МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

В. П. ГРИНЬ

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра
спеціальності D1 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми «Облік, оподаткування та аудит»

Затверджено
вченою радою ЗНУ
Протокол № від 2026 р.

Запоріжжя
2026

УДК 657:338.43(075.8)
Г 85

Гринь В. П. Облік та оподаткування в сільському господарстві : навчальний посібник для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності D1 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік, оподаткування та аудит». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2026. 202 с.

У навчальному посібнику систематизовано теоретичні, методичні та прикладні засади бухгалтерського обліку, фінансової, податкової та статистичної звітності й оподаткування суб'єктів аграрного сектору. Матеріал структуровано відповідно до силабуса навчальної дисципліни «Облік та оподаткування в сільському господарстві» та зорієнтовано на формування професійного судження майбутнього фахівця з обліку і оподаткування.

Особливу увагу приділено галузевій специфіці аграрного виробництва, обліку запасів і біологічних активів, формуванню собівартості продукції рослинництва і тваринництва, обліку доходів та фінансових результатів, вибору системи оподаткування, ПДВ, податку на прибуток, єдиному податку четвертої групи, мінімальному податковому зобов'язанню, а також цифровому середовищу роботи бухгалтера. Розглянуто практичне використання Електронного кабінету ДПС, Державного аграрного реєстру, електронних сервісів Пенсійного фонду України, Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, Державного земельного кадастру й електронних сервісів державної статистики. Теоретичний матеріал доповнено прикладами, алгоритмами, ситуаційними та розрахунковими завданнями, побудованими на типових господарських операціях аграрних підприємств.

Посібник призначений для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра, які навчаються за освітньо-професійною програмою «Облік, оподаткування та аудит». Також він стане у пригоді бухгалтерам і фахівцям аграрних підприємств.

Рецензент
А. В. Селіщева, доктор економічних наук, професор, професор кафедри міжнародної економіки, природних ресурсів та економіки міжнародного туризму

Відповідальний за випуск
Н. М. Проскуріна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку та оподаткування, завідувачка кафедри обліку та оподаткування

ЗМІСТ

ОСНОВНІ УМОВНІ СКОРОЧЕННЯ....7
ВСТУП....8
МЕТОДИЧНИЙ АПАРАТ ПОСІБНИКА....14
Змістовий модуль 1. ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ....15
Тема 1. Особливості бухгалтерського обліку в аграрному секторі....15
1.1. Аграрне підприємство як об'єкт організації бухгалтерського обліку....15
1.2. Об'єкти бухгалтерського обліку в сільському господарстві та рівні аналітичної деталізації....18
1.3. Вплив сезонності, біологічних циклів, землекористування та територіальної розосередженості на обліковий процес....20
1.4. Нормативно-правове регулювання та організація бухгалтерського обліку аграрного підприємства....22
1.5. Документування господарських операцій і організація документообігу....24
1.6. Облікова політика аграрного підприємства....25
1.7. Бухгалтерський облік у системі управління та взаємодії з державними інформаційними ресурсами....27
Питання для самоконтролю....28
Приклади розв'язання....29
Практичні завдання....31
Змістовий модуль 2. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ І БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ....34
Тема 2. Облік виробничих запасів і біологічних активів у сільському господарстві....34
2.1. Економічний зміст і класифікація виробничих запасів аграрного підприємства....35
2.2. Первісна оцінка, надходження та оцінка вибуття запасів за НП(С)БО 9....37
2.3. Галузевий облік насіння, садивного матеріалу, добрив, ЗЗР, пального, кормів і запасних частин....38
2.4. Первинне документування, складський облік, інвентаризація та внутрішній контроль запасів....40
2.5. Біологічні активи: визнання, класифікація та сфера застосування НП(С)БО 30….....41
2.6. Поточні біологічні активи та сільськогосподарська продукція....42
2.7. Довгострокові біологічні активи і плодоносні рослини: актуальне розмежування НП(С)БО 30 та НП(С)БО 7....44
2.8. Справедлива вартість, доходи і витрати від первісного визнання та зміни вартості....45
2.9. Цифрова верифікація поголів'я: Єдиний державний реєстр тварин і ДАР 46
Питання для самоконтролю....47
Приклади розв'язання....48
Практичні завдання....51
Змістовий модуль 3. ОБЛІК ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ

СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ 54
Тема 3. Облік витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції.....54
3.1. Економічний зміст витрат і нормативна рамка формування собівартості..55
3.2. Класифікація витрат, об’єкти витрат, центри відповідальності та аналітична модель рахунку 23 57
3.3. Склад виробничої собівартості за НП(С)БО 16 та межа між собівартістю продукції і витратами періоду.....59
3.4. Облік витрат у рослинництві та незавершеного виробництва під урожай майбутніх періодів.....60
3.5. Облік витрат у тваринництві та формування собівартості продукції біологічних перетворень.....62
3.6. Облік витрат допоміжних і підсобних виробництв підприємства.....63
3.7. Витрати на утримання основних засобів, ремонти, поліпшення та малоцінні активи.....64
3.8. Загальновиробничі витрати: накопичення, база розподілу, нормальна потужність і нерозподілені постійні витрати 65
3.9. Методи та прийоми калькулювання собівартості продукції у сільському господарстві 67
3.10. Калькулювання продукції рослинництва 68
3.11. Калькулювання продукції тваринництва.....69
3.12. Взаємозв’язок виробничого обліку з фінансовою, статистичною та управлінською звітністю 70
Питання для самоконтролю.....71
Приклади розв’язання 72
Практичні завдання 75
Змістовий модуль 4. ОБЛІК ДОХОДІВ, ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ І ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ 79
Тема 4. Облік доходів, фінансових результатів і формування звітності аграрних підприємств.....79
4.1. Економічний зміст доходів та критерії їх визнання 80
4.2. Облік доходів від реалізації сільськогосподарської продукції, робіт, послуг і біологічних активів 82
4.3. Формування фінансових результатів за видами діяльності.....83
4.4. Аграрна специфіка фінансового результату: первісне визнання і справедлива вартість.....84
4.5. Система фінансової звітності аграрних підприємств у 2026 році.....85
4.6. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід): структура, джерела даних і контроль 86
4.7. Відображення аграрно-специфічних об’єктів у фінансовій звітності 87
4.8. Державна статистична звітність аграрних підприємств у 2026 році 88
4.9. Узгодження бухгалтерського обліку, фінансової та статистичної звітності аграрного підприємства 90
4.10. Використання звітної інформації для оцінки ефективності аграрного підприємства 91

Питання для самоконтролю.....92
Приклади розв’язання.....93
Практичні завдання.....96
Змістовий модуль 5. СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ЗАГАЛЬНА ТА СПЕЦІАЛЬНІ РЕЖИМИ.....99
Тема 5. Система оподаткування аграрних підприємств: загальна та спеціальні режими.....99
5.1. Податкова система України та податкове середовище аграрного підприємства.....101
5.2. Податкові режими агробізнесу: загальна система, третя та четверта групи єдиного податку.....102
5.3. Загальна система оподаткування аграрного підприємства.....103
5.4. Єдиний податок четвертої групи: платники, умови, критерій 75 % та обмеження.....104
5.5. Об’єкт, база, ставки, умови, декларування і сплата єдиного податку четвертої групи.....106
5.6. Земельне оподаткування, НГО, права на землю та форма № 20-ОПП.....107
5.7. Мінімальне податкове зобов’язання: економічна логіка, розрахунок і наслідки.....108
5.8. Оподаткування доходів працівників та фізичних осіб-орендодавців.....110
5.9. Податок на додану вартість в аграрному секторі: історичний спеціальний режим і сучасна модель.....110
5.10. Землі бойових дій, консервація та вибухонебезпечне забруднення.....111
5.11. Електронний кабінет, реєстри та цифровий контроль податкових даних аграрного підприємства.....112
5.12. Вибір податкового режиму: професійний алгоритм і система ризиків.....113
Питання для самоконтролю.....114
Приклади розв’язання.....116
Практичні завдання.....118
Змістовий модуль 6. ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ: ПДВ, ПОДАТОК НА ПРИБУТОК, ЄДИНИЙ ПОДАТОК ЧЕТВЕРТОЇ ГРУПИ.....121
Тема 6. Податковий облік у сільському господарстві: ПДВ, податок на прибуток, єдиний податок четвертої групи.....121
6.1. Податковий облік як інформаційний контур аграрного підприємства.....123
6.2. ПДВ: об’єкт, база, ставки та правило першої події в аграрних операціях.....124
6.3. Податкові зобов’язання, податковий кредит, ПН/РК та ЄРПН.....126
6.4. СЕА ПДВ, ЄРПН, СМКОР та Електронний кабінет платника.....127
6.5. Режим експортного забезпечення для окремих видів аграрної продукції.....128
6.6. Декларація з ПДВ і система контролю її показників.....130
6.7. Податок на прибуток: від бухгалтерського фінансового результату до об’єкта оподаткування.....131
6.8. Звітні періоди та декларація з податку на прибуток для виробників сільськогосподарської продукції.....132
6.9. Єдиний податок четвертої групи: податковий облік, декларація та

земельний реєстр 133
6.10. Мінімальне податкове зобов'язання у складі податкової звітності.....134
6.11. Система контрольних звірок і професійна робота в Електронному кабінеті платника податків.....136
Питання для самоконтролю.....137
Приклади розв'язання 139
Практичні завдання 141
Змістовий модуль 7. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ Й ОПОДАТКУВАННЯ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ 146
Тема 7. Організація та автоматизація обліку й оподаткування в аграрному секторі.....146
7.1. Організаційна структура бухгалтерської служби підприємства 148
7.2. Розподіл функцій, відповідальності та контрольних повноважень 149
7.3. Документообіг і юридична сила електронних документів 150
7.4. Архітектура цифрової облікової системи та єдині довідники даних.....151
7.5. BAS, M.E.Doc, AgroOffice та інші прикладні системи в обліковому контурі сільськогосподарського підприємства 152
7.6. Електронний кабінет ДПС як інструмент податкового адміністрування .153
7.7. Вебпортал ПФУ та електронні реєстри у роботі роботодавця 154
7.8. Державний аграрний реєстр і міжреєстрова перевірка аграрних даних ...155
7.9. Державний земельний кадастр і Державний реєстр речових прав: контроль земельного банку 156
7.10. Електронна статистична звітність і Кабінет респондента 157
7.11. Автоматизація формування звітності та закриття облікового періоду ...158
7.12. Внутрішній контроль, кібербезпека та безперервність облікового процесу сільськогосподарського підприємства 159
7.13. Перспективи цифровізації, роботизації та використання штучного інтелекту 160
Питання для самоконтролю.....161
Приклади розв'язання 162
Практичні завдання 165
ПІДСУМКОВІ ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ.....169
ПІДСУМКОВІ ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ.....174
ГЛОСАРІЙ 186
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА 196
ІНФОРМАЦІЙНІ РЕСУРСИ.....196
ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА 198

ОСНОВНІ УМОВНІ СКОРОЧЕННЯ

БА	біологічні активи
ДАР	Державний аграрний реєстр
ДЗК	Державний земельний кадастр
ДПС	Державна податкова служба України
ДРРП	Державний реєстр речових прав на нерухоме майно
ЄДР	Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань
ЄП	єдиний податок
ЄРПН	Єдиний реєстр податкових накладних
ЄСВ	єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
КЕП	кваліфікований електронний підпис
МПЗ	мінімальне податкове зобов'язання
НГО	нормативна грошова оцінка
НП(С)БО	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку
ПДВ	податок на додану вартість
ПДФО	податок на доходи фізичних осіб
ПКУ	Податковий кодекс України
ПФУ	Пенсійний фонд України
РНОКПП	реєстраційний номер облікової картки платника податків

ВСТУП

Сучасний бухгалтерський облік у сільському господарстві є не лише системою фіксації господарських операцій, а комплексною інформаційною основою управління аграрним підприємством. Його зміст формується на перетині вимог фінансового обліку, оподаткування, фінансової та статистичної звітності, земельних відносин, цифрового документообігу й державних інформаційних реєстрів. Саме тому професійна підготовка бухгалтера аграрного підприємства потребує поєднання нормативної точності, розуміння технології сільськогосподарського виробництва та здатності працювати з даними в цифровому середовищі.

Галузева специфіка сільського господарства визначає особливі вимоги до побудови облікового процесу. Земля є ключовим просторовим і виробничим ресурсом; рослини і тварини можуть визнаватися біологічними активами; виробничий цикл часто не збігається з календарним періодом; витрати формуються нерівномірно; частина одержаної продукції повторно використовується у власному виробництві як насіння, корми чи інші матеріальні ресурси. Відтак бухгалтер повинен забезпечити належну аналітичність обліку за культурами, групами тварин, видами виробництв, центрами відповідальності та земельними ділянками, а також простежуваність даних від первинного документа до фінансової, податкової та статистичної звітності.

Сільське господарство належить до видів економічної діяльності, у яких облікова система безпосередньо залежить від технологічної природи виробництва. У промисловості процес перетворення ресурсів переважно визначається керованими технологічними операціями, тоді як в аграрному виробництві поряд із працею, технікою та матеріалами діють природні й біологічні фактори. Сезонність, тривалі цикли вирощування, біологічні перетворення, залежність від природно-кліматичних умов, територіальна розосередженість земельних масивів та використання власної продукції як виробничого ресурсу зумовлюють особливу побудову первинного, аналітичного і синтетичного обліку.

Методологічною основою бухгалтерського обліку аграрних підприємств є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування, а для підприємств, що зобов’язані або добровільно обрали складання фінансової звітності за міжнародними стандартами, – відповідні міжнародні стандарти фінансової звітності. Галузеві особливості обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції визначаються насамперед НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів. Облік витрат і калькулювання собівартості в аграрному виробництві потребує одночасного врахування загальних вимог НП(С)БО 16 «Витрати» та галузевих методичних підходів.

Податкова складова діяльності аграрного підприємства має бути

інтегрована з бухгалтерським обліком, але не ототожнюватися з ним. Податковий кодекс України встановлює правила оподаткування прибутку, податком на додану вартість, єдиним податком, податками на доходи фізичних осіб, майновими та іншими платежами. Для сільськогосподарських товаровиробників особливе значення мають критерії перебування на єдиному податку четвертої групи, частка сільськогосподарського товаровиробництва, нормативна грошова оцінка земель, мінімальне податкове зобов'язання, а також правильне узгодження земельних даних із правовстановлюючими документами і державними реєстрами.

Фінансова звітність є завершальним етапом облікового процесу, але не єдиною формою зовнішнього інформаційного представлення діяльності аграрного підприємства. Залежно від категорії підприємства та нормативних критеріїв можуть застосовуватися повний комплект фінансової звітності або форми, передбачені для малих і мікропідприємств. Паралельно сільськогосподарські підприємства можуть бути респондентами державних статистичних спостережень щодо посівних площ, валових зборів, тваринництва, використання добрив, економічних показників діяльності, виробничих ресурсів та інших характеристик. Тому належна організація аналітичного обліку повинна забезпечувати не лише складання фінансової звітності, а й можливість підтвердити статистичні показники первинними та обліковими даними.

У 2026 році професійна діяльність бухгалтера значною мірою здійснюється у цифровому середовищі. Електронний кабінет ДПС використовується для подання звітності, листування з контролюючими органами, отримання інформації про стан розрахунків з бюджетом, роботи з податковими повідомленнями та іншими сервісами. Єдиний реєстр податкових накладних є ключовою складовою адміністрування ПДВ. Електронні сервіси Пенсійного фонду забезпечують роботу з відомостями про застрахованих осіб, страховий стаж, електронні трудові книжки та листки непрацездатності. Такі інформаційні системи не замінюють бухгалтерський облік, але створюють зовнішнє інформаційне середовище, з яким бухгалтерські дані мають бути узгодженими.

Для аграрних підприємств особливого значення набуває взаємодія із земельними й аграрними державними інформаційними ресурсами. Державний аграрний реєстр використовує дані з державних реєстрів і кадастрів, зокрема відомості про суб'єкта, земельні ділянки, речові права та інші об'єкти, важливі для аграрної діяльності. Державний земельний кадастр містить відомості про земельні ділянки та їх кадастрові характеристики, а Державний реєстр речових прав на нерухоме майно – відомості про зареєстровані речові права та обтяження. Для бухгалтера це означає необхідність розрізняти економічний зміст операції, юридичну підставу користування активом і реєстраційні дані, а також розуміти наслідки розбіжностей між внутрішнім обліком і державними інформаційними системами.

Предметом навчальної дисципліни «Облік та оподаткування в сільському господарстві» є методичні й організаційні засади формування облікової,

податкової та звітної інформації про діяльність аграрних підприємств з урахуванням особливостей сільськогосподарського виробництва. Об'єктами розгляду є активи, зобов'язання, капітал, доходи, витрати та фінансові результати, біологічні активи і сільськогосподарська продукція, земельні ресурси, податкові зобов'язання, облікові процедури, фінансова, податкова і статистична звітність, а також цифрові інформаційні системи, що використовуються у професійній роботі бухгалтера.

Відповідно до освітньо-професійної програми «Облік, оподаткування та аудит» першого (бакалаврського) рівня у результаті вивчення курсу студент повинен *набути таких компетентностей*:

- здатність генерувати нові ідеї (креативність);
- здатність спілкуватися з представниками інших професійних груп різного рівня, зокрема з експертами з інших галузей знань і видів економічної діяльності;
- здатність формувати та використовувати облікову інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень на всіх рівнях управління підприємством з метою підвищення ефективності, результативності та соціальної відповідальності бізнесу;
- здатність організовувати обліковий процес та регламентувати діяльність його виконавців відповідно до вимог менеджменту підприємства;
- здатність формувати фінансову звітність за міжнародними стандартами, коректно інтерпретувати, оприлюднювати й використовувати відповідну інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень;
- здатність формулювати завдання, удосконалювати методики та впроваджувати сучасні методи фінансового та управлінського обліку, аналізу, аудиту й оподаткування відповідно до стратегічних цілей підприємства;
- здатність виконувати адміністративно-управлінські функції у сфері діяльності суб'єктів господарювання та органів державного сектору;
- здатність здійснювати консультування власників, менеджменту підприємства та інших користувачів інформації у сфері обліку, аналізу, контролю, аудиту й оподаткування;
- здатність здійснювати облікові процедури із застосуванням спеціалізованих інформаційних систем і комп'ютерних технологій.

і досягти таких програмних результатів навчання:

- знати теорію, методику і практику формування облікової інформації за стадіями облікового процесу і контролю для сучасних і потенційних потреб управління суб'єктами господарювання з урахуванням професійного судження;
- організовувати, розвивати, моделювати системи обліку і координувати діяльність облікового персоналу з урахуванням потреб менеджменту суб'єктів господарювання;
- визначати інформаційні потреби користувачів облікової інформації в управлінні підприємством, надавати консультації управлінському персоналу суб'єкта господарювання щодо облікової інформації;
- розробляти внутрішньофірмові стандарти і форми управлінської та іншої звітності суб'єктів господарювання;

− обґрунтовувати вибір оптимальної системи оподаткування діяльності суб'єкта господарювання на підставі чинного податкового законодавства;

− обґрунтовувати інноваційні підходи до інформаційного забезпечення системи контролю використання ресурсного потенціалу суб'єктів господарювання та органів державного сектору з урахуванням стратегії розвитку бізнесу;

− готувати й обґрунтовувати висновки задля консультування власників, менеджменту суб'єкта господарювання та інших користувачів інформації у сфері обліку, аналізу, контролю, аудиту й оподаткування;

− вміти застосовувати інформаційні технології в організації та формуванні облікового та контрольно-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємства на основі інноваційних підходів в умовах динамічних ринкових змін;

− розуміти облікову політику підприємства, знати вимоги законодавства, національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та вміти застосовувати методи збору, обробки й систематизації облікової інформації для формування фінансової і податкової звітності з використанням інформаційних систем і технологій.

Навчальна дисципліна «Облік та оподаткування в сільському господарстві» ґрунтується на засвоєних знаннях і навичках, сформованих під час вивчення дисциплін «Бухгалтерський облік», «Фінансовий облік» та «Оподаткування», і забезпечує основу для подальшого опанування дисциплін, пов'язаних із фінансовою звітністю, економічним аналізом, контролем, аудитом та організацією обліково-податкового процесу суб'єктів господарювання.

Навчальний посібник підготовлено відповідно до силабуса дисципліни «Облік та оподаткування в сільському господарстві». Його структура охоплює сім змістових модулів: особливості бухгалтерського обліку в аграрному секторі; облік виробничих запасів і біологічних активів; облік витрат і калькулювання собівартості; облік доходів, фінансових результатів і формування звітності; систему оподаткування аграрних підприємств; податковий облік з ПДВ, податку на прибуток та єдиного податку четвертої групи; організацію та автоматизацію обліку й оподаткування в аграрному секторі.

Концепція навчального видання ґрунтується на принципі «від господарської операції – до звітного показника і управлінського рішення». Теоретичні положення розкриваються через конкретні операції аграрного підприємства, кореспонденцію рахунків, алгоритми розрахунків, первинні документи, регістри, форми звітності та цифрові сервіси. Такий підхід дозволяє показати не ізольовані правила, а цілісний інформаційний маршрут: виникнення факту господарського життя, його документування, визнання та оцінка, відображення на рахунках, узагальнення у звітності, податкові наслідки та використання інформації для контролю й управління.

При підготовці посібника використано чинну нормативно-правову базу України у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності, податкового законодавства, земельних відносин, державної статистики й соціального

страхування. Нормативно чутливі положення – ставки податків, критерії застосування режимів оподаткування, строки і форми звітності, електронні формати та процедурні вимоги – актуалізуються за офіційними джерелами. Це принципово важливо для аграрного сектору, де зміна податкового або земельного регулювання безпосередньо впливає на облікову політику, структуру аналітичних даних і порядок формування звітності.

Окремий акцент зроблено на цифровій інфраструктурі професійної діяльності бухгалтера. У практичних матеріалах розглядається робота з Електронним кабінетом ДПС, Державним аграрним реєстром, електронними сервісами Пенсійного фонду України, Державним реєстром речових прав на нерухоме майно, Державним земельним кадастром і сервісами державної статистики. Для здобувача освіти важливо розуміти не лише призначення цих систем, а й взаємозв’язок між даними: відомості про земельну ділянку та речове право впливають на податковий статус і розрахунки; кадрові та страхові відомості взаємодіють з обліком оплати праці; електронні податкові реєстри повинні узгоджуватися з бухгалтерськими даними; статистичні показники формуються на основі належно організованої аналітики.

Зміст посібника зорієнтований на формування професійного судження. Студент має навчитися не механічно відтворювати бухгалтерські проведення, а обґрунтовувати визнання об’єкта, оцінку, вибір аналітики, податковий наслідок та спосіб відображення інформації у звітності. Саме тому практичні завдання міститимуть не лише розрахунок, а й ситуації з неповними, суперечливими або ризиковими даними, що потребують перевірки джерел, професійної аргументації та документування прийнятого рішення.

Матеріали посібника можуть використовуватися під час аудиторної, самостійної роботи та підготовки до поточного й підсумкового контролів. Вони також можуть бути корисними бухгалтерам, керівникам і фахівцям аграрних підприємств, які прагнуть системно актуалізувати знання з обліку, оподаткування та звітності.

Посібник сприятиме формуванню системного розуміння особливостей бухгалтерського обліку та оподаткування в аграрному секторі, здатності застосовувати чинні нормативні вимоги до типових і нестандартних господарських ситуацій, формувати достовірну звітність, здійснювати обґрунтовані податкові розрахунки та використовувати цифрові сервіси й державні реєстри для перевірки, узгодження і документального підтвердження інформації.

Зміст посібника спрямований на реалізацію таких навчальних завдань: розкрити вплив галузевих особливостей на організацію обліку; сформувати вміння обліковувати виробничі запаси, біологічні активи і сільськогосподарську продукцію; навчити формувати витрати та калькулювати собівартість продукції рослинництва і тваринництва; показати порядок визнання доходів та визначення фінансових результатів; забезпечити розуміння структури фінансової і статистичної звітності; сформувати здатність обирати й застосовувати систему оподаткування аграрного підприємства; навчити працювати з ПДВ, податком на прибуток, єдиним податком четвертої групи та

мінімальним податковим зобов’язанням; розкрити сучасну організацію бухгалтерської служби та цифровий контур обліку і звітності.

Компетентнісна спрямованість посібника відповідає змісту силабуса дисципліни. Навчальні матеріали спрямовані, зокрема, на здатність формувати та використовувати облікову інформацію для управлінських рішень, організовувати обліковий процес, застосовувати сучасні методики фінансового і управлінського обліку й оподаткування, консультувати користувачів інформації, використовувати спеціалізовані інформаційні системи і комп’ютерні технології, а також обґрунтовувати вибір оптимальної системи оподаткування відповідно до чинного законодавства.

Побудова кожної теми підпорядкована єдиній дидактичній логіці: назва змістового модуля, тема, мета вивчення, очікувані результати, план, основні терміни та поняття, системний виклад теоретичного матеріалу, питання для самоконтролю, приклади розв’язання і практичні завдання. Така структура забезпечує послідовний перехід від розуміння понятійного апарату до застосування професійних процедур. Наприкінці видання передбачено підсумкові питання для самоконтролю, комплексні тестові завдання, глосарій, список рекомендованої літератури, інформаційні ресурси та список використаних джерел.

Практична частина видання будується за принципом поступового ускладнення. Початкові завдання спрямовані на ідентифікацію об’єктів обліку, вибір рахунків і документів, середній рівень передбачає розрахунки та формування бухгалтерських проведень, а складні кейси поєднують облікові, податкові, земельні та звітні аспекти. Частина завдань моделює ситуації, у яких бухгалтер повинен виявити розбіжність між даними первинного документа, бухгалтерської системи, податкової звітності та державного реєстру, оцінити ризик і запропонувати алгоритм виправлення.

Навчальний посібник не підміняє нормативні акти та офіційні електронні сервіси. Він покликаний навчити правильно ними користуватися, бачити взаємозв’язки між різними інформаційними джерелами та критично оцінювати актуальність конкретної норми. У податкових і звітних питаннях особливо важливо перевіряти редакцію нормативного документа на дату здійснення операції або подання звітності, оскільки ставки, критерії, форми та електронні ідентифікатори можуть змінюватися. У посібнику такі елементи наводяться з урахуванням чинних вимог на момент підготовки відповідного розділу.

Отже, курс «Облік та оподаткування в сільському господарстві» розглядається як інтегрована професійна дисципліна, що об’єднує бухгалтерський облік, оподаткування, звітність, земельну інформацію та цифрові технології. Саме така інтеграція зорієнтована на підготовку компетентного фахівця, здатного забезпечити достовірність даних, податкову дисципліну, належну доказовість господарських операцій та інформаційні потреби управління аграрним підприємством.

МЕТОДИЧНИЙ АПАРАТ ПОСІБНИКА

Навчальний матеріал кожної теми організовано таким чином, щоб здобувач освіти послідовно переходив від засвоєння понять до виконання професійних дій. Єдина структура тем забезпечує зіставність матеріалу та полегшує самостійну роботу.

– мета теми визначає її професійну спрямованість та місце в загальній логіці дисципліни;

– очікувані результати конкретизують, що студент має знати, розуміти та вміти виконувати після опрацювання теми;

– план відображає логіку розкриття теоретичного матеріалу і відповідає змісту силабуса;

– основні терміни формують професійний понятійний апарат;

– теоретичний матеріал поєднує нормативну базу, методику бухгалтерського обліку, податкові наслідки та звітне представлення інформації;

– питання для самоконтролю спрямовані не на механічне відтворення засвоєного матеріалу, а на перевірку розуміння причинно-наслідкових зв’язків;

– приклади розв’язання демонструють алгоритм професійного міркування, розрахунку, документування та бухгалтерського відображення;

– практичні завдання передбачають поступове ускладнення – від типових операцій до комплексних кейсів із використанням даних електронних сервісів та державних реєстрів.

Усі розрахункові приклади формуються як навчальні моделі. Назви підприємств, фізичних осіб, суми та інші вихідні дані в навчальних кейсах, якщо прямо не зазначено інше, є умовними. У випадках, де розв’язання залежить від чинної ставки, порогу, форми звітності або редакції нормативного документа, у методичному поясненні зазначатимуться нормативна підстава і дата актуальності.

Із метою дотримання академічної доброчесності запозичені визначення, класифікації, таблиці, ілюстративні матеріали та наукові положення супроводжуються посиланнями на джерела. Авторські схеми, узагальнення та алгоритми позначаються як розроблені автором або сформовані на основі відповідних нормативних або наукових джерел.

Змістовий модуль 1

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ

Тема 1. Особливості бухгалтерського обліку в аграрному секторі

Нормативний зріз. Матеріал актуалізовано за законодавством і нормативно-правовими актами, чинними станом на 10 вересня 2026 року. Під час використання посібника у наступних навчальних роках ставки, форми звітності, електронні сервіси та редакції нормативних актів підлягають додатковій перевірці за офіційними джерелами.

Мета вивчення теми:

Усвідомити вплив організаційних, технологічних, біологічних, земельних та інформаційних особливостей аграрного виробництва на побудову бухгалтерського обліку; навчитися визначати об’єкти обліку та рівні їх аналітичної деталізації, організовувати документування господарських операцій, формувати елементи облікової політики аграрного підприємства і використовувати облікову інформацію для управління та контролю.

Очікувані результати навчання:

– ідентифікувати галузеві чинники, що визначають специфіку бухгалтерського обліку в рослинництві, тваринництві та змішаному аграрному виробництві;

– розмежовувати економічні, юридичні та облікові характеристики земельних ділянок, прав користування землею, біологічних активів, сільськогосподарської продукції, запасів та незавершеного виробництва;

– пояснювати відмінності між побудовою аналітичного обліку аграрного і промислового підприємства;

– оцінювати вплив сезонності, тривалості виробничого циклу, територіальної розосередженості та біологічних перетворень на документообіг, накопичення витрат і внутрішній контроль;

– застосовувати вимоги Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО, Плану рахунків та інших чинних актів під час організації облікового процесу;

– формувати перелік істотних положень наказу про облікову політику аграрного підприємства та відрізняти облікову політику від організаційно-технічних регламентів бухгалтерії;

– будувати систему первинного документування з урахуванням електронного документообігу та відповідальності за достовірність первинних даних;

– зіставляти дані бухгалтерського обліку про земельні та нерухомі об’єкти з Державним земельним кадастром, Державним реєстром речових прав і відомостями, поданими за формою № 20-ОПП;

– використовувати облікову інформацію для підготовки управлінських рішень і контролю ризиків аграрного підприємства.

План

1.1. Аграрне підприємство як об’єкт організації бухгалтерського обліку.

1.2. Об’єкти бухгалтерського обліку в сільському господарстві та рівні аналітичної деталізації.

1.3. Вплив сезонності, біологічних циклів, землекористування та територіальної розосередженості на обліковий процес.

1.4. Нормативно-правове регулювання та організація бухгалтерського обліку аграрного підприємства.

1.5. Документування господарських операцій і організація документообігу.

1.6. Облікова політика аграрного підприємства.

1.7. Бухгалтерський облік у системі управління та взаємодії з державними інформаційними ресурсами.

Основні терміни та поняття:

аграрне підприємство; сільськогосподарська діяльність; біологічні перетворення; біологічний актив; сільськогосподарська продукція; виробничий цикл; сезонність; об’єкт бухгалтерського обліку; аналітичний облік; облікова політика; первинний документ; електронний документ; документообіг; земельна ділянка; кадастровий номер; речове право; право оренди; емфітевзис; Державний земельний кадастр; Державний реєстр речових прав на нерухоме майно; об’єкт оподаткування; форма № 20-ОПП; професійне судження бухгалтера.

1.1. Аграрне підприємство як об’єкт організації бухгалтерського обліку

Сільське господарство належить до видів економічної діяльності, у яких бухгалтерський облік особливо тісно пов’язаний із технологією виробництва. У промисловості технологічний процес переважно формується людиною та обладнанням, тоді як в аграрному секторі значна частина результату залежить від природних умов, біологічних процесів, сезонності, якості землі, строків проведення агротехнічних операцій і просторового розміщення виробничих ресурсів. Тому облікова система аграрного підприємства має відображати не лише вартість ресурсів, а й їх рух у часі, за культурами, полями, технологічними операціями, групами тварин, центрами відповідальності та місцями виникнення витрат.

Сучасний аграрний сектор охоплює підприємства різного масштабу й організаційно-правових моделей: товариства, приватні юридичні особи, фермерські господарства, сільськогосподарські кооперативи, сімейні фермерські господарства без статусу юридичної особи, головою яких є фізична особа – підприємець, а також інші суб’єкти, що здійснюють виробництво,

первинну переробку, зберігання та реалізацію сільськогосподарської продукції. Для цілей бухгалтерського обліку принциповим є не саме найменування суб'єкта, а його юридичний статус, застосовувана система стандартів, масштаб діяльності, структура активів, наявність відокремлених підрозділів, система оподаткування та інформаційні потреби управління.

Під час використання старіших навчальних джерел необхідно враховувати важливу законодавчу зміну: Господарський кодекс України втратив чинність з 28 серпня 2025 року на підставі Закону України від 09.01.2025 № 4196-IX. Тому посилання на норми Господарського кодексу як на чинну основу організації діяльності підприємств у сучасному навчальному матеріалі є некоректним. Питання правового статусу юридичних осіб, окремих організаційно-правових форм, господарської діяльності та перехідного періоду мають аналізуватися з урахуванням Цивільного кодексу України, спеціальних законів та Закону № 4196-IX.

Фермерське господарство має галузеву специфіку, закріплену Законом України «Про фермерське господарство» № 973-IV. Воно може діяти як юридична особа, а сімейне фермерське господарство може функціонувати без набуття статусу юридичної особи на основі діяльності фізичної особи – підприємця. Ця відмінність безпосередньо впливає на організацію обліку, склад фінансової і податкової звітності, порядок документування внесків членів господарства, використання земельних ділянок та розмежування майна господарства і його членів.

Для бухгалтерської системи аграрного підприємства характерна багатовимірність аналітики. Один і той самий ресурс повинен контролюватися одночасно за місцем зберігання, матеріально відповідальною особою, номенклатурою, культурою або видом тварин, технологічною операцією, підрозділом і джерелом фінансування. Наприклад, списання дизельного палива в рослинництві недостатньо відобразити лише за рахунком запасів і рахунком виробництва: для управлінської корисності інформації необхідно визначити поле, культуру, вид роботи, агрегат, норму витрат та відповідальну особу.

Саме тому високоякісна система аграрного обліку є не просто дотриманням формальних вимог законодавства. Вона має перетворювати первинні факти виробничого процесу на інформацію, придатну для оцінки собівартості, урожайності, продуктивності, використання землі, техніки, матеріалів і трудових ресурсів, контролю втрат та прийняття рішень щодо структури посівів, технологій, закупівель, фінансування й реалізації продукції.

Таблиця 1.1 – Вплив галузевих особливостей на організацію обліку

Галузева особливість	Обліковий наслідок	Управлінський ризик за слабкої аналітики
Земля є ключовим виробничим ресурсом	Окремий контроль земельних ділянок і прав користування; зв'язок із кадастровими та реєстраційними даними	Непідтверджена площа, помилки в оренді, податках, МПЗ та звітності

Галузева особливість	Обліковий наслідок	Управлінський ризик за слабкої аналітики
Сезонність	Нерівномірність витрат і виходу продукції; значні залишки незавершеного виробництва	Спотворення проміжної оцінки результатів і потреби в оборотному капіталі
Біологічні перетворення	Облік поточних і довгострокових біологічних активів, результатів їх перетворень	Неправильна оцінка активів і результатів діяльності
Територіальна розосередженість	Аналітика за полями, фермами, складами, бригадами, відокремленими майданчиками	Втрата контролю за ресурсами та документами
Внутрішнє споживання власної продукції	Розмежування готової продукції, насіння, кормів, продукції для переробки	Подвійний рахунок, помилки у собівартості та залишках
Одночасне отримання кількох видів продукції	Розподіл витрат між основною, супутньою та побічною продукцією	Некоректна калькуляція й управлінські висновки
Залежність від природних ризиків	Документування загибелі посівів, падежу, втрат, страхових подій, форс-мажору	Несвоєчасне списання активів і відсутність доказової бази

Важливо. Галузева специфіка не скасовує загальних правил фінансового обліку. Вона визначає, які об’єкти потребують більш глибокої аналітики, які первинні дані необхідно збирати та які елементи облікової політики мають бути деталізовані саме для аграрного підприємства.

1.2. Об’єкти бухгалтерського обліку в сільському господарстві та рівні аналітичної деталізації

Об’єктами бухгалтерського обліку аграрного підприємства є активи, капітал, зобов’язання, господарські процеси, доходи, витрати та фінансові результати. Галузева специфіка проявляється у складі активів і господарських процесів та в необхідності деталізувати їх за виробничими ознаками, які не є типовими для більшості промислових підприємств.

У сільському господарстві особливе місце посідають земельні ділянки та права користування ними; біологічні активи рослинництва і тваринництва; насіння і садивний матеріал; корми; добрива; засоби захисту рослин і тварин; паливно-мастильні матеріали; сільськогосподарська продукція; витрати під урожай поточного і майбутніх років; витрати на утримання машинно-тракторного парку та інших допоміжних виробництв. Кожна група об’єктів потребує власного набору аналітичних ознак.

НП(С)БО 30 «Біологічні активи» встановлює спеціальну методологію

формування облікової інформації про біологічні активи, додаткові біологічні активи та сільськогосподарську продукцію, отриману в процесі біологічних перетворень. Детальна методика їх визнання та оцінки розглядається у наступному змістовому модулі, проте вже на етапі організації обліку підприємство повинно передбачити відповідні субрахунки, аналітичні довідники, первинні документи, відповідальних осіб і процедури визначення справедливої вартості або використання іншої допустимої оцінки.

Для земельних ділянок необхідно розрізняти економічний ресурс, юридичне право та обліковий об’єкт. Земельна ділянка у власності підприємства, право оренди, право постійного користування, емфітевзис та витрати на поліпшення землі не є тотожними категоріями. Їх економічний зміст, юридичне оформлення і бухгалтерське відображення різняться. Тому аналітична картка землекористування має містити не лише площу, а щонайменше кадастровий номер, місцезнаходження, категорію та цільове призначення, вид права, строк права, реквізити правовстановлюючого документа, дату державної реєстрації права, орендодавця або власника, НГО для податкових і управлінських цілей, а також прив’язку до поля або виробничого масиву.

Облік витрат у сільському господарстві має будуватися так, щоб забезпечувати калькулювання продукції за культурами та видами тваринництва. Тому синтетичний рахунок виробництва доповнюється аналітикою за галузями, культурами, технологічними групами, видами робіт, підрозділами і центрами відповідальності. Наявність такого розрізу не є самоціллю: аналітика повинна забезпечувати формування собівартості, контроль норм витрат і управлінське порівняння фактичних показників із технологічними картами та бюджетами.

Таблиця 1.2 – Ключові об’єкти та аналітичні ознаки аграрного обліку

Група об’єктів	Приклади	Доцільна аналітика
Земля і права на землю	Власні ділянки, оренда, постійне користування, емфітевзис	Кадастровий номер, поле, площа, вид права, строк, власник/орендодавець, НГО, дата реєстрації
Біологічні активи	Посіви, багаторічні насадження, основне стадо, молодняк	Вид/культура, поле або група, вікова/технологічна група, спосіб оцінки, центр відповідальності
Виробничі запаси	Насіння, добрива, ЗЗР, корми, ПММ, запчастини	Номенклатура, партія, склад, МВО, культура/вид тварин, строк придатності, серія
Виробництво	Рослинництво, тваринництво, допоміжні виробництва	Культура, поле, технологічна операція, підрозділ, стаття витрат, сезон/рік урожаю
Сільгосппродукція	Зерно, насіння олійних, молоко, приплід, вовна тощо	Вид, сорт/клас, урожай, склад, партія, якісні показники, напрям використання

Група об’єктів	Приклади	Доцільна аналітика
Розрахунки	Орендодавці землі, постачальники, покупці, працівники	Контрагент, договір, земельна ділянка/пай, строк, валюта, податковий статус
Доходи і витрати	Реалізація, інші операційні доходи, втрати, загальновиробничі витрати	Вид діяльності, культура/продукція, канал реалізації, центр відповідальності

Відмінності аграрного і промислового обліку доцільно розглядати не як наявність різних «систем бухгалтерського обліку», а як різний рівень деталізації та різну структуру об’єктів. Загальні принципи подвійного запису, визнання активів і зобов’язань, формування доходів і витрат та складання фінансової звітності залишаються спільними. Галузь змінює зміст аналітики, порядок накопичення витрат, набір спеціальних об’єктів і документообіг.

Таблиця 1.3 – Порівняльна характеристика аграрного і промислового облікового середовища

Критерій	Аграрне підприємство	Типове промислове підприємство
Ключовий природний ресурс	Земля, її якість, площа та правовий режим безпосередньо визначають виробництво	Земля переважно є просторовою базою розміщення виробничих потужностей
Роль біологічних процесів	Висока: посіви, тварини, багаторічні насадження змінюються внаслідок біологічних перетворень	Зазвичай відсутня або не є визначальною
Тривалість циклу	Часто охоплює кілька звітних періодів або залежить від сезону	Частіше стандартизована і технологічно керована
Незавершене виробництво	Може бути значним і включати витрати під урожай наступного року	Формується за стадіями виробничого процесу
Вихід продукції	Може бути одночасним для основної, супутньої та побічної продукції	Частіше чітко визначений технологічною схемою
Внутрішній оборот	Частина продукції використовується як насіння, корми, сировина для власної переробки	Переважно напівфабрикати та внутрішні послуги
Природні ризики	Погодні явища, епізоотії, шкідники, загибель посівів	Переважають технологічні, ринкові та виробничі ризики

1.3. Вплив сезонності, біологічних циклів, землекористування та територіальної розосередженості на обліковий процес

Сезонність означає, що витрати і надходження економічних вигід розподіляються протягом року нерівномірно. У рослинництві значний обсяг

витрат здійснюється до моменту отримання врожаю: підготовка ґрунту, посів, внесення добрив, захист рослин, догляд за посівами. До дати збору врожаю такі витрати формують незавершене виробництво. У тваринництві вихід окремих видів продукції може бути більш рівномірним, однак існують власні біологічні цикли, вікові та технологічні групи тварин, періоди вирощування та відгодівлі.

Наявність витрат під урожай майбутніх років вимагає чіткого розмежування їх за роками урожаю та культурами. Наприклад, витрати на осінній обробіток ґрунту і посів озимих культур у 2026 році можуть бути пов’язані з продукцією врожаю 2027 року. Якщо аналітична система не містить ознаки «рік урожаю», частина витрат може бути помилково віднесена на поточний результат.

Територіальна розосередженість створює додатковий ризик несвоєчасного або неповного надходження первинних документів. Польові роботи відбуваються на значній відстані від центральної бухгалтерії; запаси можуть зберігатися на кількох складах; техніка працює одночасно на різних полях; продукція надходить на тік, елеватор, склад або відвантажується безпосередньо покупцю. Тому графік документообігу повинен враховувати маршрут документа від місця виникнення господарської операції до бухгалтерської системи.

Висока вартість сучасних матеріальних ресурсів підсилює потребу у внутрішньому контролі. Насіння, засоби захисту рослин, мінеральні добрива, паливо і запасні частини мають контролюватися не лише за сумами, а й у натуральних показниках. Для ПММ критичними є норми, маршрути і види робіт; для ЗЗР – партії, строк придатності, культура і площа застосування; для насіння – сорт, репродукція, посівні якості, культура і поле.

Землекористування має одночасно юридичний, виробничий, бухгалтерський і податковий виміри. Площа, якою фактично обробляє підприємство, може не збігатися з площею, права на яку належно зареєстровані. Для бухгалтера така невідповідність є не лише юридичною проблемою: вона може впливати на орендні розрахунки, облік витрат за полями, податкові декларації, мінімальне податкове зобов’язання, статистичну звітність і підтвердження права на державну підтримку. Тому земельна аналітика має будуватися на принципі зіставлення кількох інформаційних джерел.

Таблиця 1.4 – Контрольне зіставлення інформації про землекористування

Контрольний вимір	Основне джерело даних	Що перевіряє бухгалтер
Фактичне використання	Карта полів, акти, агрономічна система, виробничі журнали	Чи відповідає фактично оброблена площа обліковій аналітиці
Кадастрові характеристики	Державний земельний кадастр	Кадастровий номер, площа, межі, цільове призначення, інші кадастрові відомості
Речові права	Державний реєстр речових прав	Вид права, суб’єкт права, строк оренди/іншого права, обтяження

Контрольний вимір	Основне джерело даних	Що перевіряє бухгалтер
Договірні умови	Договір оренди, емфітевзису, інший правочин	Орендна плата, строки, індексація, порядок розрахунків, обов’язки сторін
Податковий облік об’єкта	Форма № 20-ОПП та Електронний кабінет ДПС	Чи повідомлено про об’єкт, вид права, адресу/територію, стан об’єкта
Бухгалтерська аналітика	Облікова система підприємства	Чи є зв’язок «кадастровий номер – договір – контрагент – поле – витрати – платежі»

Практичний принцип. Для земельного банку доцільно використовувати єдиний унікальний ідентифікатор – кадастровий номер земельної ділянки. Саме він має пов’язувати юридичні, облікові, податкові та виробничі дані. Якщо у ділянки відсутній кадастровий номер або право не зареєстроване, таку ситуацію слід виділити в окремий реєстр ризиків, а не «маскувати» загальною площею поля.

1.4. Нормативно-правове регулювання та організація бухгалтерського обліку аграрного підприємства

Базовим актом для організації бухгалтерського обліку юридичних осіб є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV. Станом на дату підготовки цього модуля чинною є редакція від 01.04.2026. Закон визначає правові засади регулювання, загальні вимоги до ведення бухгалтерського обліку, організації обліку, первинних документів та фінансової звітності. Питання організації бухгалтерського обліку належать до компетенції власника або уповноваженого органу (посадової особи), а керівництво підприємства відповідає за створення умов для правильного ведення обліку і фіксування господарських операцій у первинних документах.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73, є чинним у редакції від 23.12.2025. Воно формує загальну методологічну рамку фінансової звітності. Для окремих об’єктів застосовуються спеціальні НП(С)БО, зокрема НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та інші стандарти залежно від характеру операцій.

Рахунки бухгалтерського обліку застосовуються відповідно до Плану рахунків та Інструкції про його застосування, затверджених наказом Міністерства фінансів України № 291. Інструкція № 291 на дату підготовки модуля діє у редакції від 23.12.2025. Підприємство має право вводити субрахунки другого, третього та інших порядків для потреб управління, контролю та звітності, не порушуючи логіки синтетичних рахунків. Для

аграрного підприємства це особливо важливо: без внутрішніх субрахунків та аналітичних довідників неможливо якісно накопичувати витрати за культурами, полями та технологічними групами.

Організація бухгалтерського обліку включає не лише вибір форми ведення бухгалтерії, а й розподіл повноважень, систему внутрішніх регламентів, облікову політику, робочий план рахунків, документообіг, правила інвентаризації, процедури закриття періоду, контроль довідників, порядок взаємодії бухгалтерії з агрономічною, інженерною, складською, кадровою, юридичною та управлінською функціями.

Для великого або територіально розосередженого агропідприємства доцільна централізована методологія при децентралізованому виникненні первинних даних. Це означає, що правила обліку, довідники, рахунки, форми внутрішніх документів і контрольні процедури встановлюються централізовано, але інформація про роботи, матеріали, продукцію і рух активів формується безпосередньо на виробничих ділянках та оперативно передається до єдиної облікової системи.

Таблиця 1.5 – Рівні нормативного та внутрішнього регулювання бухгалтерського обліку

Рівень регулювання	Ключові акти / інструменти	Значення для аграрного підприємства
Законодавчий	Закон № 996-XIV; Цивільний кодекс; спеціальні закони про землю, фермерські господарства, реєстрацію прав	Визначає юридичну рамку діяльності, відповідальність, права та обов’язки
Методологічний	НП(С)БО; План рахунків; Інструкція № 291	Визначає правила визнання, оцінки, групування та розкриття облікової інформації
Документальний	Положення № 88 про документальне забезпечення записів; Закон про електронні документи	Визначає вимоги до первинних документів, їх форми, електронного використання та зберігання
Галузевий	Методичні рекомендації щодо біологічних активів, планування й калькулювання собівартості сільгосппродукції	Допомагає деталізувати методику з урахуванням галузевих процесів; застосовується з перевіркою актуальності
Внутрішній	Наказ про облікову політику, робочий план рахунків, графік документообігу, посадові інструкції, регламенти	Перетворює нормативні вимоги на конкретні процедури підприємства

Актуалізаційна примітка. У старих навчальних виданнях часто трапляються посилання на скасовані форми документів, застарілі редакції Плану рахунків, Господарський кодекс або вже нечинні податкові режими. У сучасному посібнику такі положення можуть використовуватися лише як історична довідка або основа для переробленої практичної ситуації.

1.5. Документування господарських операцій і організація документообігу

Первинні документи є підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій. Закон № 996-XIV допускає паперову та електронну форму первинних і зведених документів. Електронний первинний документ застосовується в бухгалтерському обліку за умови дотримання законодавства про електронні документи та електронний документообіг. Отже, електронна форма не зменшує юридичної сили документа і не звільняє підприємство від необхідності забезпечити його належні реквізити, достовірність, збереження, доступність і захист від несанкціонованих змін.

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 88, станом на 2026 рік залишається чинним у редакції від 09.03.2023 р.

У практиці аграрних підприємств поряд із законодавчо визначеними або галузевими формами широко застосовуються самостійно розроблені документи, якщо вони містять необхідні реквізити та адекватно підтверджують зміст господарської операції.

Ключовою вимогою є не назва бланка, а доказовість господарського факту. Наприклад, документ про списання палива має дозволяти встановити, яке паливо використано, в якій кількості, якою технікою, для якої роботи, на якому полі або об’єкті, у який період і ким підтверджено виконання роботи. Якщо бланк містить лише загальну суму списання без виробничих параметрів, він може бути формально придатним для запису, але слабким з погляду внутрішнього контролю і підтвердження собівартості.

Графік документообігу аграрного підприємства повинен передбачати відповідального за створення документа, строк його складання, маршрут погодження, строк передачі до бухгалтерії, спосіб перевірки, відповідального за введення до системи та місце електронного або паперового зберігання. Для сезонних робіт доцільно встановлювати скорочені строки передачі виробничих документів, щоб управлінська інформація не відставала від фактичного процесу.

Система документообігу повинна охоплювати і зовнішні електронні документи: договори з КЕП, електронні акти, накладні, податкові документи, банківські виписки, документи з державних систем. При цьому бухгалтерія має забезпечити зв’язок електронного документа з відповідним договором, контрагентом, об’єктом обліку та операцією в ERP або обліковій системі.

