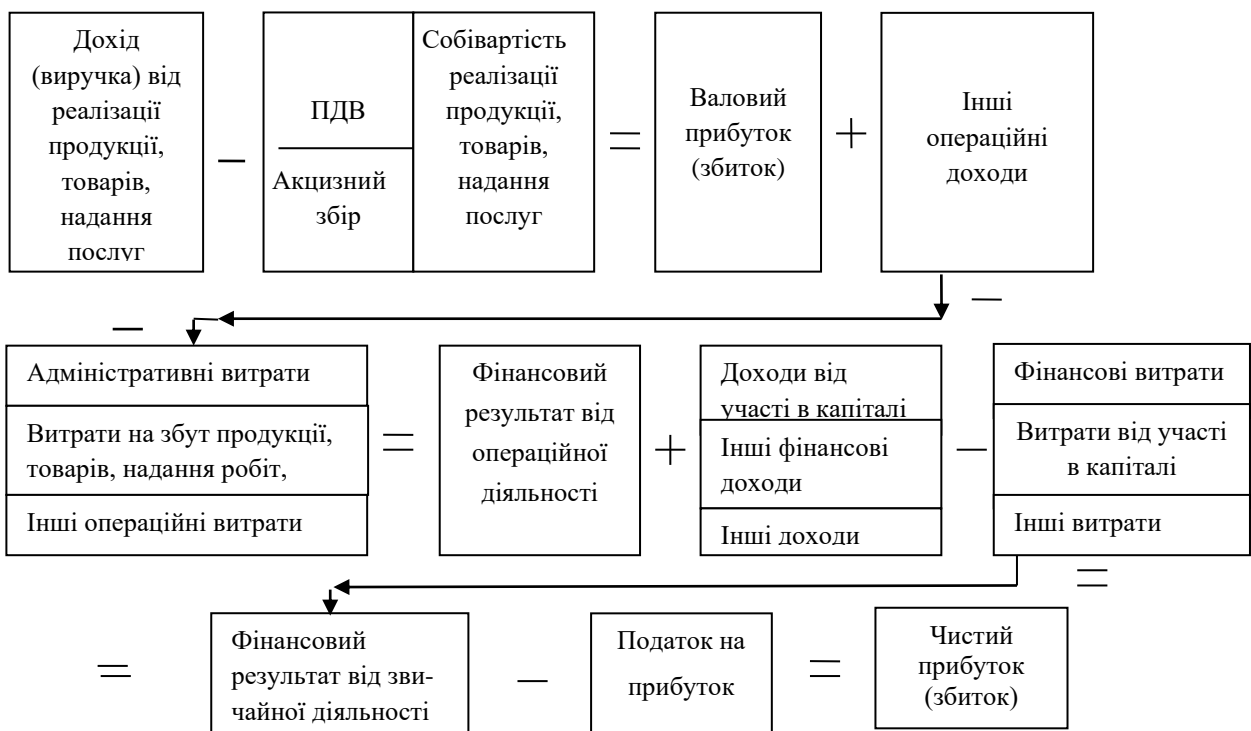


Рис. 1.2. Схема формування прибутку [30; с.15]

Чистий прибуток, отриманий у звітному періоді, залишається у повному розпорядженні підприємства. Напрямки його використання визначаються відповідно до статутних документів чи за рішенням керівництва (засновників). Так, прибуток підприємства може використовуватися для:

- нагромадження (виробничий і науковий розвиток);
- покриття збитків та інших потреб;

капітальні фінансові вкладення;
споживання (виплата дивідендів, відсотків, матеріальна допомога і т.п.)
соціальні потреби тощо [42].

Варто зазначити, що важливо не тільки отримати якомога більший прибуток, а й використати прибуток, що залишився у розпорядженні підприємства, у такий спосіб, щоб забезпечити оптимальне співвідношення темпів науково-технічного, виробничого й соціального відтворення.

Таким чином, фінансові результати інтегровано відображають кількісні й якісні чинники діяльності підприємств. Досягнення позитивного, збалансованого з потребами фінансового результату забезпечується цілеспрямованим управлінням процесом формування прибутку на основі комплексного урахування всіх зовнішніх та внутрішніх факторів, що впливають на виробництво та реалізацію товарів, робіт, послуг.

Отже, аналізуючи вищенаведену інформацію можна зробити висновок, що на сьогоднішній день працює лише один метод функціонування спрощеної системи оподаткування – єдиний податок. Згідно ст. 291 Податкового Кодексу України метод «єдиного податку» поділений на чотири групи.

Основними перевагами спрощеної системи виділяють: легкість реєстрації суб'єкта малого підприємництва; спрощення ведення обліку та звітності; зниження податкового тиску на платників податку. Недоліками виступили – низька фіскальна ефективність; обмеження доходів та фіксована сума податку, що не залежить від факту отримання прибутку.

Та не зважаючи на недоліки більшість сільськогосподарських підприємств переходить на спрощену систему оподаткування. Особливістю єдиного податку сільськогосподарських товаровиробників є їхня база оподаткування – нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь. Тож сума сплаченого податку безпосередньо залежить від площі та розташування сільськогосподарських угідь. Також на основі наведених таблиць, робимо висновок, що податкове навантаження на платників єдиного податку четвертої

групи з 2015 по 2020 рр. зросло більш ніж у 2 рази (з 0,45% до 0,95% за га). Що досить негативно впливає на розвиток основної діяльності агропромислових підприємств.

Отже, досліджуючи зарубіжні підходи до оподаткування сільськогосподарських товаровиробників було визначено що в оподаткуванні доходів від сільськогосподарської діяльності застосовуються особливі підходи, які ґрунтуються на диференціації суб'єктів оподаткування за такими критеріями: за обсягами валового доходу (обороту, виручки, прибутку); за територіальним розміщенням; за площею сільськогосподарських угідь (посівною площею); за обсягами реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва (при встановленні критерію переходу на спеціальну (спрощену) систему оподаткування). Також було відмічено, що досліджувані країни використовують знижені ставки при оподаткуванні ПДВ сільськогосподарської діяльності та її продукції. надання аграрному сектору й сільськогосподарським товаровиробникам податкових пільг, особливих режимів оподаткування, що зумовлено насамперед специфічними особливостями виробництва.

2.2 Методика обліку податкових розрахунків агрофірми з бюджетом

В Україні 16 липня 1999 року був прийнятий Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей закон визначив правові засади регулювання, організації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність згідно із законодавством.

Основною метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, відповідно до закону, є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Важливим є і те, що в законі чітко визначено, що бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Розглянемо деякі з особливостей сільськогосподарського виробництва та їх вплив на організацію бухгалтерського обліку.

1. Земля – головний, незамінний засіб господарського виробництва.

При розумному використанні вона не зношується, а навпаки, підвищує свою родючість, що пов'язано з додатковими фінансовими вкладеннями. У бухгалтерському обліку відображається найважливіший засіб праці – земля. Знос (амортизація) на земельні ділянки при цьому не нараховується.

2. Сезонність, нерівномірність у використанні робочої сили і техніки протягом року.

Визначення фактичної собівартості проводять раз на рік. Спостерігається велике нагромадження в обліку витрат виробництва, які в кінці року розподіляються пропорційно обсягам одержаної продукції.

3. Невідповідність процесу затрат праці і матеріальних ресурсів з виходом продукції.

Оприбуткування й облік одержаної протягом року продукції проводиться за плановою собівартістю з доведенням її в кінці року до фактичної.

4. Процес створення продукту здійснюється під впливом не тільки знарядь та предметів праці, робочої сили, а й природних умов, причому останні впливають на розвиток продукту найбільше.

Процес вкладання праці в сільське господарство внаслідок впливу зовнішнього середовища на біологічні процеси рослин і тварин розтягнутий у

часі та характеризується сезонністю, що вимагає розвитку в сільському господарстві допоміжних промислів, які дозволяють повніше використовувати природні та трудові ресурси в сільському господарстві.

Необхідність своєчасного і поточного обліку і контролю за виходом продукції рослинництва і тваринництва. Спостерігаються особливості обліку формування основного стада, обліку тварин на відгодівлі, обліку приросту і приплоду. Тривалість виробничого циклу в рослинництві вимагає організації обліку витрат на виробництво продукції не лише за культурами і окремими їх групами, а й з окремих процесів і видів робіт.

5. Сільськогосподарські підприємства відтворюють у господарствах своїми силами і засобами частину необхідних їм засобів виробництва. Ця особливість змушує сільськогосподарські підприємства розглядати витрати основної діяльності на вирощування молодняка худоби, який переводять в основне стадо, як витрати на капітальне складення, оскільки вони відносяться до основних засобів. Спостерігаються особливості обліку насіння та кормів власного виробництва.

6. Наявність різних форм власності. Вплив на вибір форми бухгалтерського обліку.

7. Підприємство зайняте діяльністю пов'язаною сільським господарство має змогу отримувати допомогу з боку держави, не обмежену ніякими умовами, яка повинна бути визнана як дохід тільки з того моменту, як вона отримана. Але вона виділяється за певних умов, враховується як дохід тільки тоді, коли дотримуються певні умови [7].

Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями(стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

Починаючи з 2019 року ПП «Сервіс-Євро» є платником єдиного податку четвертої групи, позиціонуючи себе як виробники сільськогосподарської

продукції. Відповідно, бухгалтерський та податковий облік ведеться за спрощеною системою оподаткування.

Також маючи у своєму розпорядженні 48 осіб та валовий дохід менше 10 млн євро, товариство відноситься до ряду малих та наприкінці року складає спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, форми № 1-м – Баланс, та форма № 2-м – Звіт про фінансові результати.

У Балансі ф. № 1-м та Звіті про фінрезультат ф. № 2-м товариство наводить показники в тисячах гривень з одним десятковим знаком після коми (зазначено у шапці форми Фінансової звітності малого підприємства).

Оскільки ПП «Сервіс-Євро» застосовує спрощений план рахунків, то нарахування єдиного податку обліковують за дебетом рахунку 96 «Інші витрати» і кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами».

Проводки з нарахування та сплати єдиного податку четвертої групи наведемо у таблиці 2.1.

Згідно пп.298.8.1 ст.298 ПКУ товариство надсилає пакет документів, який має бути у платників податку четвертої групи. Тобто:

Таблиця 2.1 – Проводки з нарахування та сплати єдиного податку

№ з/п	Зміст бухгалтерської операції	Бухгалтерський облік за спрощеним планом рахунків	
		Дт	Кт
1	Нараховано єдиний податок	96	64/ЄП
2	Перераховано єдиний податок до бюджету	64/ЄП	31
3	Відображено фінансовий результат	79	96

Джерело: узагальнено автором на основі [25]

– Податкову декларацію платника єдиного податку четвертої групи з відміткою в полі «Загальна» на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок, зокрема ріллі у багатьох регіонах України;

– Податкову декларацію платника єдиного податку четвертої груп з

відміткою в полі «Загальна» на поточний рік щодо кожної земельної ділянки;

– Відомості про наявність земельних ділянок;

– Розрахунок частки, в якому розраховують частку сільгоспвиробництва в загальній сумі доходу, яка повинна бути не менше 75%.

Отже окрему увагу потрібно приділяти заповненню декларацій та відомостей. Щоб бухгалтеру розрахувати суму єдиного податку, яку потрібно сплатити ПП «Сервіс-Євро», потрібна інформація про земельні ділянки в розрізі сільгоспугідь (регіону, де знаходиться ділянка; розмір та стан ділянки). Тому зазвичай відділ бухгалтерії починає складати звітність із оформлення додатка до Декларації – Відомостей.

У Відомостях бухгалтер зазначає інформацію про кожний документ, що встановлює право власності та користування земельними ділянками, в тому числі про кожний договір оренди (п.298.8.1 ст.298 ПКУ). Тобто про ділянки, за якими право власності чи користування біло зареєстровано відповідно до Закону №1952(5).

Як і у Відомостях, в Декларації площу земельних ділянок бухгалтер зазначає в гектарах із чотирма десятковими знаками, а вартісні показники – в гривнях із двома десятковими знаками після коми.

Також заповнюється графа про категорію земель, де бухгалтер зазначає, що ПП «Сервіс-Євро» використовує лише ріллі, дану інформацію переносять з Відомостей.

Бухгалтер заповняючи графу 3 «Площа земельної ділянки» теж використовує інформацію з Відомостей.

Вносячи дані у графу 4 «Нормативна грошова оцінка одиниці площі земельної ділянки» бухгалтер розраховує показник з урахуванням коефіцієнта індексації. Водночас у п.5 підрозділу 8 розділу XX ПКУ передбачено, що індекс споживчих цін на 2017–2023 роки для визначення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки сільгоспугідь з метою оподаткування єдиним податком його платників 4 групи слід застосовувати зі значенням 100 %, тобто

коефіцієнт індексації за 2019 рік дорівнює 1.

У графі 5 «Ставка податку» бухгалтер вписує ставку податку для оподаткування землі. Оскільки ПП «Сервіс-Євро» має у власності ріллі відкритого типу ґрунту, то ставка податку складає 0,95% на 1 га.

У графі 6 «Річна сума податку» працівник бухгалтерії розраховує суму податку, що необхідно сплатити на рік. Приклад формули наведено нижче (2.1).

$$\text{Річна сума Єдиного податку} = \text{Площа земельної ділянки (графа 3)} \times \frac{\text{Нормативна грошова оцінка одиниці площі земельної ділянки (графа 4)}}{100} \times \text{Ставка податку /100 (графа 5)} \quad (2.1)$$

У графах 7—10 розраховують суми єдиного податку за видами земельних ділянок, сплата яких припадає на відповідний квартал 2019 року, за формулами, зазначеними у назвах відповідних граф.