Таблиця 1.6 – Контрольна модель документообігу аграрного підприємства

Етап	Контрольне питання	Аграрний приклад
Створення	Хто і коли фіксує факт операції?	Агроном/механік фіксує виконану польову роботу та використані ресурси
Перевірка	Чи відповідають кількість, норми, ціни, об’єкт і підписи?	Зіставлення фактичної витрати ПММ із нормою та площею поля
Погодження	Хто підтверджує виробничу доцільність?	Керівник підрозділу або відповідальна посадова особа
Передача	Коли документ має надійти до бухгалтерії?	Щоденно/за завершенням зміни або у строк за графіком
Відображення	На які рахунки й аналітики віднести операцію?	Культура – поле – стаття витрат – техніка – центр відповідальності
Зберігання	Де зберігається оригінал/електронний примірник?	Електронний архів із прив’язкою до операції та контрагента
Контроль	Як виявляються пропуски й дублікати?	Звірка нарядів, GPS/телематики, складських даних, актів та облікової системи

1.6. Облікова політика аграрного підприємства

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які підприємство використовує для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635, залишаються чинними; актуальна редакція документа – від 18.10.2022.

Наказ про облікову політику не повинен перетворюватися на переписування законодавства. Його завдання – зафіксувати ті методи й процедури, щодо яких підприємство має вибір або потребує внутрішньої конкретизації. Наприклад, якщо стандарт допускає кілька методів оцінки вибуття запасів, підприємство обирає той, що відповідає його моделі діяльності, і послідовно застосовує його. Якщо норма законодавства є імперативною і не передбачає вибору, дублювати її в наказі немає методологічної потреби, хоча підприємство може посилатися на неї у внутрішніх регламентах.

Для аграрного підприємства облікова політика повинна враховувати спеціальні об’єкти та виробничу структуру. Особливої уваги потребують критерії та методика оцінки біологічних активів, порядок визначення справедливої вартості, аналітика витрат у рослинництві й тваринництві, база розподілу загальновиробничих витрат, правила обліку внутрішнього споживання власної продукції, порядок формування фактичної собівартості,

підходи до обліку поліпшень землі, інвентаризації біологічних активів і продукції.

Разом із тим частину важливих питань слід оформлювати не в наказі про облікову політику, а в організаційно-технічних додатках або окремих регламентах: робочий план рахунків, перелік центрів відповідальності, графік документообігу, порядок кодування полів і земельних ділянок, довідник технологічних операцій, порядок доступу до облікової системи, матриця погодження документів, регламент інвентаризації. Такий поділ робить облікову політику стійкою, а технічні процедури – гнучкими для оперативного оновлення.

Зміни облікової політики мають відрізнятися від змін облікових оцінок. Це принципово для правильного відображення наслідків у фінансовій звітності. Для аграрного підприємства прикладом зміни оцінки може бути перегляд очікуваного строку корисного використання техніки або уточнення параметрів оцінки; зміною політики є перехід на інший допустимий принцип або метод обліку у випадках, установлених стандартами.

Таблиця 1.7 – Ключові елементи облікової політики аграрного підприємства

Блок облікової політики	Що доцільно визначити	Типова помилка
Запаси	Методи оцінки вибуття; одиниця обліку; підходи до ТЗВ; аналітика партій і складів	Переписування НП(С)БО без конкретного вибору підприємства
Біологічні активи	Групування; підхід до оцінки; процедура визначення справедливої вартості; відповідальна комісія	Відсутність документованої процедури підтвердження ринкових цін
Виробничі витрати	Об’єкти обліку витрат; статті калькуляції; база розподілу ЗВВ; рік урожаю	Надто укрупнений рахунок 23 без культури/поля/групи тварин
Основні засоби і поліпшення	Вартісні критерії, строки, методи амортизації, підходи до компонентів та поліпшень	Змішування земельної ділянки з витратами на її поліпшення
Доходи і результати	Підходи до розмежування видів доходів, аналітичні напрями	Відсутність аналітики за видами продукції та каналами реалізації
Інвентаризація	Періодичність і процедури для активів із підвищеним ризиком, склад комісій	Формальна інвентаризація без натуральної перевірки
Документообіг і аналітика	Робочий план рахунків, довідники полів, культур, техніки, МВО – у додатках/регламентах	Внесення всіх технічних довідників у текст наказу, що ускладнює оновлення

Методичний акцент. Наказ про облікову політику має фіксувати конкретний вибір підприємства з-поміж допустимих методів, а внутрішні регламенти — забезпечувати його послідовне практичне застосування.

1.7. Бухгалтерський облік у системі управління та взаємодії з державними інформаційними ресурсами

Бухгалтерський облік виконує інформаційну функцію лише тоді, коли дані можуть бути своєчасно перетворені на рішення. Для аграрного підприємства управлінська цінність обліку особливо залежить від інтеграції фінансових показників із натуральними виробничими даними: гектари, центнери, тонни, літри, голови, кілометри, мотогодини, гектари обробітку, норми внесення матеріалів. Поєднання вартісного і натурального виміру дозволяє визначати витрати на гектар, собівартість одиниці продукції, продуктивність техніки та персоналу, ефективність використання матеріалів і земельного банку.

Сучасний бухгалтер також працює з державними інформаційними ресурсами, дані яких не замінюють бухгалтерські записи, але є критичними для правомірності та контролю. Для земельного банку ключовими є Державний земельний кадастр (ДЗК) і Державний реєстр речових прав на нерухоме майно (ДРРП). ДЗК є державною геоінформаційною системою відомостей про землі, їх цільове призначення, обмеження, кількісні та якісні характеристики та інші кадастрові дані. ДРРП є державною інформаційною системою відомостей про зареєстровані речові права на нерухоме майно та їх обтяження. Станом на 10.09.2026 обидва профільні закони – № 3613-VI і № 1952-IV – чинні в редакції від 21.06.2026.

Кадастровий запис і державна реєстрація речового права мають різні функції. Наявність земельної ділянки в кадастрі ще не означає автоматичного підтвердження права конкретного підприємства на її використання. І навпаки, бухгалтерський договірний реєстр не може замінити державну реєстрацію права у випадках, коли така реєстрація є юридично необхідною. Тому бухгалтерський контроль землекористування повинен передбачати регулярне зіставлення договорів, ДЗК, ДРРП та фактичного використання.

Додатковим інформаційним контуром є облік об’єктів оподаткування в ДПС. Відповідно до пункту 63.3 Податкового кодексу України та Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 1588, платник повідомляє контролюючий орган про об’єкти оподаткування й об’єкти, пов’язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність. У 2026 році ДПС наголошує, що заява за формою № 20-ОПП подається, зокрема, протягом 10 робочих днів після реєстрації, створення чи відкриття об’єкта, а також при зміні відповідних відомостей. Для агропідприємства це стосується не лише офісу чи складу, а й інших об’єктів, які підпадають під правила податкового обліку.

Форма № 20-ОПП не є бухгалтерським регістром і не визначає визнання

активу у фінансовому обліку. Водночас розбіжність між 20-ОПП, договором, ДРРП, ДЗК і даними бухгалтерської системи є індикатором потенційної помилки або незавершеної реєстраційної процедури. Тому її доцільно включити до контрольної матриці об'єктів підприємства.

Високий рівень зрілості облікової системи досягається тоді, коли кожен істотний об'єкт має «цифровий паспорт» у внутрішній системі: ідентифікатор, юридичну підставу, бухгалтерську класифікацію, податковий статус, відповідальну особу, місце використання, посилання на первинні документи та актуальний статус у державних реєстрах. Така модель зменшує ризик розбіжностей і робить бухгалтерію активним учасником управління, а не лише функцією складання звітності.

Таблиця 1.8 – Місце державних і внутрішніх інформаційних систем у роботі бухгалтера

Інформаційний ресурс	Що містить / підтверджує	Як використовує бухгалтер	Чого ресурс не замінює
ДЗК	Кадастрові характеристики земельної ділянки	Звіряє кадастровий номер, площу, цільове призначення, інші характеристики	Договір і державну реєстрацію речового права
ДРРП	Зареєстровані речові права та обтяження	Підтверджує право власності/оренди/інше право, строки та суб'єкта	Бухгалтерське рішення щодо визнання, оцінки й класифікації
Електронний кабінет ДПС / 20-ОПП	Відомості про податковий облік об'єкта	Контролює повідомлення про об'єкти та зміни відомостей	Первинні документи і бухгалтерські регістри
Внутрішня облікова система	Фінансові, аналітичні та управлінські дані	Забезпечує відображення операцій і формування звітності	Правовстановлюю чі документи та державні реєстри
Виробнича/агро номічна система	Поля, технології, роботи, урожайність, ресурси	Зіставляє натуральні виробничі дані з витратами і випуском	Фінансовий облік та офіційні реєстраційні дані

Професійне судження. Жоден окремий реєстр не дає повної відповіді про об'єкт. Бухгалтер має зіставляти юридичний факт, фактичне використання, первинні документи, бухгалтерську класифікацію та податковий статус. Саме така багатоджерельна перевірка є базою достовірної звітності.

Питання для самоконтролю

1. Які галузеві особливості сільського господарства найбільше впливають на організацію бухгалтерського обліку?
2. Чому сезонність є не лише виробничою, а й обліковою

характеристикою аграрного підприємства?

3. У чому полягає різниця між синтетичним та аналітичним обліком у контексті аграрного виробництва?

4. Які об’єкти бухгалтерського обліку є специфічними або особливо значущими для аграрного сектору?

5. Чому кадастровий номер доцільно використовувати як ключовий ідентифікатор земельної ділянки у внутрішній системі?

6. Чим відрізняються функції Державного земельного кадастру і Державного реєстру речових прав?

7. Чому наявність договору оренди не є достатньою підставою для відмови від перевірки державної реєстрації речового права?

8. Які функції виконує форма № 20-ОПП і чому її не можна ототожнювати з бухгалтерським обліком?

9. Які вимоги до первинних документів мають виконуватися незалежно від того, чи документ є паперовим, чи електронним?

10. Які елементи доцільно включати до графіка документообігу?

11. Чим облікова політика відрізняється від робочого плану рахунків і технічного регламенту бухгалтерії?

12. Які елементи облікової політики аграрного підприємства потребують галузевої конкретизації?

13. Чому надмірне укрупнення аналітики рахунку виробництва знижує якість управлінської інформації?

14. Які ризики виникають, якщо фактична площа землекористування не збігається з даними ДЗК, ДРРП та внутрішнього реєстру?

15. Як бухгалтерська інформація може бути використана для оцінки ефективності конкретної культури, поля або технологічної операції?

Приклади розв’язання

Приклад 1.1. Організація аналітичного обліку витрат під урожай майбутнього року

Умова. У вересні–жовтні 2026 року підприємство здійснило підготовку ґрунту та посів озимої пшениці на трьох полях загальною площею 420 га. Витрати включають насіння, добрива, паливо, оплату праці та послуги. Урожай буде отримано у 2027 році. Необхідно визначити, як організувати аналітичний облік, щоб витрати не були помилково включені до собівартості врожаю 2026 року.

Розв’язання

– у робочому плані аналітики до рахунку виробництва передбачити окремий об’єкт «Озима пшениця, урожай 2027»;

– усередині об’єкта вести деталізацію за полями (наприклад, Поле 12, Поле 15, Поле 18) та статтями витрат;

– у первинних документах обов’язково зазначати культуру, рік урожаю, поле, вид роботи та площу;

– на кінець 2026 року накопичені витрати залишаються у складі

незавершеного виробництва та не списуються на готову продукцію;

– після збору врожаю 2027 року витрати поточного та попереднього періоду узагальнюються для калькулювання фактичної собівартості.

Висновок. Ключовим елементом є не окремий рахунок бухгалтерського обліку, а правильно побудована аналітика «культура – рік урожаю – поле – стаття витрат». Вона забезпечує правильне розмежування витрат між звітними періодами.

Приклад 1.2. Контроль земельного банку за даними кількох інформаційних джерел

Умова. Внутрішній реєстр підприємства містить земельну ділянку площею 4,2150 га з кадастровим номером 2321584000:02:003:0125. Договір оренди укладено на 10 років. У ДЗК площа та кадастровий номер збігаються. У ДРРП право оренди на користь підприємства не відображається. У бухгалтерській системі нараховується орендна плата, а в реєстрі 20-ОПП ділянку враховано як об’єкт, що використовується підприємством. Необхідно оцінити ситуацію.

Розв’язання

– збіг із ДЗК підтверджує ідентифікацію земельної ділянки та її кадастрові характеристики, але не підтверджує зареєстроване право оренди підприємства;

– відсутність відомостей про право в ДРРП є юридичним ризиком і потребує перевірки документів, дати виникнення права та проведення/завершення реєстраційної процедури;

– наявність ділянки у 20-ОПП свідчить про податкове повідомлення щодо об’єкта, але не створює речового права і не замінює його державну реєстрацію;

– бухгалтеру слід сформувати запис у реєстрі ризиків земельного банку, передати інформацію юридичній службі або відповідальній особі та контролювати усунення розбіжності;

– до усунення розбіжності документи щодо орендних розрахунків, фактичного користування та реєстраційного статусу повинні зберігатися в єдиній картці ділянки.

Висновок. ДЗК, ДРРП, 20-ОПП і бухгалтерський облік виконують різні функції. Збіг трьох із чотирьох джерел не «компенсує» відсутність юридично значущої реєстрації речового права.

Приклад 1.3. Формування фрагмента облікової політики аграрного підприємства

Умова. Підприємство вирощує зернові та олійні культури, має 4 800 га землекористування, власний тік, склад ПММ і машинно-тракторний парк. Необхідно визначити, які рішення варто закріпити у наказі про облікову політику, а які – у додатках або окремих регламентах.

Таблиця 1.9 – Розмежування методологічних та організаційно-технічних рішень

Питання	Документ	Обґрунтування
Метод оцінки вибуття запасів	Наказ про облікову політику	Методологічний вибір, який впливає на фінансову звітність
Об’єкти обліку витрат у рослинництві	Наказ про облікову політику	Визначає методику накопичення і калькулювання витрат
База розподілу загальновиробничих витрат	Наказ про облікову політику	Методологічний вибір підприємства
Перелік полів і кадастрових номерів	Додаток/довідник земельного банку	Оперативні дані часто змінюються; недоцільно перевидавати наказ
Робочий план субрахунків	Додаток до наказу або окремий затверджений документ	Технічна реалізація прийнятої політики
Маршрут актів польових робіт	Графік документообігу	Організаційна процедура, що може оперативно оновлюватися
Права користувачів у BAS/ERP	IT-регламент / матриця доступів	Контроль доступу, а не методологічний елемент фінансової звітності

Висновок. Чим чіткіше розмежовано стабільні методологічні рішення та змінні технічні довідники, тим легше підтримувати актуальність системи обліку без надмірного переоформлення наказу про облікову політику.

Практичні завдання

Завдання 1.1. Галузеві чинники та їх облікові наслідки

Підприємство одночасно вирощує озиму пшеницю, соняшник і ріпак, утримує молочне стадо, має власний тік, ремонтну майстерню та автотранспорт. Земельний банк розміщений у трьох територіальних громадах. Складіть таблицю з не менше ніж 12 галузевими чинниками та визначте для кожного: а) обліковий ризик; б) потрібну аналітику; в) первинне джерело даних; г) відповідальну функцію підприємства.

Завдання 1.2. Проєкт аналітичної структури рахунку виробництва

Розробіть систему аналітичних вимірів для рослинництва, яка дозволяє одночасно отримати витрати: за культурою; полем; роком урожаю; технологічною операцією; статтею витрат; підрозділом; центром відповідальності. Покажіть на прикладі однієї операції (внесення мінеральних добрив) повний набір аналітичних ознак, які мають бути зафіксовані у первинному документі та обліковій системі.

Завдання 1.3. Земельний контроль

У підприємства 12 земельних ділянок. За двома ділянками площа у договорі не збігається з ДЗК; за однією відсутній запис про право оренди у ДРРП; дві ділянки не відображені у 20-ОПП; одна ділянка фактично не обробляється, але орендна плата нараховується.

Сформуйте контрольний реєстр із колонками: кадастровий номер; площа за договором; площа ДЗК; вид права; статус ДРРП; статус 20-ОПП; фактичне використання; бухгалтерський статус; ризик; необхідна дія; відповідальна особа; строк усунення.

Завдання 1.4. Первинний документ для польової операції

Розробіть макет внутрішнього електронного документа «Акт виконання польових робіт», який можна використовувати як джерело для списання ПММ, матеріалів та віднесення витрат на культуру.

Передбачте обов’язкові реквізити первинного документа та виробничі реквізити: поле, кадастровий/внутрішній код, культура, рік урожаю, вид роботи, площа, техніка, агрегат, мотогодини, ПММ, матеріали, виконавець, відповідальна особа, дата/час, електронне погодження.

Завдання 1.5. Аудит наказу про облікову політику

Отримано наказ про облікову політику, який:

1) містить 60 сторінок цитат із НП(С)БО;

2) не визначає об’єкти обліку витрат у рослинництві;

3) не описує процедуру визначення справедливої вартості біологічних активів;

4) містить перелік усіх 1 200 кадастрових номерів;

5) не містить бази розподілу загальновиробничих витрат;

6) посилається на Господарський кодекс як чинний акт.

Підготуйте службову записку з переліком недоліків і запропонуйте нову структуру наказу та додатків.

Завдання 1.6. Організація документообігу під час жнив

Під час збирання врожаю інформація про намолот передається із запізненням 3-4 дні; дані вагової та складу відрізняються; частина зерна відвантажується покупцеві без оприбуткування на центральний склад; путні та виробничі документи надходять наприкінці місяця. Запропонуйте графік документообігу на період жнив, визначте точки контролю і мінімальний набір щоденних звірок, які має виконувати бухгалтерія.

Завдання 1.7. Комплексний професійний кейс

Агропідприємство орендує 6 200 га, із них 180 га – за договорами, права за якими ще не відображені у ДРРП. У ДЗК по 25 ділянках виявлені розбіжності площі. Облікова система містить лише загальний аналітичний рахунок «Рослинництво» без культур і полів. ПММ списуються за місячною відомістю без зазначення робіт. Наказ про облікову політику не переглядався з

2019 року. Частина первинних документів надходить у месенджері у вигляді фотографій. Складіть план реформування облікової системи на 90 днів: визначте пріоритети, відповідальних осіб, документи, довідники, контрольні звірки та очікуваний результат кожного етапу.

Завдання підвищеної складності. За результатами виконання Завдання 7 підготуйте короткий проєкт внутрішнього регламенту «Контроль земельного банку та первинних виробничих даних» (2-3 сторінки), у якому розмежуйте функції бухгалтерії, юридичної служби, агрономічної служби та адміністратора облікової системи.

Ключові висновки змістового модуля

– бухгалтерський облік в аграрному секторі базується на загальних принципах фінансового обліку, але потребує глибшої галузевої аналітики;

– сезонність, біологічні цикли, землекористування, внутрішній оборот продукції та територіальна розосередженість визначають структуру первинних даних і аналітичного обліку;

– організація обліку повинна будуватися на актуальній нормативній базі; старі посилання на Господарський кодекс, нечинні податкові режими та скасовані форми не можуть механічно переноситися до сучасного навчального матеріалу;

– облікова політика має фіксувати методологічний вибір підприємства, а технічні довідники та маршрути документів доцільно оформлювати окремими додатками і регламентами;

– ДЗК, ДРРП, 20-ОПП, бухгалтерська та виробнича системи є різними інформаційними джерелами; їх системне зіставлення підвищує достовірність обліку та знижує юридичні й податкові ризики;

– якісний аграрний облік повинен забезпечувати не лише складання звітності, а й професійне управлінське рішення на рівні культури, поля, підрозділу, технологічної операції та окремого активу.

Змістовий модуль 2

ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ І БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Тема 2. Облік виробничих запасів і біологічних активів у сільському господарстві

Нормативний зріз. Матеріал актуалізовано станом на 10 вересня 2026 року. Враховано чинні редакції Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV (ред. від 01.04.2026), Інструкції про застосування Плану рахунків № 291 (ред. від 23.12.2025), НП(С)БО 9 «Запаси» (ред. від 01.01.2023), НП(С)БО 30 «Біологічні активи» (ред. від 27.05.2022), НП(С)БО 7 «Основні засоби» (ред. від 29.07.2022), Положення № 88 про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку (ред. від 09.03.2023) та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315 (ред. від 18.10.2022).

Мета вивчення теми:

Засвоїти порядок визнання, оцінки, документування, синтетичного й аналітичного обліку виробничих запасів, поточних і довгострокових біологічних активів та сільськогосподарської продукції; навчитися обґрунтовувати облікові оцінки і професійні судження, контролювати рух матеріальних ресурсів і поголів’я, узгоджувати бухгалтерські дані з цифровими державними реєстрами та правильно відображати наслідки первісного визнання і зміни справедливої вартості.

Очікувані результати навчання:

Після опрацювання теми здобувач повинен уміти:

– класифікувати виробничі запаси аграрного підприємства та визначати облікові одиниці, місця зберігання і центри матеріальної відповідальності;

– формувати первісну вартість запасів залежно від способу надходження, обирати та застосовувати методи оцінки їх вибуття;

– організовувати аналітичний облік насіння і садивного матеріалу, добрив, засобів захисту рослин, пального, кормів і запасних частин;

– визначати обов’язкові реквізити первинних документів, будувати контрольний маршрут від складу до виробничої ділянки та формувати електронний первинний документ;

– розмежовувати поточні та довгострокові біологічні активи, сільськогосподарську продукцію, додаткові біологічні активи та плодоносні рослини;

– обирати допустиму НП(С)БО 30 модель первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів та обґрунтовувати оцінку за справедливою вартістю;

– відображати на рахунках операції з надходження, внутрішнього переміщення, переоцінки, первісного визнання та вибуття запасів і біологічних активів;

– зіставляти бухгалтерську аналітику за тваринами з даними Єдиного державного реєстру тварин і ДАР та формувати процедури усунення розбіжностей.

План

1. Економічний зміст і класифікація виробничих запасів аграрного підприємства.
2. Первісна оцінка, надходження та оцінка вибуття запасів за НП(С)БО 9.
3. Галузевий облік насіння, садивного матеріалу, добрив, засобів захисту рослин, пального, кормів і запасних частин.
4. Первинне документування, складський облік, інвентаризація та внутрішній контроль запасів.
5. Біологічні активи: визнання, класифікація та сфера застосування НП(С)БО 30.
6. Поточні біологічні активи та сільськогосподарська продукція.
7. Довгострокові біологічні активи і плодоносні рослини: актуальне розмежування НП(С)БО 30 та НП(С)БО 7.
8. Справедлива вартість, доходи і витрати від первісного визнання та зміни вартості.
9. Цифрова верифікація поголів’я: Єдиний державний реєстр тварин і ДАР.

Основні терміни та поняття:

виробничі запаси; первісна вартість; чиста вартість реалізації; транспортно-заготівельні витрати; метод ідентифікованої собівартості; середньозважена собівартість; FIFO; біологічний актив; біологічні перетворення; поточний біологічний актив; довгостроковий біологічний актив; додатковий біологічний актив; сільськогосподарська продукція; плодоносна рослина; справедлива вартість; витрати на продаж; активний ринок; первісне визнання; виробнича собівартість; Єдиний державний реєстр тварин; Державний аграрний реєстр (ДАР).

2.1. Економічний зміст і класифікація виробничих запасів аграрного підприємства

Запаси в аграрному підприємстві одночасно виконують виробничу, технологічну та контрольну функції. Вони забезпечують безперервність польових робіт і технологічних циклів, формують значну частину собівартості продукції та часто мають підвищені ризики втрат через сезонність, умови зберігання, природні фактори, коливання цін і територіальну розосередженість місць використання. Саме тому бухгалтерський облік має забезпечувати не

лише вартісне відображення, а й кількісно-якісну простежуваність ресурсів за місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, культурами, полями, виробничими групами тварин і напрямами використання.

НП(С)БО 9 «Запаси» застосовується до матеріальних активів, які утримуються для подальшого продажу, перебувають у процесі виробництва або утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг та управління підприємством. Галузева специфіка полягає в тому, що частина отриманої сільськогосподарської продукції після первісного визнання сама стає запасом і надалі може бути реалізована, перероблена або використана всередині господарства як насіння чи корм.

Таблиця 2.1 – Класифікація основних груп запасів аграрного підприємства

Група	Приклади	Типовий рахунок / аналітика	Ключовий контроль
Сировина і матеріали	матеріали для ремонтів, допоміжні матеріали	201 та аналітичні субрахунки	договір, кількість, якість, місце зберігання
Паливо	дизельне пальне, бензин, газ, мастильні матеріали	203; аналітика за видами, ємностями, технікою	ліміти, пробіг/мотогодини, залишки у резервуарах
Тара і тарні матеріали	мішки, біг-беги, контейнери	204	оборотність тари, матеріальна відповідальність
Будівельні матеріали	цемент, метал, матеріали для ремонту споруд	205	призначення: ремонт чи капітальні інвестиції
Запасні частини	деталі і вузли до тракторів, комбайнів, автотранспорту	207	прив’язка до машини, дефектування, повернення знятих деталей
Матеріали сільськогосподарського призначення	насіння, садивний матеріал, добрива, ЗЗР, корми, ветеринарні препарати	208; доцільна деталізація 2081, 2082 тощо у робочому плані	партія, сорт/гібрид, термін придатності, поле/група тварин
Інші матеріали	відходи, вторинна сировина, інші матеріали	209	джерело утворення та напрям використання
Сільськогосподарська продукція після первісного визнання	зерно, олійне насіння, молоко, вовна, продукція для внутрішнього споживання	27; аналітика за видами, сортами, класами якості	перехід від НП(С)БО 30 до НП(С)БО 9 після первісного визнання

Джерело: узагальнено автором на основі НП(С)БО 9 та Інструкції № 291.

Робочий план рахунків доцільно деталізувати не заради формальної кількості субрахунків, а відповідно до управлінських і контрольних потреб. Наприклад, до субрахунку 208 підприємство може відкрити аналітику «Насіння власне», «Насіння придбане», «Мінеральні добрива», «Засоби захисту рослин», «Корми власного виробництва», «Корми придбані», «Ветеринарні препарати». Усередині аналітичного обліку доцільно зберігати партію, сорт або гібрид, одиницю виміру, склад, матеріально відповідальну особу, постачальника та цільове призначення.

2.2. Первісна оцінка, надходження та оцінка вибуття запасів за НП(С)БО 9

Запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигід від їх використання і їх вартість може бути достовірно визначена. Первісна вартість залежить від джерела надходження. Для придбаних за плату запасів вона формується з договірної ціни за вирахуванням знижок, ввізного мита, непрямих податків, що не відшкодовуються, транспортно-заготівельних витрат та інших витрат, безпосередньо пов’язаних із придбанням і доведенням запасів до стану, придатного для використання у запланованих цілях.

Не включаються до первісної вартості понаднормові втрати і нестачі, фінансові витрати (крім передбачених НП(С)БО 31 випадків капіталізації для кваліфікаційних активів), витрати на збут та адміністративні витрати, які безпосередньо не пов’язані з придбанням і доставкою запасів. Суми ПДВ, що підлягають відшкодуванню платнику податку, не збільшують первісну вартість запасу і обліковуються окремо.

Таблиця 2.2 – Формування первісної вартості запасів залежно від способу надходження

Спосіб надходження	Оціночна база	Практичний акцент
Придбання за плату	сума витрат, безпосередньо пов’язаних із придбанням і доведенням до придатного стану	відокремити відшкодовуваний ПДВ; включити транспортно-заготівельні витрати
Виготовлення власними силами	виробнича собівартість за НП(С)БО 16	типово для кормів, насіння власного виробництва після їх визнання як продукції
Внесок до капіталу	погоджена засновниками оцінка з урахуванням вимог стандартів	підтвердити рішенням/актом приймання-передачі та документами на походження
Безоплатне отримання	оцінка відповідно до НП(С)БО 9 і правил визнання доходу	документально підтвердити факт безоплатності та вартість

Спосіб надходження	Оціночна база	Практичний акцент
Обмін	оцінка залежить від подібності/неподібності активів та справедливої вартості	потрібне професійне судження щодо подібності активів

Джерело: узагальнено автором за НП(С)БО 9.

Підприємство закріплює в наказі про облікову політику метод або методи оцінки вибуття запасів. НП(С)БО 9 передбачає ідентифіковану собівартість відповідної одиниці, середньозважену собівартість, FIFO, нормативні затрати та ціни продажу. Для запасів однакового призначення і з однаковими умовами використання застосовується лише один метод оцінки вибуття. В аграрній практиці найбільш придатними є ідентифікована собівартість для специфічних дорогих запасів і партій, а також середньозважена собівартість або FIFO для масових однорідних матеріалів.

Професійне судження. Облікова політика має визначати не лише назву методу оцінки вибуття, а й рівень його застосування: за номенклатурною позицією, групою однорідних запасів чи конкретною партією. Для насіння різних гібридів або засобів захисту рослин із різними діючими речовинами механічне об’єднання в одну середньозважену групу може викривити собівартість і контроль використання.

На дату балансу запаси відображаються за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Потреба в уцінці може виникати, зокрема, у разі псування, втрати якості, закінчення строку придатності чи зниження очікуваної ціни реалізації. Для аграрного підприємства особливо важливе документальне підтвердження якісного стану насіння, кормів, добрив, ЗЗР та продукції, оскільки саме якість часто визначає економічну придатність запасу.

2.3. Галузевий облік насіння, садивного матеріалу, добрив, ЗЗР, пального, кормів і запасних частин

Облік матеріалів сільськогосподарського призначення має бути пов’язаний з технологічною картою виробництва. Бухгалтер не визначає агрономічну норму висіву або раціон годівлі, але повинен забезпечити документальний ланцюг від затвердженої норми чи виробничого завдання до фактичного відпуску зі складу, використання в конкретному об’єкті витрат і відображення в аналітичному обліку. Це перетворює первинний документ із формальності на елемент внутрішнього контролю.

Таблиця 2.3 – Особливості обліку ключових матеріальних ресурсів

Вид ресурсу	Аналітичні реквізити	Документальний контроль	Типовий напрям списання
Насіння і садивний матеріал	культура, сорт/гібрид, репродукція, партія, маса, схожість, поле	накладна/акт приймання, документи якості; акт або внутрішній е-документ на фактичне використання	Дт 23 (рослинництво) – Кт 208
Мінеральні та органічні добрива	вид, діюча речовина, партія, склад, поле, культура	документи якості; акт внесення за полем і культурою	Дт 23 – Кт 208
Засоби захисту рослин	торгова назва, діюча речовина, партія, строк придатності, норма, поле	ліміт/заявка; акт застосування; контроль залишків і тари	Дт 23 – Кт 208
Пальне	вид, резервуар, талон/картка, транспортний засіб або агрегат, мотогодини/пробіг	прихід за ТТН та якістю; відпуск за лімітом; звіт за технікою	Дт 23, 91, 92 тощо – Кт 203
Корми	вид, партія, вологість/якість, ферма, статево-вікова група	раціон/ліміт; відомість або електронний документ фактичної видачі	Дт 23 (тваринництво) – Кт 208/27
Запасні частини	номенклатура, машина/агрегат, склад, відповідальна особа	дефектний акт/заявка, видача, повернення знятих придатних вузлів	Дт 23, 91, 92 або 15 – Кт 207 залежно від характеру робіт

Джерело: складено автором з урахуванням галузевої практики та Інструкції № 291.

Власна продукція, що спрямовується на внутрішнє споживання, не втрачає потреби у документуванні. Наприклад, зерно власного виробництва після первісного визнання обліковується на рахунку 27; у разі прийняття рішення використати його як посівний матеріал або корм підприємство формує відповідну аналітику і документує внутрішнє переміщення та подальше списання на об’єкт витрат. Внутрішньогосподарське використання не є підставою для «безслідного» списання продукції.

Для пального критичним є поєднання складського обліку з оперативною інформацією про заправки, транспортні засоби, механізаторів, мотогодини, маршрут або виробничу операцію. Норматив витрат може бути контрольним орієнтиром, однак бухгалтерське списання має базуватися на належно оформленому факті господарської операції та економічній обґрунтованості використання ресурсу.

Для запасних частин доцільно вести аналітику не лише за номенклатурою, а й за об’єктом ремонту. Якщо внаслідок ремонту відбувається лише підтримання активу у робочому стані, витрати включаються до

відповідних витрат періоду/виробництва. Якщо ж роботи приводять до збільшення майбутніх економічних вигід від об’єкта, витрати можуть формувати капітальні інвестиції. Це рішення виходить за межі простого «списання запчастини» і потребує технічного підтвердження характеру робіт.

2.4. Первинне документування, складський облік, інвентаризація та внутрішній контроль запасів

Підставою для бухгалтерського запису є первинний документ, що містить відомості про господарську операцію. Закон № 996-XIV та Положення № 88 встановлюють вимоги до змісту й оформлення первинних документів. Підприємство може застосовувати затверджені типові або спеціалізовані форми, а також самостійно розроблені паперові чи електронні форми за умови наявності обов’язкових реквізитів і затвердження їх у системі внутрішнього документообігу.

Актуалізація 2026. Старі навчальні матеріали часто подають спеціалізовані аграрні бланки як єдино можливі. У сучасній методиці їх доцільно розглядати як зручні галузеві моделі. Ключовим є не назва бланка, а належне підтвердження змісту, обсягу, дати операції та осіб, відповідальних за її здійснення і оформлення. Електронний первинний документ є повноцінним обліковим документом за дотримання законодавчих вимог.

Таблиця 2.4 – Контрольний маршрут руху запасів

Етап	Мінімальний набір інформації	Контрольне питання бухгалтера
1. Замовлення/закупівля	договір, специфікація, ціна, кількість, якість, умови поставки	чи відповідає поставка договору і потребі підприємства?
2. Приймання	дата, постачальник, номенклатура, фактична кількість, якість, склад	чи є розбіжності між документами та фактичним прийманням?
3. Оприбуткування	облікова одиниця, первісна вартість, партія, МВО	чи правильно сформована вартість та аналітика партії?
4. Зберігання	місце, залишок, умови, відповідальна особа	чи можна фізично підтвердити бухгалтерський залишок?
5. Відпуск	одержувач, підрозділ, норма/заявка, кількість, призначення	для якого об’єкта витрат використано ресурс?
6. Фактичне використання	поле/культура/група тварин/техніка, дата, кількість	чи підтверджено факт використання, а не лише видачу зі складу?

Етап	Мінімальний набір інформації	Контрольне питання бухгалтера
7. Інвентаризація	фактична наявність, якість, непридатні/прострочені запаси	чи пояснені розбіжності та чи прийнято рішення щодо них?

Джерело: розроблено автором.

Складський облік ведеться у кількісному вимірі за місцями зберігання і матеріально відповідальними особами, а бухгалтерія забезпечує вартісну оцінку та звірку з синтетичними рахунками. Для підприємств із декількома виробничими майданчиками або польовими складами принципово важливо унеможливити «віртуальне» переміщення запасу без фактичного контролю маршруту та відповідального одержувача.

Інвентаризація запасів повинна перевіряти не лише кількість. Для насіння, добрив, ЗЗР, кормів і сільськогосподарської продукції важливими є якісні характеристики, умови зберігання, можливість подальшого використання та ознаки зменшення вартості. Виявлені надлишки, нестачі, псування чи непридатність документуються інвентаризаційними матеріалами та відображаються в обліку відповідно до характеру причин і рішень уповноважених осіб.

2.5. Біологічні активи: визнання, класифікація та сфера застосування НП(С)БО 30

Біологічний актив – це жива тварина або рослина, яка у процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити економічні вигоди іншим способом. Біологічні перетворення охоплюють процеси росту, дегенерації, продукування та відтворення, що призводять до кількісних або якісних змін активу.

НП(С)БО 30 регулює бухгалтерський облік біологічних активів, пов’язаних із сільськогосподарською діяльністю, та сільськогосподарської продукції на момент її первісного визнання.

Після первісного визнання сільськогосподарська продукція обліковується як запас відповідно до НП(С)БО 9. Продукти подальшої переробки – борошно, олія, комбікорм тощо – вже не є об’єктами НП(С)БО 30 лише тому, що їх сировина має аграрне походження.

Таблиця 2.5 – Розмежування об’єктів аграрного обліку

Об’єкт	Приклад	Нормативна модель	Типовий рахунок
Поточний біологічний актив рослинництва	посіви зернових, соняшнику, ріпаку за умов визнання БА	НП(С)БО 30; за певних умов незавершене виробництво за собівартістю	211 або 23 залежно від моделі/умов оцінки

Об’єкт	Приклад	Нормативна модель	Типовий рахунок
Поточний біологічний актив тваринництва	молодняк ВРХ, свині на відгодівлі, птиця, бджолосім’ї	НП(С)БО 30; при неможливості достовірної FV – первісна вартість	212/213
Довгостроковий біологічний актив	продуктивна/робоча худоба, інші довгострокові БА, крім плодоносних рослин	НП(С)БО 30; за неможливості FV – модель первісної вартості	16
Плодоносна рослина	плодоносний яблуневий сад, виноградник, що систематично дає врожай	НП(С)БО 7 як основний засіб; продукція з такої рослини – НП(С)БО 30	10 (за робочим планом рахунків)
Сільськогосподарська продукція при відокремленні	зерно при збиранні, молоко, вовна, плоди	первісне визнання за НП(С)БО 30, далі НП(С)БО 9	27
Продукт переробки	борошно із зерна, олія з насіння, сир із молока	НП(С)БО 9, НП(С)БО 16 та інші стандарти, не НП(С)БО 30	23/26/27 – відповідно до облікової моделі

Джерело: узагальнено автором на основі НП(С)БО 30, НП(С)БО 7 та Інструкції № 291.

Класифікація на поточні і довгострокові активи не повинна підміняти економічну сутність об’єкта. Тварини на вирощуванні та відгодівлі належать до поточних біологічних активів навіть тоді, коли окремий цикл утримання може бути тривалим. Натомість продуктивна худоба, що систематично використовується для отримання продукції протягом періоду понад 12 місяців, є довгостроковим біологічним активом.

2.6. Поточні біологічні активи та сільськогосподарська продукція

Поточні біологічні активи тваринництва обліковують у натуральних і вартісних вимірниках. Для управління необхідна деталізація за видами та статево-віковими групами тварин, місцями утримання, матеріально відповідальними особами, інвентарними або ідентифікаційними номерами. Рух поголів’я має бути простежуваним від народження або придбання до переведення в іншу групу, реалізації, забою, загибелі чи переведення в довгострокові активи.

Для рахунку 21 «Поточні біологічні активи» Інструкція № 291 передбачає субрахунки 211 – для поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю, 212 – для поточних біологічних активів тваринництва, оцінених за справедливою вартістю, та 213 – для поточних біологічних активів

тваринництва, оцінених за первісною вартістю. Детальний аналітичний облік формується підприємством відповідно до видів і груп активів.

Додаткові біологічні активи – приплід, нові рої бджіл, саджанці та інші активи, отримані внаслідок біологічних перетворень, – при первісному визнанні можуть оцінюватися за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж, або за виробничою собівартістю відповідно до НП(С)БО 16. Це суттєва актуалізація порівняно зі старими навчальними матеріалами, де часто як єдиний варіант подавалася справедлива вартість.

Сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні також може оцінюватися за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж, або за виробничою собівартістю відповідно до НП(С)БО 16. Після первісного визнання така продукція переходить під дію НП(С)БО 9. Вибір допустимого варіанта оцінки має бути послідовно закріплений в обліковій політиці та забезпечений належною калькуляцією або доказовою базою справедливої вартості.

Таблиця 2.6 – Типова логіка відображення поточних біологічних активів і продукції

Операція	Дебет	Кредит	Методичне пояснення
Придбано поточний БА у постачальника	21	63	первісна вартість; відшкодовуваний ПДВ обліковується окремо
Оприбутковано приплід / додатковий БА	21	23	вартість первісного визнання за обраною допустимою моделлю
Первісно визнано сільськогосподарську продукцію	27	23	вартість первісного визнання; після цього діє НП(С)БО 9
Збільшено справедливу вартість БА	21	710	інший операційний дохід від зміни справедливої вартості
Зменшено справедливу вартість БА	940	21	інші операційні витрати від зміни справедливої вартості
Переведено тварин до довгострокових БА	16	21	відображається за правилами обраної оцінки та робочого плану рахунків

Джерело: узагальнено автором на основі НП(С)БО 30 та Інструкції № 291; конкретна кореспонденція уточнюється за обставинами операції.

Важливо. Кореспонденція рахунків не замінює оцінку економічної сутності операції. Один і той самий вид тварини може в різні періоди належати до різних облікових груп: молодняк – поточний біологічний актив, а після переведення до продуктивного основного стада – довгостроковий біологічний актив.

2.7. Довгострокові біологічні активи і плодоносні рослини: актуальне розмежування НП(С)БО 30 та НП(С)БО 7

Довгострокові біологічні активи – це біологічні активи, які не є поточними. До них належать, зокрема, продуктивні й робочі тварини та інші довгострокові живі активи, що пов’язані із сільськогосподарською діяльністю. Для їх синтетичного обліку застосовується рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи».

Найважливішою сучасною відмінністю від матеріалів, сформованих до змін 2022 року, є облік плодоносних рослин. Плодоносні рослини, пов’язані із сільськогосподарською діяльністю, виключені зі сфери НП(С)БО 30 і обліковуються за правилами НП(С)БО 7 «Основні засоби». Натомість продукція, що отримується від таких рослин, залишається у сфері НП(С)БО 30 на момент первісного визнання.

Актуалізація 2026. Плодоносний яблуневий сад або виноградник, який систематично використовується для отримання врожаю протягом кількох років, не слід автоматично обліковувати на рахунку 16 як довгостроковий біологічний актив. Витрати на його створення накопичуються як капітальні інвестиції, а після досягнення стану, придатного для запланованого використання, об’єкт визнається основним засобом за НП(С)БО 7. Яблука чи виноград, отримані від нього, при відокремленні є сільськогосподарською продукцією за НП(С)БО 30.

Таблиця 2.7 – Порівняння старого навчального підходу і чинної моделі

Питання	Застаріле спрощення, яке трапляється у матеріалах	Чинний підхід
Плодоносний сад	усі багаторічні насадження = довгострокові БА на рахунку 16	плодоносні рослини – основні засоби за НП(С)БО 7; продукція з них – НП(С)БО 30
Первісне визнання продукції	лише справедлива вартість мінус витрати на продаж	допустима FV мінус витрати на продаж або виробнича собівартість за НП(С)БО 16
Додаткові БА	лише справедлива вартість	FV мінус витрати на продаж або виробнича собівартість за НП(С)БО 16
Форми первинних документів	старі спеціалізовані бланки подаються як обов’язкові	можливі спеціалізовані або власні форми за умови обов’язкових реквізитів і належного затвердження

Питання	Застаріле спрощення, яке трапляється у матеріалах	Чинний підхід
Реєстри поголів’я	достатньо внутрішньої книги руху тварин	потрібна узгодженість внутрішньої аналітики з вимогами державної ідентифікації та Єдиного реєстру тварин

Джерело: складено автором на основі змін до НП(С)БО та Методичних рекомендацій № 1315.

Якщо справедливу вартість довгострокового біологічного активу на дату балансу достовірно визначити неможливо, НП(С)БО 30 допускає його відображення за первісною вартістю з урахуванням накопиченої амортизації та втрат від зменшення корисності відповідно до НП(С)БО 7 і НП(С)БО 28. У такій ситуації облікова політика має містити критерії документування неможливості достовірної оцінки справедливої вартості.

2.8. Справедлива вартість, доходи і витрати від первісного визнання та зміни вартості

Справедлива вартість біологічних активів і сільськогосподарської продукції визначається на основі ринкової інформації. Підприємство формує доказову базу ціни за кожною групою активів: дані активного ринку, ціни останніх ринкових операцій, ринкові ціни на подібні активи з коригуванням на відмінності, галузеві показники або інші методи, передбачені нормативною базою. Внутрішня «експертна ціна» без джерел і розрахунку не повинна підміняти справедливу вартість.

Доходи або витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності, визначаються як різниця між вартістю активів/продукції при первісному визнанні та витратами, пов’язаними з біологічними перетвореннями. Такі різниці включаються до інших операційних доходів або витрат. Подальші зміни справедливої вартості біологічних активів також відображаються у складі інших операційних доходів/витрат.

Таблиця 2.8 – Мінімальний пакет доказів справедливої вартості

Елемент	Що має бути зафіксовано	Ризик за відсутності
Об’єкт оцінки	вид, група, вік/фаза, якість, місце знаходження, одиниця виміру	порівнюються непорівнювані активи
Дата оцінки	дата балансу або первісного визнання	ціна не відповідає звітній даті
Джерело ціни	біржа, торговий майданчик, комерційні пропозиції, ринкові угоди, статистика	вартість не має зовнішнього підтвердження

Елемент	Що має бути зафіксовано	Ризик за відсутності
Коригування	якість, місце, транспорт, вага, вік, продуктивність тощо	необґрунтоване перенесення чужої ціни
Витрати на продаж	комісії, непрямі податки при реалізації та інші передбачені витрати	завищення чистої оцінки
Затвердження	розрахунок/протокол комісії або інший внутрішній документ	немає доказу професійного судження

Джерело: розроблено автором на основі НП(С)БО 30 та Методичних рекомендацій № 1315.

2.9. Цифрова верифікація поголів'я: Єдиний державний реєстр тварин і ДАР

Сучасний облік тварин не може обмежуватися лише внутрішньою бухгалтерською відомістю. Для видів тварин, що підлягають ідентифікації та реєстрації, дані про господарство, тварин, власників/утримувачів та рух поголів'я формуються в Єдиному державному реєстрі тварин. Бухгалтерська аналітика має бути організована так, щоб ключові ідентифікаційні дані можна було звірити з державним реєстром.

ДАР автоматично отримує частину відомостей з державних баз, зокрема з ЄДР, Державного земельного кадастру, Державного реєстру речових прав на нерухоме майно та Єдиного державного реєстру тварин.

Тому розбіжність між бухгалтерським обліком і даними, що відображаються у ДАР, часто свідчить не про «помилку ДАР», а про потребу перевірити первинне джерело інформації та своєчасність його оновлення.

Контрольне правило. Єдиний державний реєстр тварин і ДАР не замінюють бухгалтерського обліку. Вони виконують іншу функцію. Для бухгалтера важливо забезпечити узгодженість: первинний документ → аналітичний облік поголів'я → регламентована ідентифікація/реєстрація → дані державного реєстру → дані, що автоматично відображаються у ДАР.

Таблиця 2.9 – Приклад цифрової звірки поголів'я

Контрольний показник	Бухгалтерський облік	Єдиний реєстр тварин	Дія бухгалтера/відповідальної особи
Кількість ВРХ на дату звірки	126 гол.	124 гол.	встановити 2 тварини з розбіжністю за ідентифікаційними номерами
Новонароджений приплід	12 гол.	10 гол.	перевірити акти оприбуткування та строки/факт реєстрації двох тварин

Контрольний показник	Бухгалтерський облік	Єдиний реєстр тварин	Дія бухгалтера/відповідальної особи
Вибуття за місяць	8 гол.	7 гол.	зіставити продаж/забій/загибель із повідомленням у реєстрі
Дані у ДАР	124 гол.	джерело – держреєстр	після виправлення первинного реєстру перевірити автоматичне оновлення ДАР

Джерело: навчальний приклад; логіку звірки розроблено автором з урахуванням функціоналу ДАР.

Питання для самоконтролю

1. Які критерії визнання запасу активом встановлює НП(С)БО 9?
2. Які витрати включаються і які не включаються до первісної вартості придбаних запасів?
3. Які методи оцінки вибуття запасів можуть застосовуватися і що має бути закріплено в обліковій політиці?
4. Які аналітичні реквізити доцільно вести для насіння, добрив, ЗЗР, пального, кормів і запасних частин?
5. Чим відрізняється документування відпуску запасу зі складу від підтвердження його фактичного використання у виробництві?
6. Які переваги й ризики використання підприємством власних електронних первинних документів?
7. Що таке біологічний актив і біологічні перетворення?
8. За якими ознаками розмежовують поточні та довгострокові біологічні активи?
9. У чому полягає відмінність між біологічним активом, додатковим біологічним активом та сільськогосподарською продукцією?
10. Які моделі первісної оцінки додаткових біологічних активів і сільськогосподарської продукції допускає чинне НП(С)БО 30?
11. Чому плодоносні рослини після змін 2022 року не слід автоматично обліковувати як довгострокові біологічні активи?
12. У яких випадках довгостроковий біологічний актив може обліковуватися за первісною вартістю з амортизацією?
13. Як визначаються доходи або витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції?
14. Які докази повинні підтверджувати справедливу вартість?
15. Яким чином бухгалтерський облік поголів’я має бути пов’язаний з Єдиним державним реєстром тварин і ДАР?
16. Чому дані державного реєстру не можуть підміняти первинні документи та бухгалтерські регістри підприємства?

Приклади розв’язання

Приклад 2.1. Формування первісної вартості насіння

Умова. Аграрне підприємство придбало 12 т сертифікованого насіння за договірною вартістю 240 000 грн без ПДВ. Транспортні послуги становили 18 000 грн без ПДВ, розвантаження – 6 000 грн. Усі витрати безпосередньо пов’язані з доведенням насіння до стану, придатного для використання. ПДВ за наявності права на податковий кредит відображається окремо.

Розв’язання

Первісна вартість партії = 240 000 + 18 000 + 6 000 = 264 000 грн.

Первісна вартість 1 т = 264 000 / 12 = 22 000 грн/т.

Після фактичного висіву насіння його вартість списується на конкретний об’єкт витрат рослинництва – культуру/поле.

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Оприбутковано насіння за договірною вартістю	208	631	240 000
Включено транспортні послуги до первісної вартості	208	631/685	18 000
Включено витрати на розвантаження	208	66/68 тощо	6 000

Висновок. Відшкодовуваний ПДВ не збільшує первісну вартість запасу. Для навчального розрахунку ПДВ у таблиці не деталізовано, оскільки його ставка залежить від конкретної операції та коду товару/послуги.

Приклад 2.2. Середньозважена собівартість вибуття запасу

Умова. На початок місяця на складі було 6 т матеріалу по 20 000 грн/т. Протягом місяця надійшло 8 т по 22 000 грн/т; витрати на доставку цієї партії, що включаються до первісної вартості, – 14 000 грн. У виробництво відпущено 9 т. Облікова політика передбачає середньозважену собівартість.

Розв’язання

Вартість залишку на початок = 6 × 20 000 = 120 000 грн.

Вартість нової партії з доставкою = 8 × 22 000 + 14 000 = 190 000 грн.

Загальна вартість = 120 000 + 190 000 = 310 000 грн; загальна кількість = 14 т.

Середньозважена собівартість 1 т = 310 000 / 14 = 22 142,86 грн.

Вартість вибуття 9 т = 9 × 22 142,86 = 199 285,74 грн (округлено).

Залишок 5 т = 110 714,26 грн (контроль: 310 000 – 199 285,74).

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Списано матеріал на виробництво за середньозваженою собівартістю	23	20	199 285,74

Висновок. Розрахунок має бути відтворюваним у бухгалтерській системі; правило округлення слід застосовувати послідовно.