В рядку 3 Декларації «Нараховано на 20__ рік, усього» відображають річну суму єдиного податку, а також суми, які доведеться сплачувати щокварталу. Нагадаємо, що платники єдиного податку 4 групи сплачують цей податок один раз на квартал у відсотках до річної суми податку (пп.295.9.2 ст.295 ПКУ): у I кварталі – 10%; у II кварталі – 10%; у III кварталі – 50%; у IV кварталі – 30%.

Єдиний податок сплачується за місцем розташування земельної ділянки протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем звітного кварталу.

Так, об'єктом бухгалтерського обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством мають виступати база та / або об'єкт оподаткування і податкові зобов'язання платника податку. Тому дослідимо єдиний податок четвертої групи.

Спеціальним податковим режимом у формі єдиного податку четвертої групи, який регулюється главою I розділу XIV ПКУ, можуть скористатися

сільськогосподарські товаровиробники, із урахуванням обмежень, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків [52, Розділ XIV, Ст.292-1].

Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), що перебуває у власності підприємства або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди [52, Розділ XIV, Ст.292-1].

Особливість об'єкта оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи полягає в тому, що необхідно забезпечити облік земельних ділянок, які перебувають у власності, та взятих або зданих в оренду [77, с. 243].

Оскільки ПКУ встановлює обмеження щодо включення площі сільськогосподарських угідь до декларації платника: при наданні платником єдиного податку четвертої групи (орендодавцем) сільськогосподарських угідь в оренду іншому платникові єдиного податку четвертої групи (орендарю), орендована площа земельних ділянок не може включатися до декларації з податку орендаря, а враховується у такій декларації орендодавця; у випадку, коли платник єдиного податку четвертої групи (орендар) орендує сільськогосподарські угіддя в особі (орендодавця), що не є платником єдиного податку четвертої групи, орендована площа земельних ділянок включається до декларації з податку орендаря [52, Розділ XIV, Ст.296].

Тому об'єктом оподаткування єдиного податку четвертої групи виступають лише землі сільськогосподарського призначення та землі водного фонду. Що стосується інших земельних ділянок, які не використовуються для сільськогосподарського товаровиробництва, а належать підприємству на правах власності або взяті ним в оренду, то вони є об'єктом обкладання податком на майно (в частині земельного податку) (ст. 297 ПКУ) [77].

Податковий (звітний) період починається з першого числа першого місяця податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового (звітного) періоду. Попередній податковий

(звітний) рік для новоутворених сільськогосподарських товаровиробників – юридичних осіб – період з дня державної реєстрації до 31 грудня того ж року.

Отже облік розрахунків з бюджетом на товаристві відбувається при допомозі Декларації платника єдиного податку четвертої групи та Відомості, що подається разом з нею. ПП «Сервіс-Євро» сплачує податок кожного кварталу у зазначених відсотках, використовуючи для розрахунку суми податку базу оподаткування (нормативна грошова оцінка земель), об'єкт оподаткування (площі сільськогосподарських угідь) та зазначений до звітного року, коефіцієнт індексації.

2.3 Особливості аудиту фінансових результатів щодо впливу спрощеної системи оподаткування на розвиток аграрної діяльності

Визначення величини податків, що підлягають сплаті підприємством за кожний конкретний період, має важливе значення з позицій впливу на фінансовий стан підприємства, платіжну дисципліну, систему розрахунків із постачальниками, а в кінцевому підсумку на інвестиційні можливості підприємства. Зацікавленість у незалежному контролі визначення фінансових результатів спостерігається зі сторони власників.

В свою чергу держава зацікавлена у контролі правильності визначення фінансових результатів державних підприємств, оскільки вони виплачують державні дивіденди на основі фінансового результату, розрахованого по даних бухгалтерського обліку.

Отже, незважаючи на спрощену систему оподаткування, існує потреба, як зі сторони власників, так і держави, у незалежному фінансовому контролі – аудиті фінансових результатів підприємств аграрної сфери.

Серед конкретних завдань аудитора важливою є підготовка аудиторських доказів за даним об'єктом [35, с. 54]. На підставі аналізу й узагальнення даних

аудиторських доказів аудитор робить висновки про правильність ведення бухгалтерського обліку і достовірність бухгалтерської звітності. Готуючи аудиторські докази, аудитор зазвичай не вивчає всієї існуючої в його розпорядженні інформації, визначає основоположні елементи, що характеризують об'єкт, який досліджується.

Аудиторські докази, як правило, відображають зміст частини інформації, що є на підприємстві про об'єкт. Оскільки інформація є базою для складання аудиторського висновку, то аудиторські докази повинні відповідати ряду вимог, які дають змогу зробити відповідні висновки. Це такі вимоги, як необхідність, обґрунтованість, повнота, правильність та достовірність.

Функціональні задачі – консультування платників податків і зборів з питань оподаткування з метою своєчасних і правильних розрахунків з бюджетом, а також з метою уникнення переплат та попередження фінансових санкцій з боку фіскальних органів держави; надання консультацій в разі встановлення порушень в оплаті податків щодо їх виправлень; допомога в організації оптимального оподаткування.

Метою аудиту розрахунків ПП «Сервіс-Євро» за єдиним податком (четвертої група) є висловлення думки аудитора щодо достовірності, об'єктивності та відповідності чинному законодавству показників звітності підприємства з нарахування та сплати єдиного податку.

Аудит при перевірці єдиного податку допомагає встановити правильність віднесення підприємства до суб'єктів господарювання, які можуть претендувати на статус платника єдиного податку [65, с. 135]. Йдеться про дотримання умов, що надають право ПП «Сервіс-Євро» сплачувати єдиний податок четвертої групи.

Встановлюється правильність розрахунку валового доходу від реалізації сільськогосподарської продукції; законність включення сільськогосподарських угідь до об'єкта оподаткування. Визначається дотримання платником єдиного податку встановленого порядку правового оформлення змін у розмірах площі

сільськогосподарських угідь у зв'язку з придбанням права власника або землекористувача та уточнення суми податкових платежів.

Оцінюється використання ставок єдиного податку відповідно до їх диференціації за територіями, де платники здійснюють господарську діяльність; правильність обчислення єдиного сільськогосподарського податку; своєчасність сплати єдиного податку; правильність складання декларації по сплаті єдиного податку.

Слід відмітити, що аудит – це превентивний захід стосовно запобігання санкцій, що можуть накладатися контролюючими органами під час перевірки.

Договір на проведення аудиту є основним документом, який засвідчує факт домовленості між замовником та виконавцем про проведення аудиторської перевірки, він документально стверджує, що сторони дійшли згоди з усіх моментів, обумовлених у договорі [2, с. 34].

Для того, щоб уникнути неправильного розуміння сторонами взятих на себе зобов'язань, умов їх виконання та прийнятого ступеня відповідальності, необхідно максимально зрозуміло обумовлювати в договорі всі суттєві аспекти взаємовідносин, які можуть виникати в процесі аудиторської перевірки.

Велику роль при проведенні аудиторської перевірки для підвищення її ефективності відіграє чітка взаємодія між управлінським персоналом і аудиторами.

Аудит податкової звітності на ПП «Сервіс-Євро» здійснюється за даними податкового обліку. Його призначення – визначення сум податків, що підлягають перерахуванню до бюджету, та забезпечити контроль за їх сплатою. Аудиторська перевірка єдиного податку включає три етапи: підготовчий, основний та завершальний [65, с. 357].

Під час підготовчого етапу проводиться ознайомлення з бізнесом клієнта, визначення аудиторського ризику та планування аудиту єдиного податку. Складання аудиторського звіту і висновку відноситься до завершального етапу аудиторської перевірки (табл. 2.2).

На завершальному етапі проведення аудиторської перевірки, аудитор повинен скласти аудиторський висновок, у якому зазначені усі результати перевірки правильності нарахування суми податку та взагалі відповідності товариства статусу платника четвертої групи єдиного податку.

Аудиторський висновок складено відповідно до Законів України «Про аудиторську діяльність» [38], Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг,[42] а також рішення Аудиторської палати України від 31.03.2019 № 122/2 «Про порядок застосування в Україні Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів» [61].

Таблиця 2.2 – Загальний план проведення аудиту єдиного податку

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Аудиторські докази	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, визначення аудиторського ризику та планування аудиту єдиного податку	Статут підприємства, звіти попередніх перевірок, накази		
Основний	Перевірка заборгованості та переплати єдиного податку за попередній рік. Перевірити правильність розрахунку єдиного податку. Перевірити правильність нарахування єдиного податку. оцінка достатності та відповідності отриманих аудиторських доказів	Головна книга, податкова декларація єдиного податку, банківська виписка, ПКО, документи на землю, відомості № 3.5. с. - г. журнали – ордери №3 Г – с.- г., 5 В с.- г.		
Завершальний	Складання аудиторського звіту і висновку	Робочі документи аудиторів		

Джерело: узагальнено автором на основі [5].

Основними джерелами, які аудитор використовує для одержання

необхідних йому для роботи даних (доказів) за ПП «Сервіс-Євро», можуть бути статут підприємства, довідка з державного статистичного реєстру, а також дані земельно-кадастрової документації, співбесіда з керівництвом підприємства тощо. Методи, які використовує аудитор під час отримання доказів:

- формальна перевірка – має за мету виявлення дефектів в оформленні документів, установлення правильності заповнення реквізитів і наявності необумовлених виправлень, уточнення достовірності підписів посадових осіб, відповідності документа існуючій типовій формі. Наприклад, дані платіжних доручень, за якими фактично перераховувались кошти до бюджету, мають відповідати даним за цими перерахунками, які відображено на рахунках у комп'ютерній програмі;

- суцільна перевірка – це перевірка конкретної операції або групи операцій на всіх стадіях облікового циклу. Вона дає можливість упевнитися в тому, що операція, відображена в первинних документах, знайшла своє відображення в показниках звітності. Така перевірка на даному підприємстві проводиться вибірково за деякими операціями, які могли найбільш суттєво вплинути на результати діяльності, а також за деякими незначними за сумарним виразом операціями.

Під час аудиторської перевірки слід уточнити правильність виведення оборотів і сальдо за кожним видом податків і платежів на кінець звітного періоду, для чого дані аналітичного обліку кожного виду податку чи платежу порівнюють із залишками в реєстрах аналітичного обліку і Головній книзі за рахунком 64 «Розрахунки за податками і платежами» чи іншими рахунками [64, с. 902].

Якщо виявлено неточності у розрахунках, слід вжити заходів щодо їх усунення і з'ясувати, чи підприємство заплатило штрафи, пеню податковим адміністраціям за неправильне визначення розміру платежу або його прострочення. Штрафи і пеню слід стягувати з посадової особи, винної у простроченні або у неправильному обчисленні платежу в бюджет.

Інформаційним забезпеченням аудиту розрахунків за єдиним податком є журнали – ордери 3 Г с.-г., 5 В с.- г. Головна книга, Податкові декларації єдиного податку, копії платіжних доручень і виписки банку. На першому етапі аудитор має з'ясувати статус платника податку, оскільки виробники сільськогосподарської продукції його сплачують за умови, що сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 75% загальної суми валового доходу.

При перевірці правильності віднесення сільськогосподарських підприємств до платників єдиного податку аудитор має виходити з норм чинного законодавства, яким визначено, що платниками можуть бути [33, с. 55]:

- сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, передбачених законами України;
- селянські та інші господарства, що займаються виробництвом (виращуванням), переробкою та збутом сільськогосподарської продукції;
- рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства, які займаються розведенням, виращуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах).

Аудитор має з'ясувати величину площі сільськогосподарських угідь, переданих сільськогосподарському товаровиробнику у власність або наданих у користування на умовах оренди, що виступає об'єктом оподаткування єдиного податку, та повноту врахування у зв'язку з тим, що включення сільськогосподарських угідь до об'єкта оподаткування єдиного податку при передачі їх в оренду регламентується залежно від того, хто передає їх в оренду – платник чи неплатник єдиного податку, аудитор має встановити дотримання законодавства, зафіксувавши, що при передачі сільськогосподарських угідь в оренду платником єдиного податку орендовані площі не включалися при розрахунках єдиного податку орендаря, і навпаки, при передачі

сільськогосподарських угідь в оренду неплатником єдиного податку орендовані площі включалися в розрахунок єдиного податку орендаря. В обох випадках аудитор повинен встановити сплату орендарем орендодавцю передбачену договором оренди плату за землю [22].

Об'єктом перевірки, що впливає на базу оподаткування єдиного податку, є зміни площі сільськогосподарських угідь у зв'язку з придбанням права землевласника або землекористувача у звітному році. аудитор з'ясовує дотримання платником єдиного податку зобов'язання щодо уточнення суми податкових платежів на період до закінчення податкового року – подання таких розрахунків протягом місяця органам державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки та за місцем знаходження платника податку разом з випискою з державного земельного кадастру про склад земельних угідь та їх грошову оцінку.

Державні землевпорядні органи уточнюють грошову оцінку сільськогосподарських угідь у зв'язку із зміною їх складу і повідомляють про це платників податку та органи державної податкової служби. Право власності на землю або право користування земельною ділянкою виникає після встановлення землевпорядними органами межі земельної ділянки в натурі (на місцевості) і отримання документа, що підтверджує це право.

Оскільки аудит розрахунків з бюджетом – це попереджувальний захід стосовно запобігання санкцій, що можуть накладатися податковими органами під час перевірки, слід враховувати, які саме штрафні (фінансові) санкції передбачені Податковим кодексом України щодо порушень, які можуть бути виявлені при проведенні аудиту розрахунків за єдиним податком.

Необхідно зазначити, що у відповідності до пункту 50.1 Податкового кодексу України при самостійному донарахуванні суми податкових зобов'язань платник податку сплачує штраф у розмірі 3,0% від суми заниженого податкового зобов'язання [42, с. 167]. Типовими порушеннями, які можуть бути виявлені при перевірці розрахунків за єдиним податком, є недотримання 75,0%

критерію, методологічні помилки в розрахунках, неправильне визначення об'єкта оподаткування, порушення платіжної дисципліни (табл. 2.3).

Велику роль при проведенні аудиторської перевірки для підвищення її ефективності відіграє чітка взаємодія між управлінським персоналом і аудиторами.

Керівництво господарюючого суб'єкта несе персональну відповідальність за повноту та достовірність бухгалтерських та інших документів, які надаються аудитору для проведення аудиту [63, с. 311].

Таблиця 2.3 – Типові порушення при розрахунках за єдиним податком та їх наслідки

Порушення	Наслідки
Виручка, отримана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва і продуктів її переробки за попередній звітний рік менше 75 % від загальної суми валового доходу підприємства	Зняття з реєстрації платника єдиного податку, донарахування податків і зборів, які сплачуються за загальною системою оподаткування, штрафні санкції передбачені ст. 120, 123 ПКУ
Не правильний розмір нормативно грошової оцінки 1 га. угідь (заниження)	Донарахування податкового зобов'язання, штрафні санкції передбачені статтею 123 ПКУ
Заниження об'єкту оподаткування: Не включення площі с.-г. угідь, яка використовується підприємством, до розрахунку єдиного податку	Донарахування податкового зобов'язання, штрафні санкції передбачені статтею 123 ПКУ
Не подання Податкової декларації єдиного податку у разі набуття права на нову земельну ділянку	Штрафні санкції передбачені статтею 120 ПКУ
Не подання загальної Податкової декларації єдиного податку за місцем податкової реєстрації платника (при своєчасному поданні звітних Податкових декларацій за місцем розташування земельних ділянок)	Штрафні санкції передбачені статтею 120 ПКУ
Несвоєчасне подання платіжного доручення в банк на перерахування єдиного податку до бюджету	Штрафні санкції передбачені статтею 126 ПКУ

<p>Наявність податкового боргу на дату подання Податкової декларації єдиного податку на звітний (податковий) рік</p>	<p>Зняття з реєстрації платника єдиного податку, донарахування податків і зборів, які сплачуються за загальною системою оподаткування, штрафні санкції передбачені ст. 120, 123 ПКУ</p>
--	---

Джерело: узагальнено автором на основі [42].

Потрібно контролювати строки сплати єдиного податку. Оплачують єдиний податок щомісячно до 20 числа наступного року в розмірі 1/3 частини суми єдиного податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку в таких розмірах: I квартал – 10 %; II квартал – 10 %; III квартал – 50 %; IV квартал – 30 %. Кошти перераховують на окремий рахунок державного казначейства України, щомісячно до 20 числа, починаючи з лютого звітного року. Також у процесі перевірки основної діяльності аудитор повинен встановити наявність заходів щодо контролю якості зернових культур при збиранні та зберіганні врожаю, а саме наявність приладів для вимірювання вологості, періодичність проведення аналізів у лабораторіях для визначення засміченості тощо.

Точність і правильність визначення якісних показників зернових культур впливає на формування залікової ваги, що в подальшому суттєво позначиться на розрахунках з покупцями, так як більшість умов продажу передбачають реалізацію за заліковою вагою.

Аудитор повинен вивчити організацію аналітичного обліку зернових культур. При цьому доцільним є ведення аналітичного обліку зернових культур за двома натуральними показниками (фізичним і заліковим).

Перевіряючи необхідно встановити наявність договорів на переробку та зберігання зернових культур з елеваторами та комбінатами хлібопродуктів, встановити умови розрахунків і структуру платежів за отримані послуги із зберігання, з'ясувати періодичність проведення актів звірок кількісних показників кожного виду зернових культур на збереженні, перевірити

правильність складання актів зачисток і своєчасність відображення в обліку природних втрат (біологічних і механічних) при зберіганні зернових культур.

Тож одним із важливих напрямків аудиторської перевірки сільськогосподарських підприємств є перевірка розрахунків з бюджетом саме за єдиним податком та відповідності товариства четвертій групі. На основі первинних документів аудитор має перевірити розмір площ сільськогосподарських угідь та достовірність їх місцезнаходження. Оскільки від цього залежить сума сплаченого податку до бюджету.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РОЗВИТКУ ПП «СЕРВІС-ЄВРО»

3.1. Діагностика структури та динаміки розрахунків за податками і платежами

Для застосування спрощеної системи оподаткування суб'єкт господарювання повинен відповідати вимогам, встановленим податковим законодавством. Відповідно до Податкового Кодексу України платниками фіксованого сільськогосподарського податку можуть бути лише сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній звітний рік дорівнює або перевищує 75 відсотків. У випадку, якщо за результатами документальної перевірки виявлено, що платник ФСП не може виконати дану вимогу, то такий суб'єкт господарювання зобов'язаний перейти до сплати податку на прибуток ще до закінчення звітного (податкового) року.

Сільськогосподарський товаровиробник – юридична особа незалежно від організаційно-правової форми, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції та/або розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) та її переробкою на власних чи орендованих потужностях, у тому числі власновиробленої сировини на давальницьких умовах, та здійснює операції з її постачання [2].

Таким чином, щоб перевірити, чи задовольняє ПП «Сервіс-Євро» цю головну вимогу застосування спеціального режиму оподаткування, розглянемо господарську діяльність підприємства (структуру та обсяги виробництва, реалізації тощо).

Основними видами діяльності ПП «Сервіс-Євро» є вирощування

сільськогосподарських культур та тваринництво. Проаналізуємо структуру та обсяги виробництва сільськогосподарської продукції та її собівартість за 2017-2019 роки, використовуючи дані форми 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств». Результати оцінки наведено в табл. 3.1.

Згідно наведених даних (табл. 3.1) в цілому у виробництві продукції рослинництва спостерігається тенденція до збільшення. Обсяг отриманої продукції залежить як від урожайності, так і посівної площі. У структурі продукції рослинництва найбільшу частку складає пшениця озима, ячмінь ярий, силос та інша продукція рослинництва (зелена маса, солома). Взагалі, більше 60% продукції рослинництва використовується підприємством для власних потреб, переважно як корм для тварин, що дозволяє суттєво зменшити собівартість продукції тваринництва.

Таблиця 3.1 – Структура та обсяг виробництва продукції ПП «Сервіс-Євро» за 2017-2019 р.

Назва продукції	Вироблено продукції					
	2019 р.		2020 р.		2021 р.	
	Фак - тично, ц	Виробнича собівартість тис. грн	Фак- тично, ц	Виробнича собівартість тис. грн	Фак - тично, ц	Виробнича собівартість тис. грн
Продукція рослинництва						
Пшениця озима	60933	3900,0	9032	741,0	49498	3960
гречка	1688	159,0	1825	378,0	2804	608
Кукрудза на зерно	6026	329,0	х	х	5611	224
Ячмінь ярий	22354	1162,0	36705	2276,0	37896	2373
Овес	8919	446,0	18130	1070,0	4727	326
Соняшник	2893	327,0	9619	1451,0	4267	427
Силос	226181	3393,0	168661	3784,0	218313	4912
сінаж	140855	1972,0	125520	2250,0	147461	2507
інша продукція рослинництва	Х	6359,0	Х	6861,0	Х	7801
Всього	Х	18047,0	Х	18811,0	Х	23138
Продукція тваринництва						
Вирощування (в живій масі) ВРХ	7633	4732	8252	6213	7908	6975
Свиней	377	308	449	405	475	432

Молоко	105361	16858	99867	21915	99132	22425
Мед	740	22	772	13	577	17
інша продукція тваринництва	X	3422	X	2351	X	2470
Всього	X	25342	X	30897	X	32319

У 2021 році спостерігається значне збільшення обсягів виробництва всіх видів продукції рослинництва, крім соняшнику та вівса (рис. 3.1). Так, за рахунок збільшення посівної площі було отримано у 5 раз більше озимої пшениці та 54% більше гречки. Обсяг виробництва соняшнику у 2021 зменшився на 55,6%, вівса – у 4 рази у порівнянні з даними 2018 року. Також у 2021 році у порівнянні з 2020 роком загальні затрати на виробництво продукції рослинництва зросли на 23% , зокрема, затрати на силос – на 30%, на іншу продукцію рослинництва – на 13%.

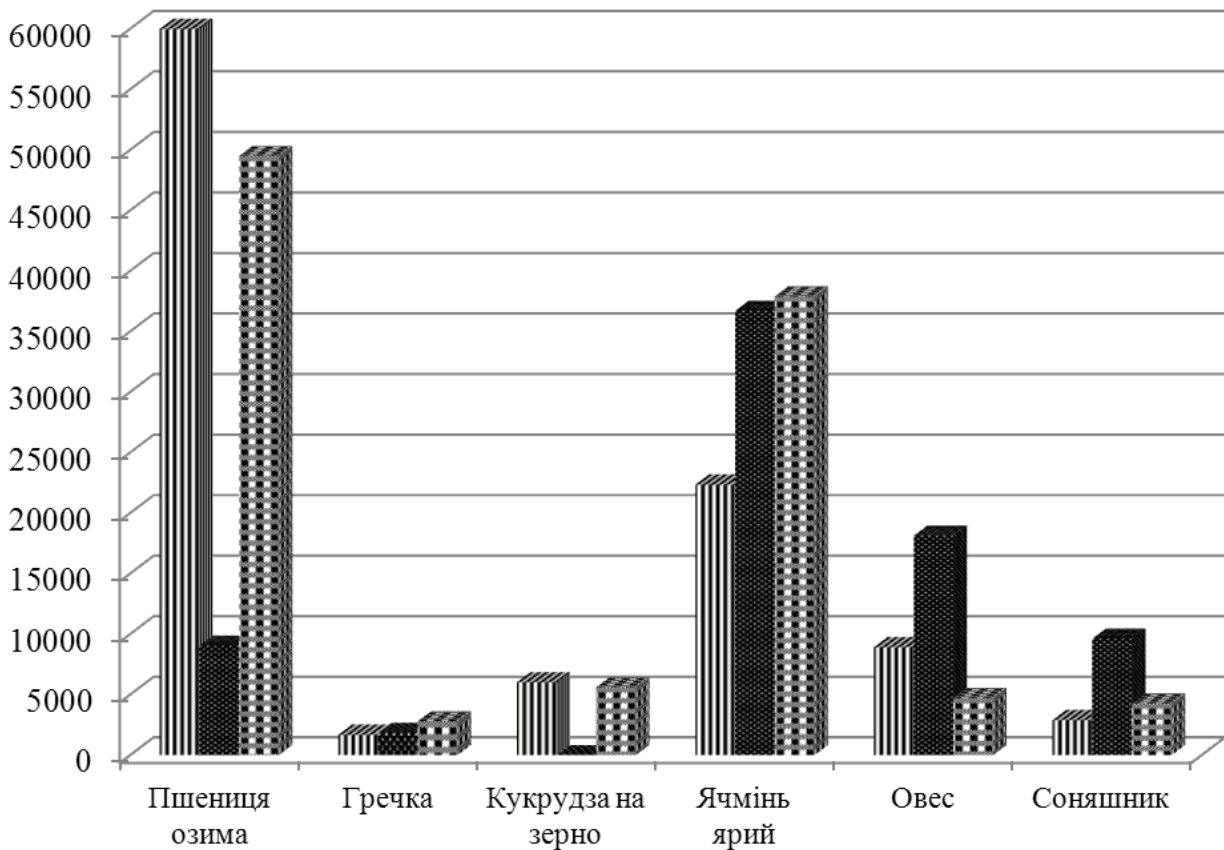


Рис. 3.1. Динаміка зміни обсягів виробництва продукції рослинництва за 2019-2021 роки

Джерело: побудовано автором

Виробнича собівартість основних видів продукції рослинництва складається із фактичних витрат на вирощування культур, які включають у себе наступні статті витрат: посадковий матеріал, нафтопродукти, оплата послуг і робіт сторонніх організацій, оплата праці, відрахування на соціальні заходи, решта матеріальних витрат (запасні частини, спецодяг), амортизація основних засобів та загальновиробничі витрати. Найбільшу частку складають заробітна плата та відрахування на соціальні заходи – 19%, нафтопродукти – 25%, орендна плата за земельні частки – 14%.