Приклад 2.3. Первісна вартість придбаного молодняку ВРХ

Умова. Підприємство придбало 20 голів молодняку ВРХ за 12 000 грн за голову без відшкодовуваного ПДВ. Транспортні витрати – 24 000 грн, ветеринарний огляд і підготовка до транспортування – 6 000 грн. Усі зазначені витрати безпосередньо пов'язані з придбанням.

Розв'язання

Договірна вартість = 20 × 12 000 = 240 000 грн.

Первісна вартість партії = 240 000 + 24 000 + 6 000 = 270 000 грн.

Первісна вартість однієї голови = 270 000 / 20 = 13 500 грн.

Аналітичний облік має містити ідентифікаційні номери тварин, дату надходження, постачальника, місце утримання та облікову групу.

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Оприбутковано молодняк за договірною вартістю	21	631	240 000
Включено транспортні витрати	21	631/685	24 000
Включено прямі витрати на ветеринарний супровід придбання	21	631/685	6 000

Висновок. Суми відшкодовуваного ПДВ відображаються окремо і в первісну вартість не включаються.

Приклад 2.4. Первісне визнання врожаю за виробничою собівартістю

Умова. За окремим полем пшениці накопичено виробничі витрати у сумі 780 000 грн. Отримано 100 т зерна. В обліковій політиці підприємство для цієї групи сільськогосподарської продукції застосовує допустиму НП(С)БО 30 оцінку при первісному визнанні за виробничою собівартістю.

Розв'язання

Виробнича собівартість 1 т = 780 000 / 100 = 7 800 грн.

Первісна вартість оприбуткованого зерна = 780 000 грн.

Оскільки продукція визнана за виробничою собівартістю, окремої різниці між оцінкою первісного визнання та витратами у цьому спрощеному прикладі не виникає.

Після первісного визнання зерно обліковується як запас за правилами НП(С)БО 9.

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Оприбутковано зерно при первісному визнанні	27	231	780 000

Висновок. Цей варіант прямо демонструє актуальне правило: НП(С)БО 30 допускає первісне визнання сільськогосподарської продукції за виробничою собівартістю, а не лише за справедливою вартістю.

Приклад 2.5. Первісне визнання врожаю за справедливою вартістю

Умова. За тим самим об'єктом витрати на біологічні перетворення становлять 780 000 грн. Отримано 100 т зерна. Підприємство обґрунтовано

визначило справедливу вартість за вирахуванням очікуваних витрат на продаж у сумі 8 200 грн/т.

Розв'язання

Оцінка первісного визнання = 100 × 8 200 = 820 000 грн.

Перевищення оцінки первісного визнання над витратами = 820 000 – 780 000 = 40 000 грн.

Після оприбуткування продукції на рахунку виробництва утворюється різниця, яка закривається у складі іншого операційного доходу.

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Первісно визнано зерно за FV мінус витрати на продаж	27	231	820 000
Визнано позитивну різницю між оцінкою та витратами	231	710	40 000

Висновок. Якби витрати перевищували оцінку первісного визнання, різниця була б віднесена до інших операційних витрат (рахунок 940).

Приклад 2.6. Зміна справедливої вартості поточного біологічного активу

Умова. Балансова вартість групи поточних біологічних активів становить 420 000 грн. На дату балансу справедлива вартість за вирахуванням очікуваних витрат на продаж визначена у сумі 455 000 грн. На наступну дату оцінка знизилася до 410 000 грн.

Розв'язання

Перше збільшення = 455 000 – 420 000 = 35 000 грн.

Нова балансова вартість після дооцінки = 455 000 грн.

Наступне зменшення = 455 000 – 410 000 = 45 000 грн.

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Відображено збільшення справедливої вартості	21	710	35 000
Відображено подальше зменшення справедливої вартості	940	21	45 000

Висновок. Кожна переоцінка повинна мати документовану доказову базу ціни на відповідну дату.

Приклад 2.7. Плодоносний сад після змін 2022 року

Умова. Підприємство створює яблуневий сад, який після досягнення продуктивного стану систематично даватиме врожай протягом багатьох років. До моменту готовності до використання накопичено 1 800 000 грн капітальних витрат. Після введення в експлуатацію сад почав плодоносити; за перший урожай виробнича собівартість яблук становила 640 000 грн.

Розв'язання

Витрати на створення плодоносної рослини накопичуються як капітальні інвестиції.

Після досягнення стану, придатного для запланованого використання, сад визнається основним засобом за НП(С)БО 7, а не довгостроковим біологічним активом за НП(С)БО 30.

Яблука, відокремлені від плодоносних рослин, є сільськогосподарською продукцією і первісно визнаються за НП(С)БО 30; після цього на них поширюється НП(С)БО 9.

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Накопичено витрати на створення саду	15	20, 66, 63 тощо	1 800 000
Введено плодоносний сад в експлуатацію	10	15	1 800 000
Первісно визнано урожай за виробничою собівартістю	27	23	640 000

Висновок. Конкретний субрахунок рахунку 10 визначається робочим планом рахунків підприємства з урахуванням вимог Інструкції № 291.

Практичні завдання

Завдання 2.1 (базовий)

Систематизуйте перелічені активи за групами: виробничі запаси, поточні біологічні активи, довгострокові біологічні активи, плодоносні рослини, сільськогосподарська продукція після первісного визнання. Для кожного об’єкта вкажіть базовий нормативний стандарт та рахунок/групу рахунків.

Дані для виконання:

– насіння соняшнику, придбане для посіву; посів озимої пшениці; телята на вирощуванні; корови продуктивного стада; плодоносний виноградник; виноград після збирання; дизельне пальне; мінеральні добрива; сім’ї бджіл; запасні частини до комбайна.

Завдання 2.2 (середній)

Розрахуйте первісну вартість партії мінеральних добрив і вартість 1 т. Складіть бухгалтерські проведення та перелічіть первинні документи, що підтверджують операцію.

Дані для виконання:

– придбано 25 т добрив за 31 000 грн/т без ПДВ;
– доставка – 38 000 грн без ПДВ;
– страхування вантажу під час транспортування – 7 500 грн;
– понаднормові втрати внаслідок неналежного розвантаження – 4 000 грн.

Завдання 2.3 (середній)

Визначте середньозважену собівартість вибуття дизельного пального за місяць і залишок на кінець місяця. Поясніть, які оперативні реквізити повинні супроводжувати бухгалтерське списання пального.

Дані для виконання:

– залишок на початок: 4 000 л на суму 204 000 грн;

– надходження 1: 6 000 л на суму 324 000 грн;

– надходження 2: 5 000 л на суму 280 000 грн;

– фактично видано і використано за підтвердженими наявними документами 11 500 л.

Завдання 2.4 (професійний)

Розробіть фрагмент робочого плану рахунків та аналітики до субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» для агропідприємства, яке вирощує пшеницю, кукурудзу, соняшник та має молочне стадо. Передбачте коди аналітики для насіння, добрив, ЗЗР, кормів і ветеринарних препаратів, а також мінімальні аналітичні реквізити партії.

Дані для виконання:

Результат подайте у вигляді таблиці «код аналітики – назва – одиниця виміру – партійні реквізити – місце зберігання – об’єкт використання».

Завдання 2.5 (професійний)

На підставі наведених фактів визначте, які первинні документи мають бути сформовані і на якому етапі. Окремо вкажіть, які старі спеціалізовані форми можна використати як модель, а які реквізити мають бути забезпечені у власній електронній формі підприємства.

Дані для виконання:

– відпущено насіння зі складу на бригаду;

– насіння фактично висіяно на полі № 17;

– внесено мінеральні добрива на поле № 17;

– використано ЗЗР за технологічною картою;

– після робіт повернуто на склад невикористані 40 кг насіння.

Завдання 2.6 (середній)

Підприємство придбало 40 голів молодняку ВРХ по 14 500 грн за голову без ПДВ. Доставка – 36 000 грн, ветеринарні витрати, безпосередньо пов’язані з придбанням, – 12 000 грн. Визначте первісну вартість партії та однієї голови, складіть проведення і запропонуйте аналітичну картку однієї тварини.

Дані для виконання:

У картці обов’язково передбачте ідентифікаційний номер, дату народження/надходження, постачальника, групу, ферму, первісну вартість, переміщення та дату вибуття/переведення.

Завдання 2.7 (підвищений)

За виробничою групою свиней витрати на біологічні перетворення за місяць становили 265 000 грн. Первісно визнані додаткові біологічні активи за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж, у сумі 284 000 грн. Визначте різницю та відобразіть її в обліку. Додатково розв’яжіть альтернативний варіант, якщо оцінка первісного визнання становить 248 000 грн.

Дані для виконання:

Поясніть, чому результати відрізняються та які документи мають підтверджувати справедливу вартість.

Завдання 2.8 (професійний)

Аграрне підприємство має молодий яблуневий сад. Витрати на його створення до готовності до використання становили 2 350 000 грн. У поточному році сад досяг продуктивного стану. Визначте облікову модель за чинними правилами: які стандарти застосовуються до самого саду і до майбутнього врожаю; на яких рахунках доцільно накопичувати витрати та відображати введення в експлуатацію.

Дані для виконання:

Окремо поясніть, чому використання старої схеми «сад = рахунок 16» без перевірки статусу плодоносної рослини є методичною помилкою.

Завдання 2.9 (професійний)

Проведіть цифрову звірку поголів'я та сформуйте план виправлення розбіжностей.

Дані для виконання:

– за бухгалтерською аналітикою ВРХ – 214 голів;

– за внутрішньою відомістю зоотехніка – 213 голів;

– у Єдиному державному реєстрі тварин – 211 голів;

– у ДАР автоматично відображається 211 голів;

– три теляти народилися протягом останніх двох тижнів, одна корова була реалізована, але документ про вибуття ще не передано до бухгалтерії.

Завдання 2.10 (експертний)

Сформуйте проєкт фрагмента наказу про облікову політику для розділу «Запаси та біологічні активи». У документі обов'язково визначте: одиницю обліку запасів; метод оцінки вибуття; порядок обліку транспортно-заготівельних витрат; аналітику матеріалів сільськогосподарського призначення; модель первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів; порядок визначення справедливої вартості; склад комісії/відповідальних осіб; порядок звірки поголів'я з державними реєстрами.

Дані для виконання:

Рішення повинно бути не декларативним, а придатним для практичного застосування на середньому аграрному підприємстві.

Методичний підсумок. У межах цього модуля студент має навчитися бачити один і той самий ресурс на різних стадіях облікового циклу: матеріал → витрати виробництва → біологічний актив/сільськогосподарська продукція → запас після первісного визнання → внутрішнє споживання або реалізація. Правильність обліку визначається не лише номером рахунку, а й своєчасним документуванням, обґрунтованою оцінкою, аналітичною простежуваністю та узгодженістю з фактичним станом активів.

Змістовий модуль 3

ОБЛІК ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

Тема 3. Облік витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції

Мета вивчення теми:

Усвідомити особливості організації обліку витрат і калькулювання собівартості в аграрному підприємстві; навчитися визначати об'єкти витрат та об'єкти калькулювання, відмежовувати виробничі витрати від витрат періоду, організовувати аналітичний облік за культурами, полями, технологічними групами тварин, допоміжними і підсобними виробництвами, обґрунтовано розподіляти загальновиробничі витрати, визначати фактичну виробничу собівартість продукції та використовувати ці дані для фінансової, статистичної й управлінської звітності.

Очікувані результати навчання:

Після опрацювання теми здобувач повинен уміти:

– класифікувати витрати аграрного підприємства за економічними елементами, статтями калькуляції, способом віднесення на об'єкт, поведінкою та функціональним призначенням;

– відрізняти об'єкт витрат, об'єкт калькулювання, калькуляційну одиницю, центр витрат і центр відповідальності;

– формувати робочу аналітику рахунку 23 «Виробництво» та рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» з урахуванням галузей, культур, полів, технологічних груп і місць виникнення витрат;

– визначати склад виробничої собівартості відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» та не включати до неї витрати, що мають визнаватися витратами періоду;

– організовувати облік витрат рослинництва, тваринництва, допоміжних і підсобних виробництв та витрат на утримання виробничих необоротних активів;

– розподіляти змінні та постійні загальновиробничі витрати на систематичній та обґрунтованій базі, враховуючи нормальну потужність;

– застосовувати прямий, нормативний, попередільний, позамовний, коефіцієнтний, пропорційний і комбінований підходи до калькулювання залежно від технології виробництва;

– визначати фактичну виробничу собівартість основної, супутньої та побічної сільськогосподарської продукції, а також робіт і послуг допоміжних виробництв;

– узгоджувати дані виробничого обліку з фінансовою звітністю та показниками державних статистичних спостережень, зокрема форм № 50-сг і № 2-ферм, якщо підприємство включене до відповідного кола респондентів.

План

1. Економічний зміст витрат і нормативна рамка формування собівартості.
2. Класифікація витрат, об’єкти витрат, центри відповідальності та аналітична модель рахунку 23.
3. Склад виробничої собівартості за НП(С)БО 16 та межа між собівартістю продукції і витратами періоду.
4. Облік витрат у рослинництві та незавершеного виробництва під урожай майбутніх періодів.
5. Облік витрат у тваринництві та формування собівартості продукції біологічних перетворень.
6. Облік витрат допоміжних і підсобних виробництв аграрного підприємства.
7. Витрати на утримання основних засобів, ремонти, поліпшення та малоцінні активи.
8. Загальновиробничі витрати: накопичення, база розподілу, нормальна потужність і нерозподілені постійні витрати.
9. Методи та прийоми калькулювання собівартості у сільському господарстві.
10. Калькулювання продукції рослинництва.
11. Калькулювання продукції тваринництва.
12. Взаємозв’язок виробничого обліку з фінансовою, статистичною та управлінською звітністю.

Основні терміни та поняття:

витрати; виробнича собівартість; собівартість реалізації; об’єкт витрат; об’єкт калькулювання; калькуляційна одиниця; центр витрат; центр відповідальності; прямі витрати; непрямі витрати; змінні витрати; постійні витрати; загальновиробничі витрати; нормальна потужність; незавершене виробництво; основна продукція; супутня продукція; побічна продукція; нормативний метод; прямий метод; позамовний метод; попередільний метод; коефіцієнтний спосіб; пропорційний спосіб; комбінований спосіб; рослинництво; тваринництво; допоміжне виробництво; підсобне промислове виробництво; аномальні (наднормативні) витрати.

3.1. Економічний зміст витрат і нормативна рамка формування собівартості

Облік витрат у сільському господарстві виконує одночасно три функції: формує достовірну оцінку запасів і фінансового результату для фінансової звітності; забезпечує інформацію для калькулювання продукції, робіт і послуг; створює базу для управлінських рішень щодо технологій, урожайності, продуктивності, ресурсної ефективності та рентабельності. Саме тому виробничий облік аграрного підприємства не може зводитися до механічного накопичення дебетових оборотів на рахунку 23. Його ключове завдання – забезпечити причинно-

наслідковий зв’язок між ресурсом, технологічною операцією, місцем виникнення витрат, об’єктом витрат і отриманим результатом.

Загальні правила визнання і групування витрат визначає НП(С)БО 16 «Витрати». Галузеві особливості калькулювання сільськогосподарської продукції деталізуються Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затвердженими наказом Мінагрополітики України від 18.05.2001 № 132. У сучасному обліку ці рекомендації доцільно використовувати як галузевий методичний орієнтир у частині, що не суперечить чинним НП(С)БО, Плану рахунків, Інструкції № 291 та обліковій політиці підприємства.

НП(С)БО 30 «Біологічні активи» безпосередньо пов’язаний із калькулюванням, оскільки сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи при первісному визнанні можуть оцінюватися за виробничою собівартістю, визначеною відповідно до НП(С)БО 16, або за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж. Вибрана підприємством допустима модель оцінки повинна бути закріплена в обліковій політиці та застосовуватися послідовно до відповідної групи об’єктів.

Таблиця 3.1 – Нормативна рамка обліку витрат і калькулювання

Нормативне джерело	Ключове значення для теми
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV	Визначає загальні принципи бухгалтерського обліку, вимоги до первинних документів, відповідальність за організацію обліку та формування фінансової звітності.
НП(С)БО 16 «Витрати»	Визначає склад виробничої собівартості, порядок визнання витрат, склад і розподіл загальновиробничих витрат та витрати періоду.
НП(С)БО 30 «Біологічні активи»	Визначає правила первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів і зв’язок їх оцінки з виробничою собівартістю.
План рахунків та Інструкція № 291	Визначають призначення рахунків 23 «Виробництво», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», 91 «Загальновиробничі витрати» та інших рахунків, що беруть участь у формуванні собівартості.
Методичні рекомендації № 132	Містять галузеві підходи до номенклатури статей, об’єктів калькулювання та розподілу витрат у рослинництві, тваринництві, допоміжних і підсобних виробництвах.
Наказ про облікову політику підприємства	Конкретизує робочий план рахунків, об’єкти витрат, статті калькуляції, бази розподілу, методи оцінки, внутрішні регістри та контрольні процедури.

Джерело: складено автором за чинними актами бухгалтерського законодавства України; редакції нормативних актів підлягають перевірці на дату використання посібника.

Станом на 2026 рік Інструкція № 291 застосовується у редакції від 23.12.2025, НП(С)БО 30 – у редакції від 27.05.2022, а НП(С)БО 16 – у редакції від 03.11.2020. Для навчальної роботи принципово важливо перевіряти не лише номер стандарту, а й чинність конкретної редакції, оскільки застарілі навчальні матеріали часто містять вилучені рахунки, колишні види «надзвичайної діяльності» або механічно відтворюють галузеві форми й підходи без співвіднесення з чинними стандартами.

3.2. Класифікація витрат, об’єкти витрат, центри відповідальності та аналітична модель рахунку 23

Якість калькуляції залежить насамперед від правильної архітектури аналітичного обліку. Якщо витрати спочатку накопичені на надто широкому об’єкті, наприклад «рослинництво» без поділу за культурами, полями або технологічними групами, відновити достовірну собівартість наприкінці року часто неможливо. Тому аналітичний розріз рахунку 23 необхідно проектувати до початку виробничого циклу, а не після отримання врожаю.

Об’єкт витрат – це продукція, роботи, послуги, процес, діяльність або інший сегмент, щодо якого підприємству необхідно визначати пов’язані витрати. Об’єкт калькулювання – конкретний результат виробництва, собівартість одиниці якого визначається. Центр витрат показує місце виникнення витрат, а центр відповідальності – організаційну одиницю або посадову особу, на яку покладено відповідальність за їх контроль. В аграрному підприємстві ці ознаки можуть збігатися лише частково.

Таблиця 3.2 – Основні класифікаційні ознаки витрат для аграрного підприємства

Ознака	Групи	Приклад практичного використання
За способом віднесення	прямі; непрямі	Насіння конкретного поля – прямі; зарплата керівника виробничого підрозділу – непряма.
За поведінкою щодо обсягу	змінні; постійні; умовно-змінні	Пальне на технологічні операції змінюється з обсягом робіт; амортизація ферми часто має переважно постійний характер.
За економічними елементами	матеріальні витрати; оплата праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати	Використовуються для узагальнення ресурсної структури витрат підприємства.
За статтями калькуляції	насіння; добрива; ЗЗР; корми; оплата праці; роботи і послуги; утримання основних засобів; інші;	Забезпечують технологічно змістовну калькуляцію конкретної продукції.

Ознака	Групи	Приклад практичного використання
	загальновиробничі тощо	
За відношенням до технологічного процесу	основні; витрати на обслуговування та управління виробництвом	Дозволяє відмежувати прямі технологічні витрати від загальновиробничих.
За нормальністю виникнення	нормальні; аномальні (наднормативні)	Аномальні втрати не повинні приховуватися у собівартості нормального випуску.
За періодом формування результату	витрати поточного врожаю; незавершене виробництво під урожай майбутнього року	Особливо важливо для озимих культур, зябу, багаторічних трав та інших перехідних робіт.

Джерело: розроблено автором на основі НП(С)БО 16 та галузевої практики.

Рахунок 23 «Виробництво» є синтетичним рахунком. Чинний План рахунків не встановлює для нього обов'язкових субрахунків 231 «Рослинництво», 232 «Тваринництво», 233 «Промислові виробництва», 234 «Допоміжні виробництва». Такі номери широко застосовуються в галузевій практиці та навчальних матеріалах, але юридично вони є елементом робочого плану рахунків конкретного підприємства. Тому в посібнику позначення 231, 232, 233, 234 використовуються як рекомендований аналітичний варіант, а не як імперативна норма Інструкції № 291.

Таблиця 3.3 – Приклад багатовимірної аналітики рахунку 23

Рівень аналітики	Рослинництво	Тваринництво
1. Галузь	Рослинництво	Тваринництво
2. Об'єкт витрат	Озима пшениця; соняшник; ріпак; кукурудза	Молочне стадо; молодняк ВРХ; свині на відгодівлі; птиця
3. Просторовий/технологічний сегмент	Поле, контур, бригада, технологічна карта	Ферма, корпус, статево-вікова або технологічна група
4. Стаття витрат	Насіння; добрива; ЗЗР; пальне; оплата праці; послуги; амортизація; ЗВВ	Корми; ветпрепарати; оплата праці; послуги; енергія; амортизація; ЗВВ
5. Центр відповідальності	керівник підрозділу / агроном / бригадир	завідувач ферми / технолог / зоотехнік
6. Урожай / виробничий цикл	2026; 2027; окремий сезон	місяць; квартал; цикл вирощування; партія

Джерело: розроблено автором; конкретний склад аналітичних вимірів визначається обліковою політикою та інформаційною системою підприємства.

Для цифрової облікової системи доцільно зберігати не лише суму та рахунок, а й аналітичні атрибути: культура, поле, кадастровий/внутрішній код земельного масиву, підрозділ, технологічна операція, номенклатура ресурсу, партія, контрагент, транспортний засіб, відповідальна особа та урожайний рік. Така структура дозволяє одночасно формувати бухгалтерську калькуляцію, управлінську аналітику «грн/га», «грн/т», «л пального/га», «кг добрив/га» та контрольні показники статистичної звітності.

3.3. Склад виробничої собівартості за НП(С)БО 16 та межа між собівартістю продукції і витратами періоду

Виробнича собівартість продукції – це не сукупність усіх витрат підприємства. За НП(С)БО 16 до неї включають прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі витрати та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати не збільшують вартість запасів: вони визнаються у складі собівартості реалізованої продукції в періоді виникнення.

Для аграрного підприємства прямими матеріальними витратами можуть бути насіння і садивний матеріал, добрива, засоби захисту рослин, корми, біопрепарати, пальне, запасні частини та інші ресурси, якщо їх використання можна безпосередньо і достовірно пов’язати з конкретним об’єктом витрат. Пряма заробітна плата включає оплату праці працівників, безпосередньо зайнятих у виробничому процесі, а відповідні внески на загальнообов’язкове державне соціальне страхування можуть бути віднесені до інших прямих витрат, якщо простежується прямий зв’язок з об’єктом.

Таблиця 3.4 – Межа виробничої собівартості та витрат періоду

Вид витрат	Типове відображення	Включення до виробничої собівартості
Насіння, добрива, корми, ЗЗР, пальне, безпосередньо спожиті конкретним об’єктом	Дт 23 – Кт відповідних рахунків запасів	Так, як прямі матеріальні витрати.
Оплата праці виробничого персоналу та пов’язані внески	Дт 23 – Кт 66, 65	Так, якщо безпосередньо відносяться до об’єкта.
Амортизація техніки, що працює лише на конкретному об’єкті	Дт 23 – Кт 13	Так, якщо пряме віднесення є обґрунтованим.
Змінні загальновиробничі витрати	Дт 91; після розподілу Дт 23 – Кт 91	Так, розподіляються на об’єкти витрат.
Постійні загальновиробничі витрати	Дт 91; розподілена частина Дт 23 – Кт 91	До виробничої собівартості входить лише розподілена частина.
Нерозподілені постійні ЗВВ	Дт 90 – Кт 91	Ні; відносяться до собівартості реалізації

Вид витрат	Типове відображення	Включення до виробничої собівартості
		періоду.
Адміністративні витрати	Дт 92	Ні; витрати періоду.
Витрати на збут	Дт 93	Ні; витрати періоду.
Аномальні втрати ресурсів або виробництва, що не створюють майбутніх вигід	рахунок витрат періоду відповідно до характеру втрати	Ні; не повинні розподілятися на нормальний випуск.

Джерело: узагальнено автором за НП(С)БО 16 та Інструкцією № 291.

Критерій прямого віднесення має бути економічним, а не формальним. Наприклад, орендна плата за земельну ділянку, що повністю зайнята конкретною культурою, може бути віднесена безпосередньо до цього об’єкта як інша пряма виробнича витрата, якщо підприємство послідовно застосовує такий підхід. Якщо одна земельна площа або ресурс використовується для кількох об’єктів, необхідна обґрунтована база розподілу. Аналогічно амортизація комбайна може бути прямою для одного виду робіт у вузькоспеціалізованому господарстві або розподілятися між культурами за гектаро-годинами, машино-годинами, площею збирання чи іншою причинно пов’язаною базою.

Наднормативні витрати не можна автоматично трактувати як «будь-яке перевищення плану». Норматив або план є управлінським орієнтиром, але для бухгалтерської оцінки принциповим є встановлення економічної причини відхилення. Об’єктивне зростання цін на пальне не робить фактичні витрати аномальними. Натомість документально підтверджені втрати від псування, технологічного браку, аварії, пожежі, бойових дій чи необґрунтованого перевитрачання, які не створюють майбутніх економічних вигід, не повинні приховуватися в собівартості придатної продукції.

3.4. Облік витрат у рослинництві та незавершеного виробництва під урожай майбутніх періодів

У рослинництві виробничий цикл часто перетинає межі календарних років. Підготовка ґрунту, внесення добрив, посів озимих культур, догляд за багаторічними травами та інші технологічні операції можуть здійснюватися в одному звітному році, а врожай буде отримано в наступному. Такі витрати не є витратами періоду лише через те, що вони понесені до 31 грудня: за наявності майбутніх економічних вигід вони залишаються у складі незавершеного виробництва на рахунку 23 і переносяться на відповідний урожайний цикл.

Об’єктами аналітичного обліку доцільно визначати окремі культури або однорідні групи культур, а для високоточних систем – поле чи виробничий контур. У великих аграрних підприємствах саме польова аналітика дозволяє контролювати урожайність, ресурсоємність і маржинальність за земельним масивом. Водночас надмірна деталізація, яку неможливо підтримувати

первинними документами та інформаційною системою, знижує достовірність. Тому рівень деталізації повинен відповідати реальному документообігу.

Таблиця 3.5 – Типові статті та інформаційні джерела витрат рослинництва

Стаття	Приклади витрат	Первинне/операційне джерело даних
Насіння і садивний матеріал	власне та придбане насіння, садивний матеріал	накладні, акти/відомості використання, складські документи, партійний облік
Добрива і поліпшувачі ґрунту	мінеральні, органічні, мікродобрива	акти внесення, технологічні карти, GPS/телематичні дані за наявності
Засоби захисту рослин	гербіциди, фунгіциди, інсектициди, десиканти	акти використання, складські документи, польові журнали
Пальне та мастильні матеріали	дизель, бензин, мастила для технологічних робіт	внутрішні документи видачі пального, дані GPS/паливних модулів, звіти техніки
Оплата праці та ЄСВ	механізатори, польові працівники, безпосередньо зайнятий персонал	табелі, наряди/облікові листи, електронні дані виконаних робіт
Роботи і послуги	послуги сторонньої техніки, лабораторії, сушіння у межах технологічного процесу, послуги власних допоміжних підрозділів	акти наданих послуг, внутрішні акти, калькуляції допоміжних виробництв
Утримання виробничих необоротних активів	амортизація, ремонт, технічне обслуговування	відомості амортизації, акти ремонту, наряди майстерні
Загальновиробничі витрати	управління та обслуговування виробничого підрозділу	накопичення на рахунку 91 з подальшим розподілом за затвердженою базою

Джерело: розроблено автором з урахуванням НП(С)БО 16, Методичних рекомендацій № 132 і сучасної цифрової практики аграрного обліку.

Витрати на повторний посів після загибелі попередньої культури потребують професійного судження. Старі методичні матеріали часто механічно поділяли витрати загиблих посівів на «повторювані» та «неповторювані». У сучасній системі доцільніше застосовувати критерій майбутньої економічної вигоди: витрати, результат яких реально використовується новою культурою (наприклад, частина підготовки ґрунту або внесених добрив, якщо їх ефект зберігся), можуть бути обґрунтовано перенесені на новий об’єкт. Втрати, що не створюють вигоди для нового врожаю, визнаються витратами періоду на підставі документів комісії, агрономічних висновків, актів обстеження, фото/геоданих та інших доказів.

3.5. Облік витрат у тваринництві та формування собівартості продукції біологічних перетворень

У тваринництві об’єкти витрат визначаються за видами й технологічними групами тварин: основне молочне стадо, молодняк ВРХ за віковими групами, тварини на відгодівлі, основне стадо свиней, поросята, вівці, птиця, бджолосім’ї тощо.

На відміну від рослинництва, більшість витрат тут має безперервний або циклічний характер, а випуск продукції відбувається протягом року. Тому важливі щомісячне закриття витрат, контроль кормів, руху поголів’я, приросту живої маси, продуктивності та ветеринарних витрат.

Основними статтями є корми, оплата праці й пов’язані нарахування, засоби захисту тварин і ветеринарні препарати, роботи та послуги, енергія, амортизація й утримання приміщень та обладнання, а також розподілені загальновиробничі витрати.

Кормові витрати повинні бути узгоджені з раціонами, фактичною чисельністю поголів’я та кормо-днями. Без такого контролю калькуляція може бути арифметично правильною, але економічно недостовірною.

Таблиця 3.6 – Приклад аналітичного контролю витрат тваринництва

Контрольний показник	Облікове джерело	Контрольне співвідношення
Корми, кг/корм. од.	складський облік + відомості годівлі + аналітика 23	витрата кормів повинна відповідати раціону, поголів’ю і кількості кормо-днів
Поголів’я, гол.	реєстри руху тварин + внутрішній облік	початок + надходження – вибуття = кінець; розбіжності досліджуються
Приріст живої маси	зважування + рух поголів’я	приріст узгоджується з початковою/кінцевою живою масою та рухом тварин
Молоко, кг	первинні документи надою + лабораторні/молочні системи	валовий надій = реалізація + внутрішнє використання + залишок ± допустимі коригування
Ветеринарні витрати	склад/аптека + акти застосування	списання за групами тварин і фактичними ветеринарними заходами
Енергія і комунальні ресурси	лічильники/внутрішні розрахунки	пряме віднесення або обґрунтований розподіл між фермами і групами

Джерело: розроблено автором для цілей внутрішнього контролю.

Падіж тварин не можна автоматично включати до собівартості здорового поголів’я. Необхідно розрізняти технологічно обґрунтовані втрати, передбачені нормальною технологією, і аномальні втрати від порушення умов утримання, епізоотії, стихійного лиха, аварії або воєнних подій. Висновок має ґрунтуватися на ветеринарних документах, актах комісії, причинах падежу, умовах договору

страхування та інших доказах. За наявності винної особи або права на страхове відшкодування відповідна дебіторська заборгованість та дохід визнаються окремо від виробничої собівартості.

3.6. Облік витрат допоміжних і підсобних виробництв аграрного підприємства

Допоміжні виробництва забезпечують основні галузі роботами й послугами: ремонтні майстерні, вантажний автотранспорт, тракторний/машинний парк у частині сервісних функцій, енергетичні та водопостачальні підрозділи, гужовий транспорт тощо.

Підсобні промислові виробництва переробляють сільськогосподарську сировину або виготовляють іншу продукцію: млини, крупорушки, комбікормові цехи, олійні, молочні, плодоовочеві, деревообробні та інші цехи.

Собівартість допоміжної послуги повинна бути визначена до розподілу її вартості на основні об’єкти.

Тому аналітичний рахунок допоміжного виробництва спочатку накопичує власні матеріальні витрати, оплату праці, амортизацію, ремонт, послуги та розподілені загальновиробничі витрати, а потім закривається на споживачів пропорційно фактично наданому обсягу послуг. Для автотранспорту такою одиницею можуть бути тонно-кілометри, кілометри, машино-години; для ремонтної майстерні – конкретне замовлення; для електропостачання – кВт·год; для водопостачання – м³.

Таблиця 3.7 – Типові калькуляційні одиниці допоміжних виробництв

Допоміжне виробництво	Об’єкт калькулювання	Можлива калькуляційна одиниця	Напрям списання
Вантажний автотранспорт	транспортні послуги	1 т·км; 1 машино-година	на культури, ферми, ремонт, збут, капітальні інвестиції за фактичним споживанням
Ремонтна майстерня	ремонт конкретного об’єкта/замовлення	1 замовлення; 1 нормо-година	на витрати утримання відповідного активу або капітальні інвестиції – залежно від характеру робіт
Енергетичний підрозділ	вироблена/передана енергія	1 кВт·год	на виробничі та невиробничі об’єкти за лічильниками/обґрунтованою базою
Водопостачання	вода	1 м³	на ферми, виробництво,

Допоміжне виробництво	Об’єкт калькулювання	Можлива калькуляційна одиниця	Напрям списання
			адміноб’єкти за фактичним споживанням
Гужовий транспорт	робочі послуги коней	1 конедень/ робочий день	на об’єкти, для яких фактично виконані роботи

Джерело: розроблено автором; конкретні калькуляційні одиниці визначаються технологією та обліковою політикою.

Підсобне промислове виробництво часто потребує попередільного методу. Наприклад, при переробці зерна послідовно виникають переділи очищення, підготовки, помелу й фасування; у виробництві олії – підготовка насіння, пресування/екстракція, очищення та інші технологічні стадії.

Якщо підприємство отримує декілька продуктів одного процесу, метод розподілу спільних витрат між основною, супутньою та побічною продукцією повинен бути економічно обґрунтованим і закріпленим у внутрішньому регламенті.

3.7. Витрати на утримання основних засобів, ремонти, поліпшення та малоцінні активи

В аграрному виробництві значну частину собівартості формують машинно-тракторний парк, комбайни, сушарки, зерносховища, тваринницькі приміщення, доїльне й кормороздавальне обладнання, зрошувальні системи та інші необоротні активи. Витрати на їх використання повинні розподілятися відповідно до фактичної участі активів у виробничому процесі.

Амортизація виробничого активу включається до виробничих витрат безпосередньо або через загальновиробничі витрати. Якщо комбайн використовується для кількох культур, доцільно застосувати машино-години, гектари збирання, фізичний обсяг робіт або іншу базу, що відображає споживання ресурсу. Амортизація адміністративного автомобіля не повинна розподілятися на собівартість культур лише для «повного покриття» витрат – вона належить до адміністративних витрат.

Ремонт і технічне обслуговування, спрямовані на підтримання активу в робочому стані та отримання первісно очікуваних економічних вигід, визнаються витратами відповідного періоду і можуть потрапляти до виробничої собівартості через прямі або загальновиробничі витрати. Витрати на модернізацію, реконструкцію чи інше поліпшення, яке збільшує майбутні економічні вигоди порівняно з первісно очікуваними, капіталізуються через рахунок 15 та не включаються безпосередньо до собівартості поточного врожаю.

Необхідно також розрізняти малоцінні та швидкозношувані предмети, що обліковуються у складі запасів на рахунку 22, і малоцінні необоротні матеріальні активи, що відображаються у складі інших необоротних матеріальних активів. Назва предмета або невисока ціна самі по собі не визначають облікову групу: рішення залежить від строку очікуваного використання, критеріїв визнання та вартісної межі, встановленої обліковою політикою для відповідної категорії необоротних активів.

Таблиця 3.8 – Віднесення витрат на техніку й обладнання

Ситуація	Обліковий висновок	Вплив на собівартість
Поточне техобслуговування трактора, що працює лише на посіві соняшнику	пряма виробнича витрата, якщо є достовірний прямий зв’язок	включається до собівартості соняшнику
Ремонт комбайна, який обслуговує декілька культур	накопичення на відповідному об’єкті/ЗВВ з подальшим розподілом	включається за обґрунтованою базою
Модернізація сушарки зі збільшенням продуктивності	капітальна інвестиція	не включається до поточної собівартості; впливає через майбутню амортизацію
Амортизація адміністративного офісу	адміністративні витрати	не включається до виробничої собівартості
Амортизація ферми	прямо або через ЗВВ відповідної галузі	включається до собівартості продукції тваринництва за визначеною базою

Джерело: розроблено автором на основі НП(С)БО 7, НП(С)БО 16 та Інструкції № 291.

3.8. Загальновиробничі витрати: накопичення, база розподілу, нормальна потужність і нерозподілені постійні витрати

На рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» узагальнюють витрати на організацію та управління виробничими підрозділами, утримання й експлуатацію необоротних активів загальновиробничого призначення, охорону праці, виробничі комунальні витрати та інші витрати, які пов’язані з виробництвом, але не можуть бути прямо віднесені на окремий об’єкт витрат.

Для аграрного підприємства доцільно відкривати аналітику щонайменше за основними галузями або центрами відповідальності, щоб витрати тваринницького комплексу не розподілялися на польові культури і навпаки без економічної причини.

НП(С)БО 16 вимагає поділяти загальновиробничі витрати на змінні та постійні. Змінні розподіляються на кожний об’єкт витрат із використанням бази розподілу виходячи з фактичної потужності звітного періоду. Постійні

загальновиробничі витрати розподіляються виходячи з нормальної потужності. Частина постійних витрат, яка залишилася нерозподіленою через недозавантаження виробництва, не капіталізується в запасах, а включається до собівартості реалізованої продукції поточного періоду.

Для аграрної діяльності нормальна потужність не означає однакове завантаження щомісяця. Через сезонність її доцільно визначати з урахуванням нормального обсягу робіт за кілька сезонів, структури посівів, планових технологічних простоїв, ремонту та реалістичної виробничої програми.

Базою розподілу можуть бути прямі витрати, прямі витрати без окремих матеріальних компонентів, заробітна плата, машино-години, гектари, кормо-дні, кількість голів, обсяг виробництва або комбінована база. Вибір має бути причинно обґрунтованим і закріпленим в обліковій політиці.

Галузеві рекомендації № 132 можуть пропонувати конкретні бази розподілу для окремих видів сільськогосподарського виробництва. Проте підприємство має оцінити, чи відображає така база сучасну технологію та організаційну модель.

Наприклад, розподіл ЗВВ пропорційно сумі витрат без насіння і кормів може бути прийнятним для одних господарств, але суттєво викривляти результат у підприємстві з високою механізацією або різною трудомісткістю культур. НП(С)БО 16 вимагає систематичного і раціонального підходу, а не механічного копіювання галузевої формули.

Таблиця 3.9 – Вибір бази розподілу загальновиробничих витрат

Група ЗВВ	Доцільна база	Аргументація
Утримання машинно-тракторного парку загального призначення	машино-години; гектаро-операції	відображає фактичне використання техніки різними культурами
Управління польовим виробничим підрозділом	прямі витрати без матеріалів, площа або комбінована база	дозволяє уникнути викривлення через високу ціну насіння/добрив окремої культури
Утримання тваринницького корпусу	кормо-дні; середньорічне поголів’я; зайнята площа	пов’язує витрати з фактичним навантаженням на виробничу інфраструктуру
Енергетичні витрати спільного обладнання	кВт·год, машино-години, технологічний час	найкраще відображає споживання ресурсу
ЗВВ ремонтної майстерні	пряма зарплата; нормо-години	пов’язує цехові витрати з трудомісткістю ремонтних замовлень

Джерело: розроблено автором; база розподілу затверджується підприємством з урахуванням НП(С)БО 16.

3.9. Методи та прийоми калькулювання собівартості у сільському господарстві

Метод обліку витрат визначає спосіб накопичення витрат, а прийом калькулювання – спосіб розподілу накопиченої суми між видами отриманої продукції та визначення собівартості одиниці.

У реальному аграрному підприємстві часто застосовується комбінація декількох підходів: пряме накопичення витрат за культурою, нормативний контроль технологічних операцій, попередільне калькулювання у переробці та пропорційний або коефіцієнтний розподіл спільних витрат між продуктами.

Таблиця 3.10 – Методи та прийоми калькулювання

Метод / прийом	Суть	Типова сфера застосування
Прямий	витрати об’єкта ділять на кількість однорідної продукції після необхідних коригувань	один основний вид продукції, простий виробничий процес
Нормативний	витрати контролюють за нормами, окремо аналізують відхилення та зміни норм	технологічні карти рослинництва, корми, паливо, ремонтні процеси
Позамовний	витрати накопичують за конкретним замовленням	ремонтна майстерня, індивідуальні роботи
Попередільний	витрати накопичують за послідовними стадіями/переділами	переробка зерна, олійних культур, молока, плодів
Виключення вартості побічної продукції	вартість побічної продукції віднімають від загальних витрат, що підлягають розподілу на основну продукцію	солома, гній та інша побічна продукція за прийнятою методикою
Коефіцієнтний	види продукції переводять в умовні одиниці за коефіцієнтами	виробництва з декількома взаємопов’язаними продуктами
Пропорційний	спільні витрати розподіляють пропорційно обраній оцінці: кількості, справедливій/реалізаційній вартості або іншій базі	сумісний вихід декількох видів продукції
Комбінований	послідовно поєднують декілька прийомів	більшість складних аграрних виробництв

Джерело: узагальнено автором за Методичними рекомендаціями № 132 та практикою виробничого обліку.

Планова або нормативна собівартість може використовуватися протягом року для оперативного управлінського обліку і внутрішньої оцінки. Однак у фінансовому обліку, якщо для первісного визнання сільськогосподарської

продукції підприємство обрало модель виробничої собівартості, підсумкова оцінка має відповідати фактичній виробничій собівартості за НП(С)БО 16. Тому наприкінці звітного періоду планові оцінки повинні бути приведені до фактичних даних у спосіб, визначений обліковою політикою.

3.10. Калькулювання продукції рослинництва

Калькулювання рослинництва починається не з ділення витрат на валовий збір, а з визначення складу продукції, яка є основною, супутньою або побічною, та способу оцінки кожного компонента.

Для зернових культур основним продуктом є повноцінне зерно, а зерновідходи можуть містити частину повноцінного зерна, тому механічне ділення витрат на сумарну фізичну масу викривляє собівартість. Солома та інша побічна продукція за обліковою політикою можуть оцінюватися за обґрунтованою величиною витрат на їх заготівлю або іншою методично допустимою оцінкою, після чого їх вартість виключається із суми витрат, що розподіляються між основними продуктами.

Таблиця 3.11 – Приклади об’єктів калькулювання рослинництва

Виробництво	Основний об’єкт калькулювання	Особливість розподілу
Зернові культури	зерно; зерновідходи з урахуванням вмісту повноцінного зерна	побічна продукція відокремлюється; зерновідходи приводяться до еквівалента повноцінного зерна
Кукурудза на зерно	зерно/качани залежно від технології обліку	враховуються вологість, залікова маса та технологія доробки
Соняшник, ріпак, соя	насіння відповідної культури	за однорідного основного виходу можливий прямий спосіб після оцінки побічної продукції
Картопля та овочі	стандартна і нестандартна продукція	спільні витрати розподіляються за затвердженою методикою з урахуванням якісних груп
Кормові культури	зелена маса, сіно, насіння тощо	витрати розподіляються між напрямами використання за причинно обґрунтованою базою
Багаторічні насадження	плоди/ягоди/виноград	витрати на плодоносні рослини відмежовуються від капітальних витрат на створення/поліпшення самих плодоносних рослин

Джерело: узагальнено автором з урахуванням Методичних рекомендацій № 132, НП(С)БО 16 і НП(С)БО 30.

При визначенні собівартості врожаю важливо відокремлювати витрати

після первісного визнання продукції. Наприклад, якщо зерно після збирання потребує зберігання або доробки, бухгалтер повинен оцінити, чи є конкретна операція частиною технологічного доведення продукції до стану, у якому вона придатна для використання/реалізації, чи це вже витрати наступного етапу зберігання, збуту або переробки. Межа визначається економічним змістом операції та обліковою політикою, а не лише місцем її виконання.

3.11. Калькулювання продукції тваринництва

У тваринництві один виробничий процес часто формує кілька результатів: молоко, приплід і гній у молочному скотарстві; приплід і приріст живої маси у м’ясному скотарстві; вовну, приплід, приріст і молоко у вівчарстві; мед, віск, нові бджолосім’ї та інші продукти у бджільництві. Тому калькулювання передбачає послідовне виключення побічної продукції та розподіл залишку витрат між основними видами за методикою, що відповідає технології й закріплена у внутрішньому нормативному документі.

Класичний галузевий підхід для молочного скотарства визначає собівартість приплоду через еквівалент утримання корів (зокрема 60 кормо-днів на одну голову приплоду), після чого решту витрат відносять на молоко. Такий розрахунок доцільно розглядати як галузеву калькуляційну методику, яку підприємство застосовує послідовно для внутрішнього та бухгалтерського калькулювання за умови її несуперечності НП(С)БО 16 і закріплення в обліковій політиці. Якщо підприємство для первісного визнання відповідних біологічних активів застосовує справедливу вартість за НП(С)БО 30, бухгалтерська оцінка і калькуляційна аналітика мають бути чітко розмежовані.

Таблиця 3.12 – Логіка калькулювання окремих видів продукції тваринництва

Напрям	Продукція	Ключовий калькуляційний принцип
Молочне скотарство	молоко, приплід, гній	виключення вартості побічної продукції; розподіл витрат між молоком і приплодом за затвердженою галузевою методикою
М’ясне скотарство	приплід, приріст живої маси	визначення витрат на утримання відповідних технологічних груп і калькуляція приросту/живої маси
Свинарство	приплід, приріст, жива маса	аналітика за технологічними групами; контроль переходу поголів’я і живої маси
Вівчарство	вовна, приплід, приріст, молоко, гній	комбінований розподіл витрат між кількома продуктами
Птахівництво	яйця, молодняк, приріст/м’ясо	окреме калькулювання за напрямами; наявність незавершеного виробництва в інкубації

Напрям	Продукція	Ключовий калькуляційний принцип
Бджільництво	мед, віск, бджолосім'ї та інші продукти	розподіл спільних витрат між видами продукції за прийнятою методикою

Джерело: узагальнено автором на основі Методичних рекомендацій № 132 та сучасних принципів облікової політики.

3.12. Взаємозв'язок виробничого обліку з фінансовою, статистичною та управлінською звітністю

Виробнича калькуляція не завершується внутрішньою довідкою бухгалтера. Дані про незавершене виробництво, готову сільськогосподарську продукцію, собівартість реалізації, витрати за елементами й галузями повинні узгоджуватися з фінансовою звітністю. Для сільськогосподарської продукції, що після первісного визнання обліковується як запас, аналітика рахунку 27 повинна забезпечувати простежуваність від виробничого об'єкта до залишку, внутрішнього споживання та реалізації.

Окремим контрольним контуром є державна статистична звітність. У переліку форм на 2026 рік Держстат передбачає, зокрема, форму № 50-сг (річна) «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» та форму № 2-ферм (річна) «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства»; строк подання для цих форм – не пізніше 28 лютого. При цьому підприємство не повинно виходити з припущення, що воно зобов'язане подавати всі аграрні форми: належність до кола респондентів і актуальний перелік звітів необхідно перевіряти через офіційні сервіси Держстату.

Таблиця 3.13 – Контрольний міст «виробничий облік – звітність»

Показник	Джерело в обліковій системі	Контроль/звітне використання
Витрати на виробництво за культурами/галузями	аналітика рахунку 23 + розподіл 91	калькуляція; управлінська звітність; статистичні форми за наявності обов'язку
Незавершене виробництво	сальдо аналітичних об'єктів рахунку 23	запаси у фінансовій звітності; контроль урожайних циклів
Сільськогосподарська продукція	рахунок 27 + складський/партійний облік	залишки запасів, собівартість реалізації, статистична звітність
Витрати за елементами	оборотні дані рахунків класу 8 або аналітичні розшифровки рахунків класу 9 – залежно від системи обліку	звіт про фінансові результати/примітки; управлінська аналітика; статистичні показники
Виробнича собівартість одиниці	калькуляції за видами продукції	ціноутворення, маржинальність, планування, статистичні показники
Аномальні втрати	окремі рахунки/аналітика	не допускаються до прихованого

Показник	Джерело в обліковій системі	Контроль/звітне використання
	витрат періоду + акти комісій	розподілу на нормальний випуск; окремий контроль збитків

Джерело: розроблено автором; актуальний перелік статистичних форм та коло респондентів перевіряються на порталі Держстату.

Питання для самоконтролю

1. У чому полягає відмінність між витратами підприємства, виробничою собівартістю та собівартістю реалізації?
2. Які компоненти виробничої собівартості визначає НП(С)БО 16?
3. Чим об’єкт витрат відрізняється від об’єкта калькулювання та калькуляційної одиниці?
4. Чому субрахунки 231, 232, 233, 234 не слід подавати як обов’язкові субрахунки чинного Плану рахунків?
5. Які аналітичні виміри доцільно передбачити для рослинництва у сучасній інформаційній системі?
6. Як формується незавершене виробництво під урожай майбутнього року?
7. За якими критеріями витрати загиблих посівів можуть бути перенесені на новий посів, а коли вони мають бути визнані витратами періоду?
8. Які основні статті витрат характерні для рослинництва?
9. Які контрольні співвідношення доцільно використовувати для кормів, поголів’я і приросту живої маси?
10. Яка різниця між допоміжним і підсобним промисловим виробництвом?
11. Як визначається собівартість послуг допоміжного виробництва і як вона розподіляється між споживачами?
12. Коли ремонт основного засобу є витратою періоду, а коли витрати слід капіталізувати?
13. Які загальновиробничі витрати є змінними, а які постійними?
14. Що таке нормальна потужність і чому вона особливо важлива для сезонного аграрного виробництва?
15. Як відображаються нерозподілені постійні загальновиробничі витрати?
16. За якими критеріями слід обирати базу розподілу загальновиробничих витрат?
17. Які методи обліку витрат і прийоми калькулювання найбільш характерні для аграрних підприємств?
18. Як визначається собівартість зерна і зерновідходів за наявності в останніх повноцінного зерна?
19. Яку роль відіграє побічна продукція при калькулюванні?
20. Як може визначатися собівартість приплоду і молока в молочному скотарстві?

21. Яким чином модель оцінки за НП(С)БО 30 взаємодіє з калькуляцією за НП(С)БО 16?

22. Чому планова собівартість не може безконтрольно залишатися фінансовою оцінкою запасів наприкінці періоду?

23. Які дані виробничого обліку використовуються для форм № 50-сг і № 2-ферм?

Приклади розв'язання

Приклад 3.1. Калькулювання зерна, зерновідходів і соломи озимої пшениці

Умова. За аналітичним об'єктом «Озима пшениця, урожай 2026 року» накопичено фактичні виробничі витрати 2 400 000 грн, включаючи розподілені загальновиробничі витрати. Отримано 420 т повноцінного зерна, 60 т зерновідходів, у яких лабораторно підтверджено 40% повноцінного зерна, та солому, оцінену для калькуляційних цілей у 120 000 грн. Підприємство застосовує собівартісну модель первісного визнання відповідної сільськогосподарської продукції.