Що стосується тваринництва, то тут спостерігається незначне скорочення обсягів виробництва (близько 5%) протягом 2019-2021 років. Лише розведення свиней відзначається позитивною динамікою (у 2021 році обсяг збільшився на 6% до 2020 року). Однак витрати на тваринництво збільшуються з року в рік. Так, у порівнянні з 2020 у 2021 році виробнича собівартість зросла на 4,6%, крім того, 69% загальних витрат відноситься на молоко. Структуру виробництва продукції тваринництва у 2021 році показано на рис. 3.2:

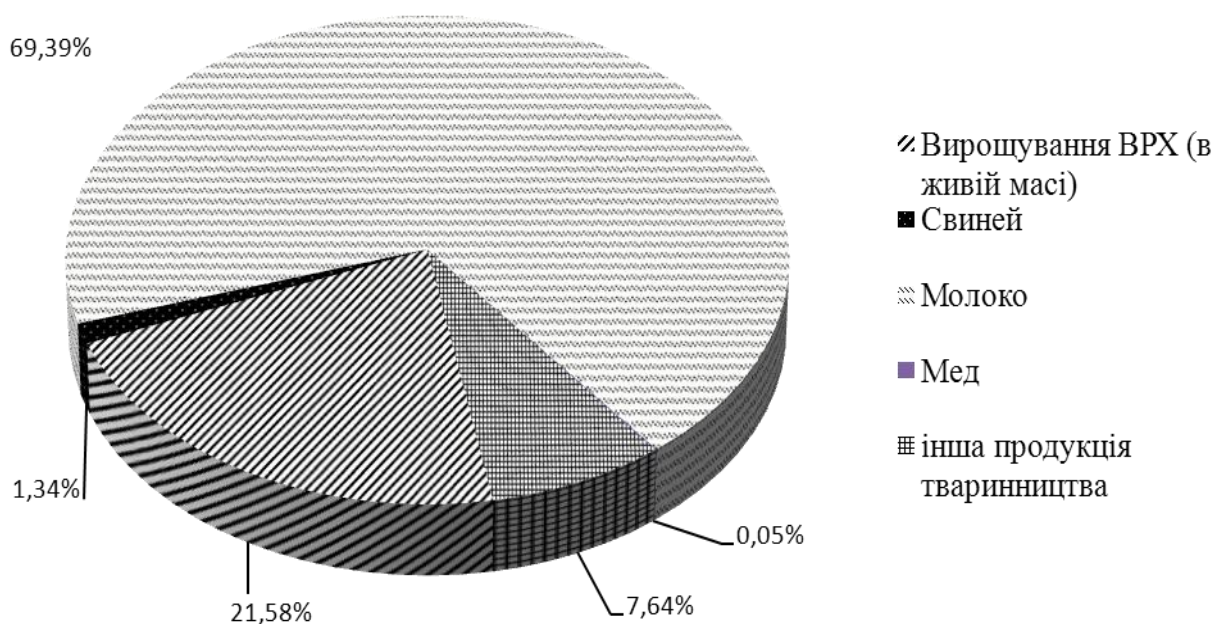


Рис. 3.2. Структура продукції тваринництва за 2021 рік

Згідно з наведеною діаграмою (рис. 3.2) найбільшу питому вагу (90,52%) продукції тваринництва складає виробництво молока. Структура виробничої собівартості тваринництва складається із фактичних витрат на вирощування ВРХ, які включають себе наступні види витрат: корма, ПММ, оплата праці, відрахування на соціальні заходи, решта матеріальних витрат (запасні частини, спецодяг), оплата послуг і робіт сторонніх організацій, амортизація необоротних активів. Найбільшу частку собівартості займають витрати на корма – 51%, витрати на оплату праці – 22%. Наявність власної кормової бази дає більше можливостей утримувати поголів'я худоби.

Протягом 2017-2019 років спостерігається позитивна динаміка збільшення обсягів реалізації сільськогосподарської продукції тваринництва і зменшення реалізації продукції рослинництва. Основні зміни в обсязі реалізованої продукції відображено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Обсяг та структура чистого доходу від реалізації продукції ПП «Сервіс-Євро» за 2019-2021 роки

Назва продукції	Чистий дохід від реалізації, тис. грн.				
	2019 р.	2020 р.	Тр, %	2021 р.	Тр, %
Продукція рослинництва					
Пшениця озима	4676,0	1726,0	36,9	2345	135,9
гречка	196,0	782,0	399,0	353	45,1
Кукурудза на зерно	151,0	2	1,3	79	3950,0
Ячмінь ярий	220,0	1763,0	801,4	281	15,9
Овес	27,0	15,0	55,6	40	266,7
Соняшник	990,0	1846,0	186,5	1602	86,8
інша продукція рослинництва	55,0	16,0	29,1	30	187,5
Всього	6315,0	6150,0	97,4	4730	76,9
Продукція тваринництва					
Вирощування (в живій масі) ВРХ	6861	6621	96,5	11832	178,7
Свиней	420	194	46,2	704	362,9
Молоко	19867	27967	140,8	31002	110,9
інша продукція тваринництва	20	125	625,0	14	11,2
Всього	27168	34907	128,5	43552	124,8

Послуги в сільському господарстві	2558	289	11,3	179	61,9
-----------------------------------	------	-----	------	-----	------

Згідно даних табл. 3.2 можна сказати, що протягом 2019-2021 років чистий дохід від реалізації готової продукції рослинництва поступово зменшується (у 2020 р. на 2,6%, у 2021 р. – на 23,1% до відповідного попереднього року). Таке зменшення виручки, перш за все, пов'язано із зменшенням обсягу реалізації більшості видів продукції. Так, у 2021 році обсяг реалізації гречки склав лише 575 ц (у 2020 р. – 1760 ц), ячменю ярого – 3699 ц (21751 ц – у 2020 р.), крім того, було реалізовано значно менше, ніж вироблено. Причиною неповної реалізації виробленої продукції може бути зниження попиту на ринку. Чистий дохід від реалізації інших культур у 2021 р. збільшився. Найбільшу питому вагу у виручці займає дохід від реалізації озимої пшениці (майже 50% у 2021 році) і соняшнику (34% у 2021 р.).

Що стосується продукції тваринництва, то загальна сума виручки від реалізації має тенденцію до збільшення, також збільшуються і обсяги реалізації. Особливо високими темпами зростання характеризується вирощування ВРХ та свиней. Що стосується структури готової продукції тваринництва, то найбільшу частку доходу було отримано від реалізації молока (80% і 71% – у 200 і 2021 роках відповідно).

Таким чином, майже 90% доходу ПП «Сервіс-Євро» отримує від реалізації продукції тваринництва. Так, 63,97% чистого доходу підприємство отримує від реалізації молока і 24,42% від вирощування ВРХ. Тому можна сказати, що тваринництво є основним напрямом діяльності ПП «Сервіс-Євро».

Загальна сума чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції рослинництва і тваринництва та надання послуг в сільському господарстві дорівнює сумі чистого доходу за стр. 035 «Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) «Звіту про фінансові результати».

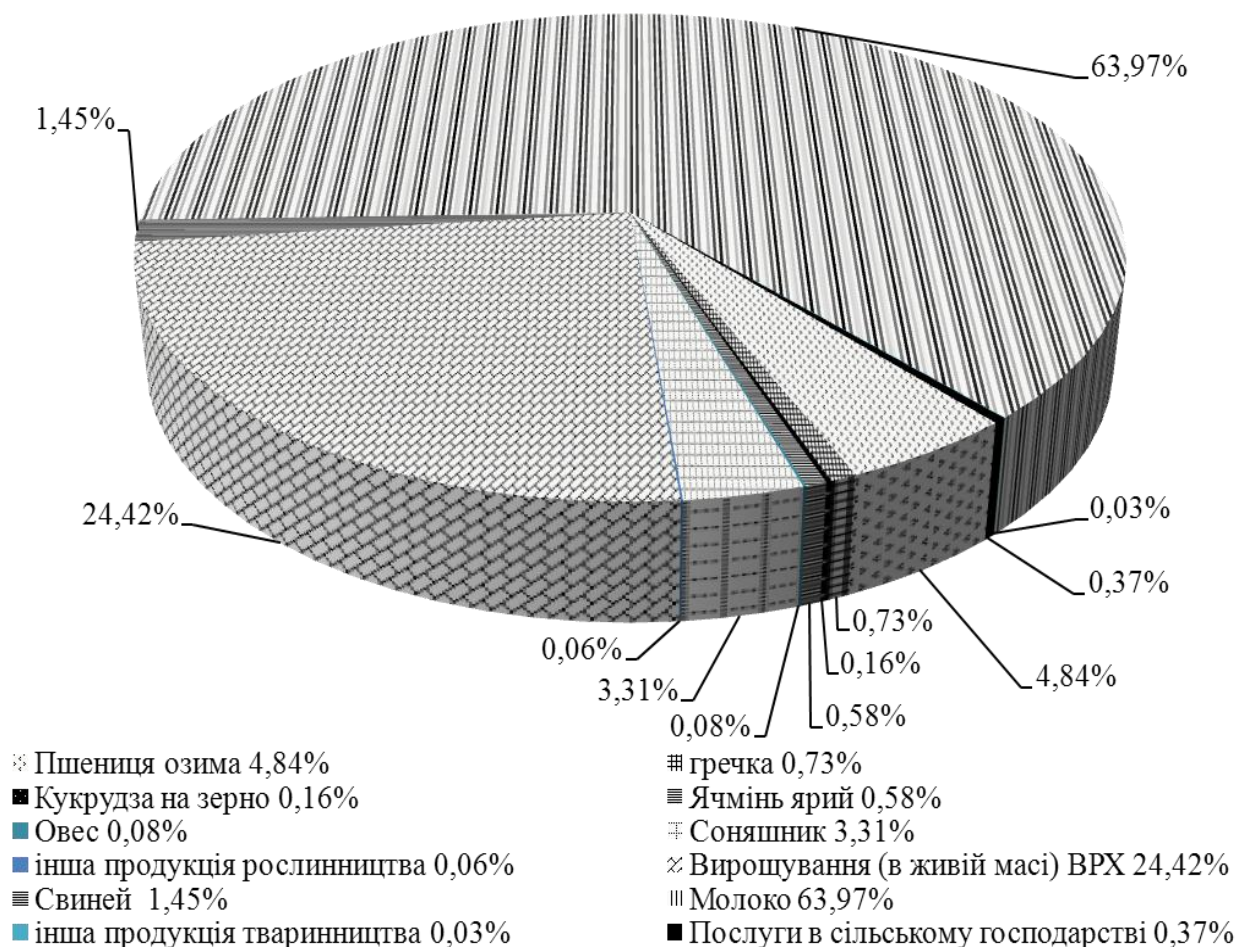


Рис. 3.3. Структура чистого доходу від реалізації продукції у 2021 р.

Джерело: побудовано автором

Визначення питомої ваги доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, у загальній сумі його доходу, що враховується під час визначення права такого товаровиробника на застосування спеціального режиму, проводиться у «Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва», який подається разом із загальною податковою декларацією з ФСП.

Таким чином, аналіз фінансово-господарської діяльності ПП «Сервіс-Євро» за 2019-2021 роки показав, що підприємство належить до сільськогосподарських товаровиробників, визначених Податковим кодексом, а

його частка доходу, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції перевищує встановлені законодавством 75 відсотків. Тому приватне підприємство «Сервіс-Євро» має безумовне право на застосування спеціального режиму оподаткування.

Розрахунки з бюджетом займають важливе місце в системі управління будь-якого підприємства. Управління податками і платежами має здійснюватися постійно, незалежно від рівня податкового навантаження, фінансових результатів.

Інформаційним джерелом для аналізу є система бухгалтерського і податкового обліку підприємства, яка забезпечує користувача необхідною, своєчасною та достовірною інформацією про нараховані поточні податкові зобов'язання та їх сплату.

Необхідно зауважити, що в управлінні підприємством за чинних умов оподаткування важливо, з одного боку, постійно здійснювати контроль за станом нарахування та сплати податкових платежів, а з іншого, вчасно та правильно оцінити планову господарську операцію з погляду майбутніх податкових наслідків для підприємства [29].

Розглянемо можливість застосування методів логічної обробки інформації для аналізу розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами на ПП «Сервіс-Євро».

Логічна обробка інформації передбачає отримання висновків без проведення значних розрахунків та знаходження складних коефіцієнтів. Одним із видів логічної обробки даних є порівняння показників отриманих в різні періоди діяльності (поточних з минулорічними тощо). Таке порівняння дозволяє керівнику та податковим органам прослідкувати динаміку сплати податків та зборів, визначити абсолютні, відносні та структурні показники розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами.

Наступним видом логічної обробки даних є табличне або графічне подання аналітичної інформації. Дані методичні прийоми дозволяють

унаочнити інформацію, спростити її сприйняття, полегшити проведення аналітичних робіт. На відміну від табличного подання інформації, графіки дають узагальнену картину становища. На графіку чіткіше прослідковуються зв'язки між досліджуваними показниками. Найпопулярнішими видами графіків є діаграми.

Евристичні методи також можна віднести до логічних. Вони ґрунтуються на інтуїції та попередньому досвіді фахівця. Найпоширенішим з них є метод експертних оцінок. Він дозволяє на основі отриманих від спеціалістів (податківців, обліковців, юристів, фінансистів) рекомендацій зробити певні висновки про об'єкт аналізу [13]. Використовуючи вказані вище методи проаналізуємо структуру та обсяг податкових платежів, сплачених ПП «Сервіс-Євро» протягом 2019-2021 років за даними, наведеними в табл. 3.4.

У зв'язку із прийняттям Податкового Кодексу України з 1 січня 2019 року оподаткування суб'єктів господарювання здійснюється за новими правилами.

Так, до 2019 року ПП «Сервіс-Євро» сплачувало збір за забруднення навколишнього середовища, який після прийняття Кодексу був замінений екологічним податком, однак об'єкт оподаткування залишився незмінним. Незначні зміни відбулися лише в порядку обчислення суми податку. Згідно даних табл. 3.4 протягом 2019-2021 років спостерігається зменшення суми зобов'язань з такого платежу.

Таблиця 3.4 – Податкові платежі ПП «Сервіс-Євро» за 2019-2021 роки

Вид податку	2019 р.	2020 р.	Темп росту	2021 р.	Темп росту
Податок на доходи фізичних осіб, грн.	1222 069	1360 228	111,3%	1 690 518	124,3%
ПДВ (загальний), грн.	202 715	342 693	135,6%	381 409	111,3%
ПДВ (спецрежим), грн.	3102 724	6019 548	194,1%	4 504 762	74,8%
Збір за забруднення навколишнього середовища, грн.	29 969	21 194	70,7%	X	X

Екологічний податок, грн.	X	X	X	20 122	X
Орендна плата, грн.	201 324	248 779	123,6%	250 418	100,7%
Збір за першу реєстрацію транспортного засобу, грн.	X	X	X	118	X
Податок з власників транспортних засобів, грн.	13 354	14 068	105,4%	X	X

Також замість податку з власників транспортних засобів з 1 січня 2019 року підприємство сплачує збір за першу реєстрацію транспортного засобу. Дані за 2021 рік показують, що зміна порядку уплати збору дозволила підприємству суттєво знизити витрати на сплату збору (118 грн. у 2021 році замість 14068 грн. в 2020 році).