Розв'язання

Спочатку з витрат об'єкта виключаємо вартість побічної продукції – соломи:

2 400 000 – 120 000 = 2 280 000 грн.

Зерновідходи приводимо до еквівалента повноцінного зерна:

60 т × 40 % = 24 т умовного повноцінного зерна.

Загальний еквівалент продукції, на який розподіляються витрати:

420 т + 24 т = 444 т.

Собівартість 1 т еквівалента повноцінного зерна:

2 280 000 / 444 = 5 135,1351 грн/т (5 135,14 грн/т після округлення).

Виробнича собівартість повноцінного зерна: 420 × 5 135,1351 = 2 156 756,76 грн. Виробнича собівартість зерновідходів: 24 × 5 135,1351 = 123 243,24 грн. Разом витрати, розподілені між зерном і зерновідходами, становлять 2 280 000,00 грн.

Таблиця 3.14 – Типове відображення результатів калькулювання

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Оприбутковано солому за прийнятою калькуляційною оцінкою	27	231*
2	Оприбутковано повноцінне зерно за фактичною виробничою собівартістю	27	231*
3	Оприбутковано зерновідходи за фактичною виробничою собівартістю	27	231*

* 231 – рекомендований аналітичний субрахунок робочого плану рахунків для рослинництва; підприємство може застосовувати інший код аналітики.

Висновок. Якісний склад зерновідходів впливає на розподіл витрат. Використання лише фізичної маси без перерахунку вмісту повноцінного зерна завищило б собівартість зерновідходів і занизило собівартість основного зерна.

Приклад 3.2. Розподіл змінних і постійних загальновиробничих витрат

Умова. За місяць змінні загальновиробничі витрати машинно-технологічного підрозділу становлять 180 000 грн, постійні – 300 000 грн. Нормальна потужність становить 10 000 машино-годин, фактична – 8 000 машино-годин. Із фактичного часу 5 000 машино-годин віднесено на пшеницю, 3 000 – на соняшник.

Розв'язання

Змінні ЗВВ розподіляємо за фактичною потужністю: 180 000 / 8 000 = 22,50 грн/машино-год. Постійні ЗВВ розподіляємо за нормальною потужністю: 300 000 / 10 000 = 30,00 грн/машино-год.

На пшеницю: змінні 5 000 × 22,50 = 112 500 грн; постійні розподілені 5 000 × 30 = 150 000 грн; разом 262 500 грн. На соняшник: 67 500 + 90 000 = 157 500 грн. У виробничу собівартість розподілено 420 000 грн. Нерозподілена частина постійних ЗВВ: 300 000 – 240 000 = 60 000 грн.

Таблиця 3.15 – Відображення розподілу загальновиробничих витрат

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Розподілено ЗВВ на пшеницю	231*	91
2	Розподілено ЗВВ на соняшник	231*	91
3	Нерозподілені постійні ЗВВ віднесено до собівартості реалізації	901	91

Висновок. Недозавантаження виробництва не повинно штучно підвищувати оцінку запасів. Саме тому нерозподілена частина постійних ЗВВ не капіталізується у врожаї.

Приклад 3.3. Калькулювання молока і приплоду у молочному скотарстві

Умова. Після виключення вартості гною витрати на утримання основного молочного стада становлять 4 200 000 грн. За рік враховано 160 000 кормо-днів, отримано 520 голів приплоду та 1 200 000 кг молока. Підприємство закріпило у внутрішній калькуляційній методиці галузевий підхід: на одну голову приплоду відноситься вартість 60 кормо-днів утримання дорослої худоби.

Розв'язання

Собівартість одного кормо-дня: 4 200 000 / 160 000 = 26,25 грн. Собівартість однієї голови приплоду: 26,25 × 60 = 1 575 грн. Загальна собівартість приплоду: 1 575 × 520 = 819 000 грн. Витрати, що відносяться на молоко: 4 200 000 – 819 000 = 3 381 000 грн. Собівартість 1 кг молока: 3 381 000 / 1 200 000 = 2,8175 грн, або 2,82 грн після округлення.

Висновок. Галузева формула повинна бути частиною затвердженої калькуляційної політики. Якщо бухгалтерська оцінка приплоду здійснюється за справедливою вартістю відповідно до НП(С)БО 30, внутрішній розрахунок собівартості не слід ототожнювати з оцінкою, за якою актив первісно визнається у фінансовому обліку.

Приклад 3.4. Калькулювання послуг вантажного автотранспорту

Умова. Витрати допоміжного автотранспортного підрозділу за місяць становили 1 000 000 грн. Виконано 250 000 т·км, із них для рослинництва – 110 000 т·км, тваринництва – 70 000 т·км, ремонтної майстерні – 20 000 т·км, за платними послугами стороннім замовникам – 50 000 т·км.

Розв'язання

Собівартість 1 т·км = 1 000 000 / 250 000 = 4 грн. На рослинництво відноситься 440 000 грн, на тваринництво – 280 000 грн, на ремонтну майстерню – 80 000 грн, на реалізовані стороннім замовникам послуги – 200 000 грн.

Таблиця 3.16 – Розподіл собівартості допоміжного автотранспорту

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Віднесено вартість автопослуг на рослинництво	231*	234*
2	Віднесено вартість автопослуг на тваринництво	232*	234*
3	Віднесено вартість автопослуг на ремонтну майстерню	234* (аналітика «ремонт»)	234* (аналітика «автотранспорт»)
4	Списано виробничу собівартість реалізованих автопослуг	903	234*

Висновок. Взаємні послуги допоміжних підрозділів потребують визначеної підприємством послідовності закриття, щоб уникнути циклічного взаємного розподілу без кінця.

Приклад 3.5. Облік аномальної втрати посівів та її вплив на собівартість

Умова. До моменту пошкодження посівів кукурудзи на об'єкті витрат накопичено 1 500 000 грн. Комісія разом з агрономом визначила, що через бойову подію безповоротно втрачена частина посівів, на яку за даними польової аналітики припадає 280 000 грн витрат. Ці витрати не створюють економічної вигоди для повторного посіву. Решта посівів продовжує виробничий цикл.

Розв'язання. 280 000 грн не включаються до собівартості майбутнього врожаю. Вони списуються з об'єкта незавершеного виробництва на окрему статтю витрат періоду, що відповідає характеру втрати. На рахунку 23 залишається 1 220 000 грн плюс подальші нормальні витрати на вирощування вцілілої частини.

Таблиця 3.17 – Приклад відокремлення аномальної втрати від виробничої собівартості

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Списано документально підтверджену аномальну втрату незавершеного виробництва	947**	231*

*** У навчальному прикладі використано субрахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» як типовий варіант для втрати цінностей; конкретний рахунок і податкові наслідки визначаються за фактичними обставинами та документами.*

Якщо підприємство має право на страхове відшкодування або іншу компенсацію, така дебіторська заборгованість і дохід відображаються окремо при виконанні критеріїв визнання. Компенсація не є підставою залишати втрату у виробничій собівартості.

Приклад 3.6. Перехідні витрати під урожай наступного року

Умова. Станом на 31 грудня підприємство понесло 860 000 грн витрат на посів озимого ріпаку під урожай наступного року: насіння – 280 000 грн, добрива – 210 000 грн, ЗЗР – 75 000 грн, пальне – 125 000 грн, оплата праці та ЄСВ – 90 000 грн, послуги – 40 000 грн, розподілені ЗВВ – 40 000 грн. Посіви в нормальному стані, загибелі або зменшення корисності не встановлено.

Розв'язання

На 31 грудня 860 000 грн залишаються сальдо рахунку 23 за аналітикою «Ріпак озимий – урожай наступного року» як незавершене виробництво. Вони не списуються на витрати поточного року і не оприбутковуються як готова продукція. У наступному році до цієї суми приєднуються витрати весняно-літнього циклу, після чого загальна фактична виробнича собівартість розподіляється на отриману продукцію.

Висновок. Календарна дата сама по собі не є підставою для списання виробничих витрат. Визначальним є стан виробничого циклу та наявність майбутніх економічних вигід.

Практичні завдання

Завдання 3.1. Класифікація витрат

Для аграрного підприємства наведено витрати: насіння соняшнику; зарплата агронома виробничого підрозділу; дизельне пальне для сівби; амортизація офісу; ремонт комбайна; реклама готової продукції; електроенергія ферми; добрива; зарплата директора; падіж молодняку внаслідок порушення температурного режиму; плата за оренду поля; послуги лабораторії щодо аналізу ґрунту. Необхідно: 1) класифікувати витрати як прямі/непрямі та виробничі/витрати періоду; 2) для непрямих виробничих витрат запропонувати базу розподілу; 3) обґрунтувати спірні позиції через критерій причинного зв'язку.

Завдання 3.2. Побудова аналітики рахунку 23

Підприємство вирощує озиму пшеницю на трьох полях, соняшник на двох полях і ріпак на одному полі; окремо має молочну ферму та молодняк ВРХ. Сформуйте дерево аналітичного обліку рахунку 23 щонайменше за п’ятьма вимірами: галузь, об’єкт витрат, поле/ферма, стаття витрат, урожайний/виробничий цикл. Запропонуйте коди аналітики та поясніть, які з них доцільно інтегрувати з GPS/телематикою.

Завдання 3.3. Виробнича собівартість і витрати періоду

За місяць на виробництво сої віднесено: насіння – 310 000 грн; добрива – 420 000 грн; пряме пальне – 185 000 грн; виробнича зарплата – 160 000 грн; ЄСВ – визначити; амортизація техніки – 95 000 грн; адміністративні витрати – 140 000 грн; витрати на збут – 65 000 грн; розподілені ЗВВ – 120 000 грн; нерозподілені постійні ЗВВ – 35 000 грн. Визначте суму виробничої собівартості та суму витрат періоду. Складіть типові бухгалтерські проведення.

Завдання 3.4. Розподіл загальновиробничих витрат

Змінні ЗВВ рослинництва – 260 000 грн, постійні – 420 000 грн. Нормальна потужність – 14 000 машино-годин, фактична – 11 000. Витрачено: пшениця – 5 000, соняшник – 3 500, ріпак – 2 500 машино-годин. Визначте суму ЗВВ, що включається до собівартості кожної культури, та нерозподілені постійні ЗВВ.

Завдання 3.5. Собівартість зерна озимої пшениці

Фактичні виробничі витрати становлять 3 150 000 грн. Отримано 520 т зерна, 80 т зерновідходів із вмістом повноцінного зерна 35 % та солому, оцінену для калькуляції у 160 000 грн. Визначте фактичну собівартість 1 т зерна і загальну собівартість зерновідходів. Сформуйте довідку-розрахунок калькуляції.

Завдання 3.6. Калькулювання кукурудзи і контроль вологості

За культурою накопичено 2 880 000 грн виробничих витрат. Зібрано 600 т кукурудзи фізичної маси з підвищеною вологістю. Після доробки отримано 510 т залікової маси та побічну продукцію, оцінену у 90 000 грн. Витрати технологічного сушіння, необхідного для доведення зерна до стану, придатного для зберігання, становлять 210 000 грн і ще не включені до рахунку 23. Визначте остаточну суму витрат, що підлягає калькулюванню, та собівартість 1 т залікової маси. Обґрунтуйте включення/невключення сушіння.

Завдання 3.7. Молочне скотарство

Після оцінки побічної продукції витрати молочного стада – 5 040 000 грн; кормо-дні – 180 000; приплід – 600 гол.; молоко – 1 500 000 кг. Підприємство використовує методику 60 кормо-днів на одну голову приплоду. Визначте собівартість 1 голови приплоду та 1 кг молока. Поясніть, як зміниться

бухгалтерська оцінка, якщо приплід первісно визнається за справедливою вартістю.

Завдання 3.8. Приріст живої маси

На початок місяця молодняк ВРХ мав живу масу 42 000 кг. Надійшло 18 голів загальною масою 4 500 кг; вибуло 12 голів масою 5 100 кг; на кінець місяця маса становила 45 800 кг. Визначте приріст живої маси за місяць. Витрати на утримання групи – 410 000 грн, побічна продукція – 8 000 грн. Розрахуйте собівартість 1 кг приросту та запропонуйте контрольні документи.

Завдання 3.9. Допоміжний автотранспорт

Витрати вантажного автотранспорту – 1 320 000 грн, загальний обсяг – 300 000 т·км. Для рослинництва виконано 130 000 т·км, тваринництва – 80 000, капітального будівництва – 25 000, адміністративних потреб – 15 000, сторонніх замовників – 50 000. Визначте собівартість 1 т·км та розподіліть витрати за напрямами із зазначенням дебетових рахунків.

Завдання 3.10. Ремонтна майстерня: ремонт чи поліпшення

Майстерня виконала два замовлення. Замовлення А – заміна зношених деталей комбайна з відновленням первісної працездатності, витрати 185 000 грн. Замовлення Б – встановлення обладнання, що збільшує продуктивність зерносушарки на 25 %, витрати 420 000 грн. Обґрунтуйте, які витрати є поточними, а які капітальними; визначте маршрути закриття аналітики ремонтної майстерні.

Завдання 3.11. Загибель посівів унаслідок воєнної події

На полі соняшнику накопичено 1 900 000 грн. Після обстрілу комісія встановила повну загибель 18 % площі. За даними польової аналітики на знищену частину припадає 310 000 грн витрат, з яких 70 000 грн – дія добрив, що за висновком агронома зберігає корисність для повторного посіву; решта 240 000 грн не створює майбутньої вигоди. Визначте суму, яку можна перенести на новий об’єкт, і суму витрат періоду. Складіть перелік доказових документів.

Завдання 3.12. Звірка виробничого обліку зі статистичною звітністю

За даними бухгалтерії витрати на рослинництво – 18,4 млн грн, тваринництво – 7,8 млн грн, допоміжні виробництва після внутрішнього розподілу мають нульове сальдо, незавершене виробництво на кінець року – 3,2 млн грн. У проекті статистичного звіту бухгалтер включив усі 29,4 млн грн як витрати на виробництво продукції поточного року. Виявити методологічну помилку, побудувати алгоритм звірки рахунку 23, калькуляцій та показників форм № 50-сг/№ 2-ферм з урахуванням фактичної форми, визначеної для підприємства у Кабінеті респондента.

Завдання 3.13. Комплексний кейс «Собівартість без викривлень»

У наказі про облікову політику підприємства зазначено: 1) усі ЗВВ розподіляються пропорційно вартості насіння; 2) адміністративні витрати головного офісу щомісячно списуються на рахунок 23; 3) ремонт і модернізація техніки не розмежовуються; 4) загиблі від пожежі посіви залишаються у собівартості вцілілої продукції; 5) субрахунки 231–234 названо «обов'язковими субрахунками Плану рахунків»; 6) планова собівартість продукції не коригується до фактичної. Підготуйте експертний висновок для головного бухгалтера з обґрунтуванням кожної помилки і запропонуйте нову редакцію відповідного розділу облікової політики.

Методичний акцент. Під час виконання практичних завдань здобувач повинен не лише отримати числовий результат, а й обґрунтувати вибір об'єкта витрат, бази розподілу, первинних документів та бухгалтерських рахунків. Якщо умова допускає декілька професійно прийнятних рішень, перевага надається варіанту, що найкраще відображає економічний зміст операції, забезпечує послідовність облікової політики та доказовість розрахунку.

Змістовий модуль 4

ОБЛІК ДОХОДІВ, ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ І ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Тема 4. Облік доходів, фінансових результатів і формування звітності аграрних підприємств

Мета вивчення теми:

Набути уявлення про процес перетворення первинних даних аграрного підприємства на інформацію про доходи, витрати, фінансові результати, фінансову та державну статистичну звітність; навчитися правильно визнавати доходи від реалізації сільськогосподарської продукції та інших операцій, формувати фінансовий результат з урахуванням специфіки біологічних активів, читати й контролювати показники Звіту про фінансові результати та забезпечувати узгодженість фінансової і статистичної звітності з даними бухгалтерського обліку.

Очікувані результати навчання:

Після опрацювання теми здобувач повинен уміти:

– розмежовувати дохід, виручку, надходження грошових коштів та фінансовий результат і застосовувати критерії визнання доходу відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід»;

– формувати бухгалтерські записи з реалізації сільськогосподарської продукції, робіт, послуг і біологічних активів із коректним відображенням чистого доходу, непрямих податків та собівартості реалізації;

– визначати фінансовий результат від операційної, фінансової та іншої діяльності й узгоджувати обороти рахунків доходів і витрат із рахунком 79 «Фінансові результати»;

– пояснювати особливості фінансового результату аграрного підприємства, пов’язані з первісним визнанням сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів та зміною справедливої вартості біологічних активів;

– визначати категорію підприємства для цілей бухгалтерського обліку за критеріями Закону України № 996-XIV та обирати належний комплект фінансової звітності з урахуванням сфери застосування НП(С)БО 1 і НП(С)БО 25;

– читати структуру форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», установлювати джерела її показників та виконувати контрольні ув’язки;

– організовувати аналітичні розрізи для відображення біологічних активів, сільськогосподарської продукції та результатів їх оцінки у фінансовій звітності;

– ідентифікувати основні форми державних статистичних спостережень, характерні для аграрних підприємств у 2026 році, визначати їх інформаційні

джерела та строки подання, якщо підприємство включене до відповідної сукупності респондентів;

– виявляти розбіжності між бухгалтерськими регістрами, фінансовою звітністю, натуральними показниками виробництва та статистичними формами й документувати процедури контролю;

– використовувати звітну інформацію для оцінки маржинальності, рентабельності, структури доходів, собівартості та результативності окремих аграрних напрямів.

План

1. Економічний зміст доходів та критерії їх визнання.
2. Облік доходів від реалізації сільськогосподарської продукції, робіт, послуг і біологічних активів.
3. Формування фінансових результатів за видами діяльності.
4. Аграрна специфіка результату: первісне визнання продукції та зміна справедливої вартості біологічних активів.
5. Система фінансової звітності аграрних підприємств у 2026 році
6. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід): структура, джерела даних і контроль.
7. Відображення аграрно-специфічних об’єктів у фінансовій звітності.
8. Державна статистична звітність аграрних підприємств у 2026 році.
9. Узгодження бухгалтерського обліку, фінансової та статистичної звітності.
10. Використання звітної інформації для оцінки ефективності аграрного підприємства.

Основні терміни та поняття:

дохід; виручка; чистий дохід від реалізації; інші операційні доходи; фінансові доходи; собівартість реалізації; валовий прибуток; фінансовий результат від операційної діяльності; прибуток до оподаткування; чистий прибуток; інший сукупний дохід; фінансова звітність; звітний період; суттєвість; форма № 1; форма № 2; форми № 1-м, № 2-м, № 1-мс, № 2-мс; біологічні активи; сільськогосподарська продукція; первісне визнання; справедлива вартість; статистична звітність; респондент; форма № 4-сг; № 37-сг; № 29-сг; № 9-сг; № 24-сг; № 24; № 50-сг; № 2-ферм; № 21-заг; № 1-зерно; контрольне співвідношення.

4.1. Економічний зміст доходів та критерії їх визнання

Доходи є одним із базових елементів оцінювання результативності підприємства, однак у бухгалтерському обліку поняття доходу не можна ототожнювати з рухом грошових коштів. Надходження коштів від покупця може передувати визнанню доходу (аванс), збігатися з ним або відбуватися після нього. Водночас окремі надходження — внески власників, отримання

кредиту, суми податків, що підлягають перерахуванню до бюджету, — не формують доходу підприємства.

Методологічні засади формування інформації про доходи визначає НП(С)БО 15 «Дохід». Дохід визнають у бухгалтерському обліку за наявності збільшення активу або зменшення зобов'язання, яке зумовлює зростання власного капіталу, за винятком зростання капіталу внаслідок внесків власників, за умови достовірної оцінки такого доходу. Для доходу від реалізації товарів і продукції важливими є передання покупцеві ризиків і вигід, втрата підприємством подальшого управління та контролю над реалізованим активом, достовірна оцінка суми доходу й витрат та ймовірність надходження економічних вигід.

Для аграрного підприємства це правило особливо важливе через сезонні передоплати, форвардні контракти, зберігання зерна на сторонніх елеваторах, реалізацію продукції за умовами, за яких момент фізичного переміщення і момент переходу контролю можуть не збігатися. Бухгалтер не повинен визначати дохід лише за фактом виписки накладної або надходження грошей: підставою є економічний зміст операції, умови договору та належно оформлені первинні документи.

Таблиця 4.1 – Розмежування доходу і грошового потоку

Господарська подія	Чи є дохід?	Логіка відображення
Отримано передоплату за майбутнє постачання зерна	Ні	Виникає зобов'язання перед покупцем; дохід визнають після виконання умов визнання реалізації.
Відвантажено продукцію та передано контроль покупцеві	Так	Визнають дохід від реалізації та одночасно собівартість реалізованої продукції.
Отримано банківський кредит	Ні	Збільшуються кошти і фінансове зобов'язання, власний капітал не зростає.
Отримано безповоротну допомогу, що відповідає критеріям доходу	Так, за умовами стандартів	Визнання залежить від характеру операції та виконання умов відповідного НП(С)БО.
Отримано внесок засновника до капіталу	Ні	Зростання власного капіталу від внеску власника не є доходом.

Джерело: складено автором на основі НП(С)БО 15 «Дохід» та Закону України № 996-XIV.

Професійний акцент. В аграрному бізнесі юридичний факт відвантаження, фізичне переміщення зерна, складське зберігання та передання контролю можуть відбуватися у різний час. Тому облікова політика має встановлювати перелік документів та ознак, за якими бухгалтер підтверджує момент визнання доходу для типових договорів підприємства.

4.2. Облік доходів від реалізації сільськогосподарської продукції, робіт, послуг і біологічних активів

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації Планом рахунків передбачено рахунок 70 «Доходи від реалізації». Для сільськогосподарської продукції, оприбуткованої на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», у практиці застосовують субрахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції». Дохід від реалізації робіт і послуг відображають на відповідному субрахунку рахунку 70, а доходи від реалізації інших оборотних активів – за правилами Інструкції № 291 на рахунках інших операційних доходів.

За кредитом рахунків доходів накопичують суми визнаних доходів. Непрямі податки та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу, відображають за дебетом відповідного субрахунку доходів. Наприкінці звітного періоду чистий оборот доходу закривають на рахунок 79 «Фінансові результати». Одночасно собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції відображають за дебетом субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» з кредиту рахунку 27.

Для цілей навчального посібника ПДВ у прикладах реалізації показується лише як елемент бухгалтерського механізму формування чистого доходу. Питання ставок, першої події, податкової накладної, ЄРПН та податкового кредиту докладно розглядаються у змістовому модулі 6. Під час практичних розрахунків ставка ПДВ застосовується відповідно до чинної норми Податкового кодексу України та коду товару.

Таблиця 4.2 – Типова логіка бухгалтерського відображення реалізації власної сільськогосподарської продукції

Етап	Економічний зміст	Типова кореспонденція
1	Визнано дебіторську заборгованість покупця і дохід від реалізації	Дт 36 – Кт 701
2	Відображено податкове зобов’язання з ПДВ (за наявності)	Дт 701 – Кт 641
3	Списано собівартість реалізованої продукції	Дт 901 – Кт 27
4	Закрито чистий дохід на фінансовий результат	Дт 701 – Кт 791
5	Закрито собівартість реалізації на фінансовий результат	Дт 791 – Кт 901

Джерело: складено автором за Планом рахунків та Інструкцією про його застосування № 291.

Аналітичний облік доходів доцільно вести не тільки за контрагентами і договорами, а й за видами продукції, культурами, каналами збуту, ринками, регіонами, менеджерами та центрами прибутку. Для аграрного підприємства такий розріз дає змогу порівняти маржинальність, наприклад, продажу пшениці з поля, після доробки на власному току, після зберігання на елеваторі або за експортним контрактом. При цьому фінансова звітність узагальнює інформацію, а управлінська аналітика деталізує причини результату.

4.3. Формування фінансових результатів за видами діяльності

Фінансовий результат є підсумком співставлення доходів і витрат звітного періоду відповідно до принципу нарахування. Його не слід ототожнювати із залишком коштів на рахунку: прибуткове підприємство може мати дефіцит ліквідності через значну дебіторську заборгованість, а збиткове – тимчасово мати кошти внаслідок кредитування або авансів покупців.

Рахунок 79 «Фінансові результати» використовується для узагальнення результатів діяльності. У межах робочого плану рахунків підприємство має забезпечити розмежування результату операційної діяльності, фінансових операцій та іншої діяльності. Після закриття рахунків доходів і витрат сальдо відповідних субрахунків рахунку 79 формує прибуток або збиток періоду, який надалі відображається у складі нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) в порядку, установленому Планом рахунків.

Таблиця 4.3 – Логіка формування фінансового результату

Рівень результату	Основні складові	Управлінське значення
Валовий прибуток (збиток)	Чистий дохід від реалізації мінус собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг	Показує результат основного процесу виробництва і збуту до адміністративних, збутових та інших операційних витрат.
Фінансовий результат від операційної діяльності	Валовий результат + інші операційні доходи – адміністративні, збутові та інші операційні витрати	Оцінює результат звичайної операційної моделі підприємства.
Фінансовий результат до оподаткування	Операційний результат + фінансові та інші доходи – фінансові та інші витрати	Є базою для подальшого визначення чистого фінансового результату; податковий об’єкт може відрізнятися.
Чистий фінансовий результат	Прибуток/збиток до оподаткування – витрати (дохід) з податку на прибуток з урахуванням правил обліку	Відображає підсумковий результат звітного періоду, що впливає на власний капітал.

Джерело: складено автором на основі НП(С)БО 1, НП(С)БО 15, НП(С)БО 16 та Інструкції № 291.

Під час аналізу прибутковості аграрного підприємства необхідно відокремлювати результат від реалізації від результату переоцінки біологічних активів та первісного визнання сільськогосподарської продукції. Інакше висока бухгалтерська прибутковість певного періоду може бути помилково інтерпретована як результат зростання операційної ефективності, хоча її джерелом була зміна оцінки активів.

4.4. Аграрна специфіка фінансового результату: первісне визнання і справедлива вартість

НП(С)БО 30 «Біологічні активи» створює специфічний для аграрного обліку канал формування доходів і витрат. У разі застосування моделі справедливої вартості сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи при первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на витрати, пов'язані з продажем, а різниця між такою оцінкою та витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями, формує інший операційний дохід або інші операційні витрати. Для біологічних активів, що оцінюються за справедливою вартістю, зміна такої вартості на дату балансу також впливає на фінансовий результат.

Водночас НП(С)БО 30 допускає передбачений стандартом підхід до первісного визнання сільськогосподарської продукції за виробничою собівартістю відповідно до НП(С)БО 16. Конкретний метод має бути визначений обліковою політикою, застосовуватися послідовно та бути достатньо розкритим у звітності. Навчально важливо розрізняти ці моделі, оскільки вони по-різному розподіляють фінансовий результат між моментом одержання продукції та моментом її реалізації.

Таблиця 4.4 – Три компоненти аграрного фінансового результату, які не слід змішувати

Компонент	Коли виникає	Що характеризує
Результат первісного визнання	У момент відокремлення сільськогосподарської продукції/додаткового біологічного активу за моделлю справедливої вартості	Різницю між обліковою оцінкою одержаного активу та накопиченими витратами біологічного перетворення.
Результат від зміни справедливої вартості	На дату переоцінки біологічного активу, який обліковують за справедливою вартістю	Зміну поточної оцінки активу, а не результат його реалізації.
Результат від реалізації	Після визнання доходу від продажу та списання балансової вартості реалізованого активу/продукції	Маржу між чистим доходом від продажу і собівартістю/балансовою вартістю реалізованого об'єкта.

Джерело: складено автором на основі НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

Ризик подвійного трактування. Результат первісного визнання і результат подальшої реалізації є різними економічними подіями. Для аналітики рентабельності культури бухгалтер повинен мати можливість відокремити вплив виробничої собівартості, первісної оцінки, зміни справедливої вартості та фактичної ціни продажу.

4.5. Система фінансової звітності аграрних підприємств у 2026 році

Правові засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності встановлює Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV. Станом на вересень 2026 року закон є чинним у редакції від 01.04.2026. Для підприємств, що застосовують національні стандарти, загальні вимоги до звітності визначає НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», чинна редакція якого враховує зміни, що набрали чинності 23.12.2025. Спрощену фінансову звітність регулює НП(С)БО 25.

Аграрний характер діяльності сам по собі не визначає комплект фінансової звітності. Фермерське господарство, товариство з обмеженою відповідальністю або приватне підприємство спочатку класифікується за критеріями Закону № 996-XIV, а далі застосовує той комплект звітності, який відповідає його категорії, правовому статусу та іншим установленим законом умовам. Тому твердження «всі фермерські господарства подають 1-мс і 2-мс» є методично неправильним.

Таблиця 4.5 – Категорії підприємств для цілей бухгалтерського обліку

Категорія	Балансова вартість активів	Чистий дохід від реалізації	Середня кількість працівників
Мікропідприємство	до 350 тис. євро	до 700 тис. євро	до 10 осіб
Мале підприємство	до 4 млн євро	до 8 млн євро	до 50 осіб
Середнє підприємство	до 20 млн євро	до 40 млн євро	до 250 осіб
Велике підприємство	понад 20 млн євро	понад 40 млн євро	понад 250 осіб

Джерело: Закон України № 996-XIV. Для віднесення підприємства до категорії застосовується правило відповідності щонайменше двом із трьох критеріїв; також ураховуються правила переходу між категоріями.

Повний комплект фінансової звітності за НП(С)БО 1 включає Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та примітки. Підприємства, на які поширюється НП(С)БО 25, використовують відповідні скорочені форми: № 1-м і № 2-м або № 1-мс і № 2-мс – залежно від сфери застосування стандарту. Підприємства, які за законом зобов’язані складати фінансову звітність за МСФЗ, застосовують міжнародні стандарти й відповідний формат подання.

Таблиця 4.6 – Вибір комплекту фінансової звітності: навчальна логіка

Крок	Контрольне питання	Рішення бухгалтера
1	Яка категорія підприємства за Законом № 996-XIV?	Перевірити щонайменше два з трьох критеріїв за попередній звітний рік.
2	Чи є законодавчий обов'язок застосовувати МСФЗ?	Якщо так — застосувати МСФЗ і вимоги щодо таксономії/електронного формату, якщо вони поширюються на підприємство.
3	Чи входить підприємство до сфери НП(С)БО 25?	Визначити можливість використання 1-м/2-м або 1-мс/2-мс.
4	Якщо НП(С)БО 25 не застосовується, який комплект потрібен?	Складати фінансову звітність за НП(С)БО 1 та іншими відповідними НП(С)БО.
5	Кому і коли подається звітність?	Перевірити чинний Порядок подання фінансової звітності № 419 і спеціальні вимоги конкретного користувача.

Джерело: складено автором на основі Закону № 996-XIV, НП(С)БО 1, НП(С)БО 25 та Порядку № 419.

4.6. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід): структура, джерела даних і контроль

Форма № 2 є ключовим звітом для оцінки результатів діяльності підприємства за період. Вона не є простим «перенесенням оборотів» із рахунків доходів і витрат: перед складанням звіту бухгалтер повинен виконати процедури закриття періоду, перевірити коригування, резерви, оцінки, віднесення доходів і витрат до належного періоду, податок на прибуток та інші операції, що впливають на результат.

У першому розділі форми № 2 послідовно формуються чистий дохід від реалізації, собівартість реалізації, валовий прибуток або збиток, інші операційні доходи і витрати, фінансовий результат від операційної діяльності, фінансові та інші доходи і витрати, результат до оподаткування, витрати (дохід) з податку на прибуток і чистий фінансовий результат. Окремий блок звіту відображає інший сукупний дохід та сукупний дохід. Також форма містить розділи, установлені НП(С)БО 1, зокрема інформацію про елементи операційних витрат та, для відповідного кола підприємств, показники прибутковості акцій.

Таблиця 4.7 – Інформаційний ланцюг основних показників форми № 2

Показник	Головне джерело	Контроль бухгалтера
Чистий дохід від реалізації	Кредитові обороти рахунку 70 за мінусом ПДВ, знижок, повернень та інших вирахувань	Звірити з аналітикою реалізації, договорами, первинними документами та податковою інформацією.
Собівартість реалізації	Дебетові обороти рахунку 90 та аналітика продукції/товарів	Перевірити кількість реалізованої продукції, її оцінку, калькуляції та списання запасів.

Показник	Головне джерело	Контроль бухгалтера
Інші операційні доходи/витрати	Рахунки 71 і 94	Виділити аграрно-специфічні результати оцінки активів, курсові різниці, штрафи, нестачі тощо за характером операцій.
Адміністративні витрати	Рахунок 92	Переконатися, що загальногосподарські витрати не капіталізовані у виробничу собівартість.
Витрати на збут	Рахунок 93	Звірити логістику, маркетинг, комісії, витрати на реалізацію.
Фінансові доходи/витрати	Рахунки 73, 95 та інші відповідні рахунки	Перевірити проценти, фінансові інструменти та класифікацію операцій.
Чистий прибуток/збиток	Закриті рахунки доходів/витрат та рахунок 79	Контрольне співвідношення з рухом нерозподіленого прибутку/непокритого збитку.

Джерело: складено автором на основі НП(С)БО 1 та Інструкції № 291.

Контроль форми № 2. Перед підписанням звіту доцільно сформувати окрему робочу таблицю «оборот рахунку → коригування → рядок звітності». Такий файл є частиною аудиторського сліду і дозволяє відтворити логіку кожної істотної суми без повторного аналізу всього головного реєстру.

4.7. Відображення аграрно-специфічних об’єктів у фінансовій звітності

У фінансовій звітності аграрного підприємства мають бути коректно представлені довгострокові та поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція, незавершене виробництво, доходи й витрати від первісного визнання та зміни справедливої вартості, а також облікова політика щодо оцінки таких об’єктів. Суттєві показники не повинні «губитися» у загальних статтях без належного розкриття, якщо це перешкоджає користувачеві зрозуміти фінансовий стан і результати діяльності.

Практична проблема полягає в різних одиницях виміру. Фінансова звітність є вартісною, тоді як аграрне виробництво контролюється також у гектарах, центнерах, тоннах, головах, кілограмах живої маси, кормо-днях тощо. Тому надійна звітність потребує двосторонньої звірки: кількісні регістри підтверджують фізичне існування й рух продукції, а бухгалтерські рахунки – її вартісну оцінку.

Таблиця 4.8 – Аграрні об’єкти та типові джерела даних для звітності

Об’єкт	Бухгалтерське джерело	Натуральне/операційне джерело	Звітний ризик
Сільськогосподарська	рахунок 27, калькуляції, оборотно-	вагові журнали, складські реєстри, звіти	Різні одиниці виміру, вологість, доробка,

Об’єкт	Бухгалтерське джерело	Натуральне/операційне джерело	Звітний ризик
продукція	сальдові відомості	току/ферми	залікова маса.
Поточні біологічні активи	рахунок 21	відомості руху поголів’я, зважування, виробничі реєстри	Невчасне оприбуткування приплоду, переміщення між групами.
Довгострокові біологічні активи	рахунок 16, аналітика оцінки	реєстри стада/насаджень, інвентаризація	Неправильна класифікація, оцінка або амортизація за обраною моделлю.
Незавершене виробництво	рахунок 23 за культурами/полями/групами	технологічні карти, акти виконаних робіт	Перенесення витрат між урожаями та періодами.
Результати оцінки	рахунки 710/940 та відповідна аналітика	акти/розрахунки комісії з оцінки, ринкові дані	Непідтверджена справедлива вартість або змішування з маржею продажу.

Джерело: складено автором на основі НП(С)БО 30, Інструкції № 291 та галузевої практики обліку.

4.8. Державна статистична звітність аграрних підприємств у 2026 році

Статистична звітність не є додатком до бухгалтерської звітності, однак значна частина її вартісних показників ґрунтується на даних бухгалтерського обліку, а натуральні показники – на виробничому, технологічному й оперативному обліку. Закон № 996-XIV закріплює загальний принцип, за яким фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Критично важливо: наявність форми в переліку Держстату не означає, що кожне аграрне підприємство автоматично подає її. Конкретний респондент подає ті форми, щодо яких він включений до сукупності респондентів відповідного державного статистичного спостереження. Тому практичний алгоритм бухгалтера: перевірити перелік форм для підприємства у сервісах Держстату/кабінеті респондента, відкрити чинний на потрібний звітний період бланк і роз’яснення, після чого визначити відповідальних осіб та джерела даних.

Таблиця 4.9 – Основні аграрні форми державної статистичної звітності у 2026 році

Форма	Періодичність	Предмет спостереження	Строк у переліку форм 2026	Основні джерела даних
4-сг	річна	Посівні площі сільськогосподарських	5-й день після завершення сівби	земельна аналітика, технологічні карти, дані

Форма	Періодичність	Предмет спостереження	Строк у переліку форм 2026	Основні джерела даних
		культур	ярих, але не пізніше 2 червня	посівної
37-сг	місячна	Збирання врожаю сільськогосподарських культур	не пізніше 2-го числа наступного місяця (липень-грудень)	площа збирання, валовий збір, оперативні дані рослинництва
29-сг	річна	Площі та валові збори культур, плодів, ягід і винограду	не пізніше 10 січня	підсумкові дані площ, збору та виробничих регістрів
9-сг	річна	Використання добрив і пестицидів	не пізніше 10 січня	складський облік, акти внесення, агрономічна аналітика
24-сг	місячна	Виробництво продукції тваринництва та кількість тварин	не пізніше 2-го числа наступного місяця	поголів’я, надої, приріст, реалізація, фермерські реєстри
24	річна	Виробництво продукції тваринництва, кількість тварин і забезпеченість кормами	не пізніше 20 січня	підсумкові реєстри тваринництва, корми, складський облік
50-сг	річна	Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств	не пізніше 28 лютого	фінансовий і виробничий облік, доходи, витрати, собівартість
2-ферм	річна	Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства	не пізніше 28 лютого	аналітика рахунків 23/91, калькуляції, виробничі показники
21-заг	місячна	Реалізація продукції сільського господарства	не пізніше 7-го числа наступного місяця (крім січня)	реалізація за видами продукції, кількість, вартість, контрагенти
21-заг	річна	Реалізація продукції сільського господарства	не пізніше 20 січня	річна аналітика реалізації за видами продукції
1-зерно	місячна	Надходження зернових, зернобобових та олійних на перероблення і зберігання	не пізніше 8-го числа наступного місяця	приймання, перероблення, зберігання; лише суб’єкти з відповідними потужностями

Джерело: Державна служба статистики України, «Відомості по формах 2026». Подання конкретної форми залежить від включення підприємства до відповідної сукупності респондентів.

2026 рік є перехідним для частини аграрної статистики. Так, наказом Держстату від 19.03.2026 № 69 затверджено нові форми № 4-сг і № 37-сг для

звітності 2027 року, а нову форму № 29-сг – починаючи зі звіту за 2026 рік. У липні 2026 року затверджено нову форму № 50-сг, а також оновлюються методологічні положення за окремими аграрними спостереженнями. Тому в навчальній і практичній роботі не можна використовувати «збережений торік бланк» без перевірки дати та наказу, яким затверджена форма.

Правило актуальності статистичної форми. Перед складанням звіту перевіряють одночасно: 1) чи є підприємство респондентом; 2) індекс і періодичність форми; 3) наказ, яким затверджено форму; 4) звітний період, з якого вона діє; 5) чинні роз'яснення щодо показників; 6) строк подання; 7) код електронного шаблону. Це мінімізує ризик використання застарілого бланка.

4.9. Узгодження бухгалтерського обліку, фінансової та статистичної звітності

Якість звітності визначається не лише відсутністю арифметичних помилок. Для аграрного підприємства ключовою є узгодженість натуральних і вартісних потоків. Наприклад, валовий збір зерна за виробничими документами має пояснювати оприбуткування продукції на рахунку 27; продаж у натуральних одиницях – узгоджуватися з аналітикою доходів і формою № 21-заг; залишок продукції – з даними складського обліку та інвентаризації; витрати за культурами – з показниками форм № 50-сг та № 2-ферм, якщо підприємство є респондентом.

Таблиця 4.10 – Матриця міжзвітного контролю аграрного підприємства

Контрольна пара	Що звіряємо	Типова причина розбіжності	Дія бухгалтера
Рахунок 27 ↔ складський облік	кількість і вартість продукції за номенклатурою	залікова/фізична маса, доробка, несвоєчасні документи	сформувати місток перерахунку, перевірити первинні документи і дату операції
Рахунок 701 ↔ 21-заг	обсяг і вартість реалізованої аграрної продукції	ПДВ, повернення, продукція не власного виробництва, різні одиниці виміру	розмежувати чистий дохід, валову суму, кількість і вид продукції
Рахунок 23 ↔ 2-ферм/50-сг	витрати за напрямами та видами продукції	інша класифікація статей, ЗВВ, незавершене виробництво	підготувати таблицю трансформації бухгалтерських статей у статистичні показники
Виробничі реєстри ↔ 29-сг/37-сг	площі, валовий збір, урожайність	площі загибелі/пересіву, уточнення фактичної площі, різний період даних	виконати агрономічну звірку та затвердити фінальні показники відповідальними особами

Контрольна пара	Що звіряємо	Типова причина розбіжності	Дія бухгалтера
Реєстри тварин ↔ 24-сг/24	поголів'я, рух, продукція тваринництва	затримка актів приплоду, падежу, переведення між групами	закрити рух поголів'я до формування статистичного звіту

Джерело: авторська методична розробка.

Для контрольної роботи доцільно застосовувати принцип «один показник – одне джерело істини». Власником кожного ключового показника призначається структурний підрозділ або відповідальна особа: агроном відповідає за посівні площі та технологічні показники, зоотехнічна служба – за поголів'я й продуктивність, склад – за рух запасів, бухгалтерія – за вартісну оцінку та відображення в обліку. Остаточна звітна цифра формується після документованої звірки між цими джерелами.

4.10. Використання звітної інформації для оцінки ефективності аграрного підприємства

Фінансова та статистична звітність виконує не лише зовнішню функцію. Вона є основою для управлінської діагностики: оцінювання структури доходів, валової маржі, операційної рентабельності, впливу оцінки біологічних активів, частки адміністративних і збутових витрат, оборотності запасів, ефективності використання землі та результативності окремих культур і тваринницьких напрямів.

Для аграрного підприємства особливо небезпечно оцінювати ефективність лише за чистим прибутком. На нього можуть суттєво впливати сезонність, справедлива вартість біологічних активів, курсові різниці, гранти, страхові відшкодування, втрати від воєнних подій, фінансові витрати та структура реалізації між періодами. Тому аналітик повинен декомпозувати результат до рівня економічних драйверів.

Таблиця 4.11 – Базові аналітичні показники, що формуються на основі звітних даних

Показник	Формула	Що показує
Валова рентабельність продажу	Валовий прибуток / чистий дохід × 100%	Здатність основного виробничо-збутового процесу формувати маржу.
Операційна рентабельність продажу	Прибуток від операційної діяльності / чистий дохід × 100%	Результат основної операційної моделі після операційних витрат.
Чиста рентабельність продажу	Чистий прибуток / чистий дохід × 100%	Підсумковий фінансовий результат на одиницю чистого доходу.
Рентабельність	Результат за культурою / повна	Ефективність окремого

Показник	Формула	Що показує
культури	релевантна база витрат × 100%	виробничого напряму; потребує управлінської аналітики.
Дохід на 1 га	Чистий дохід від продукції культури / площа, га	Поєднує вартісні дані реалізації з натуральною виробничою базою.

Джерело: авторська систематизація.

Питання для самоконтролю

1. У чому полягає відмінність між доходом, виручкою та надходженням грошових коштів?
2. Які загальні критерії визнання доходу передбачає НП(С)БО 15 «Дохід»?
3. Чому отриманий аванс від покупця не є доходом у момент надходження коштів?
4. Які аналітичні розрізи доходів доцільно організувати аграрному підприємству?
5. Яка типова кореспонденція рахунків застосовується при реалізації власної сільськогосподарської продукції?
6. Як ПДВ впливає на величину чистого доходу від реалізації у бухгалтерському обліку?
7. Яким чином формується валовий прибуток?
8. Чим фінансовий результат від операційної діяльності відрізняється від чистого прибутку?
9. Яке призначення рахунку 79 «Фінансові результати»?
10. Які три компоненти фінансового результату характерні для аграрного підприємства при застосуванні справедливої вартості?
11. У чому полягає ризик змішування результату первісного визнання та результату реалізації?
12. Які нормативні акти визначають загальні вимоги до фінансової звітності підприємств України?
13. За якими критеріями підприємства поділяють на мікро-, малі, середні та великі?
14. Чи визначає організаційно-правова форма фермерського господарства автоматично комплект його фінансової звітності?
15. Який склад повного комплекту фінансової звітності за НП(С)БО 1?
16. Яке призначення форм № 1-м/№ 2-м та № 1-мс/№ 2-мс?
17. Які основні рівні формування фінансового результату відображає форма № 2?
18. З яких бухгалтерських рахунків формується інформаційна база чистого доходу та собівартості реалізації?
19. Які специфічні аграрні об’єкти потребують окремої уваги при складанні фінансової звітності?
20. Чому кількісний облік продукції є обов’язковим елементом контролю

вартісних показників?

21. Чи зобов’язане аграрне підприємство подавати всі форми державної статистичної звітності, наведені в переліку Держстату?

22. Назвіть основні статистичні форми, пов’язані з рослинництвом, тваринництвом, витратами та реалізацією продукції.

23. Які джерела даних доцільно використовувати для форм № 50-сг та № 2-ферм?

24. Які контрольні процедури допомагають узгодити бухгалтерський облік із формою № 21-заг?

25. Чому в 2026 році перед складанням аграрної статистичної форми особливо важливо перевіряти наказ, звітний період її введення та електронний шаблон?

26. Які показники доцільно використовувати для аналізу ефективності окремих культур?

27. Чому чистий прибуток не можна вважати достатнім єдиним показником ефективності аграрного підприємства?

Приклади розв’язання

Приклад 4.1. Реалізація насіння соняшнику та визначення маржі

Умова. Підприємство реалізувало 60 т насіння соняшнику власного виробництва. Договірна вартість без ПДВ – 570 000 грн. Для навчального прикладу застосовано ставку ПДВ 14 %, яка за чинним Податковим кодексом використовується, зокрема, для товарної позиції 1206 00. Виробнича собівартість реалізованої партії – 430 000 грн. Контроль і ризики передані покупцеві в момент відвантаження.

Розв’язання. ПДВ = 570 000 × 14 % = 79 800 грн. Загальна дебіторська заборгованість покупця = 649 800 грн. Чистий дохід = 570 000 грн. Валовий результат від операції = 570 000 – 430 000 = 140 000 грн.

Таблиця 4.12 – Бухгалтерські записи за прикладом 4.1

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Визнано дохід і дебіторську заборгованість покупця	361	701	649 800
2	Виділено податкове зобов’язання з ПДВ	701	641	79 800
3	Списано виробничу собівартість реалізованої продукції	901	27	430 000
4	Закрито чистий дохід на результат операційної діяльності	701	791	570 000
5	Закрито собівартість реалізації	791	901	430 000

Висновок. Маржа реалізації конкретної партії становить 140 000 грн, або 24,56% чистого доходу. Показник ще не є чистим прибутком підприємства,

оскільки не враховує адміністративні, збутові, інші операційні, фінансові витрати та податок на прибуток.

Приклад 4.2. Первісне визнання врожаю за моделлю справедливої вартості

Умова. На момент одержання врожаю зерна справедлива вартість продукції, зменшена на витрати, пов'язані з продажем, становить 1 260 000 грн. Накопичені витрати на вирощування культури – 1 185 000 грн. Облікова політика передбачає первісне визнання за справедливою вартістю відповідно до НП(С)БО 30.

Розв'язання. Позитивний результат первісного визнання = 1 260 000 – 1 185 000 = 75 000 грн. Продукцію оприбутковують у сумі 1 260 000 грн. Різниця 75 000 грн формує інший операційний дохід, а не дохід від реалізації. Для навчального відображення використовується поширена галузева схема: Дт 27 – Кт 23 на 1 260 000 грн з коригуванням рахунку 23 на суму позитивної різниці через Кт 710.

Економічний висновок: 75 000 грн виникли до продажу зерна і відображають результат первісної оцінки. Якщо зерно буде згодом реалізовано, окремо виникне результат від реалізації як різниця між чистим доходом та балансовою вартістю списаної продукції. Для управлінського аналізу ці компоненти необхідно показувати окремо.

Приклад 4.3. Формування показників Звіту про фінансові результати

Умова. За рік підприємство має: чистий дохід від реалізації – 18 500 000 грн; собівартість реалізації – 13 200 000 грн; інші операційні доходи – 620 000 грн; адміністративні витрати – 1 450 000 грн; витрати на збут – 870 000 грн; інші операційні витрати – 510 000 грн; фінансові доходи – 120 000 грн; фінансові витрати – 780 000 грн; інші доходи — 90 000 грн; інші витрати – 60 000 грн; витрати з податку на прибуток – 390 000 грн.

Розв'язання:

– Валовий прибуток = 18 500 000 – 13 200 000 = 5 300 000 грн.

– Фінансовий результат від операційної діяльності = 5 300 000 + 620 000 – 1 450 000 – 870 000 – 510 000 = 3 090 000 грн.

– Фінансовий результат до оподаткування = 3 090 000 + 120 000 – 780 000 + 90 000 – 60 000 = 2 460 000 грн.

– Чистий прибуток = 2 460 000 – 390 000 = 2 070 000 грн.

Контроль: чиста рентабельність продажу = 2 070 000 / 18 500 000 × 100% = 11,19%. Для управлінського висновку потрібно додатково розкласти інші операційні доходи/витрати, оскільки саме там можуть відображатися результати первісного визнання та зміни справедливої вартості біологічних активів.

Приклад 4.4. Визначення категорії аграрного підприємства

Умова. За показниками річної фінансової звітності попереднього року підприємство має еквівалент балансової вартості активів 3,2 млн євро, чистого

доходу 7,5 млн євро та середню кількість працівників 42 особи. Підприємство не є суб’єктом, для якого закон установлює обов’язкове застосування МСФЗ.

Розв’язання. Показники активів, чистого доходу та кількості працівників перебувають у межах критеріїв малого підприємства. Водночас показники перевищують пороги мікропідприємства. Отже, підприємство відповідає категорії малого. Далі бухгалтер перевіряє сферу застосування НП(С)БО 25 та визначає належний комплект фінансової звітності. Важливо: висновок робиться не за видом діяльності «сільське господарство», а за законодавчими критеріями категорії підприємства.

Приклад 4.5. Визначення статистичного пакета за профілем підприємства

Умова. ТОВ вирощує зернові та олійні культури на 2 400 га, має основне стадо ВРХ, реалізує продукцію власного виробництва, але не має власних або орендованих потужностей для приймання зерна на стороннє зберігання чи промислове перероблення. Потрібно визначити форми, які можуть бути релевантними для його профілю.