Відповідно до ст. 288 Податкового Кодексу України ПП «Сервіс-Євро» сплачує орендну плату до місцевого бюджету за земельні ділянки, надані підприємстві згідно договору оренди з відповідною сільською радою (за місцем розташування такої ділянки). Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди, але річна сума платежу для земель сільськогосподарського призначення не може бути меншою, ніж розмір земельного податку.

У 2019 році ПП «Сервіс-Євро» було отримано бюджетне відшкодування з ПДВ у розмірі 85,7 тис. грн. за операціями, які оподатковуються за загальною системою.

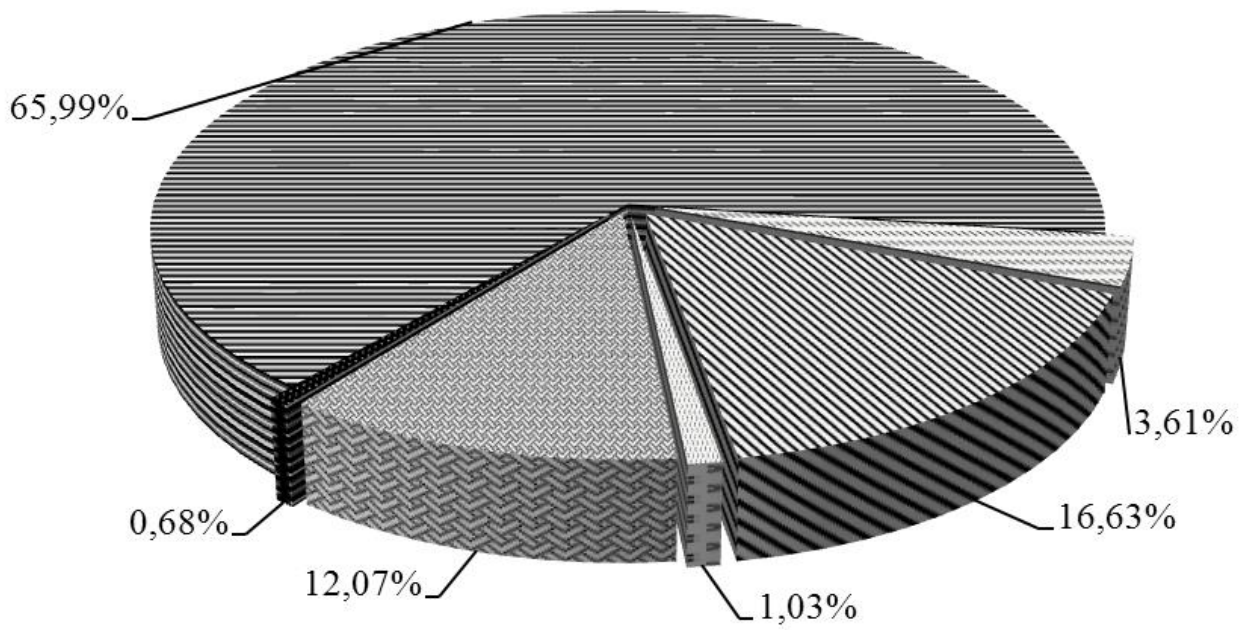
Виходячи з рис. 3.4, протягом 2019-2021 років спостерігається значне збільшення суми податку на доходи фізичних осіб. У 2020 році темп росту даного показника склав 11,3% у порівнянні з 2019 роком, а у 2021 р. податок збільшився на 24,3%, ніж у 2020 р. При цьому чисельність робітників скоротилась, тому збільшення податку пов'язано в основному з підвищення заробітної плати.

Також відбувається зростання податку на додану вартість, що свідчить про збільшення обсягів діяльності. Зростання суми ПДВ (за загальною

системою) відбувається протягом всього періоду, що аналізується. Однак сума ПДВ за спеціальним режимом оподаткування у 2021 році зменшилась на 25,2% у порівнянні з 2020 роком. Причиною цього стало зменшення обсягів реалізації продукції рослинництва (і відповідно податкових зобов'язань) та збільшення обсягів і вартості придбаних матеріалів (насіння, корму тощо) у постачальників (відповідно збільшення податкового кредиту). Так як дана сума ПДВ не сплачується до бюджету, а використовується підприємством для виробничих цілей, тому можна сказати, що підприємство отримало менше додаткових фінансових ресурсів для розвитку діяльності.

Для аналізу структури сплачених податків і платежів та змін, які відбулися у 2020-2021 роках розглянемо рис. 3.4.

У 2019-2021 роках відбувається також збільшення суми орендної плати, але темпи її росту поступово зменшуються. Так, якщо у 2020 році загальна сума орендної плати зросла на 23,6% у порівнянні з попереднім роком, то у 2021 році – лише на 0,7%.



- ≡ Податок на доходи фізичних осіб – 65,99%
- ▨ Фіксований сільськогосподарський податок – 3,61%
- ⊗ ПДВ (загальний) – 16,63%
- ⊘ Екологічний податок – 1,03%
- ⊚ Орендна плата – 12,07%
- податок з власників транспортних засобів – 0,68%

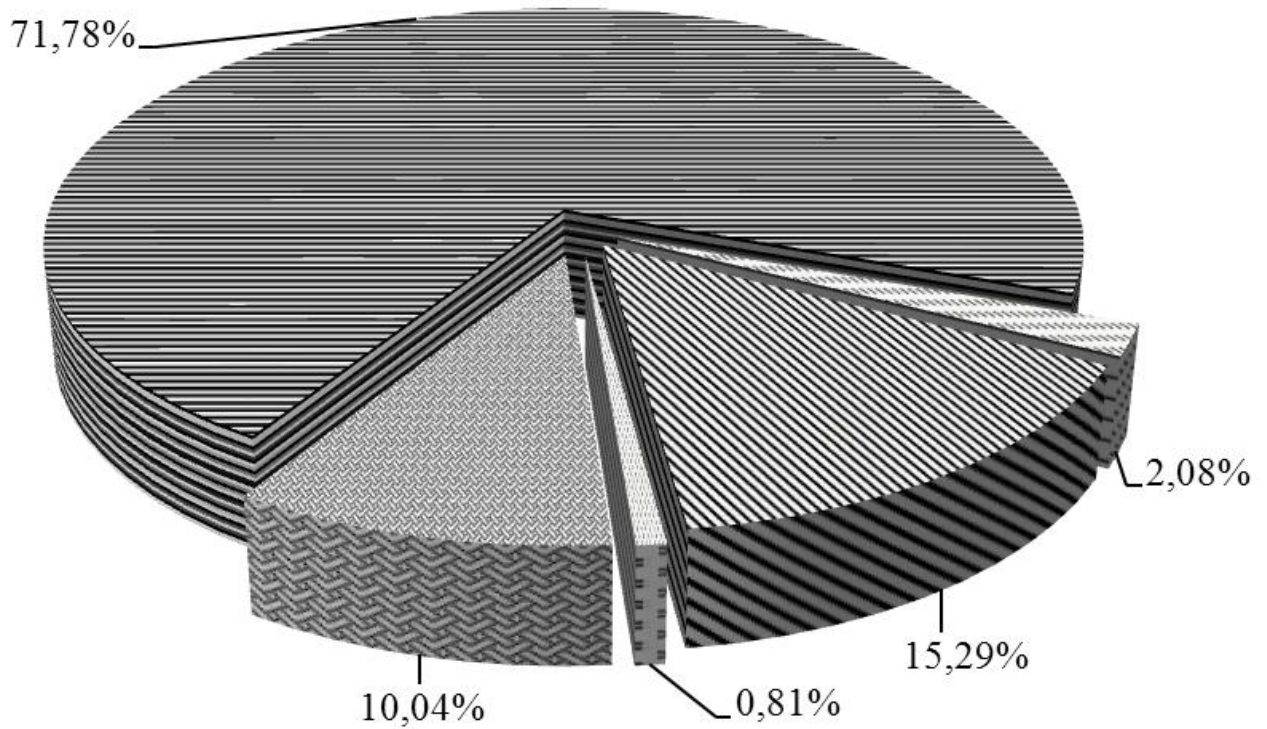


Рис. 3.4. Структура податкових платежів ПП «Сервіс-Євро» за 2020-2021 роки

Відповідно до рис. 3.4 спостерігається тенденція зменшення суми екологічного податку протягом всього періоду: на 29,3% у 2020 році та на 5,01% у 2021 р. у порівнянні з відповідним попереднім роком. Це свідчить про зменшення обсягів відходів, отриманих у процесі діяльності, які виступають об'єктом оподаткування.

Також у 2021 році спостерігається зменшення суми фіксованого сільськогосподарського податку на 16,6% порівняно з 2020 роком. Такі зміни пов'язані зі зменшенням площі сільськогосподарських угідь, які використовуються підприємством.

Якщо підрахувати загальну суму сплачених податків (без ПДВ по спецрежиму) ПП «Сервіс-Євро», то у 2020 році спостерігається збільшення даного показника на 9,9%, а у 2021 р. – на 116,7% у порівнянні з відповідним попереднім роком. Отже, загальне податкове навантаження на підприємство зростає з кожним роком.

Аналіз структури податкових платежів сплачених до бюджету за 2020-2021 роки показує, що найбільшу питому вагу в загальній сумі займає податок на доходи фізичних осіб – 65,99% і 71,78% у 2020 і 2021 роках відповідно, крім того, відбувається збільшення їх частки (на 5,79%).

Також значну частку займає податок на додану вартість, сплачений на загальних умовах (так як ПДВ за спецрежимом не сплачується до бюджету). Його питома вага у 2021 зменшилась на 1,34% і склала 15,29%. Варто відмітити, що в абсолютному вираженні даний показник, навпаки, збільшився.

Також при аналізі і контролі за нарахуванням та сплатою податкових платежів необхідно звернути увагу на виконання наступних завдань:

- 1) дотримання вимог Податкового кодексу та інших нормативно-правових актів при нарахуванні та сплаті податків і зборів;
- 2) дотримання принципів затвердженої облікової політики в частині обліку розрахунків з бюджетом;

3) збереження документів, що засвідчують право на визнання податкового кредиту та декларують виникнення податкового зобов'язання;

4) забезпечення достовірною інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень, зокрема, в частині податкового планування.

Таким чином, розрахунки з бюджетом за податками і платежами є важливою складовою фінансово-господарської діяльності підприємства та потребують постійного і ретельного обліку та контролю з метою уникнення негативних наслідків за порушення податкового законодавства.

3.2 Оцінка впливу оподаткування на фінансовий результат агрофірми і шляхи удосконалення спрощеної системи оподаткування

Система оподаткування аграрного сектору економіки впливає на обсяги, спеціалізацію та розміщення аграрного виробництва, на вибір організаційно-правової форми підприємництва та рівень ефективності використання наявних ресурсів. Від того, яка система оподаткування застосовується в сільському господарстві, залежить стан справ в інших галузях і секторах економіки та макроекономічна ситуація в цілому [16].

Завдання оптимізації оподаткування завжди пов'язані з досягненням двох протилежних цілей: забезпечити достатній рівень фіскальних вилучень і одночасно створити сприятливі умови для господарюючих суб'єктів. Одним із засобів регулюючої функції системи оподаткування, за допомогою яких держава здатна впливати на процес розвитку національної економіки, регулювати її структуру, а також сприяти підвищенню фінансово-економічних результатів діяльності суб'єктів господарювання є спрощена система оподаткування [11].

Варто зауважити, що оподаткування сільськогосподарських товаровиробників із моменту здобуття Україною незалежності здійснювалося фактично на загальних підставах, а єдиним привілеєм була пільга щодо податку

на прибуток. Цей фактор, а також всезростаюча криза сільськогосподарського виробництва призвели до погіршення показників фінансової діяльності сільськогосподарських підприємців та непосильного зростання рівня податкового навантаження на них. У цей скрутний для сільськогосподарської галузі час у 1999 році було запроваджено фіксований сільськогосподарський податок як альтернативу загальній системі оподаткування, внаслідок чого вдалось змістити акцент у бік фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників та дещо покращити фінансові результати аграрних підприємств.

Згідно Податкового кодексу України вітчизняні сільгосптоваровиробники мають право вибрати режим оподаткування.

Спеціальний режим оподаткування передбачає сплату фіксованого сільськогосподарського податку. Крім того, платники фіксованого сільськогосподарського податку відповідно до Податкового кодексу не є платниками таких податків і зборів:

- а) податку на прибуток підприємств;
- б) плата за землю (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва);
- в) збору за спеціальне використання води;
- г) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (у частині провадження торговельної діяльності) [2].

Також аграрне підприємство може сплачувати податки на загальних підставах, не використовуючи спеціальний режим з ФСП. В такому випадку найбільшим його податковим зобов'язанням буде податок на прибуток підприємств. Особливостями оподаткування прибутку сільгосппідприємств є податковий період і можливість зменшення суми нарахованого податкового зобов'язання на суму податку на землю, що використовується в сільськогосподарському виробничому обороті.

Згідно із статтею 152 Податкового кодексу України для виробників

сільськогосподарської продукції річний податковий період починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року, що дозволяє зробити річний розрахунок податку на прибуток з урахуванням особливостей виробництва і реалізації сільгосппродукції.