Розв’язання. За характером діяльності потенційно релевантними є форми рослинництва 4-сг, 37-сг, 29-сг, 9-сг; тваринництва 24-сг та 24; економічні форми 50-сг і 2-ферм; форми реалізації 21-заг. Форма 1-зерно за описаним профілем не є типовою, оскільки підприємство не має потужностей і діяльності з перероблення/зберігання культур, для яких вона призначена. Остаточний перелік не визначається «вручну»: бухгалтер перевіряє персональний перелік форм у сервісі Держстату, оскільки подання залежить від включення до сукупності респондентів.

Приклад 4.6. Міжзвітна звірка реалізації соняшнику

Умова. За складськими документами у серпні відвантажено 1 200 т насіння соняшнику власного виробництва. За аналітикою рахунку 701 чистий дохід від цієї продукції — 14 400 000 грн. У підготовчій таблиці до форми 21-заг відповідальна особа зазначила 1 260 т і 15 120 000 грн. Потрібно встановити контрольну процедуру.

Розв’язання. Різниця становить 60 т та 720 000 грн. Бухгалтер формує вибірку первинних документів за серпень, звіряє номенклатуру та дату переходу контролю, перевіряє повернення, реалізацію продукції не власного виробництва, можливе включення вересневої партії, одиниці виміру та валову/чисту суму. До подання статистичної форми показники приводять до єдиного періоду та єдиної методології. Виправлення статистики не здійснюється шляхом «підгонки» до обороту рахунку 701 без документального аналізу причин розбіжності.

Приклад 4.7. Оцінка ефективності двох культур

Умова. За управлінською аналітикою пшениця: чистий дохід 8,4 млн грн, релевантні витрати 6,9 млн грн, площа 600 га. Соняшник: чистий дохід 9,9 млн грн, релевантні витрати 7,4 млн грн, площа 500 га.

Розв'язання. Пшениця: результат 1,5 млн грн; рентабельність = 1,5 / 6,9 × 100% = 21,74%; дохід на 1 га = 14 000 грн. Соняшник: результат 2,5 млн грн; рентабельність = 2,5 / 7,4 × 100% = 33,78%; дохід на 1 га = 19 800 грн. За двома показниками соняшник має кращу результативність. Проте рішення про структуру посівів має враховувати сівозміну, агрономічні обмеження, ризики, потребу в оборотному капіталі, логістику та прогнозні ціни – фінансова аналітика є необхідною, але не єдиною підставою управлінського рішення.

Практичні завдання

Завдання 4.1. Визнання доходу

Для кожної операції визначте, чи виникає дохід у бухгалтерському обліку на дату події, та обґрунтуйте відповідь посиланням на критерії НП(С)БО 15:

– отримано 30% передоплати за майбутнє постачання кукурудзи;

– відвантажено ріпак покупцеві та передано контроль згідно з договором, оплату буде отримано через 20 днів;

– отримано банківський кредит на поповнення оборотного капіталу;

– засновник вніс кошти до зареєстрованого капіталу;

– покупцеві надано ретроспективну знижку після виконання умов договору.

Завдання 4.2. Облік реалізації зерна

Підприємство реалізувало 85 т пшениці власного виробництва. Ціна без ПДВ – 9 200 грн/т. Балансова вартість партії – 610 000 грн. Визначте суму дебіторської заборгованості з урахуванням чинної ставки ПДВ для відповідного коду товару, складіть бухгалтерські проведення, визначте валовий результат операції та перелік первинних документів, що підтверджують визнання доходу.

Завдання 4.3. Результат первісного визнання

Витрати на вирощування культури на момент збирання становлять 2 430 000 грн. Справедлива вартість отриманої продукції за мінусом витрат, пов'язаних з продажем, – 2 510 000 грн. Облікова політика передбачає модель справедливої вартості. Визначте результат первісного визнання, запропонуйте бухгалтерські записи та поясніть, у чому його відмінність від результату майбутньої реалізації продукції.

Завдання 4.4. Зміна справедливої вартості біологічного активу

На початок кварталу поточні біологічні активи, що обліковуються за справедливою вартістю, оцінені в 960 000 грн. На дату балансу їх справедлива вартість за мінусом витрат, пов'язаних із продажем, становить 1 045 000 грн. Визначте вплив переоцінки на фінансовий результат і складіть бухгалтерський запис. Наведіть перелік доказів, які повинна містити робоча документація з оцінки.

Завдання 4.5. Закриття доходів і витрат

За місяць кредитові обороти рахунку 701 становлять 4 872 000 грн, у тому числі ПДВ та інші вирахування з доходу за дебетом 701 – 672 000 грн. Собівартість реалізації за рахунком 901 – 3 060 000 грн; інші операційні доходи – 110 000 грн; адміністративні витрати – 380 000 грн; витрати на збут – 260 000 грн; інші операційні витрати – 95 000 грн. Закрийте рахунки доходів і витрат та визначте фінансовий результат від операційної діяльності.

Завдання 4.6. Побудова форми № 2

На підставі наведених даних сформуйте логічну модель першого розділу форми № 2: чистий дохід – 26 400 тис. грн; собівартість реалізації – 19 100 тис. грн; інші операційні доходи – 1 350 тис. грн; адміністративні витрати – 2 100 тис. грн; витрати на збут – 1 260 тис. грн; інші операційні витрати – 860 тис. грн; фінансові доходи – 150 тис. грн; фінансові витрати – 940 тис. грн; інші доходи – 70 тис. грн; інші витрати – 100 тис. грн; витрати з податку на прибуток – 450 тис. грн. Розрахуйте валовий, операційний, дооподатковий та чистий результат.

Завдання 4.7. Категорія підприємства і комплект звітності

Аграрне ТОВ має за попередній звітний рік: активи – еквівалент 0,42 млн євро; чистий дохід – 0,63 млн євро; середню кількість працівників – 18 осіб. Визначте категорію підприємства за правилом «два з трьох», поясніть, чому не можна робити висновок лише за чисельністю, та встановіть алгоритм вибору між повним і спрощеним комплектом фінансової звітності.

Завдання 4.8. Матриця джерел для фінансової звітності

Складіть робочу таблицю відповідності для таких об’єктів: довгострокові біологічні активи, поточні біологічні активи, незавершене виробництво озимих культур, готова сільськогосподарська продукція, дебіторська заборгованість покупців, дохід від реалізації, результат зміни справедливої вартості. Для кожного вкажіть синтетичний рахунок, потрібну аналітику, первинне/операційне джерело та показник фінансової звітності, який він може формувати.

Завдання 4.9. Статистичний профіль рослинницького підприємства

Підприємство вирощує пшеницю, кукурудзу, ріпак і соняшник на 4 800 га, застосовує мінеральні добрива та засоби захисту рослин, реалізує продукцію власного виробництва. Визначте перелік статистичних форм, які є потенційно релевантними у 2026 році. Для кожної вкажіть періодичність, строк подання за переліком Держстату та внутрішнє джерело інформації. Обов’язково зазначте, що остаточний обов’язок подання перевіряється за персональним переліком респондента.

Завдання 4.10. Підприємство з елеватором

Аграрне підприємство одночасно вирощує власне зерно та має орендовані

потужності, на яких приймає зерно сторонніх контрагентів на зберігання і частину зерна переробляє. Обґрунтуйте, чому форма 1-зерно може стати для нього релевантною. Запропонуйте аналітичні розрізи, які не дозволять змішати власне зерно, куповане зерно і зерно на відповідальному зберіганні.

Завдання 4.11. Комплексний звітний кейс

За даними умовного аграрного підприємства сформуйте інтегрований звітний пакет. Підприємство вирощує 3 культури, має молочне стадо, реалізує власну продукцію і є малим підприємством за Законом № 996-XIV. За рік: чистий дохід — 31 200 тис. грн; собівартість реалізації — 23 000 тис. грн; інші операційні доходи — 1 800 тис. грн, з них 620 тис. грн — результат первісного визнання; адміністративні витрати — 2 400 тис. грн; витрати на збут — 1 100 тис. грн; інші операційні витрати — 1 050 тис. грн; фінансові витрати — 800 тис. грн; податок на прибуток — 410 тис. грн. Реалізовано: пшениці 1 150 т, соняшнику 720 т, молока 410 т. Потрібно:

– розрахувати основні рівні фінансового результату;

– визначити, яку частину прибутку сформував результат первісного визнання;

– визначити алгоритм вибору фінансової звітності за НП(С)БО 25;

– назвати потенційно релевантні аграрні статистичні форми;

– скласти п’ять контрольних співвідношень між бухгалтерськими та статистичними даними;

– запропонувати три управлінські показники для оцінки ефективності підприємства.

Підсумок теми. Звітність аграрного підприємства є фінальною ланкою єдиного інформаційного процесу, а не окремою процедурою «заповнення форм». Якісна звітність починається з правильної аналітики за культурами, полями, видами продукції, поголів’ям і центрами відповідальності; продовжується коректним визнанням доходів, витрат і оцінок; завершується документованою звіркою фінансових та натуральних показників. Саме така модель дозволяє одночасно задовольнити вимоги фінансової, статистичної й управлінської звітності.

Змістовий модуль 5

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ЗАГАЛЬНА ТА СПЕЦІАЛЬНІ РЕЖИМИ

Тема 5. Система оподаткування аграрних підприємств: загальна та спеціальні режими

Мета вивчення теми:

Усвідомити сутність податкового середовища аграрного підприємства та навчитися обґрунтовано обирати і застосовувати податковий режим з урахуванням організаційно-правової форми, структури доходів, площі й правового статусу земельних ділянок, нормативної грошової оцінки, мінімального податкового зобов'язання, статусу платника ПДВ, виплат працівникам і фізичним особам-орендодавцям, а також цифрових процедур взаємодії з контролюючими органами. Матеріал актуалізовано за законодавством, чинним станом на 10 вересня 2026 року.

Очікувані результати навчання:

Після опрацювання теми здобувач повинен уміти:

– ідентифікувати основні податки і збори, що формують податкове навантаження аграрного підприємства, та відрізняти податковий режим від окремої податкової пільги або спеціальної ставки;

– порівнювати загальну систему, третю групу єдиного податку та четверту групу єдиного податку як альтернативні моделі для юридичної особи аграрного сектору за умови відповідності критеріям Податкового кодексу України;

– визначати об'єкт і базу оподаткування єдиним податком четвертої групи, застосовувати чинні ставки та коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки;

– розраховувати річне податкове зобов'язання платника четвертої групи та правильно розподіляти його між кварталами і місцевими бюджетами за місцем розташування земельних ділянок;

– розраховувати мінімальне податкове зобов'язання за земельними ділянками, застосовувати коефіцієнт 0,057 та мінімальну межу 700/1400 грн на гектар у випадках, визначених ПКУ;

– відрізняти розрахунок єдиного податку четвертої групи на 2026 рік від розрахунку МПЗ за 2025 рік, що декларується у 2026 році, з огляду на різні коефіцієнти індексації НГО;

– визначати податкові наслідки виплат заробітної плати та орендної плати фізичним особам-власникам земельних ділянок і земельних часток (паїв);

– розмежовувати чинну загальну систему ПДВ і скасований з 01.01.2017 спеціальний режим ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників;

– встановлювати взаємозв'язок між договорами, Державним земельним кадастром, Державним реєстром речових прав, формою № 20-ОПП, податковою декларацією та додатками платника четвертої групи;

– оцінювати податкові наслідки щодо земель, законсервованих, забруднених вибухонебезпечними предметами або визнаних потенційно забрудненими, та документувати підстави для незастосування оподаткування у передбачених законом періодах;

– користуватися Електронним кабінетом платника для перевірки облікових даних, подання звітності, контролю стану розрахунків і звірки земельно-податкової інформації.

План

1. Податкова система України та податкове середовище аграрного підприємства.
2. Податкові режими агробізнесу: загальна система, третя та четверта групи єдиного податку.
3. Загальна система оподаткування аграрного підприємства.
4. Єдиний податок четвертої групи: платники, умови, критерії 75% та обмеження.
5. Об’єкт, база, ставки, порядок декларування і сплати єдиного податку четвертої групи.
6. Земельне оподаткування, нормативна грошова оцінка, права на землю та форма № 20-ОПП.
7. Мінімальне податкове зобов’язання: економічна логіка, розрахунок і податкові наслідки.
8. Оподаткування доходів працівників та фізичних осіб-орендодавців.
9. Податок на додану вартість в аграрному секторі: історичний спеціальний режим і сучасна модель.
10. Землі бойових дій, консервація та вибухонебезпечне забруднення.
11. Електронний кабінет, реєстри та цифровий контроль податкових даних аграрного підприємства.
12. Вибір податкового режиму: професійний алгоритм і система податкових ризиків.

Основні терміни та поняття:

податкова система; загальна система оподаткування; спрощена система оподаткування; єдиний податок; третя група; четверта група; сільськогосподарський товаровиробник; частка сільськогосподарського товаровиробництва; податок на прибуток; податок на додану вартість; земельний податок; орендна плата за землі державної і комунальної власності; нормативна грошова оцінка (НГО); коефіцієнт індексації НГО; мінімальне податкове зобов’язання (МПЗ); кадастровий номер; Державний земельний кадастр (ДЗК); Державний реєстр речових прав на нерухоме майно (ДРРП); емфітевзис; податковий агент; ПДФО; військовий збір; єдиний внесок; Електронний кабінет; форма № 20-ОПП; податковий борг; об’єкт оподаткування; база оподаткування; податкове зобов’язання.

Нормативна актуальність. Податкові правила є динамічними. У цьому модулі числові ставки, строки, електронні ідентифікатори форм і перехідні правила наведено станом на 10.09.2026. Під час практичного застосування бухгалтер повинен перевіряти чинну редакцію Податкового кодексу України та актуальні електронні форми на офіційних ресурсах Верховної Ради України і ДПС.

5.1. Податкова система України та податкове середовище аграрного підприємства

Оподаткування аграрного підприємства не зводиться до одного «аграрного податку». Податкові наслідки формуються одночасно на декількох рівнях: оподаткування фінансового результату або доходу, ПДВ, плата за землю, мінімальне податкове зобов'язання, податки із виплат фізичним особам, єдиний внесок, а за наявності відповідних об'єктів чи операцій – екологічний податок, рентні платежі, податок на нерухоме майно, транспортний податок та інші обов'язкові платежі. Тому професійна податкова модель починається не з вибору «загальна чи четверта група», а з повної інвентаризації податкових об'єктів і господарських процесів.

Специфіка аграрного сектору полягає у сильному зв'язку податкового обліку із земельними даними. Площа, категорія угідь, право власності або користування, кадастровий номер, нормативна грошова оцінка, місце розташування в конкретній територіальній громаді та період користування можуть безпосередньо визначати суму єдиного податку четвертої групи, МПЗ, плату за землю та місцевий бюджет, до якого зараховується платіж. Отже, аграрна податкова функція неможлива без системної звірки договорів і реєстрів.

Податковий режим доцільно розглядати як комплекс правил щодо платника, об'єкта, бази, ставки, звітного періоду, звітності та звільнень. Наприклад, четверта група єдиного податку не означає звільнення від усіх інших платежів: платник залишається податковим агентом щодо виплат фізичним особам, може бути платником ПДВ, сплачує єдиний внесок як роботодавець і виконує інші податкові обов'язки, якщо вони не охоплені конкретним звільненням статті 297 ПКУ.

Таблиця 5.1 – Податкові контури аграрного підприємства

Контур	Типові об'єкти / операції	Що контролює бухгалтер
Результат / дохід	Фінансовий результат до оподаткування; дохід на спрощеній системі	Податок на прибуток або єдиний податок; податкові різниці; відповідність режиму.
Земля	Власність, оренда, емфітевзис, державні/комунальні землі	ЄП IV групи, земельний податок, орендна плата, МПЗ, 20-ОПП, місце сплати.

Контур	Типові об’єкти / операції	Що контролює бухгалтер
Оборот товарів/послуг	Постачання зернових, олійних, тваринницької продукції, послуг	ПДВ, податкові накладні, ставки, податковий кредит і зобов’язання.
Праця та фізичні особи	Зарплата, ЦПД, оренда земельних паїв, емфітевзис	ПДФО, військовий збір, ЄСВ; функції податкового агента.
Майно / ресурси	Нерухомість, транспорт, вода, викиди тощо	Податок на майно, рентні платежі, екологічний податок — за наявності об’єкта.
Цифровий контроль	Електронний кабінет, ДЗК, ДРРП, електронні декларації	Актуальність облікових даних, звітні форми, квитанції, стан розрахунків, зіставлення реєстрів.

Джерело: систематизовано автором за Податковим кодексом України та практикою електронного адміністрування ДПС.

5.2. Податкові режими агробізнесу: загальна система, третя та четверта групи єдиного податку

Для юридичної особи аграрного сектору базовою моделлю є загальна система оподаткування. За наявності законодавчих передумов підприємство може перейти на спрощену систему, зокрема на третю або четверту групу єдиного податку. Вибір не є суто арифметичним: бухгалтер має перевірити правову допустимість, структуру діяльності, види операцій, статус платника ПДВ, земельний банк, податковий борг, прогноз доходів та вплив МПЗ.

Третя група не є спеціально «аграрною», однак може бути альтернативою для невеликої юридичної особи, яка відповідає загальним умовам спрощеної системи. У 2026 році граничний обсяг доходу третьої групи дорівнює 1167 розмірам мінімальної заробітної плати на 1 січня року, тобто 10 091 049 грн. Ставка єдиного податку для юридичних осіб становить 3% доходу за умови окремої сплати ПДВ або 5% доходу при включенні ПДВ до складу єдиного податку; на період дії відповідних норм військовий збір для платників третьої групи – юридичних осіб становить 1% доходу. Для великих аграрних підприємств дохідний ліміт зазвичай робить цю модель непридатною, але для невеликих переробних, сервісних або фермерських структур її слід уміти порівнювати.

Таблиця 5.2 – Порівняння основних режимів для юридичної особи аграрного сектору

Критерій	Загальна система	ЄП III група	ЄП IV група
Ключовий об’єкт	Прибуток: фінансовий результат, скоригований на різниці ПКУ	Дохід	Площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду

Критерій	Загальна система	ЄП III група	ЄП IV група
Базова ставка / принцип	18% податку на прибуток	3% + ПДВ або 5% без окремого ПДВ; ВЗ 1% доходу за чинними перехідними правилами	Ставка з 1 га у % до НГО залежно від категорії земель
Спеціальний критерій агровиробника	Не є умовою самого режиму	Загальні умови III групи та ліміт доходу	Для юридичної особи частка сільгосптоваровиробництва за попередній рік ≥75%
Земельний блок	Плата за землю + МПЗ за наявності підстав	Плата за землю / пільги за правилами III групи + МПЗ	ЄП IV групи + МПЗ; земельний податок не сплачується за с/г землі, що використовуються для товаровиробництва
ПДВ	Загальні правила за наявності/обов'язковості реєстрації	Залежить від обраної ставки 3% або 5%	Сплата ЄП IV не звільняє від ПДВ; ПДВ адмініструється на загальних підставах
Ключовий ризик	Податкові різниці, періодизація, документальне підтвердження	Ліміт доходу, заборонені види діяльності, касовий принцип доходу	75% частка, земельні права/НГО, борг, обмеження п. 291.5[1], МПЗ

Джерело: систематизовано автором за розділами III, XII, XIV та підрозділом 10 розділу XX ПКУ; показники – станом на 10.09.2026.

Методичний акцент. Не слід називати четверту групу «податком замість усіх податків». Це спеціальна аграрна модель спрощеної системи із конкретним переліком звільнень. Усі обов'язки, від яких ПКУ прямо не звільняє платника, зберігаються.

5.3. Загальна система оподаткування аграрного підприємства

На загальній системі юридична особа є платником податку на прибуток підприємств. Базова ставка податку становить 18%. Об'єкт оподаткування визначається на основі фінансового результату до оподаткування за даними фінансової звітності з коригуванням на різниці, передбачені Податковим кодексом України. Таким чином, якість бухгалтерського обліку витрат, доходів, резервів, основних засобів, біологічних активів та фінансової звітності безпосередньо впливає на податковий результат.

Для виробників сільськогосподарської продукції ПКУ передбачає можливість обрати особливий річний податковий період з 1 липня попереднього звітного року до 30 червня поточного звітного року. Для цілей такого правила основною діяльністю визнається виробництво сільськогосподарської продукції, якщо дохід від продажу власної

сільськогосподарської продукції за попередній податковий рік перевищує 50 % загальної суми доходу. Відмова від такого особливого періоду означає застосування загальних правил періодизації податку на прибуток.

Загальна система не усуває земельні податки. Підприємство аналізує земельний податок або орендну плату за землі державної/комунальної власності, а щодо сільськогосподарських угідь також виконує правила МПЗ. ПДВ, ПДФО, військовий збір, ЄСВ та інші платежі застосовуються за загальними правилами за наявності відповідних об’єктів.

Таблиця 5.3 – Податковий цикл підприємства на загальній системі

Етап	Дія бухгалтера	Контрольний результат
1. Бухгалтерське закриття	Визначити фінансовий результат за НП(С)БО/МСФЗ	Достовірний прибуток (збиток) до оподаткування.
2. Податкові коригування	Перевірити різниці розділу III ПКУ, якщо вони застосовуються	Податковий об’єкт з податку на прибуток.
3. Земельний контур	Звірити права, НГО, площі, територіальні громади	Правильна плата за землю та МПЗ.
4. Непрямі податки	Виконати ПДВ-облік за загальними правилами	Коректні ПЗ/ПК, ПН/РК та декларація.
5. Виплати фізособам	Нарахувати ПДФО, ВЗ, ЄСВ у передбачених випадках	Виконання функцій податкового агента та страхувальника.
6. Звітність і платежі	Подати електронні форми, отримати квитанції, перевірити ІКП	Відсутність неузгоджених боргів і технічних розбіжностей.

Джерело: складено автором за ПКУ та практикою податкового адміністрування.

5.4. Єдиний податок четвертої групи: платники, критерій 75% та обмеження

Четверта група єдиного податку для юридичних осіб призначена для сільськогосподарських товаровиробників незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%. Саме цей критерій є одним із центральних контрольних показників під час щорічного підтвердження статусу.

Частка сільськогосподарського товаровиробництва = Дохід від реалізації власної сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки / Скоригована загальна сума доходу × 100%

Розрахунок частки виконується не за довільною управлінською формулою, а за правилами ПКУ та затвердженою формою розрахунку. З 2025

року Податковий кодекс містить додаткові уточнення щодо доходів, які не включаються до загальної суми доходу при розрахунку аграрної частки, зокрема щодо окремих операцій з цінними паперами та доходів від емітента корпоративних прав.

Тому перед поданням щорічного розрахунку необхідно звіряти бухгалтерські доходи за їх економічною природою з чинними податковими правилами.

Окрім 75-відсоткового критерію, платник має пройти перевірку обмежень пункту 291.5¹ ПКУ. До них належать, зокрема, окремі структурні обмеження щодо доходів від декоративних рослин, диких тварин і птахів та хутра; спеціальна заборона для визначених видів діяльності у птахівництві; обмеження щодо виробництва підакцизних товарів із установленими законом винятками; а також наявність податкового боргу станом на 1 січня базового року, крім безнадійного боргу, що виник через форс-мажорні обставини. Через часті законодавчі зміни перелік винятків щодо підакцизної продукції слід перевіряти в актуальній редакції ПКУ безпосередньо перед підтвердженням статусу.

Таблиця 5.4 – Контроль права юридичної особи на четверту групу

Контрольний тест	Питання	Результат
Суб’єктний	Чи є юридична особа сільськогосподарським товаровиробником у розумінні ПКУ?	Якщо ні – IV група не застосовується.
Частка	Чи становить сільгоспчастка за попередній рік не менше 75%?	Якщо <75% – загальне правило не дозволяє підтвердити IV групу.
Види діяльності	Чи відсутні обмеження п. 291.5¹.1–291.5¹.2 ПКУ?	За наявності забороненої структури доходів/діяльності статус не підтверджується.
Податковий борг	Чи відсутній податковий борг на 1 січня, крім передбаченого форс-мажорного винятку?	Наявність такого боргу є самостійною перешкодою.
Земельна база	Чи документовані власність/користування земельними ділянками, їх площі та кадастрові номери?	Дані мають бути узгоджені з декларацією та реєстрами.
Строк підтвердження	Чи подано повний пакет документів не пізніше 20 лютого?	Пропуск строку створює ризик втрати статусу.

Джерело: систематизовано автором за п. 291.4, п. 291.5¹ та пп. 298.8.1 ПКУ.

5.5. Об’єкт, база, ставки, декларування і сплата єдиного податку четвертої групи

Об’єктом оподаткування для платника четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь – ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень – та/або земель водного фонду, що перебувають у власності або надані в користування, у тому числі на умовах оренди чи емфітевзису, з урахуванням спеціальних правил ПКУ.

База оподаткування пов’язана з нормативною грошовою оцінкою. Для земель водного фонду застосовується НГО ріллі по відповідній області з урахуванням індексації, якщо це передбачено нормою.

Для розрахунку зобов’язань на 2026 рік ДПС офіційно повідомила коефіцієнт індексації НГО за 2025 рік – 1,08. Він застосовується до всіх категорій земель і видів угідь. Це не слід плутати з коефіцієнтом 1,12, який використовується при визначенні МПЗ за 2025 рік, що декларується у складі декларації за 2026 рік.

Таблиця 5.5 – Ставки єдиного податку четвертої групи, чинні у 2026 році

Категорія земель	Ставка, % бази
Рілля, сіножаті, пасовища (крім гірських/поліських територій і закритого ґрунту)	0,95
Рілля, сіножаті, пасовища у гірських зонах та на поліських територіях	0,57
Багаторічні насадження (крім гірських/поліських територій)	0,57
Багаторічні насадження у гірських зонах та на поліських територіях	0,19
Землі водного фонду	2,43
Сільськогосподарські угіддя в умовах закритого ґрунту	6,33

Джерело: п. 293.9 ПКУ; офіційні роз’яснення ДПС. Підпункт 293.9.7 щодо 50% для окремих земель птахівництва виключено Законом № 3603-IX, тому в чинній редакції 2026 року не застосовується.

Юридичні особи самостійно обчислюють податок щороку станом на 1 січня. Для щорічного підтвердження статусу документи подаються не пізніше 20 лютого поточного року за правилами статей 295 і 298 ПКУ.

Станом на 1 вересня 2026 року в Реєстрі електронних форм ДПС для юридичних осіб використовується декларація J0103806; додаток 1 «Відомості про наявність земельних ділянок» – J0138106; додаток 3 з розрахунком МПЗ – J0138306. Окремо подається розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва за актуальним ідентифікатором форми. Перед відправленням потрібно перевірити версію форми в Електронному кабінеті, оскільки електронні ідентифікатори можуть змінюватися.

Таблиця 5.6 – Розподіл річної суми ЄП IV групи за кварталами

Квартал	Частка річного зобов’язання	Строк сплати
I	10%	Протягом 30 календарних днів після останнього календарного дня кварталу
II	10%	Протягом 30 календарних днів після останнього календарного дня кварталу
III	50%	Протягом 30 календарних днів після останнього календарного дня кварталу
IV	30%	Протягом 30 календарних днів після останнього календарного дня кварталу

Джерело: пп. 295.9.2 ПКУ; ДПС, роз’яснення 2026 року.

Єдиний податок четвертої групи перераховується на рахунок відповідного місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки. Якщо земельний банк підприємства охоплює декілька територіальних громад, бухгалтер має вести територіальну аналітику зобов’язань і платежів, а не сплачувати всю суму лише за юридичною адресою підприємства.

5.6. Земельне оподаткування, НГО, права на землю та форма № 20-ОПП

Земельний блок є центральним елементом податкового контролю аграрного підприємства. Для кожної ділянки доцільно сформувати електронну картку, яка містить: кадастровий номер, площу, категорію та вид угідь, код КАТОТТГ території, вид речового права, номер і строк договору, дату державної реєстрації права, НГО та дату/джерело витягу, коефіцієнти індексації, режим використання, статус щодо бойових дій або вибухонебезпечного забруднення, дані 20-ОПП і податкової декларації.

Платник четвертої групи звільняється від земельного податку не щодо будь-якої землі, а щодо земельних ділянок, які використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва. Земельні ділянки, що не відповідають цій умові, потребують окремої перевірки за розділом XII ПКУ. Орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності є самостійним обов’язковим платежем і не тотожна приватній орендній платі фізичній чи юридичній особі за договором.

Нормативна грошова оцінка є базовим параметром не лише плати за землю, а й єдиного податку четвертої групи та МПЗ. Коефіцієнт індексації застосовується кумулятивно залежно від дати проведення оцінки та того, чи вже враховано відповідний річний коефіцієнт у витягу. Тому механічне множення будь-якого витягу на «поточний коефіцієнт» без аналізу дати його формування може призвести до подвійної індексації.

Повідомлення за формою № 20-ОПП подається щодо об’єктів оподаткування та об’єктів, пов’язаних з оподаткуванням. ДПС у 2026 році

нагадує про 10 робочих днів з моменту створення, придбання, оренди, продажу або іншої релевантної зміни об’єкта. Для аграрного підприємства контроль 20-ОПП доцільно проводити при набутті/припиненні прав на земельні ділянки, відкритті складів, елеваторів, ферм, виробничих площадок, резервуарів, автотранспорту та інших об’єктів, якщо вони підлягають відображенню за правилами податкового обліку.

Таблиця 5.7 – Земельна «контрольна тріада» бухгалтера

Джерело	Що підтверджує / містить	Податкове використання
ДЗК	Кадастровий номер, площа, місце розташування, цільове призначення та інші кадастрові характеристики	Звірка земельної бази, площ, категорій та НГО/кадастрової ідентифікації.
ДРРП	Зареєстровані речові права та їх обтяження, у тому числі право оренди	Контроль юридичної підстави користування і дати виникнення/припинення зареєстрованого права.
Податковий облік	20-ОПП, декларації, додатки, ІКП, квитанції	Фіксує податковий статус об’єкта, нарахування, звітність і платежі.

Джерело: систематизовано автором за законодавством про ДЗК, державну реєстрацію речових прав та податковий облік платників.

Професійний ризик. Факт фактичного обробітку землі сам по собі не замінює належного правового оформлення. Якщо договір, ДЗК, ДРРП і податкова звітність містять різні площі або дати, бухгалтер не повинен «підганяти» декларацію під внутрішню таблицю — спочатку встановлюється юридична причина розбіжності та документується її виправлення.

5.7. Мінімальне податкове зобов’язання: економічна логіка, розрахунок і наслідки

Мінімальне податкове зобов’язання – це не окремий новий податок із самостійною ставкою у звичайному розумінні, а мінімальний рівень сукупного податкового навантаження, пов’язаного з володінням або користуванням сільськогосподарськими угіддями. Для юридичної особи результат розрахунку МПЗ порівнюється з визначеним ПКУ переліком фактично сплачених податків, зборів, платежів та дозволеної частини витрат на оренду землі. Позитивна різниця збільшує відповідне податкове зобов’язання за механізмом, установленим для конкретної системи оподаткування.

За земельною ділянкою, нормативна грошова оцінка якої проведена, базова формула передбачена статтею 38[1] ПКУ:

$$МПЗ = НГОд \times К \times М / 12, \qquad (1)$$

де НГОд – нормативна грошова оцінка відповідної земельної ділянки з

урахуванням індексації; К – коефіцієнт; М – кількість календарних місяців володіння або користування у відповідному році. Якщо НГО конкретної ділянки не проведена, застосовується формула з НГО 1 га ріллі по відповідній області та площею ділянки згідно з ПКУ.

Для МПЗ за 2025 рік та наступні роки до року припинення або скасування воєнного стану включно коефіцієнт К застосовується у значенні 0,057. Водночас у період дії спеціального правила сума МПЗ не може бути меншою за 700 грн з 1 га, а для земельних ділянок, у площі яких частка ріллі становить не менше 50 %, – 1400 грн з 1 га. Актуальні роз'яснення ДПС у 2026 році уточнюють пропорційність мінімальної межі кількості місяців користування при переході права протягом року.

Таблиця 5.8 – Два різні коефіцієнти НГО, які бухгалтер бачить у декларації за 2026 рік

Розрахунок	За який період	Коефіцієнт індексації НГО	Чому різний
ЄП IV групи на 2026 рік	Поточне зобов'язання 2026 року	1,08 – індексація НГО за 2025 рік	База визначається станом на 1 січня 2026 року.
МПЗ у декларації за 2026 рік	МПЗ за 2025 рік	1,12 – індексація НГО за 2024 рік	МПЗ розраховується за попередній звітний рік.

Джерело: ДПС України, інформаційний матеріал від 02.02.2026 «Коефіцієнт індексації НГО земель: що врахувати аграріям у декларації».

Для юридичної особи – платника четвертої групи до суми, що порівнюється з МПЗ, за чинними правилами можуть входити, зокрема: єдиний податок; податок на прибуток у передбачених випадках переходу; ПДФО та військовий збір із доходів працівників і осіб за цивільно-правовими відносинами (з установленими винятками); ПДФО та військовий збір із доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису сільськогосподарських земель; земельний податок при переході із загальної системи; рентна плата за спеціальне використання води; 20% витрат на орендну плату за сільськогосподарські землі, орендодавцями яких є юридичні особи, та/або землі державної чи комунальної власності. Помилково або надміру сплачені суми до такого порівняння не включаються.

Позитивна різниця між загальним МПЗ і допустимою сумою фактично сплачених платежів для платника четвертої групи збільшує єдиний податок, визначений у декларації за наступний за звітним рік. Якщо землі розташовані в різних територіальних громадах, така сума розподіляється між місцевими бюджетами пропорційно площі сільськогосподарських земель у відповідних громадах.

5.8. Оподаткування доходів працівників та фізичних осіб-орендодавців

Наявність аграрного спеціального режиму не змінює функції підприємства як податкового агента. Заробітна плата працівника у 2026 році за загальним правилом оподатковується ПДФО за ставкою 18% і військовим збором за ставкою 5%. Роботодавець також нараховує єдиний внесок, базова ставка якого становить 22% на визначену законом базу. Мінімальна заробітна плата у 2026 році становить 8 647 грн, а мінімальний страховий внесок за повний місяць у типових випадках – 1 902,34 грн, однак застосування мінімальної бази та пільгових ставок залежить від конкретної категорії працівника і правової ситуації.

Особливо важливою для аграрного підприємства є орендна плата власникам земельних ділянок і земельних часток (паїв). Якщо орендарем є юридична особа, саме вона виступає податковим агентом щодо доходу фізичної особи-орендодавця. Станом на 2026 рік такий дохід оподатковується ПДФО 18% та військовим збором 5%. Бухгалтер повинен розрізняти суму орендної плати «нараховано», суму утриманих податків і суму «до виплати», а також контролювати належне відображення доходу в податковому розрахунку.

Таблиця 5.9 – Податкові наслідки типових виплат фізичним особам у 2026 році

Виплата	ПДФО	Військовий збір	ЄСВ / примітка
Заробітна плата найманому працівнику	18%	5%	ЄСВ роботодавця, базово 22%; перевірити мінімальну/максимальну базу та спеціальні ставки.
Орендна плата фізособі за земельну ділянку / пай	18%	5%	ЄСВ на орендну плату не нараховується; орендар-юрособа виконує функції податкового агента.
Виплата за цивільно-правовим договором фізособі	18%	5%	ЄСВ – залежно від виду винагороди та норм Закону про ЄСВ.

Джерело: ПКУ, ст. 167, 168, 170 та підрозділ 10 розділу XX; Закон України № 2464-VI; офіційні роз’яснення ДПС 2026 року.

5.9. Податок на додану вартість в аграрному секторі: історичний спеціальний режим і сучасна модель

Силабус дисципліни містить формулювання «спеціальний режим оподаткування ПДВ для аграріїв». Для сучасного навчального посібника його необхідно трактувати історично. Стаття 209 ПКУ, яка регулювала спеціальний режим ПДВ у сільському та лісовому господарстві і рибальстві, втратила

чинність з 1 січня 2017 року. Від цієї дати сільськогосподарські підприємства – платники ПДВ застосовують загальну систему адміністрування ПДВ.

Отже, належність юридичної особи до четвертої групи єдиного податку не створює «аграрного спецрежиму ПДВ» і не звільняє її від ПДВ. Якщо підприємство зареєстроване платником ПДВ, воно визначає податкові зобов'язання та податковий кредит, складає податкові накладні і розрахунки коригування, реєструє їх в ЄРПН та подає декларацію з ПДВ за загальними правилами. Окремі сільськогосподарські товари можуть оподатковуватися за спеціально встановленими ставками, зокрема 14%, однак така ставка є елементом загальної системи ПДВ, а не відновленням скасованого спецрежиму. Детальна методика ПДВ розглядається у змістовому модулі 6.

Таблиця 5.10 – Що змінилося після скасування аграрного спецрежиму ПДВ

Ознака	До 01.01.2017: історична модель	Станом на 2026 рік
Нормативна конструкція	Спеціальний режим за ст. 209 ПКУ	Ст. 209 втратила чинність; застосовуються загальні правила розділу V ПКУ.
Окремі спецдекларації	Використовувалися спеціальні позначки/форми	Єдина система ПДВ-звітності для платників за чинними формами.
Електронні рахунки спецрежиму	Існували додаткові рахунки СЕА для спецрежиму	Спеціальні рахунки історичного режиму закриті; діє загальна СЕА ПДВ.
14% на окремі агротовари	Не є ознакою старого режиму	Спеціальна ставка на визначені ПКУ товари; застосовується в межах загального ПДВ.

Джерело: ДФС/ДПС: роз'яснення про скасування спеціального режиму з 01.01.2017; розділ V ПКУ.

5.10. Землі бойових дій, консервація та вибухонебезпечне забруднення

Для аграрних підприємств воєнні ризики мають не лише виробничий, а й податковий вимір. Податковий кодекс установлює спеціальні правила щодо окремих земельних ділянок, які перебувають у консервації, забруднені вибухонебезпечними предметами або визнані потенційно забрудненими. Для платників четвертої групи такі ділянки за визначених законом умов і протягом установлених періодів не є об'єктом оподаткування єдиним податком. Конкретний період звільнення залежить від юридичного статусу території, рішень уповноважених органів та документально підтверджених дат.

Бухгалтер не повинен формувати пільгу лише на підставі внутрішнього акту підприємства про неможливість обробітку. Необхідно встановити норму ПКУ, що застосовується до конкретної ділянки, перевірити офіційний статус території, документи щодо консервації чи забруднення, рішення органів влади, дату початку та припинення відповідного періоду. Аналогічний підхід

використовується і для МПЗ: спеціальні виключення повинні мати документальну підставу.

Таблиця 5.11 – Документальний алгоритм щодо проблемної земельної ділянки

Крок	Що перевірити	Документальний слід
1	Кадастрова ідентифікація та площа	Кадастровий номер, витяг/дані ДЗК.
2	Речове право і період користування	ДРРП, договір, додаткові угоди.
3	Статус території / забруднення / консервації	Офіційні переліки, рішення, акти уповноважених органів.
4	Податкова норма і період	Відповідна норма ПКУ та дата початку/закінчення пільгового періоду.
5	Відображення у звітності	Уточнення площ, декларації, додатка МПЗ, за потреби пояснення.
6	Архів доказів	Єдиний електронний пакет документів за кадастровим номером.

Джерело: систематизовано автором за перехідними та спеціальними нормами ПКУ, роз'ясненнями ЗІР ДПС станом на 2026 рік.

Особливо для прифронтових регіонів. Податкове звільнення і виробнича неможливість використання землі — не тотожні поняття. Для кожного кадастрового номера потрібно мати правову підставу, період і доказовий пакет. Така аналітика одночасно захищає податковий розрахунок, фінансову звітність та позицію підприємства під час перевірки.

5.11. Електронний кабінет, реєстри та цифровий контроль податкових даних

Електронний кабінет ДПС є робочим середовищем сучасного бухгалтера. У приватній частині платник може переглядати облікові дані, формувати й подавати звітність, одержувати квитанції, переглядати вхідні та вихідні документи, контролювати стан розрахунків з бюджетом, працювати із запитами та іншими електронними сервісами. Для платника четвертої групи особливе значення має узгодження електронної декларації з земельною аналітикою та додатками.

Електронна подача не усуває потреби у внутрішньому контролі. Квитанція № 2 підтверджує прийняття електронного документа інформаційною системою, але не засвідчує економічну правильність площ, НГО, аграрної частки або МПЗ. Тому перед підписанням декларації КЕП доцільно формувати контрольний файл, у якому земельні дані звіряються з ДЗК, ДРРП, договорами, 20-ОПП і бухгалтерською аналітикою.

Таблиця 5.12 – Цифровий контроль перед поданням декларації ЄП IV групи

Контроль	Джерело	Що має збігатися
Площа і кадастрові номери	ДЗК ↔ внутрішній земельний реєстр ↔ додаток 1	Кожна ділянка, площа, категорія/угіддя.
Право користування	ДРРП ↔ договір ↔ внутрішня картка	Вид права, дата, строк, сторона договору.
НГО	Витяг/техдокументація ↔ розрахунок	Вихідне значення, дата оцінки, індексація без дублювання.
20-ОПП	Електронний кабінет ↔ об’єкти підприємства	Стан і дані об’єкта, актуальність змін.
75% частка	Фінзвітність/оборотно-сальдові відомості ↔ розрахунок частки	Класифікація доходів і коригування.
МПЗ	Земельний реєстр ↔ додаток 3 ↔ фактично сплачені платежі	Кадастрові дані, НГО, місяці, К, мінімальна межа, допустимі платежі.
Платіж	Декларація ↔ бюджетні рахунки ↔ ІКП	Територіальна громада, квартальна частка, реквізити, зарахування.

Джерело: складено автором на основі функціоналу Електронного кабінету та вимог ПКУ.

5.12. Вибір податкового режиму: професійний алгоритм і система ризиків

Вибір податкового режиму – це управлінське рішення з юридичними наслідками. Порівнювати лише «18% прибутку» з «0,95% НГО» методично недостатньо. Необхідно врахувати ПДВ-модель, МПЗ, земельний податок, орендну плату, структуру доходів, сезонність, податкові різниці, інвестиції, збитки минулих років, операції з пов’язаними особами, доступ до державної підтримки, вимоги банків та прогноз змін законодавства.

Рішення про четверту групу має прийматися після тесту права на режим. Якщо підприємство формально не відповідає критеріям, економічна вигода не має значення. Після юридичного тесту формується прогноз податкового навантаження щонайменше за двома сценаріями, а також аналіз чутливості: зміна НГО, врожайності, ціни реалізації, частки несільськогосподарських доходів, фонду оплати праці, орендної плати та кількості земельних ділянок.

Таблиця 5.13 – Алгоритм вибору податкового режиму аграрного підприємства

Етап	Зміст роботи	Ключове рішення
1. Правовий профіль	Організаційна форма, КВЕД, види продукції, заборони	Які режими юридично доступні?

Етап	Зміст роботи	Ключове рішення
2. Дохідний профіль	Прогноз доходу і сільгоспчастки	Чи витримуються ліміти та критерій 75%?
3. Земельний профіль	Площа, НГО, права, громади, МПЗ	Яке земельне податкове навантаження?
4. ПДВ-профіль	Продажі 20/14/0%, експорт, вхідний ПДВ, капінвестиції	Чи критичний статус платника ПДВ?
5. Фінансовий профіль	Маржинальність, податкові різниці, збитки, інвестиції	Який податок на прибуток очікується?
6. Людський профіль	ФОП/працівники, пайовики, ЦПД	ПДФО, ВЗ, ЄСВ та внесок цих платежів у МПЗ.
7. Цифровий/реєстровий контроль	ДЗК, ДРРП, 20-ОПП, Е-кабінет	Чи немає розбіжностей, що роблять звітність ризиковою?
8. Сценарний розрахунок	Загальна vs III vs IV група за єдиним набором припущень	Вибір законного й економічно обґрунтованого режиму.

Джерело: авторська систематизація.

Критерій якості рішення. Найкращий податковий режим — не той, що дає найменшу суму одного податку в одному році, а той, який є законним, прогнозованим, документально підтвердженим і узгодженим із реальною бізнес-моделлю підприємства.

Питання для самоконтролю

1. Чому податкове навантаження аграрного підприємства не можна характеризувати лише одним податком?
2. Які основні відмінності між загальною системою, третьою та четвертою групами єдиного податку для юридичних осіб?
3. Яка базова ставка податку на прибуток підприємств застосовується у 2026 році?
4. У чому полягає особливий річний звітний період з податку на прибуток для виробників сільськогосподарської продукції?
5. Який критерій доходу використовується для визначення виробника сільськогосподарської продукції для особливого періоду з податку на прибуток?
6. Яка мінімальна частка сільськогосподарського товаровиробництва потрібна юридичній особі для четвертої групи?
7. Які джерела бухгалтерських даних використовуються для розрахунку сільськогосподарської частки?
8. Які обмеження пункту 291.5[1] ПКУ необхідно перевірити перед підтвердженням четвертої групи?

9. Чому податковий борг станом на 1 січня може вплинути на право застосування четвертої групи?

10. Що є об’єктом оподаткування єдиним податком четвертої групи?

11. Як визначається база оподаткування для ріллі, сіножатей і пасовищ?

12. Які ставки ЄП IV групи застосовуються до ріллі, багаторічних насаджень, земель водного фонду та закритого ґрунту?

13. Який коефіцієнт індексації НГО застосовується при розрахунку ЄП IV групи на 2026 рік?

14. Який строк щорічного подання пакета документів для підтвердження статусу платника IV групи?

15. Як річна сума ЄП IV групи розподіляється між кварталами?

16. За яким місцем сплачується ЄП IV групи, якщо землі підприємства розташовані в декількох громадах?

17. У чому полягає земельна податкова пільга платника IV групи і чому вона не поширюється автоматично на всі його земельні ділянки?

18. Що таке нормативна грошова оцінка та чому бухгалтер повинен контролювати дату її проведення і дату формування витягу?

19. Який строк подання форми № 20-ОПП у типових випадках створення, придбання або оренди об’єкта?

20. Яку інформацію доцільно звіряти між ДЗК, ДРРП та податковою звітністю?

21. Що таке мінімальне податкове зобов’язання і чому воно не є просто «ще одним земельним податком»?

22. Яка формула МПЗ застосовується, якщо НГО конкретної земельної ділянки проведена?

23. Яке значення коефіцієнта К застосовується для МПЗ за 2025 рік?

24. Які мінімальні межі МПЗ з 1 га передбачені перехідними правилами у період воєнного стану?

25. Чому в декларації IV групи за 2026 рік одночасно можуть використовуватися коефіцієнти індексації НГО 1,08 і 1,12?

26. Які податки і платежі можуть враховуватися при порівнянні із загальним МПЗ платника IV групи?

27. Які наслідки виникають, якщо загальне МПЗ перевищує допустиму суму фактично сплачених податків і платежів?

28. Як оподатковується орендна плата, нарахована юридичною особою фізичній особі-власнику земельної ділянки?

29. Чому формулювання «спеціальний режим ПДВ для аграріїв» у сучасному курсі необхідно пояснювати історично?

30. Які документи необхідні для податкового обґрунтування виключення проблемної земельної ділянки з оподаткування?

31. Які контрольні процедури слід виконати в Електронному кабінеті після подання декларації?

32. Чому квитанція № 2 не доводить правильність економічних показників декларації?

33. Які фактори, крім номінальної ставки податку, необхідно оцінити при виборі податкового режиму?

Приклади розв’язання

Приклад 5.1. Перевірка 75-відсоткової сільськогосподарської частки

Умова. Юридична особа за попередній рік отримала 27 600 000 грн доходу від реалізації власної сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки. Скоригована загальна сума доходу, що використовується у знаменнику розрахунку відповідно до чинної форми, становить 35 200 000 грн. Визначити частку і зробити попередній висновок щодо критерію IV групи.

Частка = 27 600 000 / 35 200 000 × 100% = 78,41%

Розв’язання

Розрахована частка становить 78,41%, тобто перевищує мінімальну межу 75%. За цим критерієм підприємство проходить тест. Проте цього недостатньо для остаточного висновку: додатково перевіряються обмеження п. 291.5[1] ПКУ, податковий борг на 1 січня, правильність класифікації доходів та своєчасність подання повного пакета документів.

Приклад 5.2. Розрахунок річної суми ЄП IV групи на 2026 рік

Умова. Підприємство використовує 420 га ріллі з НГО 34 500 грн/га, 18 га багаторічних насаджень з НГО 31 800 грн/га, 2 га земель водного фонду з базовою НГО 25 000 грн/га та 1,2 га угідь закритого ґрунту з НГО 40 000 грн/га. Умовно вважаємо, що зазначені НГО потребують індексації за 2025 рік. Коефіцієнт – 1,08. Визначити річний податок.

Розв’язання

Таблиця 5.14 – Розрахунок до прикладу 2

Вид угідь	Площа, га	НГО до індексації, грн/га	Ставка	Сума, грн
Рілля	420	34 500,00	0,9500%	148 667,40
Багаторічні насадження	18	31 800,00	0,5700%	3 523,69
Землі водного фонду	2	25 000,00	2,4300%	1 312,20
Закритий ґрунт	1,2	40 000,00	6,3300%	3 281,47

Річна сума єдиного податку = 156 784,77 грн. У реальному розрахунку бухгалтер повинен перевірити, чи не містить конкретний витяг НГО вже врахованої індексації, а також застосувати спеціальні правила до земель водного фонду відповідно до ПКУ.

Приклад 5.3. МПЗ за 2025 рік: формула та мінімальна межа

Умова. Підприємство протягом усього 2025 року орендувало 50 га ріллі. НГО до індексації – 18 000 грн/га; для МПЗ за 2025 рік використовується коефіцієнт індексації НГО 1,12 та К = 0,057. Частка ріллі у площі ділянки становить 100%, тому діє мінімальна межа 1 400 грн/га.

Розрахункове МПЗ на 1 га = 18 000 × 1,12 × 0,057 = 1 149,12 грн.

Розрахункова сума за 50 га = 57 456,00 грн; мінімальна межа = 50 × 1 400 = 70 000,00 грн.

Розв'язання

Оскільки розрахункова сума 57 456,00 грн менша за мінімальну межу 70 000,00 грн, для цієї навчальної ситуації МПЗ визначається у сумі 70 000,00 грн. Якщо ділянка перебувала у користуванні не повний рік, у 2026 році слід застосувати актуальне роз'яснення щодо пропорційності кількості місяців.

Приклад 5.4. Позитивна різниця МПЗ у платника IV групи

Умова. Загальне МПЗ підприємства за 2025 рік становить 750 000 грн. Сума платежів і витрат, які відповідно до ст. 297¹ ПКУ допускаються до порівняння, після перевірки становить: єдиний податок – 185 000 грн; ПДФО і військовий збір із зарплати та ЦПД – 290 000 грн; ПДФО і військовий збір з орендної плати за сільськогосподарські землі – 105 000 грн; рентна плата за спеціальне використання води – 10 000 грн; 20 % допустимих витрат на оренду земель у юридичних осіб/держави/громад – 100 000 грн.

Допустима сума платежів = 185 000 + 290 000 + 105 000 + 10 000 + 100 000 = 690 000,00 грн.

Позитивна різниця = 750 000 – 690 000,00 = 60 000,00 грн.