Плата за землю аграрними підприємствами сплачується щомісячно згідно розрахунку, який здійснюється самостійно суб'єктом господарювання та подається до органів ДПС на початку звітного року. Ставки податку за один гектар сільськогосподарських угідь встановлюються у відсотках від їх нормативної грошової оцінки, яка щорічно коригується на коефіцієнт індексації, та складають:

для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,1 %;

для багаторічних насаджень – 0,03 % [2].

Збір за використання води справляється сільгосптоваровиробниками на загальних умовах згідно з вимогами Податкового кодексу. Що стосується збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, то суб'єкти господарювання, які провадять торговельну діяльність виключно з використанням таких видів товарів вітчизняного виробництва як: хліб і хлібобулочні вироби; борошно пшеничне та житнє; сіль, цукор, олія соняшникова і кукурудзяна; молоко і молочна продукція, крім молока і вершків згущених із домішками і без них; яловичина та свинина; свійська птиця; яйця; риба; ягоди і фрукти; мед та інші продукти бджільництва, бджолоінвентар і засоби захисту бджіл; картопля і плодоовочева продукція; комбікорм для продажу населенню, звільняються від необхідності придбання торгового патенту для здійснення торгівлі такими видами товарів звільняються від сплати цього збору. Тобто аграрні підприємства, які займаються вирощуванням та продажем вище перелічених товарів та продукції, не є платниками цього збору.

На рис. 3.5 схематично зображено відмінності двох альтернативних режимів оподаткування для юридичних осіб – виробників сільськогосподарської продукції, які вони можуть застосовувати при виборі

системи оподаткування [51].

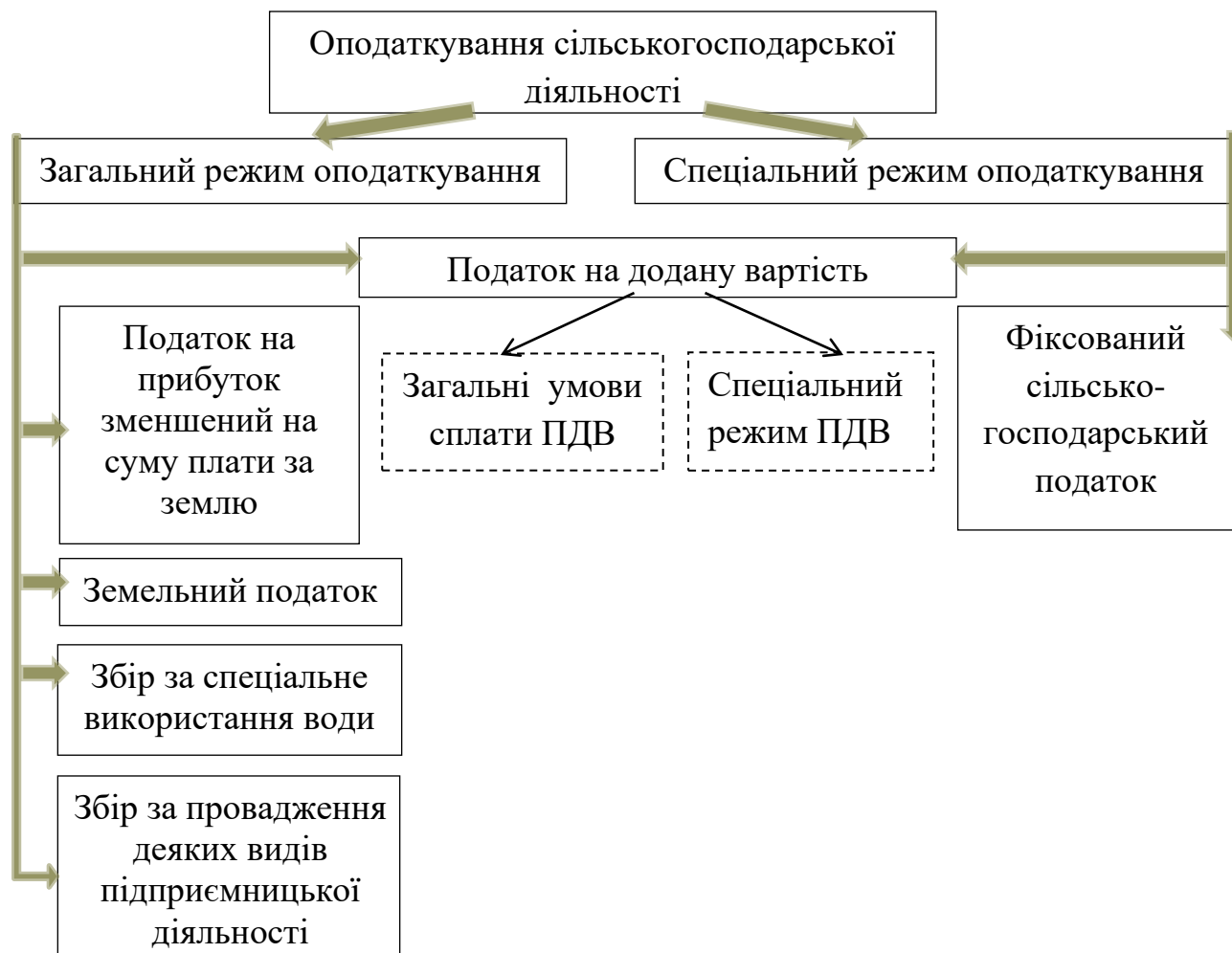


Рис. 3.5. Альтернативи оподаткування діяльності аграрних підприємств
Джерело: побудовано автором на основі [11, 60]

З рисунку 3.6 видно, що за кількістю податків, які має сплатити сільгоспвиробник, більш вигідним для застосування є фіксований сільськогосподарський податок. Однак, негативним моментом такого оподаткування є неможливість врахування збитків виробника, отриманих внаслідок неврожаю або низьких закупівельних цін. За даними статистики близько 30% підприємств, які здійснюють діяльність у сфері сільського господарства, мисливства та лісового господарства отримують від'ємний результат діяльності. Тобто, не дивлячись на результати господарської

діяльності, аграрне підприємство на протязі року має сплатити повну суму фіксованого сільськогосподарського податку до бюджету, тим самим збільшуючи свої збитки. В даному випадку від'ємний результат діяльності не буде враховуватись у майбутньому при нарахуванні та сплаті інших податкових зобов'язань.

У разі застосування загальної системи оподаткування такі збитки враховуватимуться у наступному податковому періоді при сплаті податку на прибуток, що є позитивним для сільгоспвиробників. Також плюсом в цій системі оподаткування є можливість зменшити податкові зобов'язання з податку на прибуток на суму сплаченого податку на землю [51].

Водночас сама по собі плата за землю є значним податковим тягарем для аграрного підприємства. Методика розрахунку цього податку збігається з методикою розрахунку ФСП, хоч в платі за землю використовуються ставки у 1,5 – 3 рази менші, ніж ставки фіксованого сільськогосподарського податку. Проте якщо ж врахувати індексацію бази земельного податку, ставки ФСП будуть набагато нижчими, ніж ставки земельного податку за відповідні площі угідь. Тобто, вже за рахунок плати за землю, спеціальний режим оподаткування для агропідприємства є більш вигідним, ніж загальна система.

З вищенаведеного можна зробити висновок, що застосування спеціального режиму оподаткування для сільгоспвиробників у разі отримання ними у кінцевому результаті прибутку є більш вигідним, ніж сплата податків за загальною системою, однак у разі отримання збитків – податкове стимулювання розвитку сільського господарства не діє, а навпаки збільшує витрати підприємства.

Крім того, позитивним моментом запровадження фіксованого сільськогосподарського податку є не зацікавленість сільськогосподарських виробників у спотворенні фінансової звітності з метою уникнення сплати податків. Однак недоліком при цьому є відсутність необхідності вести чіткий бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах, у тому числі і

фінансовий.

Також можна відмітити, що завдяки фіксованій величині сільськогосподарського податку виробники мають більше впевненості у своїй роботі, що є стимулом до нарощування обсягів виробництва та підвищення рівня його рентабельності.

ПП «Сервіс-Євро» з моменту заснування є платником фіксованого сільськогосподарського податку, тобто товариство звільняється від сплати зазначених вище податків і зборів, що повинно зменшити податкове навантаження, підвищити ефективність діяльності підприємства, сприяти подальшому розвитку.

Для перевірки доцільності сплати ним фіксованого сільськогосподарського податку порівняємо загальну суму фіксованого сільськогосподарського податку за рік із сумами податків і зборів, які ПП «Сервіс-Євро» не сплачує за рахунок спрощеної системи оподаткування. До таких платежів належать: податок на прибуток підприємств, земельний податок.

Об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду, визначених згідно зі статтями 135 – 137 ПКУ, на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду, визначених згідно зі статтями 138 - 143 Податкового кодексу. Однак для проведення аналізу умовно в якості об'єкта оподаткування під час розрахунку візьмемо суму чистого прибутку, отриманого за звітний період відповідно до «Звіту про фінансові результати». Ставка податку у 2012 році становить 21 відсоток.

Результати розрахунків наведені в табл. 3.9.

Крім того, витрачається менше часу на адміністрування податків. Таким чином, спеціальний режим оподаткування значно знижує податкове навантаження на ПП «Сервіс-Євро» і дає змогу збільшити дохід підприємства.

Таблиця 3.9 – Обсяг податкових платежів при різних системах оподаткування

Вид податку	2017 р.	2018 р.	2019 р.
Чистий прибуток	11 121	13 040	13 978
Податок на прибуток	2335,4	2738,4	2 935,4
Плата за землю	41,8	48,9	52,1
Фіксований с/г податок	69,9	74,3	51,9

Даний факт також є підтвердженням основної мети впровадження фіксованого сільськогосподарського податку – підтримки сільськогосподарських товаровиробників для підвищення загальної ефективності їхньої діяльності. Тому дана модель оподаткування при діючому законодавстві є найкращим варіантом для аграрних підприємств при виборі податкового режиму. А отже, застосування обраного ПП «Сервіс-Євро» спеціального режиму є цілком обґрунтованим та може використовуватися і надалі.

ВИСНОВКИ

За роки становлення ринкової економіки в Україні податкова політика щодо сільського господарства та механізми її реалізації набули особливого значення. Специфіка галузі, яка має об'єктивний характер, вимагає відповідного відображення у податковому законодавстві особливостей оподаткування сільськогосподарських виробників. Недостатнє її врахування при формуванні податкових механізмів призводить до спотворення їх впливу на економічні процеси, незабезпечення належного використання функцій податків. Найбільш прийнятною для розв'язання першочергових завдань, що стоять перед галуззю, є така система оподаткування, яка відповідає стану її економіки та об'єктивно відображає її специфіку.

Питання реформування податкової системи в умовах специфіки сучасних вимог набувають все складнішого і гострішого характеру, так як завдання оптимізації оподаткування завжди пов'язані з досягненням двох протилежних цілей: забезпечити достатній рівень фіскальних вилучень і одночасно створити сприятливі умови для господарюючих суб'єктів. Тому й метою роботи було обрано обґрунтування рішення щодо вибору оптимальної моделі оподаткування для господарюючого суб'єкта.

Дослідження було виконано у відповідності до поставлених завдань. Зокрема, в першому розділі роботи було проведено аналіз соціально-економічного розвитку України та встановлено, що в Україні відбувається відновлення реального сектору економіки, стабілізація банківської системи країни, внаслідок чого було отримано понад 5 % приросту ВВП. В силу вступив довгоочікуваний Податковий кодекс України, відповідно до якого зменшилась ставка податку на прибуток та проведено ряд інших реформ.

Аналіз діючої податкової системи України показав, що у процесі діяльності суб'єкт господарювання може обрати загальну модель оподаткування або спрощену. Кожна з них має свої переваги і недоліки, однак

існує ряд обмежень щодо застосування спеціального режиму. На сьогодні в Україні підприємство може обрати одну з двох таких моделей – зі сплатою єдиного податку та фіксованого сільськогосподарського податку. Умови переходу та обмеження щодо застосування моделей оподаткування були проаналізовані в роботі.

При виборі оптимальної системи оподаткування варто враховувати її вплив на фінансовий результат діяльності. Податки формуються на різних етапах діяльності, тому одні з них збільшують собівартість, інші – витрати періоду, а податок на прибуток зменшує чистий прибуток підприємства. Тому при дослідженні впливу оподаткування було розглянуто порядок визначення результатів діяльності.

Також в першому розділі було проведено знайомство з ПП «Сервіс-Євро», на основі даних якого здійснюються розрахунки. Так, було надано коротку характеристику даного підприємства, проаналізовано його фінансовий стан. Аналіз показав, що протягом 2019-2021 року підприємство показало високі результати роботи, зокрема спостерігається зростання чистого прибутку на 17,3% та 7,2% у 2020 та 2021 році відповідно.

У другому розділі було проаналізовано технологію бухгалтерського обліку розрахунків за податками і платежами на ПП «Сервіс-Євро», адже саме бухгалтерський облік надає інформацію про виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємства, необхідну для прийняття і реалізації управлінських рішень, забезпечує контроль за майном підприємства, виконанням ним зобов'язань, в т. ч. за розрахунками з бюджетом, використанням матеріальних, трудових та інших ресурсів.

Ведення бухгалтерського обліку, а також складання звітності на ПП «Сервіс-Євро» здійснюється згідно вимог чинного законодавства та покладається на відділ бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером. Обов'язки з ведення обліку з метою оподаткування покладаються на заступника головного бухгалтера. За окремими працівниками бухгалтерії закріплюються деякі

конкретні ділянки обліку (нарахування податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску, заповнення податкових накладних).