Розв'язання

Позитивна різниця 60 000,00 грн збільшує єдиний податок платника IV групи у декларації за наступний за звітним рік. Перед включенням кожної суми бухгалтер має перевірити, чи відповідає вона саме переліку ст. 297¹ ПКУ; надміру або помилково сплачені суми не враховуються.

Приклад 5.5. Оподаткування орендної плати фізичній особі

Умова. Підприємство нарахувало фізичній особі річну орендну плату за земельну ділянку в сумі 18 500 грн. Визначити ПДФО, військовий збір та суму до виплати за ставками, чинними у 2026 році.

ПДФО = 18 500 × 18% = 3 330,00 грн.

Військовий збір = 18 500 × 5% = 925,00 грн.

До виплати = 18 500 – 3 330,00 – 925,00 = 14 245,00 грн.

Розв'язання

Юридична особа-орендар виступає податковим агентом, утримує податки за рахунок доходу фізичної особи та відображає виплату у відповідній податковій звітності. На орендну плату за земельну ділянку ЄСВ не нараховується.

Приклад 5.6. Реєстрова розбіжність земельного банку

Умова. Внутрішня земельна таблиця підприємства містить 1 675 га. За даними ДЗК ідентифіковано 1 672 га, а в ДРРП зареєстровані чинні права користування на 1 650 га. У декларацію бухгалтер планує включити 1 675 га. Оцініть ситуацію.

Розв'язання

Різниця між трьома джерелами є контрольним сигналом, а не підставою автоматично обрати найбільшу або найменшу площу. Потрібно скласти перелік кадастрових номерів у трьох масивах, виконати пооб'єктну звірку та класифікувати різниці: технічна помилка внутрішньої таблиці; відсутність ділянки в ДЗК; договір,

право за яким не зареєстровано; припинене право, яке не виключене з внутрішнього реєстру; площа за старими документами; інші причини. До податкової звітності включаються дані за правовими та податковими правилами, а не лише за фактом обробітку. До подання декларації розбіжність необхідно юридично та документально врегулювати або належно пояснити.

Приклад 5.7. Ділянка, потенційно забруднена вибухонебезпечними предметами

Умова. Підприємство має право оренди 80 га ріллі. Частина – 12 га – офіційно визнана потенційно забрудненою вибухонебезпечними предметами з 1 квітня 2026 року. Умовно вважаємо, що всі передбачені ПКУ документи та рішення наявні. Як організувати податковий облік?

Розв'язання

Бухгалтер формує окремий аналітичний запис щодо 12 га з кадастровими номерами, датою набуття статусу та документальною підставою. Для періоду, на який ПКУ передбачає невключення такої землі до об'єкта ЄП IV групи, коригується земельна база в порядку, установленому законодавством. Аналогічно перевіряється вплив на МПЗ. Решта 68 га продовжує оподатковуватися за загальними правилами. Ключовий принцип – не «списати 12 га на весь рік», а визначити точний юридичний період і відобразити його в звітності з доказовим пакетом.

Практичні завдання

Завдання 5.1. Податковий профіль підприємства.

ТОВ «АгроВектор» вирощує пшеницю, ріпак і соняшник, надає послуги зі зберігання зерна, орендує землю у фізичних осіб і громади, має склад, зерносушарку та свердловину. Складіть податкову карту підприємства: визначте можливі податки/збори, джерело даних для кожного, відповідального працівника та період контролю. Не розраховуйте суму податків – завдання на повноту ідентифікації.

Завдання 5.2. Вибір режиму.

Юридична особа прогнозує річний дохід 9,6 млн грн, сільгоспчастку 82%, 180 га орендованої ріллі, є платником ПДВ і планує значні капітальні придбання з вхідним ПДВ. Порівняйте загальну систему, III групу (3% + ПДВ) та IV групу. Сформуйте не менше восьми критеріїв вибору й обґрунтуйте, які дані ще потрібно отримати до прийняття рішення.

Завдання 5.3. Розрахунок сільгоспчастки.

Дохід від реалізації власної пшениці – 11,4 млн грн, соняшнику – 7,6 млн грн, олії з власно вирощеного соняшнику – 4,2 млн грн, послуг стороннім особам – 2,9 млн грн, реалізації придбаного зерна – 1,7 млн грн. На підставі чинної форми розрахунку визначте, які доходи беруть участь у чисельнику і знаменнику, розрахуйте частку та зробіть висновок щодо 75%. Окремо

зазначте, які рядки потребують додаткової юридичної перевірки.

Завдання 5.4. Перевірка обмежень IV групи.

На 1 січня підприємство має податковий борг 48 тис. грн, щодо якого немає документів про форс-мажор. Частка сільгосптоваровиробництва – 91%. Чи достатньо високої частки для IV групи? Складіть висновок бухгалтера з посиланням на критерії ПКУ та перелік дій до 20 лютого.

Завдання 5.5. Річний ЄП IV групи.

Підприємство має 850 га ріллі з НГО 36 000 грн/га, 25 га саду з НГО 32 500 грн/га та 3 га ставка. Використайте коефіцієнт індексації НГО, чинний для декларації на 2026 рік, і ставки п. 293.9 ПКУ. Розрахуйте річне зобов'язання. Для ставка самостійно визначте, яка база повинна використовуватися за ПКУ, і поясніть розрахунок.

Завдання 5.6. Квартальний і територіальний розподіл.

Річна сума ЄП IV групи – 480 000 грн. 60% оподатковуваних земель розташовано в громаді А, 25% – у громаді Б, 15% – у громаді В. Розподіліть річне зобов'язання за громадами та кварталами 10/10/50/30. Підготуйте контрольну таблицю платежів.

Завдання 5.7. Індексація НГО без подвійного множення.

Бухгалтер отримав два витяги про НГО: один сформований до врахування індексації за 2025 рік, інший – після її врахування інформаційною системою. Розробіть процедуру, яка не допустить подвійного застосування коефіцієнта 1,08. Які реквізити витягу і дату проведення оцінки потрібно перевірити?

Завдання 5.8. МПЗ і мінімальна межа.

Підприємство протягом 9 місяців 2025 року користувалося 120 га ріллі. НГО до індексації – 21 000 грн/га. Використайте індексацію НГО для МПЗ за 2025 рік, К = 0,057 та актуальне правило щодо мінімальної межі. Визначте МПЗ і поясніть вплив 9-місячного періоду користування.

Завдання 5.9. Порівняння МПЗ з фактичними платежами.

Загальне МПЗ – 1 280 000 грн. Підприємство сплатило ЄП IV групи 290 тис. грн, ПДФО/ВЗ із зарплати 410 тис. грн, ПДФО/ВЗ із земельної оренди 220 тис. грн, водну ренту 18 тис. грн, приватну орендну плату фізособам 3,2 млн грн, орендну плату юридичним особам 600 тис. грн. Визначте, які суми можуть враховуватися за ст. 297[1] ПКУ, у якій частині, та розрахуйте позитивну різницю. Не включайте суму лише тому, що вона фактично сплачена – обґрунтуйте кожну позицію.

Завдання 5.10. Орендна плата пайовику.

За договором фізичній особі нараховано 24 000 грн орендної плати за рік. Розрахуйте ПДФО, військовий збір і суму до виплати. Сформулюйте

бухгалтеру контрольний перелік: податкова адреса/місце сплати, строк перерахування, відображення у податковому розрахунку, документальне підтвердження виплати.

Завдання 5.11. 20-ОПП.

Протягом місяця підприємство уклало договори оренди 12 земельних ділянок, ввело в експлуатацію нову зерносушарку, орендувало склад і продало вантажний автомобіль. Визначте, які події потребують аналізу щодо 20-ОПП, установіть контрольний строк та підготуйте реєстр дій відповідальної особи.

Завдання 5.12. ДЗК–ДРРП–декларація.

У внутрішній базі – 940 ділянок загальною площею 2 305,80 га; у ДЗК – 935 ділянок, 2 299,40 га; у ДРРП – чинні права на 918 ділянок, 2 260,15 га; у попередній декларації – 2 315,00 га. Розробіть алгоритм пооб'єктної звірки, класифікатор причин розбіжностей і форму службової записки головному бухгалтеру.

Завдання 5.13. Земля з воєнним ризиком.

Із 600 га ріллі 35 га перебувають у консервації, 22 га офіційно визнані потенційно забрудненими вибухонебезпечними предметами, щодо 18 га підприємство має лише внутрішній акт про неможливість доступу. Визначте, які ділянки можуть розглядатися для спеціального податкового режиму за наявності документів, які дані ще потрібні і чому внутрішнього акта недостатньо.

Завдання 5.14. Комплексний кейс «Податковий паспорт агропідприємства – 2026».

ТОВ має 1 850 га землі у чотирьох громадах, сільгоспчастку за попередній рік 77,2%, податкового боргу не має; 1 420 га орендовано у фізосіб, 250 га – у юридичних осіб, 80 га – комунальна оренда, 100 га – власні землі. Частина 30 га має офіційний статус потенційно забрудненої. Підприємство є платником ПДВ, фонд оплати праці за рік – 12 млн грн, орендна плата фізособам – 17 млн грн. Розробіть податковий паспорт: а) обґрунтуйте доступні режими; б) сформуйте земельну контрольну таблицю; в) визначте набір декларацій і додатків; г) опишіть розрахунок ЄП IV та МПЗ; ґ) визначте податки з виплат фізособам; д) сформуйте перелік перевірок в Електронному кабінеті; е) визначте 10 найбільших податкових ризиків і контрольні дії для кожного.

Підсумок теми. Податкова система аграрного підприємства повинна бути побудована навколо достовірних бухгалтерських даних, юридично підтверджених земельних прав і цифрової звірки. Єдиний податок IV групи дає спеціальний режим, але не скасовує ПДВ, функції податкового агента, ЄСВ та інші обов'язки. МПЗ формує додатковий контроль мінімального податкового навантаження, а реєстрові розбіжності щодо землі є одним із найсуттєвіших джерел ризику. Професійна компетентність бухгалтера полягає не лише у розрахунку ставки, а у побудові доказового ланцюга «право – площа – НГО – режим – декларація – платіж – реєстр».

Змістовий модуль 6

ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ: ПДВ, ПОДАТОК НА ПРИБУТОК, ЄДИНИЙ ПОДАТОК ЧЕТВЕРТОЇ ГРУПИ

Тема 6. Податковий облік у сільському господарстві: ПДВ, податок на прибуток, єдиний податок четвертої групи

Нормативна актуальність. Матеріал модуля актуалізовано станом на 10 вересня 2026 року. У податкових розрахунках, електронних ідентифікаторах форм та строках подання враховано чинні на цю дату положення Податкового кодексу України й офіційні електронні форми ДПС. Оскільки податкове законодавство і технічні формати електронної звітності змінюються, перед практичним поданням документа необхідно перевіряти його чинну форму у Реєстрі електронних форм ДПС та актуальний текст ПКУ.

Мета вивчення теми:

Набути здатності перетворювати дані бухгалтерського обліку аграрного підприємства на достовірні показники податкової звітності; професійно визначати податкові наслідки операцій з постачання, придбання та експорту сільськогосподарської продукції; контролювати ПДВ у зв'язці з ЄРПН, СЕА ПДВ і СМКОР; визначати об'єкт оподаткування податком на прибуток та застосовувати податкові різниці; організовувати звітність платника єдиного податку четвертої групи та розрахунок МПЗ; використовувати Електронний кабінет як інструмент податкового контролю й доказової фіксації подання звітності.

Очікувані результати навчання:

Після опрацювання теми здобувач повинен уміти:

– розмежовувати бухгалтерський фінансовий облік і податкові правила та будувати систему податкових регістрів без дублювання первинної інформації;

– визначати дату виникнення податкових зобов'язань і дату віднесення сум ПДВ до податкового кредиту за загальним правилом першої події;

– ідентифікувати операції з аграрною продукцією, до яких застосовується ставка ПДВ 14 %, та відрізняти їх від операцій за ставками 20% і 0%;

– формувати контрольний ланцюг «первинний документ — бухгалтерський запис – ПН/РК – ЄРПН – декларація з ПДВ – стан розрахунків»;

– контролювати чинні під час воєнного стану строки реєстрації ПН/РК, а також документувати роботу з квитанціями, СМКОР та Таблицею даних платника ПДВ;

– пояснювати та практично застосовувати Режим експортного забезпечення для визначених видів аграрної продукції;

– визначати об'єкт і суму податку на прибуток, оцінювати право на незастосування більшості податкових різниць за критерієм доходу 40 млн грн;

– визначати звітний період з податку на прибуток для виробника сільськогосподарської продукції, у тому числі особливий річний період 1 липня – 30 червня;

– формувати пакет електронної звітності юридичної особи – платника ЄП IV групи, узгоджувати декларацію з земельним реєстром та розрахунком сільгоспчастки;

– розраховувати МПЗ із застосуванням чинного на 2025-2026 роки коефіцієнта 0,057 та мінімальних меж 700/1400 грн за гектар у випадках, передбачених ПКУ;

– проводити камеральну самоперевірку декларацій і використовувати функціонал Електронного кабінету для контролю прийняття документів та стану розрахунків.

План

1. Податковий облік як інформаційний контур аграрного підприємства.

2. ПДВ: об’єкт, база, ставки та правило першої події в аграрних операціях.

3. Податкові зобов’язання, податковий кредит, податкові накладні та розрахунки коригування.

4. СЕА ПДВ, ЄРПН, СМКОР та Електронний кабінет платника.

5. Режим експортного забезпечення для окремих видів аграрної продукції.

6. Декларація з ПДВ і система контролю її показників.

7. Податок на прибуток: від бухгалтерського фінансового результату до об’єкта оподаткування.

8. Звітні періоди та декларація з податку на прибуток для виробників сільськогосподарської продукції.

9. Єдиний податок четвертої групи: податковий облік, декларація та земельний реєстр.

10. Мінімальне податкове зобов’язання у складі податкової звітності.

11. Система контрольних звірок і професійна робота в Електронному кабінеті.

Основні терміни та поняття:

Податкове зобов’язання; податковий кредит; база оподаткування; ставка ПДВ; перша подія; податкова накладна (ПН); розрахунок коригування (РК); Єдиний реєстр податкових накладних (ЄРПН); система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ); система моніторингу критеріїв оцінки ризиків (СМКОР); реєстраційний ліміт; Таблиця даних платника ПДВ; режим експортного забезпечення (РЕЗ); фінансовий результат до оподаткування; податкові різниці; річний дохід 40 млн грн; особливий річний період агровиробника; єдиний податок четвертої групи; сільськогосподарська частка; нормативна грошова оцінка; мінімальне податкове зобов’язання (МПЗ); електронна декларація; квитанція № 1; квитанція № 2; стан розрахунків з бюджетом.

6.1. Податковий облік як інформаційний контур аграрного підприємства

У практиці аграрного підприємства термін «податковий облік» доцільно розуміти не як автономну другу бухгалтерію, а як організований процес формування, перевірки та документування показників, необхідних для обчислення податків і складання податкової звітності. Первинна господарська операція спочатку повинна бути належно документована і відображена у бухгалтерському обліку, а вже потім – трансформована відповідно до правил конкретного податку. Такий підхід принципово важливий для податку на прибуток, базою якого є бухгалтерський фінансовий результат, а також для ПДВ, де дані обліку мають узгоджуватися з податковими накладними та ЄРПН.

Для аграрної сфери інформаційний контур ускладнюється великою кількістю земельних ділянок, сезонністю, внутрішньогосподарським рухом продукції, значною питомою вагою операцій із сільськогосподарською сировиною, різними ставками ПДВ, експортом і застосуванням четвертої групи єдиного податку. Тому податковий регістр має не дублювати бухгалтерські дані, а містити саме ті аналітичні ознаки, яких бракує для податкової кваліфікації: код УКТ ЗЕД, ставка ПДВ, дата першої події, номер і статус ПН/РК, ознака власної сільгосппродукції, кадастровий номер, НГО, період права користування, територіальна ознака, джерело показника декларації.

Таблиця 6.1 – Інформаційні контури податкового обліку аграрного підприємства

Контур	Первинне джерело	Податковий результат	Ключовий контроль
ПДВ	Договір, накладна/акт, банківська виписка, митна декларація	ПЗ, ПК, ПН/РК, декларація з ПДВ	Перша подія, ставка, код УКТ ЗЕД, ЄРПН, СЕА ПДВ
Податок на прибуток	Регістри бухобліку, фінансова звітність	Фінрезультат ± різниці, декларація	40 млн грн; перелік різниць; звітний період
ЄП IV групи	Земельний реєстр, ДЗК/ДРРП, НГО, бухоблік доходів	Декларація, додаток про землі, розрахунок частки	75% сільгоспчастки; право на землю; площа; НГО
МПЗ	Земельний реєстр, НГО, період користування, сплачені податки	Додаток 3, позитивна різниця	К=0,057; мінімальна межа; територіальні винятки

Джерело: систематизовано автором за нормами Податкового кодексу України.

Професійне правило. Будь-яка декларація повинна мати відтворюваний доказовий маршрут до первинного документа. Якщо бухгалтер не може пояснити, з якого регістру та якими перетвореннями отримано конкретний показник декларації, система внутрішнього податкового контролю є слабкою навіть за відсутності арифметичних помилок.

Організаційно доцільно встановити місячний цикл податкового закриття: закриття первинних документів; звірка банку й розрахунків; контроль ПН/РК; перевірка реєстраційних статусів; закриття бухгалтерських рахунків; формування декларацій; внутрішня аналітична перевірка; підписання КЕП; відправлення; збереження квитанцій; контроль виникнення узгодженого зобов’язання в інтегрованій картці платника.

6.2. ПДВ: об’єкт, база, ставки та правило першої події в аграрних операціях

Податок на додану вартість у сучасному аграрному підприємстві адмініструється за загальними правилами розділу V ПКУ. Скасований з 1 січня 2017 року спеціальний режим, за якого суми ПДВ могли акумулюватися на спеціальних рахунках сільськогосподарських підприємств, не є чинним механізмом. У старих навчальних матеріалах такі правила можуть траплятися, але в сучасному посібнику вони мають розглядатися лише як етап еволюції аграрного оподаткування.

Для практичної роботи критичними є три питання: чи є операція об’єктом ПДВ; яка база оподаткування; яка ставка застосовується. Для переважної більшості оподатковуваних операцій на митній території України базова ставка становить 20%. Водночас для постачання на митній території України та ввезення визначених видів аграрної продукції застосовується ставка 14 %. Її застосування прив’язане не до факту, що продавець є аграрним підприємством, а до коду товару згідно з УКТ ЗЕД.

Таблиця 6.2 – Ставки ПДВ у типових аграрних операціях

Ставка	Типові операції аграрного підприємства	Контроль бухгалтера
20%	Послуги, більшість матеріалів і товарів; аграрна продукція, яка не входить до спеціального переліку 14%	Предмет договору, база, місце постачання, можливі звільнення
14%	Пшениця (1001), ячмінь (1003), кукурудза (1005), соєві боби (1201), ріпак/кольза (1205), насіння соняшнику (1206 00)	Точний код УКТ ЗЕД; товарна номенклатура; відповідність ПН первинним документам

Ставка	Типові операції аграрного підприємства	Контроль бухгалтера
0%	Експортні операції, якщо виконані умови ПКУ; для товарів РЕЗ – з урахуванням спеціального режиму	Митний режим, ПН, РЕЗ, валютний критерій, митна декларація
Звільнення / не об'єкт	Лише у випадках, прямо передбачених ПКУ	Не підміняти звільнення нульовою ставкою; перевіряти нормативну підставу

Джерело: систематизовано за ст. 193 ПКУ та офіційними роз'ясненнями ДПС станом на 10.09.2026.

Методичний акцент. Ставка 14% – це товарна, а не галузева пільга. Наприклад, продаж власної пшениці за кодом 1001 оподатковується за ставкою 14%, але послуга з її перевезення або сушіння за загальним правилом не стає «аграрною операцією 14%» і оподатковується за своєю податковою кваліфікацією.

Загальне правило дати виникнення податкових зобов'язань за п. 187.1 ПКУ базується на першій із подій: або зарахування коштів від покупця як оплати, або відвантаження товарів/оформлення документа, що засвідчує постачання послуг. Тому бухгалтерський регістр ПДВ має містити не тільки дату реалізації, а й дату надходження авансу. Саме ігнорування авансів є типовим джерелом заниження ПЗ.

Таблиця 6.3 – Застосування правила першої події для ПДВ

Ситуація	Перша подія	Податковий наслідок
Покупець сплатив аванс 12.08, товар відвантажено 02.09	12.08 – оплата	ПЗ і ПН виникають у серпні; вересневе відвантаження в межах авансу повторного ПЗ не створює
Товар відвантажено 28.08, оплата 10.09	28.08 – відвантаження	ПЗ і ПН виникають у серпні
Частковий аванс 30%, потім відвантаження всієї партії	Аванс – для 30%; відвантаження – для решти 70%	ПЗ формуються частинами відповідно до першої події

База оподаткування визначається за правилами ст. 188 ПКУ. У навчальних розрахунках необхідно чітко розмежовувати ціну без ПДВ і договірну суму «з ПДВ». Для ставки 14% сума податку, якщо база відома без ПДВ, визначається множенням бази на 0,14. Якщо відома ціна з ПДВ, база становить суму з ПДВ / 1,14. Аналогічно для ставки 20% використовуються коефіцієнти 0,20 і 1,20.

6.3. Податкові зобов’язання, податковий кредит, ПН/РК та ЄРПН

Податкові зобов’язання з ПДВ відображають суму податку, нараховану платником за оподатковуваними операціями. Податковий кредит – суми ПДВ, які за наявності передбачених ПКУ підстав можуть зменшити податкове зобов’язання звітного періоду. Загальне правило дати віднесення сум до податкового кредиту також орієнтується на першу подію: списання коштів з рахунку платника або отримання товарів/послуг. Однак практична реалізація права на ПК залежить від наявності належно складеної та зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної або іншого документа, прямо передбаченого ПКУ.

У бухгалтерському обліку аналітика рахунку 64 має забезпечувати роздільний контроль ПДВ за придбаннями, продажами, авансами, митними операціями та іншими специфічними ситуаціями. Робочий план рахунків підприємства може деталізувати субрахунки 641, 643, 644 або створювати додаткову аналітику, але методика повинна бути закріплена в обліковій політиці й забезпечувати однозначне узгодження з декларацією.

Таблиця 6.4 – Зв’язок бухгалтерського обліку й ПДВ-контролю

Операція	Типовий бухгалтерський зміст	ПДВ-контроль
Придбано добрива 200 000 грн + ПДВ 20%	Дт 208 – 200 000; Дт 641/ПДВ – 40 000; Кт 631 – 240 000	Перевірити ПН постачальника та її реєстрацію в ЄРПН
Реалізовано пшеницю: база 1 000 000 грн, ПДВ 14%	Дт 361 – 1 140 000; Кт 701 – 1 000 000; ПДВ – 140 000 на аналітиці рах. 64	Код 1001, дата першої події, реєстрація ПН
Списано собівартість реалізованої продукції 760 000 грн	Дт 901 – Кт 27 – 760 000	Не є самостійною операцією ПДВ; потрібна для фінрезультату

Джерело: сформовано автором; конкретна аналітика рахунку 64 визначається робочим планом рахунків підприємства.

Податкова накладна є центральним електронним документом ПДВ-адміністрування. Вона складається в електронній формі та реєструється в ЄРПН. Для аграрного підприємства особливого значення набувають правильність коду УКТ ЗЕД, одиниці виміру, номенклатури, ставки, дати, ІПН покупця та ознак операції. Помилка в коді товару може одночасно спричинити неправильну ставку, розбіжність із первинними документами й ризик моніторингу СМКОР.

Розрахунок коригування застосовується, зокрема, при зміні суми компенсації, поверненні товару/авансу та виправленні окремих показників ПН. Для зменшуючого РК до ПН, складеної на покупця – платника ПДВ, важливо контролювати не лише дату складання, а й дату отримання РК покупцем, оскільки саме з нею пов’язаний спеціальний строк реєстрації.

Таблиця 6.5 – Граничні строки реєстрації ПН/РК у період дії воєнного стану

Документ / дата складання	Граничний строк реєстрації під час чинних тимчасових правил
ПН/РК, складені з 1 по 15 число включно	До 5 календарного дня включно місяця, наступного за місяцем складання
ПН/РК, складені з 16 по останній день місяця	До 18 календарного дня включно місяця, наступного за місяцем складання
Зменшуючий РК до ПН на покупця – платника ПДВ	Протягом 18 календарних днів з дня отримання такого РК покупцем

Джерело: п. 89 підрозд. 2 розд. XX ПКУ; офіційне роз'яснення ДПС від 05.02.2026.

Важливо. Наведені строки є тимчасовими і діють протягом воєнного стану та шести місяців після місяця його припинення або скасування. У навчальному посібнику вони подані станом на 10.09.2026; у практичній роботі бухгалтер повинен перевіряти чинність перехідної норми на дату операції.

6.4. СЕА ПДВ, ЄРПН, СМКОР та Електронний кабінет платника

Система електронного адміністрування ПДВ забезпечує облік показників, що впливають на можливість реєстрації ПН/РК, рух коштів на електронному ПДВ-рахунку та взаємодію з бюджетом. Для бухгалтера важливо не зводити СЕА ПДВ до «рахунку для сплати податку»: це інформаційна система, у якій реєстраційний ліміт формується за алгоритмом ПКУ на підставі зареєстрованих документів, митного ПДВ, поповнень та інших компонентів.

ЄРПН є джерелом фактичного статусу ПН/РК. Внутрішній реєстр підприємства має регулярно звірятися з даними ЄРПН, а не лише з документами у BAS або M.E.Doc. У приватній частині Електронного кабінету функціонал ЄРПН дозволяє переглядати документи за статусами та вивантажувати інформацію для подальшого контролю. Для масового аграрного підприємства доцільно щомісяця формувати окремий файл звірки: «очікувана ПН – фактична реєстрація – сума – ставка – контрагент – статус – відхилення».

Таблиця 6.6 – Цифрові інструменти ПДВ-контролю

Інструмент	Що перевіряє бухгалтер	Типовий доказ / результат
ЄРПН	Наявність і статус ПН/РК, дата реєстрації, реквізити	Витяг/експорт реєстру, номер реєстрації
СЕА ПДВ	Реєстраційний ліміт, електронний рахунок, показники системи	Електронні запити/витяги, внутрішня звірка

Інструмент	Що перевіряє бухгалтер	Типовий доказ / результат
СМКОР	Ризик зупинення реєстрації, відповідність операцій критеріям	Квитанція про зупинення; пакет пояснень і документів
Таблиця даних платника	Стабільні коди товарів/послуг і специфіка діяльності	Подана/врахована таблиця; не є безумовною гарантією реєстрації
Електронний кабінет	Подання звітності, вхідні/вихідні документи, СЕА ПДВ, ЄРПН, стан розрахунків	Квитанції, журнали, витяги, інтегрована картка

Джерело: систематизовано за функціоналом Електронного кабінету та офіційними матеріалами ДПС станом на 10.09.2026.

СМКОР не змінює момент виникнення податкового зобов’язання: навіть якщо реєстрацію ПН зупинено, господарська операція і податковий обов’язок не зникають. Тому система внутрішнього контролю повинна паралельно вести два статуси: «податкове зобов’язання виникло» і «податкова накладна зареєстрована/зупинена». Це запобігає небезпечній помилці, коли незареєстровану ПН помилково виключають із податкових зобов’язань.

Пакет доказів для аграрної операції. Для підтвердження реальності операції доцільно мати не один документ, а логічний ланцюг: право на землю / виробничі потужності → технологічні та складські документи → первинні документи на вирощування/придбання → документи на зберігання і транспортування → договір та видаткова накладна → банківські документи → дані бухгалтерського обліку. Конкретний перелік залежить від операції та вимоги контролюючого органу.

6.5. Режим експортного забезпечення для окремих видів аграрної продукції

Режим експортного забезпечення (РЕЗ) є однією з найбільш суттєвих змін у практиці оподаткування експорту аграрної продукції. Він застосовується з 1 грудня 2024 року до визначеного переліку товарів. Для бухгалтера й експортного менеджера РЕЗ означає, що податкова накладна стає елементом допуску операції до митного оформлення: для товарів РЕЗ діють окремі правила складання та реєстрації ПН, контролю ставки і відповідності контрактних показників.

До переліку товарів РЕЗ входять, зокрема, пшениця, жито, ячмінь, овес, кукурудза, соєві боби, насіння ріпаку та соняшнику, натуральний мед, волоські горіхи, окремі рослинні олії та макуха/інші залишки групи 2306. Ставка при експорті в межах РЕЗ може становити 0%, 14% або 20% залежно від товару та відповідності експортера критерію щодо частки неотриманих валютних коштів. Тому звичне правило «експорт = 0%» для цих товарів без додаткової перевірки є професійно небезпечним.

Таблиця 6.7 – Ключові реквізити та контроль ПН у режимі експортного забезпечення

Елемент ПН_РЕЗ	Вимога / контроль
Тип причини	22 – операція з вивезення окремих видів товарів у митному режимі експорту
Отримувач	Нерезидент; умовний ІПН 300000000000
Товарна позиція	Окрема ПН; у табличній частині – один товар за одним кодом УКТ ЗЕД
Одиниця виміру	Кілограми; код одиниці 0301
Код «7» у номері	Застосовується в ПН_РЕЗ за ставкою 0% за наявності відповідного критерію
Ставка	0%, 14% або 20% за правилами п. 97 підрозд. 2 розд. XX ПКУ
До митного оформлення	ПН_РЕЗ має пройти передбачений законом етап реєстрації до оформлення митної декларації

Джерело: ЗІР ДПС, категорія 101.29 «Режим експортного забезпечення», станом на 10.09.2026.

Для платника, у якого частка неотриманих валютних коштів за визначеними операціями за попередні 12 місяців не перевищує 20%, РЕЗ передбачає можливість застосування нульової ставки за встановлених умов. Якщо критерій не виконується, до експорту відповідного товару застосовується ставка, яка діяла б для його постачання на митній території України: для кодів 1001, 1003, 1005, 1201, 1205, 1206 00 – 14%, а для визначених РЕЗ товарів іншої групи – 20%. Автоматизований розрахунок частки здійснюється ДПС на підставі даних митних органів і НБУ.

Вартісний контроль у РЕЗ також пов’язаний з мінімально допустимими експортними цінами. Це означає, що бухгалтер не може розглядати ПН_РЕЗ ізольовано від зовнішньоекономічного контракту, митної декларації, кількісних показників у кілограмах і інформації про валютні розрахунки. Якщо зареєстрована ПН_РЕЗ не реалізована через митне оформлення у визначений ПКУ строк, застосовуються спеціальні правила скасування її реєстрації; для практичної роботи необхідно перевіряти актуальний статус документа в ЄРПН.

Контрольна точка. Перед кожним експортом товару РЕЗ бухгалтер повинен перевірити: код УКТ ЗЕД → належність до переліку РЕЗ → статус платника ПДВ → допустиму ставку → мінімально допустиму експортну ціну → правильність ПН_РЕЗ → факт її реєстрації → узгодженість з митною декларацією → подальший валютний контроль.

6.6. Декларація з ПДВ і система контролю її показників

Податковим періодом для ПДВ є календарний місяць. Станом на 10.09.2026 у Реєстрі електронних форм ДПС для юридичних осіб використовується податкова декларація з ПДВ з ідентифікатором J0200126. Вона подається щомісячно протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця. Узгоджене податкове зобов’язання сплачується у строк, установлений ПКУ, — протягом 10 календарних днів після граничного строку подання декларації.

Декларацію доцільно формувати не «кнопкою з облікової програми», а через контрольну таблицю. Для кожного рядка має бути визначене джерело: обороти бухгалтерських рахунків; зареєстровані ПН/РК; митні декларації; розрахунки часткового використання; документи за операціями з нерезидентами; інші передбачені ПКУ підстави. Автоматичне заповнення є технічним інструментом, а не заміною професійного судження бухгалтера.

Таблиця 6.8 – Камеральна самоперевірка декларації з ПДВ

Контрольний блок	Що звіряється	Типове відхилення
ПЗ за продажами	Кт 701/702/703 та інші доходи ↔ ПН/РК ↔ ЄРПН	Аванс є, ПН не складена; неправильна ставка 14/20%
ПК за придбаннями	Дт запасів/витрат/ОЗ ↔ вхідні ПН ↔ ЄРПН	ПН відсутня/зупинена; подвоєння документа
Імпорт	Митна декларація ↔ сплачений митний ПДВ ↔ облік	Неправильний період або сума
Коригування	РК ↔ первинна причина зміни компенсації	Зменшення відображене до належної реєстрації РК
СЕА ПДВ	Декларація ↔ електронний рахунок ↔ реєстраційний ліміт	Недостатність коштів/ліміту, неочікувані розбіжності
Фінальний контроль	Декларація ↔ інтегрована картка платника	Подано, але не прийнято; борг через несплату

Після відправлення декларації бухгалтер зберігає електронні квитанції. Наявність файла декларації в програмі не доводить її прийняття контролюючим органом. Документальним доказом успішного електронного подання є отримані електронні повідомлення/квитанції з результатом обробки. Після настання строку нарахування доцільно перевірити відображення узгодженого зобов’язання в режимі «Стан розрахунків з бюджетом».

Технічні ідентифікатори не є «вічною нормою». Код J0200126 наведено як чинний виробничий ідентифікатор у Реєстрі ДПС станом на 01.09.2026. Під час оновлення форми ДПС може змінити версію електронного документа. Тому в алгоритмах посібника пріоритет має назва і нормативна форма документа, а ідентифікатор завжди перевіряється перед поданням.

6.7. Податок на прибуток: від бухгалтерського фінансового результату до об’єкта оподаткування

Для аграрного підприємства на загальній системі оподаткування базовим алгоритмом є визначення фінансового результату до оподаткування за даними фінансової звітності та його коригування на різниці, передбачені розділом ІІІ ПКУ. Таким чином, якість податку на прибуток прямо залежить від якості бухгалтерського обліку доходів, собівартості, біологічних активів, амортизації, резервів, фінансових операцій та інших об’єктів, розглянутих у попередніх модулях.

Об’єкт оподаткування = фінансовий результат до оподаткування ± податкові різниці

Податок на прибуток = об’єкт оподаткування × 18 %

Базова ставка податку на прибуток для звичайного аграрного підприємства становить 18%. Однак сам факт належності до аграрної галузі не скасовує податкові різниці. Водночас платник, у якого річний дохід за даними бухгалтерського обліку за вирахуванням непрямих податків не перевищує 40 млн грн, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату на більшість різниць, крім винятків, прямо передбачених ПКУ. Таке рішення є податковою політикою платника і повинно бути належно відображене у декларації.

Таблиця 6.9 – Значення критерію річного доходу 40 млн грн для податку на прибуток

Критерій	До 40 млн грн включно	Понад 40 млн грн
Податкові різниці	Можливе рішення про незастосування більшості різниць, крім установлених ПКУ винятків	Застосовуються різниці розділу ІІІ ПКУ за наявності відповідних операцій
Звітний період за загальним правилом	Рік	Квартал, півріччя, три квартали, рік
Фінзвітність як додаток	Так – відповідний комплект фінансової звітності є складовою податкової звітності у випадках, установлених ПКУ	Так

Джерело: ст. 134, 137 ПКУ; офіційні роз’яснення ДПС 2026 року.

Податкові різниці не слід вивчати як механічний перелік. Для професійного бухгалтера ефективніша матриця «бухгалтерська подія – податкова різниця – рядок додатка РІ – доказ». Наприклад, амортизаційні різниці пов’язуються з даними реєстру необоротних активів, резервні – з розрахунками забезпечень і резервів, фінансові – з умовами договорів та

статусом контрагентів. Кожна різниця повинна мати обчислювану базу і документальне пояснення.

Окремо необхідно враховувати зміни 2025-2026 років щодо юридичних осіб – платників ЄП IV групи: хоча четверта група загалом звільняє від податку на прибуток у межах режиму, законодавство передбачило оподаткування податком на прибуток окремих доходів (прибутків) від операцій з цінними паперами та визначених виплат від емітентів корпоративних прав. Це показує, чому професійний підхід не допускає формули «IV група = податку на прибуток ніколи немає» без аналізу конкретної операції.

6.8. Звітні періоди та декларація з податку на прибуток для виробників сільськогосподарської продукції

ПКУ надає виробникам сільськогосподарської продукції право обрати особливий річний податковий період, який починається 1 липня минулого звітного року і закінчується 30 червня поточного звітного року.

Для цілей цього правила виробником вважається підприємство, дохід якого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік перевищує 50% загальної суми доходу. Це окремий критерій, який не слід плутати з 75-відсотковою сільгоспчасткою для IV групи єдиного податку.

Якщо агровиробник не застосовує особливий період, він звітує за загальними правилами: за річного доходу не більше 40 млн грн – за календарний рік; понад 40 млн грн – за квартал, півріччя, три квартали та рік. Отже, в одному підприємстві можуть одночасно існувати різні відсоткові критерії з різним призначенням: 50% – право на особливий аграрний період з податку на прибуток; 75% – статус платника IV групи; 40 млн грн – критерій для податкових різниць і загальної періодичності звітування.

Таблиця 6.10 – Три різні критерії, які не можна змішувати

Показник	Значення	Навіщо перевіряється
50%	Дохід від продажу власної сільгосппродукції >50% загального доходу	Право агровиробника на річний період 01.07–30.06 з податку на прибуток
75%	Сільгоспчастка не менше 75% за правилами гл. 1 розд. XIV ПКУ	Підтвердження статусу юридичної особи – платника ЄП IV групи
40 млн грн	Річний дохід за даними бухобліку без непрямих податків	Податкові різниці та загальна періодичність звітування з податку на прибуток

Для особливого періоду 1 липня – 30 червня фінансовий результат податкового року формується на основі показників фінансової звітності, які календарно охоплюють частини двох років. У практичній роботі це потребує

чіткої проміжної фінансової інформації за півріччя та контрольної формули: результат попереднього календарного року мінус результат його першого півріччя плюс результат першого півріччя поточного року. Після цього застосовуються відповідні податкові різниці.

Таблиця 6.11 – Електронні форми декларації з податку на прибуток

Форма станом на 01.09.2026	Призначення	Період / контроль
J0100129	Загальна декларація з податку на прибуток юридичної особи	Квартальні періоди – 40 днів; річний – 60 днів після закінчення періоду
J0100529	Декларація виробника сільськогосподарської продукції	Особливий річний період 01.07–30.06
J0100130	Позначено в реєстрі як проєкт для розробників	Не підміняти ним чинну виробничу форму без перевірки статусу

Джерело: Реєстр електронних форм ДПС, дата актуальності 01.09.2026.

Станом на 01.09.2026 у Реєстрі електронних форм ДПС виробничими є: J0100129 – загальна декларація з податку на прибуток для юридичних осіб; J0100529 – декларація для виробників сільськогосподарської продукції, які застосовують особливий річний період. У Реєстрі одночасно може бути оприлюднений «проєкт для розробників» нової версії (наприклад, J0100130). Такий проєкт не слід автоматично ототожнювати з виробничою формою, доступною для подання.

6.9. Єдиний податок четвертої групи: податковий облік, декларація та земельний реєстр

У змістовому модулі 5 розглянуто умови вибору та загальну конструкцію IV групи. У цьому модулі акцент переноситься на обліково-звітний процес. Для юридичної особи ключовим є те, що декларація четвертої групи не може існувати окремо від земельного реєстру підприємства. Площа, категорія угідь, НГО, період права та місце розташування земельної ділянки повинні бути узгоджені між договорами, ДЗК, ДРРП, внутрішньою аналітикою і податковою звітністю.

Щороку платник самостійно обчислює суму податку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого подає встановлений комплект документів. Для юридичних осіб станом на 2026 рік електронна декларація має ідентифікатор J0103806; відомості про земельні ділянки – J0138106; додаток 3 з розрахунком загального МПЗ – J0138306. Після змін 2026 року чинний електронний ідентифікатор розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва –

J0303311. Старі навчальні матеріали та навіть окремі роз’яснення 2025 року можуть містити J0303310, тому технічний код форми перед поданням обов’язково перевіряється.

Таблиця 6.12 – Пакет електронної звітності юридичної особи – платника ЄП IV групи

Документ	Ідентифікатор 2026	Основний контроль
Податкова декларація платника ЄП IV групи (ЮО)	J0103806	Тип декларації, територія, сума поточного року, підсумкові рядки
Додаток 1. Відомості про наявність земельних ділянок	J0138106	Кадастрові номери, площа, права, НГО, КАТОТТГ/місце розташування
Додаток 3. Розрахунок загального МПЗ	J0138306	НГО, площа, коефіцієнт, місяці, мінімальна межа, зараховувані платежі
Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва	J0303311	Дані бухобліку доходів; не менше 75% для юридичної особи за загальним правилом

Джерело: Реєстр електронних форм ДПС станом на 26.08–01.09.2026.

Річна сума ЄП IV групи сплачується протягом року нерівномірно: за I квартал – 10%, II квартал – 10%, III квартал – 50%, IV квартал – 30%. Такий розподіл узгоджений із сезонністю аграрного циклу. Для бухгалтера це означає, що в бюджеті грошових потоків найбільше податкове навантаження припадає на третій квартал.

Набуття нової земельної ділянки протягом року вимагає не лише відображення договору в бухгалтерській аналітиці. Необхідно оцінити момент виникнення права користування, податкові наслідки для IV групи, МПЗ, необхідність подання уточненої/звітної інформації за правилами ПКУ і коректність відомостей за місцем розташування земельної ділянки. Відповідно, податковий земельний реєстр повинен бути живим регістром, а не таблицею, яку бухгалтер оновлює лише 19 лютого.

Актуальна особливість. У 2026 році до пакета підтвердження IV групи слід підбирати саме чинний J0303311. Наявність у старому посібнику або торішньому шаблоні коду J0303310 не є підставою використовувати застарілу версію – пріоритет має актуальний Реєстр електронних форм ДПС.

6.10. Мінімальне податкове зобов’язання у складі податкової звітності

МПЗ – мінімальна величина сукупного податкового навантаження, пов’язаного з виробництвом і реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або власністю чи користуванням сільськогосподарськими

угіддями. Для юридичної особи – платника IV групи розрахунок загального МПЗ є складовою відповідної податкової звітності. Методично важливо відрізняти: (1) розрахункове МПЗ за кожною земельною ділянкою; (2) загальне МПЗ; (3) суму дозволених до врахування сплачених податків, зборів, платежів та окремих витрат; (4) позитивну різницю, яка збільшує податкове зобов'язання.

Для земельної ділянки, нормативну грошову оцінку якої проведено, базова формула ст. 38¹ ПКУ має вигляд:

$$МПЗ = НГОд \times К \times М / 12, \quad (2)$$

де НГОд – НГО земельної ділянки з урахуванням індексації; К – коефіцієнт; М – кількість календарних місяців володіння/користування у відповідному році. Для земель без проведеної НГО використовується НГО 1 га ріллі по відповідній області, помножена на площу.

З урахуванням перехідних правил у 2025 році та наступних роках до року припинення або скасування воєнного стану включно коефіцієнт К становить 0,057. Окрім того, у період з 1 січня 2024 року до 31 грудня року припинення або скасування воєнного стану діє мінімальна межа МПЗ: 700 грн з 1 га, а для земельних ділянок, у площі яких частка ріллі становить не менше 50%, – 1400 грн з 1 га, крім прямо передбачених ПКУ територіальних випадків.

Таблиця 6.13 – Алгоритм розрахунку і контролю МПЗ

Крок	Розрахунок / дія	Контроль
1	Ідентифікувати кожну сільгоспділянку і період права	Кадастровий номер, ДРРП/договір, місяці користування
2	Визначити НГО з індексацією	Витяг/офіційне джерело НГО; правильний період
3	Розрахувати МПЗ за формулою з К=0,057 для 2025-2026 у чинному воєнному періоді	Не використовувати застарілий К=0,05 для 2025 року
4	Перевірити мінімальну межу 700/1400 грн/га, якщо вона застосовується	Частка ріллі; територіальний статус; норми п. 74 підрозд. 10 розд. XX ПКУ
5	Підсумувати МПЗ усіх ділянок	Загальне МПЗ
6	Визначити суму платежів, які ПКУ дозволяє врахувати	Не включати платіж лише тому, що він є «податком підприємства»
7	Визначити позитивну різницю	Якщо загальне МПЗ перевищує враховувані платежі – різниця збільшує зобов'язання

Джерело: ст. 38¹ та п. 74 підрозд. 10 розд. XX ПКУ; офіційні роз'яснення ДПС 2026 року.

Воєнні винятки потребують окремої документальної уваги. ПКУ містить спеціальні правила для земель на територіях бойових дій/тимчасової окупації, земель, забруднених вибухонебезпечними предметами, та інших визначених випадків. Податковий висновок залежить не від фактичного твердження підприємства «поле не обробляється», а від юридично підтвердженого статусу території/ділянки і періоду, за який закон дозволяє не визначати відповідне зобов'язання. Саме тому до податкового земельного реєстру доцільно додати колонку «воєнний/спеціальний статус і документ-підстава».

Застереження для розрахунків. Склад податків, зборів, платежів і орендних витрат, що враховуються у зменшення загального МПЗ, залежить від категорії платника та норм ПКУ. У навчальних задачах цей перелік або задається умовою, або визначається студентом за чинною нормою. Не можна механічно переносити склад платежів із прикладів 2022-2023 років у звітність 2026 року.

6.11. Система контрольних звірок і професійна робота в Електронному кабінеті

Електронний кабінет платника – не просто канал відправлення декларацій. Для головного бухгалтера це окрема контрольна площина, яка дозволяє зіставляти внутрішній облік із даними ДПС. У приватній частині доступні, зокрема, режими «Введення звітності», «Вхідні/вихідні документи», «Стан розрахунків з бюджетом», функціонал СЕА ПДВ, ЄРПН і показників СМКОР. Система роботи має передбачати не разове відкриття кабінету перед строком звітності, а регулярний контроль статусів і розбіжностей.

Таблиця 6.14 – Контрольний цикл електронного подання податкової звітності

Етап	Дія в обліку / кабінеті	Контрольний документ
До подання	Закрити регістри; звірити ЄРПН; сформувати контроль декларації	Внутрішня довідка/чек-лист
Створення	Обрати чинний період і форму у «Введенні звітності»	Чернетка електронного документа
Підписання	Перевірити повноваження підписантів та чинність КЕП	Підписаний файл
Надсилання	Відправити документ і контролювати обробку	Квитанція № 1
Прийняття	Перевірити результат прийняття/неприйняття	Квитанція № 2 або інший електронний результат
Після подання	Перевірити нарахування в «Стані розрахунків з бюджетом»	Інтегрована картка платника
ПДВ-контроль	Звірити ПН/РК, СЕА ПДВ, ліміт, зупинення	Витяги/експорт ЄРПН, повідомлення СМКОР

Квитанції слід зберігати разом із копією фактично поданого електронного документа, а не тільки в програмному архіві оператора. У системі внутрішнього контролю доцільно вести реєстр поданих декларацій із полями: податок; період; форма/версія; дата й час відправлення; номер квитанції; статус прийняття; сума зобов'язання; граничний строк сплати; дата фактичної сплати; відповідальна особа; результат звірки інтегрованої картки.

Професійний рівень податкового обліку проявляється у здатності пояснити розбіжність. Наприклад, якщо оборот Кт 701 не дорівнює базі ПДВ, це не обов'язково помилка: частина операцій могла бути відображена за першою подією в іншому періоді, мати іншу ставку, бути експортною або не бути об'єктом ПДВ. Однак кожна різниця повинна мати формалізоване пояснення у контрольній таблиці. Саме такий reconciliation-підхід є ознакою зрілої системи бухгалтерського й податкового контролю.

Таблиця 6.15 – Матриця ключових податкових звірок аграрного підприємства

Звірка	Питання, на яке треба відповісти
701/702/703 ↔ ПДВ	Чому бухгалтерський дохід і база ПДВ відрізняються? Чи є аванси, інші ставки, експорт, не об'єкт?
641/ПДВ ↔ декларація	Чи весь нарахований ПДВ правильно класифікований за рядками декларації?
Вхідні ПН ↔ 641/ПДВ	Чи немає зареєстрованих ПН, не відображених в обліку, або облікових сум без ПН?
Земельний реєстр ↔ J0138106	Чи всі ділянки з правами на дату звітування включені та чи немає дублювань?
НГО ↔ ЄП IV групи/МПЗ	Чи правильний витяг, індексація, категорія угідь і період права?
Фінзвітність ↔ декларація з прибутку	Чи тотожний фінрезультат до оподаткування; чи пояснені всі різниці?
Декларація ↔ інтегрована картка	Чи прийнято документ і чи відобразилося узгоджене зобов'язання?

Питання для самоконтролю

1. Як слід розуміти термін «податковий облік» у системі бухгалтерської інформації підприємства?
2. Які додаткові аналітичні ознаки необхідні аграрному підприємству для якісного податкового обліку?
3. Чому ставка ПДВ 14% є товарною, а не галузевою?
4. Назвіть аграрні товарні позиції, для яких застосовується ставка ПДВ 14%.
5. У чому полягає правило першої події для податкових зобов'язань з ПДВ?
6. Які умови необхідні для практичної реалізації права на податковий кредит?
7. Яку роль відіграє код УКТ ЗЕД у податковій накладній аграрного

підприємства?

8. Які чинні тимчасові строки реєстрації ПН/РК, складених у першій та другій половині місяця?

9. Який строк реєстрації зменшуючого РК, складеного на покупця – платника ПДВ?

10. Чому зупинення ПН СМКОР не скасовує податкового зобов’язання продавця?

11. Яка роль Таблиці даних платника ПДВ та чому вона не є абсолютною гарантією реєстрації ПН?

12. Які функції Електронного кабінету використовуються для ПДВ-контролю?

13. Що таке РЕЗ і з якої дати він застосовується?

14. Які ставки ПДВ можуть застосовуватися до експорту товарів РЕЗ?

15. Які ключові реквізити відрізняють ПН_РЕЗ?

16. Чому валютний критерій впливає на ставку ПДВ у РЕЗ?

17. Який податковий період установлений для ПДВ і який чинний ідентифікатор декларації для юридичних осіб?

18. Який контроль необхідно виконати після електронного надсилання декларації?

19. Як визначається об’єкт оподаткування податком на прибуток?

20. Яка базова ставка податку на прибуток для звичайного аграрного підприємства?

21. Що означає критерій річного доходу 40 млн грн для податкових різниць?

22. Чим критерій 50% відрізняється від критерію 75% в аграрному оподаткуванні?

23. Хто може обрати особливий річний період 1 липня – 30 червня?

24. Які електронні форми декларації з податку на прибуток є виробничими для юридичних осіб і агровиробників станом на вересень 2026 року?

25. Які документи утворюють пакет звітності юридичної особи – платника ЄП IV групи?

26. Чому J0303310 у старому шаблоні не можна автоматично використовувати у 2026 році?

27. Який чинний коефіцієнт К застосовується для МПЗ за 2025-2026 роки в умовах дії відповідної перехідної норми?

28. Які мінімальні межі МПЗ за 1 гектар передбачені перехідними положеннями ПКУ?

29. Які дані земельного реєстру найбільш критичні для декларації IV групи та МПЗ?

30. Поясніть логіку контрольного ланцюга «первинний документ – регістр – електронний реєстр – декларація – інтегрована картка».

Приклади розв’язання

Приклад 6.1. Реалізація пшениці за ставкою ПДВ 14%

Підприємство реалізувало пшеницю (код УКТ ЗЕД 1001). Договірна база без ПДВ – 1 000 000 грн. Собівартість реалізованої продукції – 760 000 грн. Перша подія – відвантаження.

Розв’язання

ПДВ = 1 000 000 × 14% = 140 000 грн. Сума до оплати покупцем = 1 140 000 грн.

Типові записи: Дт 361 – Кт 701 – 1 000 000 грн; ПДВ 140 000 грн відображається на відповідній аналітиці рахунку 64 у кореспонденції з рахунком доходу; Дт 901 – Кт 27 – 760 000 грн.

Податковий контроль: ПН складається датою відвантаження, код 1001 і ставка 14% мають узгоджуватися з договором та первинними документами. Фінансовий результат від реалізації до інших витрат = 1 000 000 – 760 000 = 240 000 грн.

Приклад 6.2. Аванс як перша подія

12 серпня покупець перерахував 570 000 грн за майбутню поставку кукурудзи, сума включає ПДВ 14%. Відвантаження на всю суму відбулося 2 вересня.

Розв’язання

База без ПДВ = 570 000 / 1,14 = 500 000 грн; ПДВ = 70 000 грн.

Перша подія – отримання авансу 12 серпня. Саме в серпні виникає ПЗ 70 000 грн і складається ПН на суму авансу.

Вересневе відвантаження в межах уже оподаткованого авансу не створює повторного ПЗ. У регістрі ПДВ повинні бути пов’язані банківська виписка, авансова ПН і подальший документ відвантаження.

Приклад 6.3. Податковий кредит за придбаними добривами

Придбано мінеральні добрива: вартість без ПДВ – 200 000 грн, ПДВ 20% – 40 000 грн. ПН постачальника зареєстрована в ЄРПН.

Розв’язання

Загальна заборгованість перед постачальником – 240 000 грн.

Типові записи: Дт 208 – 200 000 грн; Дт 641/ПДВ – 40 000 грн; Кт 631 – 240 000 грн.

Для контролю ПК бухгалтер звіряє первинний документ, дані бухобліку та зареєстровану ПН. Якщо ПН не зареєстрована, бухгалтерський факт придбання не зникає, але право на відображення ПК реалізується за правилами ПКУ після появи належної податкової підстави.

Приклад 6.4. Строк реєстрації зменшуючого РК

Постачальник 4 травня склав зменшуючий РК до ПН на покупця – платника ПДВ. Покупець отримав РК 6 травня.

Розв’язання

Для такого РК діє спеціальний тимчасовий строк: протягом 18

календарних днів з дня отримання РК покупцем.

Контрольна дата відлічується від 6 травня, а не від дати первісної ПН. Бухгалтер повинен зберегти електронний доказ дати отримання РК та проконтролювати його реєстраційний статус.

Приклад 6.5. Розрахунок ПДВ до сплати за місяць

За звітний місяць податкові зобов'язання становлять 280 000 грн, податковий кредит, який може бути відображений у декларації, – 195 000 грн. Від'ємного значення попередніх періодів немає.

Розв'язання

Сума ПДВ до сплати = 280 000 – 195 000 = 85 000 грн.

Декларація подається у межах 20 календарних днів після закінчення місяця. Сплата узгодженого зобов'язання – протягом 10 календарних днів після граничного строку подання.

Після подання бухгалтер перевіряє квитанцію про прийняття та відображення 85 000 грн у стані розрахунків з бюджетом.

Приклад 6.6. Експорт сої в режимі РЕЗ

Підприємство — платник ПДВ експортує соєві боби (код 1201) у межах РЕЗ. База операції для навчального прикладу – 3 000 000 грн. Варіант А: платник відповідає критерію щодо частки неотриманих валютних коштів; варіант Б: не відповідає.

Розв'язання

Варіант А: за дотримання інших умов РЕЗ застосовується ставка 0%, ПДВ = 0 грн; у ПН_РЕЗ використовується код «7» за правилами її заповнення.

Варіант Б: для товару 1201 застосовується ставка 14 %. ПДВ = 3 000 000 × 14 % = 420 000 грн.

В обох варіантах бухгалтер додатково контролює тип причини 22, умовний ІПН 300000000000, одиницю «кг», окрему ПН за товаром, реєстрацію до митного оформлення та відповідність контракту/митної декларації.

Приклад 6.7. Податок на прибуток і податкові різниці

Фінансовий результат до оподаткування — 5 000 000 грн. За умовою задачі різниці, що збільшують фінрезультат, становлять 500 000 грн, а різниці, що зменшують, — 650 000 грн.

Розв'язання

Об'єкт оподаткування = 5 000 000 + 500 000 – 650 000 = 4 850 000 грн.

Податок = 4 850 000 × 18% = 873 000 грн.

Якщо ж платник має дохід не більше 40 млн грн і правомірно прийняв рішення не застосовувати відповідні різниці (за винятком обов'язкових), алгоритм буде іншим. Тому перший крок – не арифметика, а визначення податкового статусу різниць.

Приклад 6.8. Особливий річний період агровиробника

Підприємство має право на період 01.07-30.06. Фінансовий результат за

попередній календарний рік – 8 000 000 грн; за І півріччя попереднього року – 3 000 000 грн; за І півріччя поточного року – 4 500 000 грн. Податкові різниці за умовою відсутні.

Розв'язання

Фінрезультат за особливий період = 8 000 000 – 3 000 000 + 4 500 000 = 9 500 000 грн.

Податок = 9 500 000 × 18% = 1 710 000 грн.

У практичній роботі формула має підтверджуватися фінансовою звітністю за календарні та проміжні періоди, а декларація подається за формою для виробників сільськогосподарської продукції.

Приклад 6.9. Річний ЄП IV групи та поквартальний розподіл

Юридична особа має 1 000 га ріллі. Для навчального прикладу НГО 1 га – 32 000 грн, ставка ЄП IV групи – 0,95%. Інші коригування відсутні.

Розв'язання

Річна сума = 1 000 × 32 000 × 0,95% = 304 000 грн.

І квартал: 304 000 × 10% = 30 400 грн; II квартал – 30 400 грн; III квартал: 304 000 × 50% = 152 000 грн; IV квартал: 304 000 × 30 = 91 200 грн.

Контроль: сума кварталів = 304 000 грн. Розрахунок повинен узгоджуватися з Додатком 1 щодо земельних ділянок та даними НГО.

Приклад 10. МПЗ за ріллею та позитивна різниця

Умова. Підприємство користувалося весь 2025 рік 1 000 га ріллі. НГО – 35 000 грн/га. К=0,057. Сума податків, зборів, платежів та витрат, які за умовою задачі дозволено врахувати у зменшення загального МПЗ, – 1 650 000 грн.

Розв'язання

МПЗ за формулою = 35 000 × 1 000 × 0,057 = 1 995 000 грн.

Мінімальна межа для ділянки з часткою ріллі не менше 50% = 1 400 × 1 000 = 1 400 000 грн. Розрахункова сума 1 995 000 грн є більшою, тому застосовується 1 995 000 грн.

Позитивна різниця = 1 995 000 – 1 650 000 = 345 000 грн. Саме її податкові наслідки відображаються у відповідній звітності платника за правилами ПКУ.

Практичні завдання

Завдання 6.1.

ТОВ «Зерно-Плюс» 18 вересня 2026 року відвантажило покупцю 180 т пшениці за договірною ціною 10 260 грн/т без ПДВ. Собівартість партії – 1 420 000 грн. Покупець оплатив товар 25 вересня.

Необхідно:

– визначити базу, суму ПДВ і суму до оплати;

– обґрунтувати ставку ПДВ за кодом товару;

– визначити дату виникнення ПЗ і граничний строк реєстрації ПН за

чинними тимчасовими правилами;

– скласти бухгалтерські проведення та перелік контрольних документів.

Завдання 6.2.

Аграрне підприємство отримало 7 вересня передоплату 30% за майбутню поставку соняшнику в сумі 684 000 грн з ПДВ. Повна договірна вартість постачання – 2 280 000 грн з ПДВ; відвантаження всього товару відбулося 22 вересня.

Необхідно:

– розподілити ПЗ між першою подією за авансом і відвантаженням решти товару;

– визначити кількість ПН та базу/ПДВ за кожною податковою подією;

– пояснити, які дані банку та складу повинні бути звірені.

Завдання 6.3.

Підприємство придбало ЗЗР за 360 000 грн + ПДВ 20%, пальне за 240 000 грн + ПДВ 20% та 50 т насіння соняшнику за 900 000 грн + ПДВ за ставкою, що відповідає коду 1206 00. Одна з ПН постачальників зупинена СМКОР.

Необхідно:

– визначити ПДВ за кожним придбанням;

– сформувати бухгалтерські записи;

– визначити, яку суму ПК можна підтвердити за умови, що дві ПН зареєстровані, а одна зупинена;

– скласти перелік документів для пояснення реальності аграрної операції.

Завдання 6.4.

Постачальник склав 20 жовтня 2026 року РК на зменшення вартості поставки на 456 000 грн з ПДВ 14%. Покупець – платник ПДВ отримав РК 23 жовтня.

Необхідно:

– визначити базу коригування і суму ПДВ;

– визначити строк реєстрації РК;

– пояснити, які електронні докази дати отримання і реєстрації має зберегти покупець.

Завдання 6.5.

За жовтень у підприємства облік показує ПЗ 1 140 000 грн і ПК 890 000 грн. В ЄРПН виявлено зареєстровану вхідну ПН на 36 000 грн ПДВ, яка не відображена в обліку, та вихідну ПН на 28 000 грн ПДВ, щодо якої бухгалтерський дохід був відображений авансом у вересні.

Необхідно:

– не змінюючи показники механічно, скласти алгоритм reconciliation;

– визначити, які факти треба перевірити до коригування декларації;

– підготувати форму внутрішньої довідки про розбіжності.

Завдання 6.6.

ТОВ експортує 400 т сої за кодом 1201 у режимі РЕЗ. Ціна контракту для навчального прикладу – 18 000 грн/т. Частка неотриманих валютних коштів платника за даними системи ДПС становить 12%.

Необхідно:

– визначити можливу ставку ПДВ за умови дотримання інших вимог РЕЗ;

– перелічити ключові реквізити ПН_РЕЗ;

– розрахувати суму ПДВ для альтернативного варіанта, якщо критерій 20% не виконується;

– побудувати контрольний ланцюг від контракту до митної декларації і валютного нагляду.

Завдання 6.7.

Експортер у межах РЕЗ одночасно продає нерезиденту пшеницю та соняшникову олію. Менеджер пропонує скласти одну ПН, оскільки покупець і контракт однакові.

Необхідно:

– оцінити пропозицію менеджера;

– визначити ставки, які потенційно можуть застосовуватися до кожної товарної групи в РЕЗ;

– пояснити вимогу щодо окремого товару/коду і одиниці виміру у ПН РЕЗ.

Завдання 6.8.

ТОВ на загальній системі має фінансовий результат до оподаткування 7 800 000 грн. Річний дохід без непрямих податків – 37 500 000 грн. У підприємства є операції, які за загальним правилом породжували б податкові різниці.

Необхідно:

– визначити, чи може платник прийняти рішення про незастосування більшості різниць;

– пояснити порядок професійного оформлення такого рішення у податковій звітності;

– розрахувати податок за навчального припущення про відсутність обов’язкових різниць.

Завдання 6.9.

Інше аграрне підприємство має річний дохід 86 млн грн, фінрезультат 11,2 млн грн, різниці на збільшення – 1,4 млн грн, на зменшення – 0,9 млн грн.

Необхідно:

– визначити об’єкт оподаткування і суму податку;

– визначити загальну періодичність подання декларації;

– пояснити, які регістри мають підтверджувати додаток РІ.

Завдання 6.10.

Виробник сільгосппродукції розглядає перехід на особливий податковий рік 01.07-30.06. За попередній податковий рік дохід від продажу власної сільгосппродукції – 27 млн грн, загальний дохід – 50 млн грн.

Необхідно:

– визначити, чи виконано критерій для особливого періоду;

– порівняти цей критерій з 75% для IV групи;

– визначити форму декларації, яку слід використовувати за умови правомірного застосування особливого періоду.

Завдання 6.11.

Платник IV групи на 1 січня має 780 га ріллі та 120 га багаторічних насаджень. У квітні він зареєстрував право оренди ще на 60 га ріллі в іншій територіальній громаді.

Необхідно:

– визначити, які регістри та реєстрові дані слід оновити;

– описати пакет податкової звітності, який пов’язаний із новою ділянкою;

– пояснити значення місця розташування земельної ділянки для подання/сплати;

– визначити, які дані треба перевірити в ДЗК і ДРРП перед відображенням у декларації.

Завдання 6.12.

У бухгалтерії збережений минулорічний шаблон розрахунку сільгоспчастки з кодом J0303310. У Реєстрі електронних форм ДПС станом на 2026 рік відображається J0303311.

Необхідно:

– визначити правильну дію бухгалтера;

– пояснити різницю між нормативною назвою форми та технічним електронним ідентифікатором;

– розробити внутрішню процедуру перевірки версій звітності перед кожною кампанією.

Завдання 6.13.

Підприємство користується 250 га ріллі весь 2025 рік. НГО 1 га – 28 000 грн. К=0,057. Сума платежів, які за умовою задачі дозволено зарахувати у зменшення МПЗ, – 330 000 грн.

Необхідно:

– розрахувати МПЗ за формулою;

– порівняти з мінімальною межею 1 400 грн/га;

– визначити позитивну різницю;

– зазначити, у якому додатку декларації IV групи відображається розрахунок.

Завдання 6.14.

У земельному реєстрі підприємства є 18 ділянок, щодо двох із яких фактичне використання припинено через забруднення вибухонебезпечними предметами. Бухгалтер пропонує просто виключити їх з МПЗ на підставі доповідної агронома.

Необхідно:

– оцінити правомірність такого підходу;

– визначити, які юридичні факти та офіційні статуси необхідно перевірити;

– описати, як документувати податкове рішення у робочому файлі МПЗ.

Завдання 6.15.

Після подання декларації з ПДВ програма показує статус «відправлено», але відповідальний бухгалтер не перевірив квитанцію № 2. Через тиждень у стані розрахунків з бюджетом очікуване зобов’язання не відображається.

Необхідно:

– побудувати алгоритм дій;

– визначити, які електронні документи треба знайти в Електронному кабінеті;

– сформулювати правило внутрішнього контролю, яке унеможливлює повторення ситуації.

Завдання 6.16.

Комплексний кейс «Податкове закриття аграрного місяця». Підприємство вирощує пшеницю, кукурудзу й соняшник, експортує сою в РЕЗ, орендує 1 200 га та є платником ПДВ і IV групи. За місяць були аванси покупців, повернення частини товару, зупинення двох ПН, придбання добрив, імпорт запчастин і реєстрація права оренди на нові 40 га.

Необхідно:

– розробити календар податкового закриття місяця;

– сформувати перелік звірок для ПДВ, ЄРПН/СЕА ПДВ, землі, IV групи та МПЗ;

– визначити відповідальних осіб за кожний інформаційний блок;

– підготувати структуру підсумкової бухгалтерської довідки головному бухгалтеру із статусами «виконано / ризик / потребує дій».

– обґрунтувати, які дані повинні бути перевірені в Електронному кабінеті до завершення закриття.

Підсумок модуля. Податковий облік аграрного підприємства у 2026 році — це інтегрована система, де бухгалтерські дані мають узгоджуватися з електронними реєстрами держави. Професійна компетентність полягає не лише в обчисленні ставки, а в умінні забезпечити доказовий ланцюг, правильно обрати чинну електронну форму, проконтролювати її прийняття та пояснити будь-яке відхилення між обліком, ЄРПН, деклараціями, земельними даними і станом розрахунків з бюджетом.

Змістовий модуль 7

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ Й ОПОДАТКУВАННЯ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ

Тема 7. Організація та автоматизація обліку й оподаткування в аграрному секторі

Нормативна та технологічна актуальність. Матеріал модуля актуалізовано станом на 10 вересня 2026 року. Опис державних електронних сервісів ґрунтується на чинних офіційних ресурсах ДПС, Пенсійного фонду України, Державного аграрного реєстру, Держгеокадастру, Міністерства юстиції України та Держстату. Інтерфейси сервісів, технічні назви розділів і функціональність комерційних програм можуть оновлюватися без зміни економічної сутності операцій, тому в практичній роботі користувач повинен перевіряти актуальну версію сервісу та нормативного акта.

Мета вивчення теми:

Засвоїти особливості організації сучасної бухгалтерської служби аграрного підприємства як цифрового інформаційного центру, здатного забезпечувати безперервний документообіг, ведення бухгалтерського й податкового обліку, формування фінансової, податкової та статистичної звітності, взаємодію з державними реєстрами та електронними кабінетами, а також систему внутрішнього контролю, розмежування доступів і доказового зберігання електронних документів.

Очікувані результати навчання:

Після опрацювання теми здобувач повинен уміти:

– проєктувати організаційну структуру бухгалтерської служби аграрного підприємства з урахуванням масштабів, територіальної розгалуженості, сезонності та податкового статусу;

– розподіляти функції й відповідальність між головним бухгалтером, бухгалтерами ділянок, касиром, кадровою службою, агрономічною, складською, виробничою та юридичною службами;

– формувати графік документообігу та визначати контрольні точки для паперових й електронних первинних документів;

– оцінювати юридичну силу електронного документа, роль КЕП і вимоги до зберігання електронних доказів;

– будувати цифрову архітектуру обліку на основі принципу єдиного джерела достовірних даних та довідників master data;

– визначати функціональне місце BAS, M.E.Doc, AgroOffice та інших прикладних систем без ототожнення програмного продукту з методологією обліку;

– використовувати відкриту та приватну частини Електронного кабінету

ДПС для перевірки облікових даних, об’єктів оподаткування, звітності, листування і стану розрахунків;

– організовувати роботу роботодавця з вебпорталом ПФУ, Реєстром застрахованих осіб, електронними трудовими книжками та електронними листками непрацездатності;

– здійснювати контроль даних ДАР через звірку з ЄДР, ДЗК, ДРРП та Реєстром тварин і правильно визначати джерело виправлення помилки;

– розмежовувати інформаційну роль Державного земельного кадастру та Державного реєстру речових прав на нерухоме майно;

– організовувати електронне подання статистичної звітності через Кабінет респондента та контролювати перелік форм за підприємством;

– розробляти матрицю доступів, календар закриття періоду, контрольні звірки, резервне копіювання та процедури реагування на цифрові ризики;

– оцінювати перспективи застосування RPA, аналітики даних та генеративного ШІ в бухгалтерії без делегування системі професійного судження й юридичної відповідальності.

План

1. Організаційна структура бухгалтерської служби аграрного підприємства.
2. Розподіл функцій, відповідальності та контрольних повноважень.
3. Документообіг і юридична сила електронних документів.
4. Архітектура цифрової облікової системи та єдині довідники даних.
5. BAS, M.E.Doc, AgroOffice та інші прикладні системи в обліковому контурі сільськогосподарського підприємства.
6. Електронний кабінет ДПС як інструмент податкового адміністрування.
7. Вебпортал ПФУ та електронні реєстри у роботі роботодавця.
8. Державний аграрний реєстр і міжреєстрова перевірка аграрних даних.
9. Державний земельний кадастр і Державний реєстр речових прав: контроль земельного банку.
10. Електронна статистична звітність і Кабінет респондента.
11. Автоматизація формування звітності та закриття облікового періоду.
12. Внутрішній контроль, кібербезпека та безперервність облікового процесу.
13. Перспективи цифровізації, роботизації та використання штучного інтелекту в аграрному обліку.

Основні терміни та поняття:

Бухгалтерська служба; центр відповідальності; матриця RACI; графік документообігу; електронний документ; електронний документообіг; кваліфікований електронний підпис (КЕП); електронна печатка; master data; єдине джерело достовірних даних; рольовий доступ; журнал аудиту; API; ERP; BAS; M.E.Doc; AgroOffice; Електронний кабінет ДПС; об’єкти оподаткування; 20-ОПП; інтегрована картка платника; Реєстр застрахованих осіб; електронна

трудова книжка; електронний листок непрацездатності; ДАР; ДЗК; ДРРП; Реєстр тварин; Кабінет респондента; контрольна звірка (reconciliation); закриття періоду; резервне копіювання; RPO; RTO; RPA; генеративний штучний інтелект.

7.1. Організаційна структура бухгалтерської служби аграрного підприємства

Організація бухгалтерського обліку починається не з вибору програми, а з визначення відповідальності за інформацію. У сільському господарстві ця теза особливо важлива: первинні дані народжуються не в бухгалтерії, а на полі, фермі, складі, елеваторі, в ремонтній майстерні, транспортному підрозділі, кадровій службі, земельному відділі та у зовнішніх державних реєстрах. Тому бухгалтерська служба має бути побудована як координатор інформаційного потоку, а не як підрозділ, що постфактум «збирає папери».

Структура служби залежить від площі земельного банку, кількості виробничих майданчиків, наявності тваринництва і переробки, чисельності працівників, кількості контрагентів, системи оподаткування та рівня автоматизації. На невеликому фермерському підприємстві функції можуть бути сконцентровані у головного бухгалтера й одного-двох бухгалтерів. У середньому або великому аграрному бізнесі доцільно формувати функціональні ділянки: виробничий облік і собівартість; запаси й основні засоби; розрахунки з контрагентами; зарплата і кадри; податки; фінансова та статистична звітність; казначейство; земельний облік; системне адміністрування облікових довідників.

Таблиця 7.1 – Функціональні блоки бухгалтерської служби аграрного підприємства

Блок обліку	Основні дані	Типові відповідальні	Ключовий контроль
Рослинництво / тваринництво	Площі, роботи, матеріали, виробіток, урожай, поголів'я, вихід продукції	бухгалтер виробництва + агроном/зоотехнік	кількість ↔ первинка ↔ рах. 23/21/27 ↔ калькуляція
Склад і запаси	надходження, переміщення, списання, залишки	матеріальний бухгалтер + комірник	склад ↔ бухгалтерський облік ↔ інвентаризація
Земельний банк	кадастрові номери, площі, права, НГО, орендодавці	земельний відділ + бухгалтер/юрист	ДЗК ↔ ДРРП ↔ договори ↔ податки
Розрахунки і ПДВ	договори, ПН/РК, банківські операції, дебіторка/кредиторка	бухгалтер розрахунків + податковий бухгалтер	первинка ↔ ЄРПН ↔ 36/63 ↔ декларація

Блок обліку	Основні дані	Типові відповідальні	Ключовий контроль
Праця і соціальне страхування	накази, табелі, нарахування, трудова діяльність, лікарняні	бухгалтер із зарплати + HR	кадри ↔ зарплата ↔ ДПС/ПФУ
Звітність	оборотно-сальдові відомості, регістри, декларації, статистичні форми	головний бухгалтер	закриття ↔ контрольні звірки ↔ квитанції

Джерело: розроблено автором з урахуванням специфіки аграрного облікового процесу.

Професійний принцип. Автоматизація не усуває розподіл відповідальності. Навпаки, чим більше інтеграцій між системами, тим чіткіше мають бути визначені власники довідників, правила зміни даних, особи, що погоджують операції, і користувачі, які мають право остаточного проведення або подання звітності.

7.2. Розподіл функцій, відповідальності та контрольних повноважень

Розподіл обов'язків має забезпечувати одночасно ефективність і контроль. Небезпечна ситуація виникає, коли одна особа може створити довідник контрагента, змінити його банківський рахунок, сформувати платіж, підписати його і відобразити операцію без незалежної перевірки. Аналогічно ризиковим є повний контроль однієї особи над земельним реєстром, розрахунком IV групи і поданням декларації без зовнішньої звірки з юридичною службою.

Практичним інструментом є матриця RACI: R (Responsible) – виконує; A (Accountable) – несе остаточну відповідальність; C (Consulted) — погоджує/консультує; I (Informed) – отримує інформацію. В аграрному підприємстві така матриця особливо корисна для земельних змін, приймання врожаю, закупівлі ЗЗР і добрив, реєстрації ПН/РК, нарахування орендної плати пайовикам, формування статистики та закриття періоду.

Таблиця 7.2 – Приклад матриці відповідальності RACI

Процес	R	A	C	I
Договір оренди землі	земельний фахівець	керівник / уповноважена особа	юрист; бухгалтер податків	головний бухгалтер
Земельний регістр	бухгалтер / земельний адміністратор	головний бухгалтер	юрист	бухгалтер податків
Орендна плата фізособам	бухгалтер розрахунків	головний бухгалтер	земельний відділ	казначей

Процес	R	A	C	I
ПН/РК	бухгалтер ПДВ	головний бухгалтер	бухгалтер реалізації	керівник
Подання звітності	бухгалтер звітності	головний бухгалтер / керівник за повноваженнями	профільні бухгалтери	дирекція
Заява-розрахунок ПФУ	бухгалтер із зарплати	головний бухгалтер	HR	керівник

Джерело: розроблено автором; конкретний розподіл закріплюється посадовими інструкціями й внутрішніми регламентами підприємства.

7.3. Документообіг і юридична сила електронних документів

Електронний документообіг – це не сканування паперових документів, а повний життєвий цикл електронного документа: створення, погодження, підписання, відправлення, одержання, перевірка цілісності, оброблення, зберігання та, за встановленими правилами, знищення. Базові організаційно-правові засади визначає Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» № 851-IV. Закон дозволяє підприємству самостійно організувати порядок електронного документообігу в межах законодавчих вимог.

Для бухгалтерії критично зберігати не лише файл із видимим змістом, а й весь доказовий контекст: файл електронного документа у первісному форматі, підписи/печатки, сертифікати, протокол перевірки підпису, час одержання, квитанції, повідомлення про доставку, версію документа та зв’язок із господарською операцією. Роздруківка електронного документа з написом «копія» не замінює належне зберігання електронного оригіналу.

Закон України «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги» № 2155-VIII формує правову основу використання засобів електронної ідентифікації та довірчих послуг. У внутрішній політиці підприємства доцільно окремо визначити: хто отримує КЕП; на яких захищених носіях або сервісах він використовується; кому заборонено передавати ключі й паролі; як відкликаються повноваження при звільненні; хто контролює строки сертифікатів; яким чином фіксується підписання звітності.

Таблиця 7.3 – Доказовий ланцюг електронного документа

Етап	Контрольне питання	Електронний доказ
Створення	хто сформував документ і з яких даних?	метадані, автор, версія, журнал операцій
Погодження	хто перевірив кількість, ціну, реквізити, бюджет?	маршрут погодження / журнал статусів

Етап	Контрольне питання	Електронний доказ
Підписання	чи має підписант чинні повноваження?	КЕП/е-печатка, сертифікат, час підпису
Відправлення	коли й кому документ передано?	ідентифікатор відправлення, квитанція/повідомлення
Отримання	чи підтверджено доставку/прийняття?	квитанція, статус, вхідний номер
Зберігання	чи можна відтворити оригінал і перевірити його цілісність?	архів файлів, резервна копія, контроль хешу/версії

Джерело: систематизовано за Законом України № 851-IV та практикою електронного документообігу.

7.4. Архітектура цифрової облікової системи та єдині довідники даних

Найбільш стійка цифрова модель ґрунтується на принципі «ввести дані один раз – використовувати багаторазово». Один і той самий контрагент, земельна ділянка, номенклатурна позиція, культура, склад, підрозділ або працівник не повинні існувати у різних системах під несумісними назвами без контрольованої ідентифікації. Інакше автоматизація лише прискорює появу розбіжностей.

Master data – набір основних довідників, які багаторазово використовуються у транзакціях і звітності. Для аграрного підприємства до критичних master data належать: ЄДРПОУ/РНОКПП контрагентів; IBAN; коди УКТ ЗЕД; одиниці виміру; кадастрові номери; КАТОТТГ; договори й строки їх дії; НГО; культури й поля; матеріали; місця зберігання; центри витрат; статті калькуляції; працівники; рахунки бухгалтерського обліку; податкові ознаки.

Таблиця 7.4 – Ключові довідники master data аграрного підприємства

Довідник	Унікальний ідентифікатор	Хто є власником даних	Де використовується
Контрагенти	ЄДРПОУ/РНОКПП + внутрішній ID	бухгалтерія / комплаєнс	договори, ПН, платежі, 36/63, звітність
Земельні ділянки	кадастровий номер	земельний відділ + юрист	оренда, IV група, МПЗ, ДАР, ДЗК/ДРРП
Номенклатура	внутрішній код + УКТ ЗЕД за потреби	матеріальний/податковий бухгалтер	склад, собівартість, ПДВ, статистика
Працівники	РНОКПП + табельний номер	HR + бухгалтер із зарплати	зарплата, ПФУ, трудові відносини, звітність
Поля / культури	ID поля + культура + сезон	виробничий облік / агроном	витрати, урожайність, калькуляція, аграрна статистика

Довідник	Унікальний ідентифікатор	Хто є власником даних	Де використовується
Статті витрат	код статті + центр відповідальності	головний бухгалтер	рах. 23/91, калькуляція, управлінська і статистична звітність

Контроль master data. Зміна банківського рахунку контрагента, кадастрового номера, НГО, податкового статусу або коду УКТ ЗЕД повинна проходити окреме погодження й залишати журнал аудиту. Це зміни, що можуть мати прямі фінансові та податкові наслідки.

7.5. BAS, M.E.Doc, AgroOffice та інші прикладні системи в обліковому контурі сільськогосподарського підприємства

Силабус прямо передбачає ознайомлення з M.E.Doc, BAS та AgroOffice. Методично важливо не навчати студента «натискати кнопки» конкретної версії, а показати функціональну архітектуру. Версії, модулі та комерційні конфігурації змінюються; незмінними залишаються бухгалтерська логіка, вимоги до первинних даних, контроль прав доступу та відповідальність за підсумкову звітність.

BAS та інші ERP/облікові системи можуть виконувати роль транзакційного ядра: довідники, договори, банк і каса, розрахунки, склад, основні засоби, зарплата, виробництво, бухгалтерські проведення, закриття періоду. M.E.Doc та аналогічні системи електронного звітування і документообігу використовуються як шлюз для підготовки, підписання, відправлення й контролю квитанцій. AgroOffice та спеціалізовані аграрні рішення можуть доповнювати контур даними полів, технологічних карт, виробничих операцій і ресурсів.

При інтеграції програм критичним є визначення «системи-джерела» для кожного реквізиту. Наприклад, сума бухгалтерської реалізації походить з ERP; статус реєстрації ПН – з ЄРПН/податкового сервісу; право на земельну ділянку – з юридичних документів і ДРРП; геометрія та кадастрові характеристики – з ДЗК; підтверджені дані підтримки – з ДАР; статус електронного лікарняного – з ПФУ. Копіювання даних між системами не змінює їх первинного джерела.

Таблиця 7.5 – Функціональні ролі прикладних систем у цифровому контурі

Клас системи	Основне призначення	Не можна підміняти
ERP / бухгалтерська система (наприклад, BAS)	транзакції, регістри, бухгалтерські записи, закриття, управлінська аналітика	державний реєстр прав, ЄРПН, офіційну квитанцію контролюючого органу

Клас системи	Основне призначення	Не можна підміняти
Система звітування / ЕДО (наприклад, M.E.Doc)	формування, підписання, обмін, контроль статусів та квитанцій	первинну методологію бухгалтерського обліку та незалежну перевірку показників
Аграрна виробнича система (наприклад, AgroOffice)	поля, технологічні операції, ресурси, агрономічна/виробнича аналітика	бухгалтерський регістр і правовий реєстр земельних прав
Державний електронний сервіс	офіційний реєстровий статус, подання звітності, отримання довідок/витягів	внутрішню управлінську систему підприємства

7.6. Електронний кабінет ДПС як інструмент податкового адміністрування

Офіційний Електронний кабінет ДПС складається з відкритої (загальнодоступної) та приватної частин. Відкрита частина дає доступ, зокрема, до низки публічних реєстрів і довідкових сервісів. Приватна частина після ідентифікації надає платнику доступ до його реєстраційних та облікових даних, профілю, об’єктів оподаткування, банківських рахунків, статусів реєстрації, електронної звітності, листування та інших персоналізованих сервісів.

Для аграрного підприємства Електронний кабінет має використовуватися не лише в день подання декларації. Це щоденний контрольний інструмент. У профілі платника доцільно перевіряти актуальність адрес, КВЕД, рахунків, ПДВ/єдиного податку, об’єктів оподаткування, ліцензій та інших даних. Повідомлення 20-ОПП доцільно розглядати як елемент реєстрової дисципліни щодо об’єктів, через які здійснюється діяльність, а не як формальну декларацію «раз на рік».

Таблиця 7.6 – Контрольне використання Електронного кабінету ДПС

Розділ/функція	Для чого використовується бухгалтером	Що зберігати як доказ
Облікові дані / профіль платника	перевірка статусів, КВЕД, рахунків, об’єктів, реєстрацій	скрин/витяг за потреби + внутрішній протокол звірки
Введення звітності	створення/перевірка/подання електронних форм	файл звітності, КЕП, квитанції №1 і №2
Вхідні/вихідні документи	контроль кореспонденції та статусів документів	електронний документ, дата отримання, квитанція
Стан розрахунків з бюджетом	контроль нарахувань, сплати, боргу/переплати	витяг/запит, бухгалтерська довідка про звірку
Об’єкти оподаткування	контроль даних, пов’язаних із 20-ОПП	перелік об’єктів + звірка з реєстром майна/майданчиків

Розділ/функція	Для чого використовується бухгалтером	Що зберігати як доказ
Публічні реєстри	перевірка податкових статусів контрагентів	дата перевірки, результат перевірки у комплаєнс-файлі

Джерело: Електронний кабінет ДПС, офіційна довідка та інтерфейс станом на 10.09.2026.

Правило прийняття звітності. Статус у сторонній програмі «відправлено» не дорівнює підтвердженню прийняття звітності. Бухгалтерський контроль завершується лише після отримання та архівування належних квитанцій/повідомлень і перевірки результату в офіційному сервісі.

7.7. Вебпортал ПФУ та електронні реєстри у роботі роботодавця

У цифровій бухгалтерії блок розрахунків із працівниками пов’язаний не лише з нарахуванням заробітної плати. Через вебпортал електронних послуг Пенсійного фонду роботодавець працює з Кабінетом страхувальника, Реєстром застрахованих осіб, відомостями про трудову діяльність, електронними листками непрацездатності та заявами-розрахунками на страхові виплати.

Оцифрування трудових книжок мало законодавчо визначений п’ятирічний перехідний період до 10 червня 2026 року. Після завершення цього періоду бухгалтерії та HR-службі доцільно проводити контроль повноти електронних відомостей працівників, а не виходити з припущення, що наявність паперової книжки автоматично означає коректність даних у Реєстрі застрахованих осіб. Роботодавець може отримувати відомості про трудову діяльність працівника у передбачених сервісом випадках із дотриманням правил доступу та згоди.

Електронний листок непрацездатності формується в електронному реєстрі на підставі медичного висновку та даних Реєстру застрахованих осіб. Інформація стає доступною роботодавцю у Кабінеті страхувальника. У 2026 році через вебпортал ПФУ страхувальникам доступний сервіс подання заяв-розрахунків; з 2025 року діє оновлений порядок фінансування страхових виплат, що вимагає використання актуальних форм і статусів опрацювання.

Таблиця 7.7 – Електронні процеси роботодавця на вебпорталі ПФУ

Процес	Джерело	Дія бухгалтерії / HR	Контроль
Трудова діяльність	Реєстр застрахованих осіб / ЕТК	звірити відомості, за потреби подати/уточнити документи в установленому порядку	РНОКПП, роботодавець, дати, посада, статус опрацювання

Процес	Джерело	Дія бухгалтерії / HR	Контроль
Новий працівник	кадровий наказ + електронні реєстри	забезпечити узгодженість кадрових і страхових даних	основне місце роботи, дата прийняття, персональні дані
Е-лікарняний	Електронний реєстр листків непрацездатності	перевірити листок, визначити право і суму виплати	статус, період, страховий стаж, середня зарплата
Заява-розрахунок	Кабінет страхувальника ПФУ	сформувати, підписати КЕП, подати, контролювати статус	актуальна форма, сума, квитанція/статус фінансування
Повідомлення про виплату	Кабінет страхувальника	відзвітувати про виплачені кошти у встановленому порядку	дата виплати, одержувач, сума, статус подання

Джерело: Пенсійний фонд України, офіційні роз’яснення 2025-2026 років.

7.8. Державний аграрний реєстр і міжреєстрова перевірка аграрних даних

Державний аграрний реєстр (ДАР) у 2026 році має окрему законодавчу основу – Закон України № 3980-IX «Про інформаційно-комунікаційну систему “Державний аграрний реєстр”». Для бухгалтера важливо розуміти ДАР не як «ще один кабінет», а як міжреєстровий профіль агровиробника, який використовує дані державних інформаційних ресурсів для ідентифікації суб’єкта та об’єктів його аграрної діяльності.

За офіційною інформацією ДАР, дані автоматично підтягуються, зокрема, з Єдиного державного реєстру, Державного земельного кадастру, Державного реєстру речових прав на нерухоме майно та Реєстру тварин. Якщо у ДАР відображається помилка щодо земельної ділянки або тварини, виправляти її слід у відповідному первинному державному реєстрі; ДАР не повинен розглядатися як місце ручного «переписування» реєстрової істини.

Це має безпосереднє бухгалтерське значення. Підприємство може мати внутрішній Excel-файл на 1 500 га, але якщо частина ділянок відсутня у ДЗК або право не зареєстроване у ДРРП, така розбіжність впливатиме на державні програми підтримки, податкові розрахунки, юридичні ризики та достовірність внутрішнього земельного реєстру. Тому ДАР може бути використаний як незалежний контрольний зріз, але не замінює окремої юридичної перевірки прав.

Таблиця 7.8 – Логіка контролю даних ДАР

Дані у ДАР	Первинне джерело / взаємодія	Типова помилка	Де виправляти
Ідентифікаційні дані суб'єкта	ЄДР та інші реєстри	неактуальні реквізити/керівник	у реєстрі-джерелі
Земельні ділянки	ДЗК + ДРРП	ділянка є у ДЗК, але право не відображається	перевірити/виправити ДРРП; за кадастрової помилки – ДЗК
Площа/кадастрові характеристики	ДЗК	площа не збігається з договором/обліком	ДЗК / землевпорядна документація
Тварини	Реєстр тварин	неповне поголів'я або неправильна ідентифікація	адміністратор відповідного реєстру тварин
Право на участь у програмі підтримки	умови програми + реєстрові дані	внутрішні дані підприємства не підтверджені реєстрово	усунути першопричину в реєстрі-джерелі та повторно перевірити ДАР

Джерело: Державний аграрний реєстр; Закон України № 3980-IX; офіційна FAQ ДАР станом на 10.09.2026.

7.9. Державний земельний кадастр і Державний реєстр речових прав: контроль земельного банку

ДЗК і ДРРП відповідають на різні запитання. Державний земельний кадастр містить відомості про земельні ділянки як об'єкти землеустрою й кадастрового обліку: кадастровий номер, місце розташування, площу, цільове призначення та інші характеристики. Державний реєстр речових прав фіксує зареєстровані речові права та їх обтяження. Тому наявність кадастрового номера ще не доводить, що конкретне підприємство має належно зареєстроване право користування, а наявність договору в архіві бухгалтерії не гарантує коректного відображення права у ДРРП.

Закон «Про Державний земельний кадастр» № 3613-VI станом на вересень 2026 року діє в редакції від 21.06.2026. Електронні сервіси Держгеокадастру передбачають отримання відомостей ДЗК і, зокрема, витягів щодо земельних ділянок та нормативної грошової оцінки. Закон № 1952-IV про державну реєстрацію речових прав також чинний у редакції від 21.06.2026. Для земельного податкового контуру ці два реєстри повинні звірятися з договорами, внутрішнім земельним реєстром та даними Електронного кабінету ДПС.

Таблиця 7.9 – Розмежування ролей ДЗК, ДРРП і внутрішнього земельного обліку

Контрольний реквізит	ДЗК	ДРРП	Внутрішній облік / податки
Кадастровий номер	ключовий ідентифікатор ділянки	слугує для прив'язки права	ключ поля земельного реєстру
Площа	кадастрова характеристика	право прив'язане до об'єкта	база для оренди, ЄП IV групи, МПЗ, статистики
Цільове призначення / вид угідь	кадастрові відомості	не замінює кадастрову класифікацію	впливає на аналітику та податкові розрахунки
Право власності/користування	можлива інформаційна взаємодія	офіційна реєстрація речового права	підстава для визнання прав та податкових наслідків
НГО	отримується через передбачені кадастрові сервіси	не є основною функцією реєстру прав	ЄП IV групи, плата за землю, МПЗ – за правилами ПКУ

Джерело: Закон України № 3613-VI; Закон України № 1952-IV; електронні сервіси Держгеокадастру.

Контроль земельного банку. Коректна модель: «договір/правочин → державна реєстрація права → внутрішній земельний регістр → 20-ОПП/податкові регістри → IV група/МПЗ/плата за землю → ДАР». Якщо будь-яка ланка не узгоджується, бухгалтер не повинен «підганяти» наступну ланку під помилкові дані — треба встановити першопричину.

7.10. Електронна статистична звітність і Кабінет респондента

Держстат підтримує електронне подання форм державних статистичних спостережень і фінансової звітності. На офіційному порталі розміщуються Кабінет респондента, перелік шаблонів форм, формати звітних документів та календар подання. Для 2026 року оприлюднено окремі формати звітних документів і календар, тому старі шаблони не можуть автоматично використовуватися для поточної звітної кампанії.

Принципово важливо: бухгалтер не повинен формувати «всі статистичні форми, які знає». Перелік форм визначається для конкретного респондента. Облікова система повинна забезпечувати аналітику для тих показників, які підприємство зобов'язане подавати, а перед звітним періодом відповідальна особа має перевірити актуальний персональний перелік, форму, періодичність, строк і контрольні співвідношення.

Таблиця 7.10 – Алгоритм електронного статистичного звітування

Крок	Дія	Результат/доказ
1	перевірити перелік статистичних форм для підприємства	актуальний календар респондента
2	перевірити чинну версію шаблону/формату	правильна форма 2026 року
3	зіставити показники з обліковими регістрами	карта джерел: рахунок/аналітика/виробничий регістр
4	провести міжформні та внутрішні контрольні співвідношення	протокол перевірки
5	підписати й подати звітність електронно	файл, КЕП, підтвердження прийняття
6	архівувати звіт, підтвердження та робочі таблиці	повний електронний доказовий пакет

Джерело: Державна служба статистики України: Кабінет респондента, формати звітних документів та календар на 2026 рік.

7.11. Автоматизація формування звітності та закриття облікового періоду

Автоматизоване формування декларації чи фінансової форми не є тотожним автоматизованому контролю її достовірності. Найкраща практика – формувати показник із регістру за чіткою картою походження даних, а потім виконувати незалежні звірки. Для кожного рядка суттєвої звітності має бути зрозуміло: з якого регістру він отриманий, хто відповідальний за вихідні дані, які коригування застосовано і якими документами вони підтверджені.

Закриття місяця/кварталу/року доцільно організувати як чек-лист із датами й відповідальними. В аграрному бізнесі він має враховувати запаси, незавершене виробництво, врожай, біологічні активи, собівартість, ПДВ, дебіторську/кредиторську заборгованість, земельні зміни, зарплату, реєстрові події, статистичні форми та податковий календар.

Таблиця 7.11 – Фрагмент цифрового чек-листа закриття періоду

Блок закриття	Контрольна звірка	Статус завершення
Банк/каса	31/30 ↔ виписки/касові документи; невіднесені платежі = 0 або пояснені	підтверджено відповідальним бухгалтером
Склад	кількісні залишки ↔ 20/22/27 ↔ складська система ↔ інвентаризаційні коригування	розбіжності закриті
Виробництво	23/91 ↔ первинка ↔ об’єкти калькулювання ↔ вихід продукції	собівартість розрахована

Блок закриття	Контрольна звірка	Статус завершення
ПДВ	облік ↔ ПН/РК ↔ ЄРПН ↔ декларація ↔ СЕА ПДВ	реєстр розбіжностей опрацьований
Контрагенти	36/63 ↔ акти звірки/договори/строки	суттєві прострочки пояснені
Земля	договори ↔ ДЗК/ДРРП ↔ земельний регістр ↔ податки	нові/вибулі права оброблені
Працівники	HR ↔ зарплата ↔ ПФУ/податкова звітність	персональні дані та нарахування узгоджені
Звітність	оборотно-сальдова відомість ↔ фінансова/податкова/статистична звітність	квитанції/підтвердження отримані

7.12. Внутрішній контроль, кібербезпека та безперервність облікового процесу

У цифровій системі помилка або шахрайська дія масштабується швидше, ніж у паперовій. Тому внутрішній контроль повинен охоплювати не лише бухгалтерські проводки, а й користувачів, права доступу, зміни довідників, інтеграції, журнали подій, резервне копіювання та відновлення. Мінімальний принцип – «найменші необхідні повноваження»: кожен користувач отримує лише той рівень доступу, який потрібен для виконання посадових функцій.

Особливий ризик – використання КЕП та банківських ключів. Особистий ключ не повинен передаватися іншим працівникам.

Організаційна практика, коли пароль керівника або головного бухгалтера зберігається «у відділі» й використовується кількома особами, руйнує доказовість електронного підпису та створює неконтрольований ризик. Звільнення або зміна функцій працівника має автоматично запускати процедуру відкликання/перегляду доступів.

Для безперервності роботи потрібні два параметри: RPO (Recovery Point Objective) – який обсяг даних підприємство може дозволити собі втратити у часі; RTO (Recovery Time Objective) – за який час критичний процес має бути відновлений. Для ПДВ, зарплати, платежів і звітності ці показники мають бути суворішими, ніж для архівних аналітичних даних.

Таблиця 7.12 – Цифрові ризики та контролі бухгалтерської системи

Ризик	Запобіжний контроль	Детективний контроль	Реакція
Несанкціонована зміна IBAN	подвійне погодження master data	звіт про зміни довідника	блокування платежу, перевірка контрагента

Ризик	Запобіжний контроль	Детективний контроль	Реакція
Втрата бази обліку	резервні копії за графіком, окреме сховище	тест відновлення	перехід на резервний контур
Компрометація КЕП	особисте зберігання, MFA/захищений носій де доступно	контроль незвичних підписань	негайне блокування/скасування сертифіката
Помилкове масове проведення	рольові права, тестовий контур	журнал аудиту, контроль оборотів	відкат/сторно за регламентом
Розбіжність земельних даних	регламент зміни земельного реєстру	ДЗК↔ДРРП↔ДАР↔податки	виправлення першоджерела, уточнення звітності за потреби

7.13. Перспективи цифровізації, роботизації та використання штучного інтелекту

Наступний етап автоматизації бухгалтерії — перехід від механічного введення даних до автоматизованого контролю й аналітики. RPA може виконувати повторювані операції: завантаження виписок, перенесення файлів, контроль статусів, формування типових повідомлень, звірку ідентифікаторів. Аналітичні моделі можуть виявляти аномальні операції, дублікати, нетипові ціни, розриви в нумерації, прострочені ПН/РК або земельні договори, що завершуються.

Генеративний штучний інтелект може допомагати класифікувати документи, готувати чернетки пояснень, створювати чек-листи, аналізувати розбіжності та пояснювати нормативні зміни. Проте ШІ не є джерелом юридичної істини і не повинен самостійно затверджувати бухгалтерську оцінку, ставку податку, право на витрати, факт державної реєстрації права чи підписувати звітність. Професійне судження, перевірка офіційного джерела та відповідальність залишаються за уповноваженою особою.

Таблиця 7.13 – Межа між автоматизацією та професійним судженням

Завдання	Доцільна автоматизація	Що залишається людині
Розпізнавання первинки	OCR/IDP, автоматичне заповнення чернетки	перевірка реквізитів, економічної сутності, підстави
Звірка ПДВ	автоматичне зіставлення реєстрів	аналіз причин розбіжностей і податкове рішення
Земельна аналітика	зіставлення кадастрових номерів, строків, площ	перевірка правової підстави та реєстрового статусу

Завдання	Доцільна автоматизація	Що залишається людині
Формування звітності	підстановка даних з регістрів	контроль методології, коригувань, підписання
Нормативний моніторинг	пошук змін і первинна класифікація	перевірка офіційного тексту, дати чинності та впливу на підприємство
Аналіз аномалій	risk scoring / пошук нетипових операцій	розслідування, пояснення, управлінське рішення

Ключова компетентність майбутнього бухгалтера. Не «знати одну програму», а вміти описати господарський процес, визначити джерела даних, налаштувати контроль, перевірити результат автоматизації та відтворити доказовий шлях від первинної операції до звітного показника.

Питання для самоконтролю

1. Які фактори визначають структуру бухгалтерської служби аграрного підприємства?
2. Чому бухгалтерська служба в сучасному підприємстві є координатором інформаційного потоку?
3. Що означає принцип розподілу обов’язків і які ризики він знижує?
4. Як застосовується матриця RACI до бухгалтерських процесів?
5. Що включає повний життєвий цикл електронного документа?
6. Чому роздруківка електронного документа не замінює зберігання електронного оригіналу?
7. Які електронні докази слід зберігати разом із документом, підписаним КЕП?
8. Що таке master data і які довідники є критичними для аграрного підприємства?
9. Наведіть приклади реквізитів, для яких необхідний посилений контроль змін.
10. У чому полягає різниця між ERP, системою електронної звітності та аграрною виробничою системою?
11. Чому функціональність BAS, M.E.Doc або AgroOffice не може підміняти методологію бухгалтерського обліку?
12. Які дві функціональні частини має Електронний кабінет ДПС?
13. Які дані аграрне підприємство повинно регулярно звіряти у профілі платника?
14. Чому повідомлення 20-ОПП доцільно включати в систему постійного реєстрового контролю?
15. Які функції виконує Кабінет страхувальника на вебпорталі ПФУ?
16. Як пов’язані Реєстр застрахованих осіб, електронна трудова книжка та електронний листок непрацездатності?
17. Який принцип слід застосовувати, якщо у ДАР виявлено помилкові дані про землю або тварин?
18. З яких державних джерел ДАР автоматично отримує частину даних?

19. Чим відрізняються інформаційні функції ДЗК і ДРРП?

20. Чому кадастровий номер не є достатнім доказом права користування земельною ділянкою?

21. Які сервіси Держгеокадастру доцільно використовувати в бухгалтерському земельному контролі?

22. Як організувати електронне подання статистичної звітності через Кабінет респондента?

23. Чому перелік статистичних форм слід перевіряти для конкретного підприємства?

24. Що таке карта походження звітного показника?

25. Які звірки мають виконуватися під час закриття місяця?

26. Що означає принцип найменших необхідних повноважень?

27. Які ризики виникають при спільному використанні КЕП кількома працівниками?

28. Що означають показники RPO і RTO?

29. Для яких бухгалтерських завдань доцільно використовувати RPA?