Облік розрахунків з бюджетом здійснюється також згідно з методичними рекомендаціями по організації бухгалтерського обліку на ПП «Сервіс-Євро» та з використання субрахунків відповідно до робочого плану рахунків. Так, для обліку операцій за розрахунками за податками й платежами призначений субрахунок 641 з відповідними аналітичними рахунками, які відкриваються для обліку кожного виду податкового платежу.

Також у даному розділі було розглянуто первинні документи та податкову звітність, яка складається підприємством обліку та контролю за розрахунками з бюджетом, а також для забезпечення її користувачів інформацією про наявність зобов'язань за кожним податком.

Провівши аналіз чинного податкового законодавства та організації системи бухгалтерського обліку на ПП «Сервіс-Євро» було визначено головні проблеми та недоліки діючої системи оподаткування та запропоновано способи їх вирішення. Зокрема, для спрощення обліку фіксованого сільськогосподарського податку доцільним є відкриття окремого аналітичного рахунку 9114 «Витрати з фіксованого сільськогосподарського податку». Також наведені рекомендації щодо удосконалення методики розподілу сум з фіксованого сільськогосподарського податку на основні галузі та об'єкти витрат. Проаналізовано неузгодженість між нормами Податкового кодексу України в підходах до строків подання податкових декларацій на поточний рік з фіксованого сільськогосподарського податку та визначено правомірність дій платника податку.

У третьому розділі проведено економічний аналіз діючої системи оподаткування ПП «Сервіс-Євро». По-перше, було проаналізовано, чи відповідає ПП «Сервіс-Євро» вимогам для застосування спеціального режиму оподаткування, встановлених Податковим кодексом. Для цього було досліджено виробничу діяльність підприємства та обсяги і структуру реалізації

за 2019-2021 роки. Під час аналізу встановлено, що загальний обсяг чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції та надання послуг у 2021 році збільшився на 17,2% у порівнянні з 2020 роком (або на 7115 тис. грн.). Крім того, майже 90% доходу підприємство отримує від реалізації продукції тваринництва. Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва показав, що частка доходу, отриманого підприємством від реалізації сільськогосподарської продукції, у загальній сумі доходу перевищує встановлені законодавством 75 відсотків. Тому приватне підприємство «Сервіс-Євро» має безумовне право на застосування спеціального режиму оподаткування.

На наступному етапі дослідження було проведено аналіз структури та динаміки розрахунків за податками і платежами на ПП «Сервіс-Євро» за 2019-2020 роки. Якщо підрахувати загальну суму сплачених податків (без ПДВ по спецрежиму) ПП «Сервіс-Євро», то у 2020 році спостерігається збільшення даного показника на 9,9%, а у 2021 р. – на 16,7% у порівнянні з відповідним попереднім роком. Отже, загальне податкове навантаження на підприємство зростає з кожним роком. Аналіз структури податкових платежів сплачених до бюджету за 2020-2021 роки показав, що найбільшу питому вагу в загальній сумі займає податок на доходи фізичних осіб – 65,99% і 71,78% у 2019 і 2020 роках відповідно, крім того, відбувається збільшення їх частки (на 5,79%). Найменшу частку в структурі податкових платежів займає екологічний і фіксований сільськогосподарський податок, а також спостерігається зменшення їх питомої ваги.

Останнім етапом аналізу є здійснення оцінки впливу оподаткування на фінансовий результат підприємства – платника фіксованого сільськогосподарського податку. Для цього було проведено порівняння загальної суми фіксованого сільськогосподарського податку за рік із сумами податків і зборів, які ПП «Сервіс-Євро» не сплачує за рахунок спрощеної системи оподаткування. Результати показали, що лише податок на прибуток у

кілька разів перевищує розмір фіксованого сільськогосподарського податку. Крім того, при застосуванні спецрежиму витрачається менше часу на адміністрування податків.

Таким чином, спеціальний режим оподаткування значно знижує податкове навантаження на ПП «Сервіс-Євро» і дає змогу збільшити дохід підприємства. Тому дана модель оподаткування при діючому законодавстві є найкращим варіантом для аграрних підприємств при виборі податкового режиму. А, отже, застосування обраної ПП «Сервіс-Євро» моделі оподаткування є цілком обґрунтованим та може використовуватися і надалі.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Л. Податкові системи зарубіжних країн / [В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов]; за заг. ред. М. Я. Азарова. – К.: ВД «Компютерпрес», 2014. – 300 с
2. Бендус І. І., Дем'яненко О. С. // Податкова система : конспект лекцій / І. І. Бендус, О. С. Дем'яненко ; М-во освіти і науки України, Нац. аерокосм. ун-т ім. М. Є. Жуковського «Харків. авіац. ін-т». - Харків. - Нац. аерокосм. ун-т ім. М. Є. Жуковського «Харків. авіац. ін-т», 2008. - 94 с
3. Борисейко Ю. В. Перевірка доходів підприємства: особливості організації аудиту. Вісник Запорізького національного університету. 2012. № 1(13). С. 92–96.
4. Букреєва Д.С. Удосконалення механізму розвитку малого бізнесу в Україні: податково-інтеграційний аспект. Економічний простір. 2016. № 109. С. 85–97.
5. Бутенко А. І. Підвищення ефективності державної підтримки підприємництва на регіональному рівні (стан, напрямки, шляхи вирішення) : монографія / А. І. Бутенко, І. М. Сараєва, О. В. Усатов. – Одеса : Пальміра, 2010. – 140 с
6. Бутинець Ф. Ф., Петренко Н. І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2013. 408 с
7. В. Московський. Види обліку в сучасних умовах та їх обґрунтування // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012р., стр. 215;
8. Вишневецький В.П. До питання про ідею єдиного податку / Фінанси України. — 2013. — № 7. — С. 11–67.
9. Вдовиченко А. Єдиний податок четвертої групи в контексті реформування оподаткування сільського господарства в Україні / А. Вдовиченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ngoipr.org.ua/blog/yedynyj-podatok-chetvertoyi-grupy-v-konteksti->

reformuvannya-opodatкування-silskogo-gospodarstva-v-ukrayini/

10. Гончаров С.М., Кушнір М. Б. Тлумачний словник економіста/ Гончаров С. М., К.: Центр учбової літератури, 2009. — 264 с

11. Горбатенко Ю. В. Вплив спрощеної системи оподаткування на активізацію розвитку малого підприємництва [Текст] / Ю.В. Горбатенко // Стан проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки: матеріали VII-ої Міжнар. наук.-практ. конф. – Донецьк: ДонНУЕТ імені Михайла Туган_Барановського, 2011. – С. 376-378.

12. Господарський кодекс України від 16.01.2003 №436-IV – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>

13. Державна служба статистики: Кількість підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства. [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/11/zb_dsp_2017.pdf

14. Державна служба статистики: Посівні площі сільськогосподарських культур за їх видами у 2019 році. [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2017/sg/pvzu/arch_pvxu.htm

15. Державна служба статистики: Чистий прибуток (збиток) підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/index.php/statistical-information/6514-2010-11-24-07-40-32.html>

16. Директиви Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_928

17. Жук В.М. Стан та розвиток спеціальних режимів оподаткування аграрного бізнесу / В.М. Жук // Фінанси України. – 2011. - № 7. – С.33-42.

18. Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII– [Електронний ресурс] – Режим

доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>

19. Закон України «Про державну підтримку малого підприємства» від 19.10.2000 №2063-III [Електронний ресурс]– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>

20. Закон України «Про підприємства в Україні» від 27.03.91 №8879ХП [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>

21. Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 №4618-17 – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>

22. Ігнатенко М. М., Мармуль Л. О. Облік, оцінка й діагностика фінансово-економічних результатів діяльності у стратегічному менеджменті підприємств і організацій. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2017. Вип. 6(11)

23. Ігнатенко М. М., Новак Н. П. Нові вимоги нормативно-законодавчого забезпечення обліку, оцінки та оподаткування використання земельних ресурсів. Економіка та держава. 2018. № 2. С. 4–6

24. Ільяшенко В.А. Наслідки і проблеми застосування спрощеної системи оподаткування в Україні / Ільяшенко В.А. // Держава та регіони. – Серія: Економіка та підприємництво. – 2013. – № 3. – С. 13–18.

25. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. Зі змінами та доповненнями // Все про бухгалтерський облік. – 2012. - № 27. – С. 6-64.

26. Кармазін Т. І. Фіксований сільськогосподарський податок як один з інструментів стимулювання сільськогосподарського виробництва [Електронний ресурс] / Т. І. Кармазін, Л. В. Голишевська // Економіка аграрного сектора. – 2011. – No 4. –Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/2011_4/NV-2011-V4_27.pdf.

27. Киреева Е. Особенности налогообложения субъектов малого предпринимательства в странах с различным уровнем развития / Е. Киреева [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gb.by/izdaniya/glavnyi-bukhgalter/kireeva-eosobennosti-nalogooblozheniya>

28. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту: навч. посібник [для ВНЗ]. Київ: Каравела, 2014. 567 с.

29. Ларцева О.М. Позитивні зміни в реформуванні спрощеної системи оподаткування [Текст] /О. Ларцева // Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів: зб. Тез доповідей II Міжнар. наук.-практ. конф., 15-16 бер. 2012 р.: в 2 ч. / Держ. подат. адмін. України, Нац. унів. ДПС України. – Ірпінь, 2012. – Ч. 1. – С. 199 – 200.

30. Ластовецький А. Оподаткування як інструмент організаційно-правового регулювання підприємництва / Право України. — 2004. — № 9. — С. 77–81.

31. Левін В.І. Перспективи оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2014. № 2. С. 110–117.

32. Левін В.І. Транспарентність оподаткування малого і середнього бізнесу в контексті євро інтеграційного вектору розвитку України. Наукові праці НДФІ. 2015. № 1(70). С. 138–149.

33. Левін В.І. Удосконалення оподаткування малого і середнього бізнесу в контексті євро інтеграційного вектору розвитку України. Наукові праці НДФІ. 2014. № 4(69). С. 134–140.

34. Лупенко, Ю. О. та Тулуш, Л. Д., 2016. «Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів». В: Економіка АПК, №1.

35. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит: навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2016. 184 с.

36. Макаров В. В., Пилипенко Н. М. Єдиний податок: умови

використання та перспективи розвитку. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2011. № 2. Т. 1. С. 121–124.

37. Мармуль Л. О. Особливості оподаткування суб'єктів малого підприємництва / Л. О. Мармуль, Н. С. Танклевська // Вісник економічної науки України. – 2004. – №2. – С. 26–28.

38. Мельник О. І., Щербина Ю. О. Напрями вдосконалення обліку розрахунків з бюджетом сільськогосподарських підприємств. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. Вип. 8. С. 721–723.

39. Михайленко С. В. Альтернативні системи оподаткування малого підприємництва / С. В. Михайленко, Л. М. Дейніс // Економіст. – 2008. – №11. – С. 47–49.

40. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: Наказ Міністерства Фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF06097.html.

41. Михальчук Т.Г. Оподаткування малого бізнесу як напрям розвитку підприємництва в Україні / Михальчук Т.Г // International Young Scientists Conference On Applied Physics. – 2014. – № 11. – С. 79–83.

42. Міжнародні стандарти аудиту. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf.

43. Могильний О.М. Регулювання аграрної сфери: монографія / О.М. Могильний. — Ужгород: ІВА, 2015. — 400 с.

44. Налогообложение сельского хозяйства в развитых странах // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.budgetrf.ru/Publications/Analysis/iet/an_iet_250902/.

45. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

46. Олійник О.В. Зміни в системі оподаткування та їх вплив на тенденції економічного розвитку аграрного сектора економіки / О. В. Олійник, О. Ю. Скоромна // Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки. - 2016. - № 2. – С 285-291.
47. Орлова В.О. Вплив спрощеної системи оподаткування на подальший розвиток малого бізнесу / Орлова В.О. // Сталий розвиток економіки. – 2016. – № 3. – С. 78–81
48. Орловски Я. Особенности налогообложения сельскохозяйственной деятельности в Польше / Я. Орловски [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuu.gov.ua>.
49. Офіційний сайт Держгеокадастру [Електронний ресурс] – Режим доступу : <https://ngo.land.gov.ua/uk/map/oblast>
50. Офіційний сайт ПП «Сервіс-Євро» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://agrogen.com.ua/plant/ru/>
51. Папиріна О. Підтримка немалих підприємств: нові реалії. Бухгалтерія. 2012. № 18–19. С. 36–38.
52. Податковий Кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
54. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
55. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році [Електронний ресурс]: закон України [від 24.12. 2015 р.

№ 909–VIII]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

56. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році : Закон України від 20.12.2016 р. № 1791-VIII [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1791-19>

57. «Про систему оподаткування» від 25.06.91 р. № 2151-XII зі змінами, внесеними згідно з Законом України від 22 лютого 2006 р. № 3456-IV [Електронний ресурс]: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

58. Про державну підтримку сільського господарства України: Закон України від 24.06.2004 р. № 1877-ІУ [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>

59. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України від 3 липня 1998 р. № 727/98 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/727/98>

60. Прокопенко Н.С. Податкове стимулювання розвитку агропромислового комплексу України: монографія / Н.С. Прокопенко, А.Ю. Грінченко, О.В. Короткова. — Львів: «Ліга прес», 2013. — 190 с

61. Рішення Аудиторської палати України від 31.03.2011 № 122/2 «Про порядок застосування в Україні Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN6203.html

62. Рядська В. В., Петраков Я. В. Аудит: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів економічних спеціальностей. Київ : ЦНЛ, 2011. 424 с

63. Садовська І. Б., Нагірська К. Є. Критерії оцінки якості управлінської звітності. Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаїв : МНУ імені В.О. Сухомлинського, 2015. Вип. 3. С. 899–904.

64. Салига С. Я., Меліхова Т. О. Аудит податків суб'єктів господарювання: монографія. Запоріжжя: КПУ, 2011. 224 с
65. Синчак В.П. Деякі проблемні питання спрощеної системи оподаткування в Податковому кодексі України [Текст] / В.П. Синчак // Актуальні проблеми юридичної науки: зб. тез Міжнародн. наукової конф. «Одинадцяті юридичні читання» (м. Хмельницький, 23-24 листопада 2012 р.): у 4-х ч. – Ч. 2. – Хмельницький: Хмельницький університет управління та права, 2012. – С. 167-169.
66. Синчак В.П. Реформування спрощеної системи оподаткування в контексті податкової політики держави / В.П. Синчак // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 3. – С. 167.
67. Сиротюк Г. Аудит аграрних підприємств: організаційний і методичний аспекти. Аграрна економіка. 2012. Т. 5, № 1–2. С. 53–57.
68. Сідоренко Р.В. Оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств: сучасний стан та перспективи розвитку / Р.В. Сідоренко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://bses.in.ua/journals/2016/12-2_2016/34.pdf.
69. Соколенко Л.Ф. Зарубіжний досвід оподаткування аграрного сектора економіки / Л.Ф. Соколенко // БІЗНЕСІНФОРМ – 2017. – №4 – С. 55-60.
70. Сорокіна О.М. Стан та вдосконалення спрощеного оподаткування малого бізнесу в Україні [Текст] / О.М. Сорокіна // Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки: матеріали VII-ої Міжнар. наук.-практ. конф. – Донецьк: ДонНУЕТ імені Михайла Туган_Барановського, 2007. – С. 379-381
71. Спрощена система оподаткування / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.facebook.com/minfin.gov.ua>
72. Стан виконання бюджетних програм, передбачених на підтримку АПК

http://www.aau.org.ua/media/publications/679/files/1539684416972517_2018_10_16_11_21_48_344022.pdf

73. Тофанюк О. В., Павленко Т. Ю./Податкова системи: навч. посіб. М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Нац. аерокосм. ун-т ім. М. Є. Жуковського «Харків. авіац. ін-т». – Харків. – Нац. аерокосм. ун-т ім. М. Є. Жуковського «Харків. авіац. ін-т», 2012. - 72 с.

74. сфері агропромислового виробництва [Текст] / Л.Д. Тулуш//Вчені записки Університету «КРОК». – 2014. – Вип. 38. – С. 68-76. Тулуш Л.Д. Ефективність застосування спеціальних податкових режимів у

75. Указ Президента «Про державну підтримку малого підприємства» від 12.05.98 №456/98 – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>

76. Черник Д. Г. Налоги и налогообложение : учебник / Д. Г. Черник. – М.: ИНФРА, 2014. – 328 с

77. Шевчук В. О. Становлення та розвиток системи державного фінансового контролю в Україні. Фінанси України. 2017. № 11. С. 19–29

78. Шлебат А. Фінансовий механізм формування і функціонування капіталу у сільському господарстві України: монографія / А. Шлебат. — К.: Вид во «Атопол», 2014 — 160 с

79. Юшко С. Спрощена система оподаткування юридичних осіб: переваги та ризики застосування [Текст] / С. Юшко // Економіка України. – 2011. – № 7. – С. 60-71.

80. Якушик І. Д. Податкові системи зарубіжних країн : довідник / І. Д. Якушик, Я. В. Литвиненко. – К.: «МП Леся», 2014. – 480 с

81. Закон України «Про охорону праці», 14.10.1992 2694-ХІІ у редакції від 12.02.2015 р. № 191 - VIII.

82. НПАОП 0.00-7.15-18. Вимоги щодо безпеки та захисту здоров'я працівників під час роботи з екранними пристроями. – Затверджено наказом Міністерства соціальної політики України «Про затвердження Вимог щодо

безпеки та захисту здоров'я працівників під час роботи з екранними пристроями» від 14.02.2018 № 207.

83. ДСанПіН «Гігієнічна класифікація праці за показниками шкідливості та небезпечності факторів виробничого середовища, важкості та напруженості трудового процесу», МОЗ України Наказ від 08.04.2014 № 248.

84. ДСН 3.3.6.042-99 Санітарні норми мікроклімату виробничих приміщень. – К.:2000.

85. ДБН В.2.5-67:2013 Опалення, вентиляція та кондиціонування. Чинний від 01.01.2013.

86. ДБН В.2.5-28:2018. Державні будівельні норми. Природне і штучне освітлення. К.: Мінбуд України. Чинний від 01.01.2019.

87. ДСН 3.3.6.037-99 Санітарні норми виробничого шуму, ультразвуку та інфразвуку. МОЗ України, Постанова №37 від 01.12.99.

88. ДСН 3.3.6.039-99 Державні санітарні норми виробничої загальної та локальної вібрації. МОЗ України. Постанова № 39 від 01.12.99.

89. ДСанПіН 3.3.2.007-98 Державні санітарні правила і норми роботи з візуальними дисплейними терміналами електронно – обчислювальних машин. – К., 1998.

90. ДСанПіН 3.3.6-096-2002 Державні санітарні норми і правила при роботі з джерелами електромагнітних полів // Затверджено наказом МОЗУ від 18.12.2002 № 476.

91. НРБУ-97/Д-2000 Норми радіаційної безпеки України. Затверджено: Міністерство охорони здоров'я України, наказ від 14.07.1997 р. № 208.

92. ДСТУ ISO 9241-5:2004 Ергономічні вимоги до роботи з відеотерміналами в офісі. Частина 5. Вимоги до компонування робочого місця та до робочої пози. - Чинний від 01.01.2006.

93. ДСТУ 7237:2011 Система стандартів безпеки праці. Загальні вимоги та номенклатура видів захисту. Держспоживстандарт, наказ від 02 лютого 2011 р. № 37.

94. Правила улаштування електроустановок. ПУЕ-2017. Правила улаштування електроустановок. - Чинний від 21.07.17.
95. НПАОП 40.1-1.32-01 Правила будови електроустановок. Електрообладнання спеціальних установок. Діє з 01.01.02 р.
96. ДСТУ Б. В.1.1-36:2016 Національний стандарт України. Норми визначення категорій приміщень, будинків та зовнішніх установок за вибухопожежною та пожежною небезпекою. -К.: Мінрегіонбуд України, 2016.
97. НАПБ Б.03.001-2001 Типові норми належності вогнегасників. Затв. наказом МНС України 02.04.2004 № 151 // Офіційний вісник України. 2004, № 19.
98. ДБН В. 1.1.-7-02 Державні будівельні норми. Захист від пожежі. Пожежна безпека об'єктів будівництва. – Діє з 01.01.03.
99. ДБН В.2.5-56-2014 Системи протипожежного захисту. Міністерство регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України. Київ.2014. Чинний з 01.07.2015р.
100. ДСТУ Б В.2.-5-38:2008 Інженерне обладнання будинків і споруд. Улаштування блискавкозахисту будівель і споруд. – К.: МІНРЕГІОНБУД України. Наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 27.06.2008 №269. Діє з 01.01.2009 р.
101. Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища». – Введ. 25.06.1991 р.
102. ДСТУ ISO14001-97–14012-97 Системи управління навколишнім середовищем – К.:ДЕРЖСТАНДАРТ УКРАЇНИ.
103. Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища» від 25.06.1991 р. №1264-ХІІ у редакції від 18.12.2019, підстава - [139-ІХ](#).
104. Кодекс цивільного захисту - ВРУ від 2.10.2012 №5403-VI
105. Стеблюк М.І. Цивільна оборона та цивільний захист : підручник /. М.І. Стеблюк. — 3-тє вид., стер. — К. : Знання , 2013 . — 487 с.

106. Фесенко Г. В. Курс лекцій з дисципліни «Цивільний захист»/ Г. В. Фесенко, В. І. Д'яконов; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2015. – 98 с.

Д о д а т к и

Додаток А

Таблиця А.1 – Визначення можливого річного доходу сільськогосподарських товаровиробників за відповідними підгрупами платників єдиного податку четвертої групи

Види сільськогосподарської продукції	Підгрупи платників єдиного податку четвертої групи								
	Підгрупа А			Підгрупа Б			Підгрупа В		
	Валовий збір, ц	Середня ціна реалізації, грн. у розрахунок у на 1 ц. продукції 2019	Можливий розмір річного доходу, грн	Валовий збір, ц	Середня ціна реалізації, грн. у розрахунок у на 1 ц. продукції 2019	Можливий розмір річного доходу, грн	Валовий збір, ц	Середня ціна реалізації, грн. у розрахунок у на 1 ц. продукції 2019	Можливий розмір річного доходу, грн
Зернові та зернобобові культури	22287	486,67	10846414,29	66861	486,67	32539242,87	222826	486,67	108442729,4
Цукрові буряки	5718	375,37	2146365,66	17631	375,37	6618148,47	58133	375,37	21821384,21
Соняшник	3531	1832,12	6469215,72	10554	1832,12	19336194,48	35172	1832,12	64439324,64
Соя	1382	1980,78	2737437,96	4147	1980,78	8214294,66	13802	1980,78	27338725,56
Ріпак	864	6628,2	5726764,8	2591	6628,2	17173666,2	8585	6628,2	56903097
Картопля	8291	774,47	6421130,77	24872	774,47	19262617,84	82908	774,47	64209758,76
Овочі	3948	2449,7	9671415,6	11637	2449,7	28507158,9	39066	2449,7	95699980,2
Плоди та ягоди	857	6494,45	5565743,65	2570	6494,45	16690736,5	8568	6494,45	55644447,6
Всього	-	-	49584488,45	-	-	148 342 059,92	-	-	494 499 447,39
Граничний показник	-	-	60 000 000	-	-	200 000 000	-	-	600 000 000

Продовження додатку А

Категорія земельних угідь	Площа земельних угідь	НГО земельних угідь станом на 01.01.2019	Ставка податку у 2019 р.	НГО земельних угідь станом на 01.01.2020	Ставка податку у 2020 р.	НГО земельних угідь станом на 01.01.2021	Ставка податку у 2021 р.	Запропонована ставка податку
Підгрупа А								
Рілля	939	30937,85	0,95	32237	0,95	32237	0,95	0,45
Пасовища	32	5667,17	0,95	6427,07	0,95	6427,07	0,95	0,45
Сіножаті	19	7239,26	0,95	6280,76	0,95	6280,76	0,95	0,45
Перелogi	1	30937,85	0,95	32 237	0,95	32 237	0,95	0,45
Багаторічні насадження	9	53861,39	0,57	67015,1	0,57	67015,1	0,57	0,27
Всього	1000							
Підгрупа Б								
Рілля	2817	30937,85	0,95	32237	0,95	32237	0,95	0,83
Пасовища	96	5667,17	0,95	6427,07	0,95	6427,07	0,95	0,83
Сіножаті	57	7239,26	0,95	6280,76	0,95	6280,76	0,95	0,83
Перелogi	3	30937,85	0,95	32 237	0,95	32 237	0,95	0,83
Багаторічні насадження	27	53861,39	0,57	67015,1	0,57	67015,1	0,57	0,4
Всього	3000							
Підгрупа В								
Рілля	9390	30937,85	0,95	32237	0,95	32237	0,95	0,95
Пасовища	320	5667,17	0,95	6427,07	0,95	6427,07	0,95	0,95
Сіножаті	190	7239,26	0,95	6280,76	0,95	6280,76	0,95	0,95
Перелogi	10	30937,85	0,95	32 237	0,95	32 237	0,95	0,95
Багаторічні насадження	90	53861,39	0,57	67015,1	0,57	67015,1	0,57	0,57
Всього	10000							

Продовження додатку А

Категорія земельних угідь	Сума ЄП (згідно діючих ставок у 2019)	Сума ЄП (згідно діючих ставок у 2020)	Сума ЄП (згідно діючих ставок у 2021)	Сума ЄП (з урахуванням запропонованих ставок)
Підгрупа А				
Рілля	275 981,09	287 570,16	287 570,16	136 217,44
Пасовища	1 722,82	1 953,83	1 953,83	925,50
Сіножаті	1 306,69	1 133,68	1 133,68	537,00
Перелоги	293,91	306,25	306,25	145,07
Багаторічні насадження	2 763,09	3 437,87	3 437,87	1 628,47
Всього	282 067,60	294 401,79	294 401,79	139 453,48
Єдиний податок у розрахунку на 1 га земельних угідь	282,07	294,40	294,40	139,45
Підгрупа Б				
Рілля	827 943,27	862 710,48	862 710,48	753 736,52
Пасовища	5 168,46	5 861,49	5 861,49	5 121,09
Сіножаті	3 920,06	3 401,03	3 401,03	2 971,43
Перелоги	881,73	918,75	918,75	802,70
Багаторічні насадження	8 289,27	10 313,62	10 313,62	7 237,63
Всього	846 202,79	883 205,37	883 205,37	769 869,37
Єдиний податок у розрахунку на 1 га земельних угідь	282,07	294,40	294,40	256,62

Закінчення додатку А

Підгрупа В				
Рілля	2 759 810,91	2 875 701,59	2 875 701,59	2 875 701,59
Пасовища	17 228,20	19 538,29	19 538,29	19 538,29
Сіножаті	13 066,86	11 336,77	11 336,77	11 336,77
Перелogi	2 939,10	3 062,52	3 062,52	3 062,52
Багаторічні насадження	27 630,89	34 378,75	34 378,75	34 378,75
Всього	2 820 675,96	2 944 017,91	2 944 017,91	2 944 017,91
Єдиний податок у розрахунку на 1 га земельних угідь	282,07	294,40	294,40	294,40