30. Які завдання може підтримувати генеративний ШІ та які рішення не можна передавати йому без професійної перевірки?

Приклади розв’язання

Приклад 7.1. Розподіл відповідальності за нову земельну ділянку

Підприємство уклало договір оренди 48 га ріллі. Юрист отримав зареєстроване право, агроном уже включив поле до виробничого плану, але бухгалтерія ще не внесла ділянку до земельного реєстру.

Розв’язання

Крок 1. Визначаємо першоджерело права: зареєстроване речове право та договір. Перевіряємо кадастровий номер, площу, строк, орендодавця і дату державної реєстрації.

Крок 2. Земельний відділ/відповідальна особа формує master-record ділянки; головний бухгалтер або уповноважений контролер підтверджує введення до регістру.

Крок 3. Бухгалтер перевіряє податкові наслідки: 20-ОПП, IV група/плата за землю, МПЗ, нарахування орендної плати та територіальні реквізити.

Крок 4. Після синхронізації проводиться звірка «договір – ДЗК – ДРРП – внутрішній регістр – ДАР – податкові дані». Ризик усунуто не простим внесенням у Excel, а повним проходженням контрольного ланцюга.

Приклад 7.2. Розбіжність між ДАР і внутрішнім земельним реєстром

У внутрішньому регістрі підприємства 1 260 га. У ДАР відображається 1 215 га. Різниця 45 га припадає на три ділянки, які є в ДЗК, але за двома право оренди не відображається у ДРРП, а за третьою допущено помилку у РНОКПП орендодавця.

Розв’язання

Не слід коригувати ДАР вручну або просто приймати внутрішні 1 260 га як «правильні».

Для двох ділянок джерело проблеми – відсутність/помилка реєстрації права у ДРРП; виправлення здійснюється через процедури реєстру прав. Для третьої треба виправити первинну реєстрову помилку, яка заважає коректній інформаційній взаємодії.

Після виправлення даних повторно перевіряють ДАР, внутрішній земельний регістр і податкові наслідки. До робочого файла додається протокол розбіжності з датою виявлення, діями та датою усунення.

Приклад 7.3. Контроль 20-ОПП після відкриття нового складу

Підприємство ввело в експлуатацію орендований склад у новій громаді. Об’єкт заведено в BAS і по ньому вже відображено надходження запасів, але в Електронному кабінеті об’єкт оподаткування не відображається.

Розв’язання

Бухгалтер перевіряє юридичну підставу користування, адресу/КАТОТТГ та дату початку використання.

Далі визначається обов’язок подання/оновлення повідомлення 20-ОПП за чинним Порядком обліку платників і формується електронний документ.

Після подання контроль завершується не статусом «відправлено», а квитанцією про прийняття та повторною перевіркою відображення об’єкта в профілі платника.

Внутрішній чек-лист відкриття майданчика має містити пункт «20-ОПП/реєстрова перевірка», щоб подія не залежала від пам’яті одного бухгалтера.

Приклад 7.4. Електронний лікарняний і ПФУ

Працівник повідомив про тимчасову непрацездатність. У бухгалтерії немає паперового листка. В Кабінеті страхувальника ПФУ відповідний е-лікарняний уже доступний.

Розв’язання

Бухгалтер не вимагає паперовий дублікат лише через звичку до старого процесу, а перевіряє електронний листок у офіційному реєстрі: працівник, період, статус, основне місце роботи.

Після настання підстав для призначення виплати визначається страховий стаж і середня зарплата, оформлюється внутрішнє рішення/документи підприємства та формується заява-розрахунок за чинною процедурою ПФУ.

До доказового пакета включають дані е-лікарняного, розрахунок допомоги, рішення уповноважених осіб, заяву-розрахунок, статус її прийняття та підтвердження виплати.

Приклад 7.5. Подвійний контрагент у двох системах

У BAS контрагент ТОВ «Агросервіс» має код ЄДРПОУ 12345678. У системі електронного документообігу створено другий профіль з тією самою

назвою, але іншим ЄДРПОУ через помилку оператора. Частина первинки прив’язана до неправильного профілю.

Розв’язання

Назва контрагента не може бути master-key. Єдиним ключем для юридичної особи має бути перевірений ідентифікаційний код із контрольованим внутрішнім ID.

Виконується блокування помилкового довідника, інвентаризація документів, перевірка ПН/договорів/платежів і виправлення відповідно до їх юридичного статусу.

На майбутнє створення нового контрагента дозволяється лише визначеній ролі, а програма повинна попереджати про дубль за ЄДРПОУ. Зміна банківських реквізитів – окреме погодження.

Приклад 7.6. Статистична форма сформувалася автоматично, але показник завищено

Програма сформувала річний показник витрат на виробництво 18,4 млн грн. В управлінському звіті витрати становлять 17,9 млн грн. Різниця виникла через те, що в статистичний mapping помилково включено адміністративні витрати.

Розв’язання

Автоматичне формування не є доказом правильності. Потрібно відкрити карту походження показника і визначити рахунки/статті, включені алгоритмом.

Після виявлення помилкового mapping правила налаштування виправляються, але зміна документується: хто змінив, чому, з якої дати, який контрольний тест проведено.

Після повторного формування показник звіряють з оборотно-сальдовою відомістю, калькуляціями та контрольними співвідношеннями форми.

Приклад 7.7. Компрометація доступу бухгалтера

Бухгалтер звільнився 31 серпня. Його обліковий запис у BAS заблоковано, але доступ до хмарного архіву й сервісу обміну документами залишився активним.

Розв’язання

Процедура offboarding визнана неповною. Вона повинна охоплювати всі системи, а не лише бухгалтерську базу.

Негайно відкликаються ролі/токени/сертифікати, змінюються спільні паролі, перевіряється журнал активності після дати звільнення, фіксується службовий інцидент.

Надалі HR-подія «звільнення» автоматично створює чек-лист IT/бухгалтерії з переліком систем і підтвердженням деактивації кожного доступу.

Приклад 7.8. Використання генеративного ШІ для податкової довідки

ШІ сформував відповідь, що певна аграрна операція оподатковується ПДВ 14%, але не навів чинну норму ПКУ і сплутав код УКТ ЗЕД товару.

Розв'язання

Чернетка ШІ не може бути підставою для ПН або декларації. Бухгалтер перевіряє код товару за первинними/товаросупровідними документами, після чого – актуальну норму ПКУ та офіційні роз'яснення.

ШІ може допомогти структурувати аргументацію, скласти перелік питань для перевірки або чернетку бухгалтерської довідки, але фінальне податкове рішення приймає відповідальна особа.

У внутрішньому регламенті доцільно заборонити передавання до зовнішніх ШІ-сервісів персональних даних, комерційної таємниці та ключів доступу без належних організаційно-правових підстав.

Практичні завдання

Завдання 7.1.

Аграрне підприємство має 4 800 га, два виробничі майданчики, елеватор, автопарк і 86 працівників. Бухгалтерія складається з головного бухгалтера та трьох бухгалтерів, функції розподілені історично й частково дублюються.

Необхідно:

– запропонувати функціональну структуру бухгалтерської служби;

– побудувати RACI для закупівель, виробництва, ПДВ, земельного обліку та зарплати;

– визначити три несумісні комбінації повноважень, які слід розділити.

Завдання 7.2.

На підприємстві первинні документи з польових робіт надходять у бухгалтерію через 10-20 днів після виконання робіт, через що закриття місяця переноситься.

Необхідно:

– побудувати електронний графік документообігу від агронома/механізатора до бухгалтерії;

– визначити дедлайни, відповідальних і контрольні статуси;

– запропонувати механізм ескалації прострочених документів.

Завдання 7.3.

Постачальник надіслав електронний акт, підписаний КЕП. Бухгалтер роздрукував акт, підшив паперову копію, а електронний файл та підтвердження підписів видалив.

Необхідно:

– оцінити якість доказового зберігання;

– сформувати перелік файлів/метаданих, які треба архівувати;

– запропонувати внутрішню політику зберігання електронної первинки.

Завдання 7.4.

У BAS існують два довідники одного добрива: «КАС-32» і «КАС 32», з

різними кодами й одиницями виміру. Через це статистика і калькуляції формуються з дублями.

Необхідно:

– визначити master-key та правила довідника номенклатури;

– описати процедуру очищення дубльованих записів;

– визначити контроль, який не дозволить створити дубль повторно.

Завдання 7.5.

Підприємство змінило банківський рахунок ключового постачальника за листом, отриманим електронною поштою. Того ж дня бухгалтер здійснив платіж 2,6 млн грн.

Необхідно:

– оцінити контрольний ризик;

– запропонувати процедуру незалежної верифікації зміни IBAN;

– розподілити ролі створення, погодження й оплати за принципом segregation of duties.

Завдання 7.6.

У Електронному кабінеті ДПС не відображається нова виробнича дільниця, яка вже використовується підприємством. У бухгалтерській програмі об’єкт створено.

Необхідно:

– побудувати алгоритм перевірки 20-ОПП та облікових даних;

– визначити документи й реквізити, які потрібно звірити;

– запропонувати доказовий пакет після усунення розбіжності.

Завдання 7.7.

Система звітності показує «успішно відправлено» декларацію, але у приватній частині Електронного кабінету немає очікуваного результату прийняття.

Необхідно:

– пояснити різницю між відправленням і прийняттям;

– визначити послідовність перевірки квитанцій та вхідних/вихідних документів;

– сформулювати контрольне правило для календаря звітності.

Завдання 7.8.

У ПФУ відображається е-лікарняний працівника. HR повідомив бухгалтерії лише через п’ять днів, а бухгалтер нарахував зарплату за весь місяць.

Необхідно:

– описати порядок інформаційної взаємодії HR – бухгалтерія – ПФУ;

– визначити контрольні дані е-лікарняного;

– розробити щоденний/періодичний контроль Кабінету страхувальника.

Завдання 7.9.

У внутрішньому обліку поголів'я ВРХ – 420 голів, у ДАР – 407. Земельні ділянки відображаються коректно.

Необхідно:

– визначити, який державний реєстр є джерелом для перевірки тварин;

– пояснити, чому виправлення безпосередньо в ДАР не є правильним підходом;

– сформувати протокол розбіжності та контроль після виправлення.

Завдання 7.10.

За договором оренди підприємство використовує 62,4 га. У ДЗК площа ділянки 62,4 га, але у ДРРП право оренди на підприємство не відображається. Агроном включив поле до посівного плану.

Необхідно:

– оцінити юридичний та податковий ризик;

– визначити, які дані не можна вважати підтвердженими лише на підставі ДЗК;

– побудувати послідовність дій до включення ділянки в остаточний податковий земельний регістр.

Завдання 7.11.

Бухгалтер отримав завдання подати аграрну статистичну звітність. У папці є форми минулого року, але не перевірено, які форми визначені для підприємства на 2026 рік.

Необхідно:

– побудувати алгоритм роботи через офіційні сервіси Держстату;

– визначити, які версії форм і строки треба перевірити;

– створити карту джерел показників для обраної форми.

Завдання 7.12.

Наприкінці місяця облікова система показує 1 250 т соняшнику на складі; складська система – 1 243 т; фактичне зважування – 1 241,8 т.

Необхідно:

– побудувати reconciliation трьох джерел;

– визначити можливі причини різниць;

– встановити, який документ/процедура має завершити виправлення обліку.

Завдання 7.13.

Підприємство створює хмарний обліковий контур. Потрібно визначити політику резервного копіювання для бухгалтерської бази, електронного архіву і виробничої системи.

Необхідно:

– запропонувати RPO та RTO для трьох систем і обґрунтувати їх;

– визначити частоту резервного копіювання та тестового відновлення;

– описати відповідальність за контроль успішності backup.

Завдання 7.14.

Головний бухгалтер хоче впровадити ШІ для аналізу договорів оренди землі та автоматичного формування реєстру платежів пайовикам.

Необхідно:

– визначити, які дані можна автоматично витягувати з договору;

– визначити контрольні точки, що потребують перевірки людиною;

– оцінити ризики персональних даних, помилкової інтерпретації строків і банківських реквізитів;

– запропонувати процедуру тестування моделі перед використанням у реальному нарахуванні.

Завдання 7.15.

Комплексний кейс «Цифрове закриття аграрного місяця». Підприємство має 3 200 га, 9 складів, виробництво олійних культур, 120 працівників, є платником ПДВ і IV групи, використовує ERP, систему ЕДО, ДАР, Електронний кабінет ДПС, ПФУ та Кабінет респондента.

Необхідно:

– побудувати календар закриття місяця з 15 контрольними кроками;

– визначити систему-джерело для кожного ключового показника;

– розподілити ролі за RACI;

– сформувати перелік щомісячних звірок між ERP та державними електронними сервісами;

– розробити підсумковий dashboard головного бухгалтера зі статусами «виконано / розбіжність / критично / очікує зовнішнього підтвердження».

– визначити, які електронні докази повинні потрапити до архіву закриття періоду.

Підсумок теми. Цифровізація аграрного обліку має оцінюватися не кількістю програм, а якістю інформаційної архітектури: хто створює дані, де міститься першоджерело, як інформація переходить між системами, які контролі виявляють розбіжності, хто має право затвердити результат і чи можна через рік відтворити доказовий шлях від господарської операції до звітного показника. Саме така організація робить автоматизацію інструментом підвищення достовірності, а не лише прискоренням обробки помилок.

ПІДСУМКОВІ ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ

Підсумковий самоконтроль охоплює всі сім змістових модулів навчальної дисципліни «Облік та оподаткування в сільському господарстві». Питання сформовано так, щоб перевірити не лише відтворення визначень і нормативних положень, а й здатність здобувача пояснювати причинно-наслідкові зв’язки, обґрунтовувати професійне судження, будувати облікові та податкові алгоритми, здійснювати контрольні звірки і виявляти ризики викривлення інформації.

Для підготовки до підсумкового контролю доцільно відповідати на питання у розгорнутій формі: визначати нормативну основу, називати первинні дані та документи, описувати послідовність дій бухгалтера, наводити типову кореспонденцію рахунків або розрахунок (якщо це передбачено змістом питання), а також формулювати контрольний висновок. Питання, що стосуються змінних податкових правил та електронних сервісів, актуалізовано станом на 10 вересня 2026 року.

Змістовий модуль 1. Особливості бухгалтерського обліку в аграрному секторі

1. Які галузеві особливості сільського господарства найбільше впливають на побудову бухгалтерського обліку та аналітики аграрного підприємства?
2. Як сезонність, тривалість виробничого циклу та біологічні перетворення впливають на момент визнання витрат, доходів, незавершеного виробництва і готової продукції?
3. Які елементи облікової політики аграрного підприємства потребують спеціального обґрунтування з урахуванням земельних ресурсів, біологічних активів, запасів і калькулювання собівартості?
4. Які обов’язкові реквізити забезпечують доказову силу первинного документа та які особливості має електронний первинний документ?
5. Як побудувати систему аналітичного обліку земельних ділянок за кадастровими номерами, видами прав, контрагентами, строками користування та місцями розташування?
6. У чому полягає відмінність інформаційного призначення Державного земельного кадастру і Державного реєстру речових прав на нерухоме майно?
7. Яке значення має повідомлення за формою № 20-ОПП для аграрного підприємства та як його дані мають узгоджуватися з бухгалтерським і майновим обліком?
8. Чому робочий план рахунків і деталізація субрахунків мають формуватися з урахуванням управлінських, податкових і статистичних потреб?
9. Як організувати внутрішній контроль ланцюга «право на актив – первинний документ – обліковий регістр – звітність – державний реєстр»?
10. Які професійні ризики виникають, якщо площі земель, виробничі об’єкти або права користування відображені в різних інформаційних системах неоднаково?

Змістовий модуль 2. Облік виробничих запасів і біологічних активів у сільському господарстві

1. За якими критеріями розмежовують виробничі запаси, сільськогосподарську продукцію, поточні та довгострокові біологічні активи?
2. Які особливості первісної оцінки насіння, добрив, засобів захисту рослин, кормів, палива та запасних частин?
3. Як організувати кількісно-сумовий та партійний облік матеріалів сільськогосподарського призначення і чому він важливий для внутрішнього контролю?
4. Які критерії визнання біологічного активу і як обрати між моделлю справедливої вартості та первісної вартості у випадках, передбачених НП(С)БО 30?
5. Як обліковуються поточні біологічні активи рослинництва і тваринництва та чим відрізняється їх аналітика?
6. Як обліковуються довгострокові біологічні активи, у тому числі основне стадо та незрілі довгострокові біологічні активи?
7. Як визначається первісна оцінка сільськогосподарської продукції у момент її відокремлення від біологічного активу?
8. Як відображаються доходи і витрати від первісного визнання та від зміни справедливої вартості біологічних активів?
9. Який контрольний зв’язок має існувати між зоотехнічним/агрономічним обліком, бухгалтерськими даними, інвентаризацією та державними реєстрами?
10. Які ризики викривлення виникають при неправильній класифікації біологічного активу або сільськогосподарської продукції?

Змістовий модуль 3. Облік витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції

1. Які елементи формують виробничу собівартість сільськогосподарської продукції відповідно до НП(С)БО 16?
2. Як побудувати об’єкти обліку витрат і калькулювання в рослинництві з урахуванням культур, полів, технологічних операцій та врожаю різних років?
3. Як організувати облік витрат у тваринництві за видами й групами тварин, центрами відповідальності та видами продукції?
4. У чому полягає методика розподілу змінних і постійних загальновиробничих витрат та яке значення має нормальна потужність?
5. Як відображаються нерозподілені постійні загальновиробничі витрати і чому їх не можна механічно включати до виробничої собівартості?
6. Як визначати собівартість основної, супутньої та побічної продукції в рослинництві?
7. Як калькулюють собівартість молока, приплоду, приросту живої маси та інших видів продукції тваринництва?
8. Як організувати облік і розподіл витрат допоміжних виробництв,

машинно-тракторного парку, автотранспорту та ремонтної майстерні?

9. Як обліковувати витрати у разі загибелі, пошкодження або пересіву посівів, зокрема внаслідок стихійних явищ чи бойових дій?

10. Як забезпечити узгодження аналітики виробничих витрат із фінансовою та статистичною звітністю аграрного підприємства?

Змістовий модуль 4. Облік доходів, фінансових результатів і формування звітності аграрних підприємств

1. За яких умов дохід визнається у бухгалтерському обліку та чому момент оплати не завжди збігається з моментом його визнання?

2. Як відображаються реалізація сільськогосподарської продукції, собівартість реалізації та розрахунки з покупцями?

3. Як відмежувати фінансовий результат від реалізації продукції від результату первісного визнання та зміни справедливої вартості біологічних активів?

4. Як формується фінансовий результат за видами діяльності та якою є роль рахунку 79?

5. Який склад повної фінансової звітності та які комплекти звітності застосовують малі й мікропідприємства?

6. Які особливості відображення запасів, біологічних активів, доходів, собівартості та фінансового результату у фінансовій звітності аграрного підприємства?

7. Чому перелік статистичних форм, які подає конкретне підприємство, необхідно перевіряти за персональним переліком респондента?

8. Які показники аграрної статистичної звітності мають бути безпосередньо узгоджені з бухгалтерським та оперативним обліком?

9. Як організувати контрольні співвідношення між фінансовою, податковою та статистичною звітністю?

10. Які аналітичні висновки щодо ефективності аграрного підприємства можна отримати з даних про дохід, собівартість, валовий та чистий фінансовий результат?

Змістовий модуль 5. Система оподаткування аграрних підприємств: загальна та спеціальні режими

1. Які системи оподаткування доступні аграрному суб’єкту господарювання та які фактори слід оцінити перед вибором системи?

2. Які критерії має виконувати юридична особа – сільськогосподарський товаровиробник для належності до четвертої групи єдиного податку?

3. Як розраховується частка сільськогосподарського товаровиробництва та які операції потребують особливої уваги при її визначенні?

4. Що є об’єктом і базою оподаткування єдиним податком четвертої групи та яку роль відіграє нормативна грошова оцінка?

5. Як організувати земельний реєстр підприємства для правильного розрахунку єдиного податку, плати за землю та мінімального податкового

зобов’язання?

6. У чому економічна й податкова сутність мінімального податкового зобов’язання та які платежі можуть впливати на визначення позитивної різниці?

7. Як зміна права власності або користування земельною ділянкою протягом року впливає на податковий облік і контроль земельного масиву?

8. Які податкові наслідки має виплата орендної плати фізичним особам за земельні ділянки та паї?

9. Яке місце ПДВ займає у системі оподаткування платника єдиного податку четвертої групи та чому четверта група не є «замінником» ПДВ?

10. Чому спеціальний режим ПДВ для сільськогосподарських підприємств необхідно розглядати лише в історичному контексті, а не як чинний режим?

Змістовий модуль 6. Податковий облік у сільському господарстві: ПДВ, податок на прибуток, єдиний податок четвертої групи

1. Як працює правило першої події при визначенні податкових зобов’язань з ПДВ та які первинні дані потрібні для контролю правильної дати?

2. У яких випадках до операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції застосовується ставка ПДВ 14 %?

3. Які умови необхідні для формування податкового кредиту та яку роль відіграє реєстрація податкової накладної в ЄРПН?

4. У яких випадках складається розрахунок коригування і як його реєстрація впливає на податкові зобов’язання та податковий кредит?

5. Як функціонують СЕА ПДВ та ЄРПН у взаємозв’язку з бухгалтерським обліком розрахунків з ПДВ?

6. Які ризики для аграрного підприємства виникають у разі зупинення реєстрації податкової накладної та які докази господарської операції мають бути сформовані заздалегідь?

7. Як визначається об’єкт оподаткування податком на прибуток і в чому полягає різниця між бухгалтерським фінансовим результатом та податковим об’єктом?

8. Як організувати облік податкових різниць і контроль перенесення показників з фінансової звітності до декларації з податку на прибуток?

9. Який комплект інформації потрібен для складання декларації платника єдиного податку четвертої групи та додатків щодо земель і МПЗ?

10. Як побудувати контрольну звірку між бухгалтерським обліком, ПН/РК, ЄРПН, податковими деклараціями, даними Електронного кабінету та інтегрованими картками платника?

Змістовий модуль 7. Організація та автоматизація обліку й оподаткування в аграрному секторі

1. Які організаційні моделі бухгалтерської служби доцільні для аграрних підприємств різного масштабу та територіальної структури?

2. Як сформувати розподіл функцій і відповідальності між бухгалтерією,

агрономічною, зоотехнічною, складською, кадровою та юридичною службами?

3. Які елементи має містити ефективний графік документообігу і як він змінюється в умовах електронного документообігу?

4. Яку роль КЕП відіграє у підписанні електронних документів і поданні електронної звітності?

5. Як розмежувати функціональне призначення BAS, M.E.Doc, AgroOffice та інших прикладних систем у цифровому контурі підприємства?

6. Які можливості Електронного кабінету ДПС є найбільш важливими для щоденної роботи бухгалтера аграрного підприємства?

7. Які відомості та сервіси вебпорталу ПФУ використовує роботодавець і як вони пов’язані з кадровим та зарплатним обліком?

8. Яку роль відіграє Державний аграрний реєстр та чому дані ДАР необхідно звіряти з ЄДР, ДЗК, ДРРП і профільними реєстрами?

9. Як організувати доступ до державних реєстрів, матрицю повноважень, резервне копіювання та реагування на кіберінциденти?

10. За яких умов автоматизація, RPA, аналітика даних і генеративний ШІ можуть підвищувати якість бухгалтерської роботи, а в яких випадках професійне судження бухгалтера не може бути делеговане алгоритму?

ПІДСУМКОВІ ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Тести призначені для самоконтролю, актуалізації знань і підготовки до поточного і підсумкового оцінювання. У кожному завданні передбачено одну найбільш правильну відповідь. Дистрактори сформовано так, щоб перевіряти не механічне запам'ятовування, а здатність розрізняти близькі за змістом облікові, податкові та цифрові процедури. Нормативно-змінні положення актуальні станом на 10 вересня 2026 року.

Тестові завдання за змістовим модулем 1

1. Яка особливість найсуттєвіше відрізняє облікову модель аграрного підприємства від типової торговельної діяльності?

а) відсутність матеріальних запасів;

б) поєднання сезонності, біологічних перетворень і земельного ресурсу;

в) заборона застосовувати подвійний запис;

г) обов'язкове використання лише касового методу

2. Де підприємство закріплює обрані методи оцінки, робочий план рахунків та інші елементи організації бухгалтерського обліку?

а) у податковій накладній;

б) в обліковій політиці та внутрішніх розпорядчих документах;

в) у витягу з ДЗК;

г) у статистичній формі 4-сг.

3. Яке твердження щодо Державного земельного кадастру та Державного реєстру речових прав є правильним?

а) ДЗК підтверджує право власності, а ДРРП – лише площу ділянки;

б) обидві системи мають однакове правове призначення;

в) ДЗК містить кадастрові характеристики, а ДРРП – зареєстровані речові права та обтяження;

г) ДРРП веде лише інформацію про оренду державних земель.

4. У який загальний строк подається повідомлення за формою № 20-ОПП після створення, придбання, оренди або іншої зміни об'єкта оподаткування?

а) протягом 3 календарних днів;

б) протягом 5 робочих днів;

в) протягом 10 робочих днів;

г) лише раз на рік разом із декларацією.

5. Який підхід до аналітичного обліку земельних ділянок є найбільш якісним?

а) облік лише загальної площі підприємства;

б) ідентифікація за кадастровим номером, видом права, строком, контрагентом та місцем розташування;

в) облік тільки за прізвищем орендодавця;

г) відмова від бухгалтерської аналітики, якщо дані є в ДЗК.

6. Чи нараховується амортизація на земельні ділянки, визнані основними засобами?

а) так, завжди;

б) так, але лише для орендованих земель;

в) ні;

г) лише для земель сільськогосподарського призначення.

7. Що є обов'язковою передумовою використання первинного документа як підстави для бухгалтерського обліку?

а) наявність печатки на кожному документі;

б) наявність передбачених законодавством обов'язкових реквізитів та достовірного змісту господарської операції;

в) виключно паперова форма;

г) затвердження документа органом статистики.

8. Чи може аграрне підприємство самостійно деталізувати аналітичні рахунки до рахунку 23?

а) ні, аналітичні рахунки встановлює лише Мінфін;

б) так, відповідно до потреб управління й облікової політики;

в) лише за погодженням із ДПС;

г) лише підприємства на загальній системі.

9. Який наслідок сезонності найбільш характерний для аграрного обліку?

а) відсутність незавершеного виробництва.

б) накопичення витрат під урожай майбутніх періодів та нерівномірність виробничого циклу;

в) заборона щомісячного закриття рахунків;

г) відсутність потреби в аналітиці за культурами.

10. Яка контрольна процедура найкраще виявляє невідповідність земельного масиву підприємства?

а) звірка тільки Головної книги з оборотно-сальдовою відомістю;

б) порівняння договорів, аналітичного реєстру земель, ДЗК, ДРРП і податкової звітності;

в) перевірка лише банківської виписки;

г) порівняння касової книги з податковою декларацією.

Тестові завдання за змістовим модулем 2

11. Який стандарт регулює бухгалтерський облік біологічних активів і сільськогосподарської продукції в Україні?

а) НП(С)БО 9;

б) НП(С)БО 16;

в) НП(С)БО 30;

г) НП(С)БО 25.

12. До якої групи зазвичай належить продуктивна худоба основного стада, якщо очікуваний період використання перевищує 12 місяців?

а) виробничі запаси;

б) поточні біологічні активи;
в) довгострокові біологічні активи;
г) готова продукція.

13. Молодняк тварин на вирощуванні та відгодівлі зазвичай обліковують як:

а) поточні біологічні активи;
б) нематеріальні активи;
в) довгострокові фінансові інвестиції;
г) готову продукцію.

14. Як може оцінюватися сільськогосподарська продукція при первісному визнанні відповідно до НП(С)БО 30?

а) лише за договірною ціною продажу;
б) за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж, або за виробничою собівартістю;
в) лише за нормативною собівартістю;
г) за ліквідаційною вартістю.

15. Який стандарт застосовується до сільськогосподарської продукції після її первісного визнання як запасу?

а) НП(С)БО 9;
б) НП(С)БО 11;
в) НП(С)БО 17;
г) НП(С)БО 31.

16. На якому синтетичному рахунку обліковують поточні біологічні активи?

а) 16;
б) 20;
в) 21;
г) 27.

17. На якому синтетичному рахунку обліковують довгострокові біологічні активи?

а) 15;
б) 16;
в) 21;
г) 23.

18. Який рахунок використовується для обліку продукції сільськогосподарського виробництва?

а) 22;
б) 24;
в) 27;
г) 28.

19. Придбані добрива та інші матеріали сільськогосподарського призначення за типовою аналітикою Плану рахунків обліковують на субрахунку:

а) 201;
б) 203;

в) 207;

г) 208.

20. Результат зміни справедливої вартості біологічних активів, що оцінюються за справедливою вартістю, впливає насамперед на:

а) операційні доходи або витрати звітного періоду;

б) статутний капітал без впливу на результат;

в) лише рух грошових коштів;

г) тільки податковий кредит з ПДВ.

Тестові завдання за змістовим модулем 3

21. Що включається до виробничої собівартості продукції відповідно до НП(С)БО 16?

а) адміністративні витрати та витрати на збут у повному обсязі;

б) прямі матеріальні, прямі витрати на оплату праці, інші прямі, змінні та розподілені постійні загальновиробничі витрати;

в) лише прямі матеріальні витрати;

г) усі витрати підприємства незалежно від їх призначення.

22. На якому рахунку узагальнюють витрати основного сільськогосподарського виробництва?

а) 23;

б) 26;

в) 79;

г) 92.

23. Який рахунок призначений для обліку загальновиробничих витрат?

а) 90;

б) 91;

в) 92;

г) 93.

24. Куди відносять нерозподілені постійні загальновиробничі витрати за правилами НП(С)БО 16?

а) до виробничої собівартості без обмежень;

б) до собівартості реалізованої продукції у періоді їх виникнення;

в) до первісної вартості землі;

г) до додаткового капіталу.

25. Що означає «нормальна потужність» для цілей розподілу постійних загальновиробничих витрат?

а) максимально можлива теоретична потужність;

б) очікуваний середній обсяг діяльності за звичайних умов з урахуванням планового обслуговування;

в) фактичний обсяг виробництва тільки за останній місяць;

г) мінімальний обсяг, за якого підприємство не має збитку.

26. Як слід трактувати аномальні понаднормові втрати ресурсів?

а) як обов’язкову складову виробничої собівартості;

б) як витрати періоду, а не нормальну складову собівартості продукції;

в) як капітальні інвестиції;

г) як доходи майбутніх періодів.

27. Де до завершення відповідного виробничого циклу обліковують витрати під урожай майбутнього року?

а) у складі незавершеного виробництва на рахунку 23;

б) на рахунку 44;

в) на рахунку 79;

г) на позабалансовому рахунку.

28. Який принцип є правильним для розподілу витрат допоміжного виробництва?

а) витрати не розподіляються;

б) витрати розподіляються між споживачами послуг за обґрунтованою базою, що відображає споживання;

в) витрати списуються тільки на адміністративні витрати;

г) витрати завжди відносяться лише на одну культуру.

29. Як у калькуляції основної продукції враховується побічна продукція, якщо її оцінка передбачена прийнятою методикою?

а) її вартість може зменшувати витрати, що відносяться на основну продукцію;

б) її вартість завжди додається до адміністративних витрат;

в) вона не має жодного впливу на калькуляцію;

г) її обов’язково обліковують як нематеріальний актив.

30. Який підхід до показників форм 50-сг/2-ферм є методично правильним?

а) їх можна формувати незалежно від бухгалтерських даних;

б) їх слід узгоджувати з обліковою та оперативною аналітикою підприємства;

в) їх заповнює виключно агроном без участі бухгалтерії;

г) вони не потребують документального підтвердження.

Тестові завдання за змістовим модулем 4

31. Визнання доходу від реалізації продукції у бухгалтерському обліку визначається насамперед:

а) моментом фактичного надходження грошей незалежно від інших умов;

б) виконанням критеріїв визнання доходу та фактом передачі контролю/ризиків відповідно до застосовних правил;

в) датою складання статистичної звітності;

г) датою сплати податку на прибуток.

32. Яке типове проведення відображає дохід від реалізації сільськогосподарської продукції покупцю?

а) Дт 36 Кт 701;

б) Дт 701 Кт 27;

в) Дт 23 Кт 91;

г) Дт 79 Кт 44.

33. Яке типове проведення відображає собівартість реалізованої

сільськогосподарської продукції?

а) Дт 27 Кт 23;

б) Дт 901 Кт 27;

в) Дт 36 Кт 701;

г) Дт 311 Кт 36.

34. Для узагальнення фінансових результатів діяльності використовується рахунок:

а) 44;

б) 70;

в) 79;

г) 91.

35. Який комплект є типовим для фінансової звітності малого підприємства за НП(С)БО 25?

а) форми № 1-м і № 2-м;

б) форми № 1-мс і № 2-мс для всіх без винятку малих підприємств;

в) лише форма № 2;

г) лише примітки до фінансової звітності.

36. Який комплект застосовує мікропідприємство, якщо відповідає умовам НП(С)БО 25?

а) форми № 1 і № 2;

б) форми № 1-мс і № 2-мс;

в) тільки форма № 3;

г) тільки форма № 5.

37. Як визначається обов’язок подання конкретної статистичної форми підприємством?

а) підприємство подає всі форми з назвою «сг»;

б) за персоналізованим переліком форм/статусом респондента у системі державної статистики;

в) виключно за усною вказівкою органу статистики;

г) на власний розсуд головного бухгалтера.

38. Що є основним джерелом для більшості вартісних показників аграрної статистичної звітності?

а) дані бухгалтерського та пов’язаного оперативного обліку;

б) лише дані ДРРП;

в) виключно банківські виписки;

г) лише податкова накладна.

39. Яка контрольна процедура є найкращою перед поданням фінансової та статистичної звітності?

а) перевірка лише арифметики окремої форми;

б) міжформна звірка показників з Головною книгою, аналітичними регістрами та первинними даними;

в) порівняння тільки з минулорічним прибутком;

г) відмова від звірок, якщо звіт сформовано автоматично.

40. Чому результат від зміни справедливої вартості біологічних активів не слід ототожнювати з результатом реалізації продукції?

а) тому що це різні за економічною природою джерела фінансового результату;

б) тому що справедлива вартість ніколи не впливає на доходи;

в) тому що реалізація не відображається в обліку;

г) тому що обидва показники є виключно статистичними.

Тестові завдання за змістовим модулем 5

41. Яка мінімальна частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий рік потрібна юридичній особі для четвертої групи єдиного податку?

а) 50%;

б) 60%;

в) 75%;

г) 90%.

42. Що є об'єктом оподаткування єдиним податком четвертої групи для юридичної особи?

а) чистий бухгалтерський прибуток;

б) площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності чи користуванні за умовами ПКУ;

в) сума виручки від реалізації;

г) кількість працівників.

43. Що є базою розрахунку єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських угідь?

а) нормативна грошова оцінка з урахуванням правил ПКУ;

б) балансова вартість основних засобів;

в) ринкова ціна врожаю;

г) сума орендної плати.

44. Який граничний строк щорічного подання декларації платника єдиного податку четвертої групи на поточний рік?

а) не пізніше 20 лютого;

б) не пізніше 1 квітня;

в) не пізніше 30 червня;

г) не пізніше 31 грудня.

45. Як розподіляється річна сума єдиного податку четвертої групи між кварталами?

а) 25%, 25%, 25%, 25%;

б) 10%, 10%, 50%, 30%;

в) 10%, 20%, 30%, 40%;

г) 50%, 20%, 20%, 10%.

46. Що відображає мінімальне податкове зобов'язання?

а) мінімально допустиму суму податків і платежів, пов'язаних з володінням/користуванням сільськогосподарськими угіддями, що визначається за правилами ПКУ;

б) мінімальну суму орендної плати за пай;

в) мінімальну зарплату працівника ферми;

г) мінімальну суму ПДВ до сплати щомісяця.

47. Яка дія є найбільш правильною при набутті нового виробничого або земельного об’єкта, про який має бути повідомлено ДПС?

а) не відображати його до кінця року;

б) оцінити обов’язок подання/оновлення форми № 20-ОПП і забезпечити узгодження з обліковими даними;

в) подати тільки статистичну форму 4-сг;

г) змінити лише облікову політику.

48. Спеціальний режим ПДВ для сільськогосподарських підприємств за колишньою ст. 209 ПКУ:

а) є чинним у 2026 році;

б) скасований з 2017 року і має лише історичне значення;

в) застосовується автоматично платниками IV групи;

г) діє лише для експортерів зерна.

49. Яка ставка військового збору застосовується у 2026 році до більшості оподатковуваних доходів фізичних осіб, зокрема зарплати та орендної плати?

а) 1,5%;

б) 3%;

в) 5%;

г) 10%.

50. Чи звільняє статус платника єдиного податку четвертої групи юридичну особу від ПДВ автоматично?

а) так, завжди;

б) ні; ПДВ застосовується за загальними правилами за наявності статусу платника/оподатковуваних операцій;

в) так, якщо частка сільгоспвиробництва перевищує 75%;

г) так, але лише до 20 лютого.

Тестові завдання за змістовим модулем 6

51. За яким загальним правилом визначається дата виникнення податкових зобов’язань з ПДВ при постачанні товарів/послуг?

а) за датою річної інвентаризації;

б) за датою першої з подій: отримання оплати або постачання;

в) тільки за датою оплати;

г) тільки за датою підписання договору.

52. Яке твердження щодо ставки ПДВ 14% є правильним?

а) вона застосовується до всієї аграрної продукції без винятку;

б) вона застосовується до визначеного ПКУ переліку окремих видів сільськогосподарських товарів;

в) її застосовують тільки неплатники ПДВ;

г) вона замінює ставку 20% для всіх послуг аграрного підприємства.

53. Де реєструються податкові накладні та розрахунки коригування?

а) у Державному земельному кадастрі;

б) у Єдиному реєстрі податкових накладних;

в) у Реєстрі застрахованих осіб;

г) у ДАР.

54. Що є ключовою передумовою для податкового кредиту покупця за внутрішньою операцією, якщо інше не передбачено ПКУ?

а) наявність зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної та дотримання інших умов ПКУ;

б) лише платіжне доручення;

в) лише договір;

г) лише акт інвентаризації.

55. Який документ використовується для зміни кількісних або вартісних показників раніше складеної податкової накладної?

а) розрахунок коригування;

б) форма № 20-ОПП;

в) звіт 50-сг;

г) витяг з ДЗК.

56. Яка функція СМКОР є правильною?

а) визначення справедливої вартості біологічних активів;

б) автоматизований моніторинг податкових накладних/розрахунків коригування за критеріями ризику;

в) розрахунок НГО земель;

г) формування електронних трудових книжок.

57. Що є вихідною базою для визначення об’єкта оподаткування податком на прибуток у загальному випадку?

а) фінансовий результат до оподаткування за даними фінансової звітності, скоригований на податкові різниці у випадках, передбачених ПКУ;

б) виключно оборот за рахунком 31;

в) лише дохід від реалізації;

г) нормативна грошова оцінка землі.

58. Яка базова ставка податку на прибуток підприємств застосовується до звичайного аграрного підприємства у 2026 році?

а) 9%;

б) 14%;

в) 18%;

г) 25%.

59. Який електронний сервіс ДПС використовується, зокрема, для створення та подання податкової звітності і перегляду стану розрахунків з бюджетом?

а) Електронний кабінет платника;

б) Державний аграрний реєстр;

в) Державний земельний кадастр;

г) Кабінет респондента Держстату.

60. Яка звірка є найповнішою перед закриттям ПДВ-періоду?

а) обороти 643 без інших перевірок;

б) бухгалтерські регістри + первинні документи + ПН/РК + ЄРПН + декларація + дані Електронного кабінету;

в) лише касова книга;

г) лише витяг з ДРРП.

Тестові завдання за змістовим модулем 7

61. Яку функцію в цифровому контурі підприємства насамперед виконує BAS або інша ERP/облікова система?

а) формує державний реєстр речових прав;

б) веде внутрішній оперативний і бухгалтерський облік та накопичує структуровані дані;

в) замінює ДПС;

г) виконує державну реєстрацію земель.

62. Яке призначення M.E.Doc та подібних систем найбільш точно сформульоване?

а) облік поголів’я в державному реєстрі;

б) електронний документообіг, підписання, обмін і подання регламентованої звітності;

в) ведення Державного земельного кадастру;

г) розрахунок справедливої вартості біологічних активів без участі бухгалтера.

63. Для чого використовується КЕП?

а) для посвідчення особи підписувача та забезпечення цілісності електронного документа в передбачених законом випадках;

б) для визначення НГО землі;

в) для автоматичного розподілу ЗВВ;

г) для інвентаризації запасів.

64. Яка можливість належить до приватної частини Електронного кабінету ДПС?

а) перегляд персоналізованих даних платника, звітності та стану розрахунків після автентифікації;

б) державна реєстрація права власності на нерухомість;

в) реєстрація народження фізичної особи;

г) формування кадастрового номера земельної ділянки.

65. Який державний ресурс містить відомості про застрахованих осіб, страховий стаж і дані, що використовуються роботодавцем у взаємодії з ПФУ?

а) Реєстр застрахованих осіб;

б) ЄРПН;

в) ДЗК;

г) ДАР.

66. Яке твердження щодо ДАР є найбільш правильним?

а) це лише бухгалтерська програма підприємства;

б) це державна інформаційна система аграрного сектору, яка

використовує/інтегрує дані з інших державних реєстрів і підтримує взаємодію агровиробників із державою;

в) це виключно реєстр податкових накладних;

г) це реєстр банківських рахунків.

67. Яка пара «система – основне призначення» є правильною?

а) ДЗК – кадастрові характеристики земельної ділянки; ДРРП – зареєстровані речові права;

б) ДЗК – трудовий стаж; ДРРП – податкові накладні;

в) ДЗК – фінансова звітність; ДРРП – статистична звітність;

г) ДЗК – ПДВ; ДРРП – МПЗ.

68. Через який сервіс Держстату респондент може взаємодіяти з електронною статистичною звітністю?

а) Кабінет респондента;

б) ЄРПН;

в) ДАР;

г) РЗО.

69. Який принцип доступу до облікових систем найкраще відповідає належному внутрішньому контролю?

а) усі працівники мають права адміністратора;

б) надання мінімально необхідних прав за роллю з журналюванням критичних дій;

в) спільний пароль для всього підприємства;

г) відсутність резервного копіювання для спрощення роботи.

70. Який підхід до використання генеративного ШІ у бухгалтерії є професійно коректним?

а) автоматично приймати будь-яку відповідь ШІ як бухгалтерське рішення;

б) використовувати ШІ як допоміжний інструмент, але перевіряти джерела, розрахунки, конфіденційність та залишати професійне судження за відповідальною особою;

в) передавати ШІ КЕП і паролі для пришвидшення роботи;

г) виключити документальне підтвердження, якщо ШІ сформував проводку.

Ключі до підсумкових тестових завдань

Ключі наведено для самоперевірки після самостійного виконання всього блоку тестових завдань. Під час підготовки до контрольного заходу доцільно не лише фіксувати правильну літеру, а й коротко обґрунтовувати, чому інші варіанти є неправильними.

Змістовий модуль	№ тестів	Ключі
Змістовий модуль 1	1-10	1-б; 2-б; 3-в; 4-в; 5-б; 6-в; 7-б; 8-б; 9-б; 10-б
Змістовий модуль 2	11-20	11-в; 12-в; 13-а; 14-б; 15-а; 16-в; 17-б; 18-в; 19-г; 20-а
Змістовий модуль 3	21-30	21-б; 22-а; 23-б; 24-б; 25-б; 26-б; 27-а; 28-б; 29-а; 30-б
Змістовий модуль 4	31-40	31-б; 32-а; 33-б; 34-в; 35-а; 36-б; 37-б; 38-а; 39-б; 40-а
Змістовий модуль 5	41-50	41-в; 42-б; 43-а; 44-а; 45-б; 46-а; 47-б; 48-б; 49-в; 50-б
Змістовий модуль 6	51-60	51-б; 52-б; 53-б; 54-а; 55-а; 56-б; 57-а; 58-в; 59-а; 60-б
Змістовий модуль 7	61-70	61-б; 62-б; 63-а; 64-а; 65-а; 66-б; 67-а; 68-а; 69-б; 70-б

Примітка. У тестах, що відтворюють конкретні ставки, строки або електронні процедури, використано норми та офіційні роз’яснення, чинні станом на 10.09.2026. У разі використання посібника в наступних навчальних роках такі позиції підлягають перевірці за актуальною редакцією Податкового кодексу України та офіційними ресурсами ДПС, ПФУ, Держстату, ДАР, ДЗК і ДРРП.

ГЛОСАРІЙ

Глосарій охоплює базові поняття фінансового, виробничого і податкового обліку аграрних підприємств, фінансової та статистичної звітності, земельно-майнових реєстрів і цифрових сервісів. Терміни нормативного характеру застосовуються з урахуванням чинної на дату використання редакції законодавства.

А

Аграрне підприємство **–** суб’єкт господарювання, діяльність якого пов’язана з виробництвом сільськогосподарської продукції, її первинною обробкою, переробкою, зберіганням або іншими операціями аграрного ланцюга створення вартості.

Аграрна статистична звітність **–** сукупність форм державних статистичних спостережень, за якими респонденти аграрного сектору подають дані про посіви, урожай, тваринництво, реалізацію, витрати, ціни, запаси та інші показники.

Аграрний товаровиробник **–** суб’єкт, що виробляє сільськогосподарську продукцію; для податкових цілей статус і критерії сільськогосподарського товаровиробника визначаються Податковим кодексом України.

Актив **–** ресурс, контрольований підприємством у результаті минулих подій, використання якого, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому.

Амортизація **–** систематичний розподіл вартості, що амортизується, необоротного активу протягом строку його корисного використання.

Аналітичний облік **–** деталізований облік у розрізі об’єктів, необхідних для управління і контролю: культур, полів, стад, партій запасів, земельних ділянок, контрагентів, договорів, центрів відповідальності тощо.

Аномальні втрати **–** втрати ресурсів, що не є нормальними для звичайного технологічного процесу; вони не повинні механічно включатися до виробничої собівартості продукції.

Автоматизація обліку **–** використання інформаційних систем, інтеграцій, алгоритмів і контрольних процедур для реєстрації, оброблення, узагальнення та перевірки облікових даних.

Б

BAS (Business Automation Software) **–** сімейство прикладних програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського, податкового, управлінського, кадрового та інших видів обліку підприємства.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) **–** форма фінансової звітності, що відображає на певну дату активи, зобов’язання та власний капітал підприємства.

База оподаткування **–** вартісне, фізичне або інше вираження об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка.

Біологічний актив **–** тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи чи іншим способом приносити економічні вигоди.

Біологічна трансформація **–** процес якісних і кількісних змін біологічних активів унаслідок росту, дегенерації, продукування та відтворення.

Бухгалтерська служба **–** організаційна функція підприємства, що забезпечує ведення бухгалтерського обліку, складання звітності, податкові розрахунки, контроль документів і формування достовірної інформації для управління.

Бухгалтерський облік **–** процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам.

В

Валовий прибуток (збиток) **–** різниця між чистим доходом від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг та їх собівартістю реалізації.

Витрати **–** зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу, крім його зменшення внаслідок вилучення або розподілу власниками.

Витрати на продаж **–** витрати, пов'язані з реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг, які не включаються до виробничої собівартості.

Виробнича собівартість **–** сукупність прямих виробничих витрат, інших прямих витрат та розподілених загальновиробничих витрат, що припадають на виготовлену продукцію.

Виробничі запаси **–** матеріальні ресурси, призначені для споживання у виробництві, виконанні робіт, наданні послуг або для управлінських потреб; в аграрній практиці це, зокрема, насіння, добрива, засоби захисту рослин, корми, паливо й запасні частини.

Військовий збір **–** загальнодержавний платіж, порядок справляння якого визначається Податковим кодексом України; підприємство виконує функції податкового агента щодо відповідних виплат фізичним особам.

Внутрішній контроль **–** сукупність організаційних і процедурних заходів, спрямованих на законність операцій, збереження активів, достовірність даних та попередження помилок і зловживань.

Врожай **–** сільськогосподарська продукція, отримана в результаті відокремлення від біологічного активу або припинення життєвих процесів біологічного активу.

Г

Готова продукція **–** продукція, обробка якої завершена, яка відповідає установленим якісним і технічним характеристикам та призначена для продажу

або іншого використання.

Графік документообігу **–** внутрішній регламент, який визначає маршрут документа, відповідальних осіб, строки створення, перевірки, передавання, оброблення та архівування.

Д

ДАР (Державний аграрний реєстр) **–** державна інформаційно-комунікаційна система для обліку сільськогосподарських виробників та взаємодії з програмами підтримки, яка використовує дані державних інформаційних ресурсів.

Дебіторська заборгованість **–** сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Державний земельний кадастр (ДЗК) **–** єдина державна геоінформаційна система відомостей про землі, земельні ділянки, їх характеристики, цільове призначення, обмеження, оцінку та розподіл між власниками і користувачами.

Державний реєстр речових прав на нерухоме майно (ДРРП) **–** державна інформаційна система, що містить відомості про зареєстровані речові права на нерухоме майно та їх обтяження.

Довгостроковий біологічний актив **–** біологічний актив, здатний давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи або інші економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців, крім тварин на вирощуванні та відгодівлі.

Додатковий біологічний актив **–** біологічний актив, одержаний у процесі біологічних перетворень, наприклад приплід тварин або нові рослини, за умови відповідності критеріям визнання активу.

Дохід **–** збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов’язань, що приводить до зростання власного капіталу, крім зростання за рахунок внесків власників.

Документування **–** суцільне та безперервне оформлення господарських операцій первинними документами, що є підставою для їх відображення в бухгалтерському обліку.

Е

Електронний документ **–** документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних і який має реквізити, необхідні для його ідентифікації та юридичного використання.

Електронний кабінет ДПС **–** інформаційно-комунікаційна система ДПС, через яку платник отримує персоналізовані податкові сервіси, подає звітність, листується з контролюючим органом та контролює розрахунки з бюджетом.

Електронний цифровий архів **–** організована система довгострокового зберігання електронних первинних документів, звітності, квитанцій, реєстрів та інших файлів із забезпеченням їх цілісності, пошуку і відтворення.

Є

Єдиний податок четвертої групи **–** спеціальний режим спрощеної системи оподаткування для суб'єктів, які відповідають вимогам Податкового кодексу України; для юридичних осіб аграрного сектору базується на площі відповідних земель та їх нормативній грошовій оцінці.

Єдиний реєстр податкових накладних (ЄРПН) **–** електронний реєстр, у якому здійснюється реєстрація податкових накладних і розрахунків коригування з ПДВ.

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) **–** консолідований страховий внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що нараховується та сплачується відповідно до спеціального закону.

З

Загальновиробничі витрати **–** виробничі накладні витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва, які розподіляються між об'єктами витрат за правилами НП(С)БО 16.

Запаси **–** активи, які утримуються для подальшого продажу, перебувають у процесі виробництва або утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг чи управління підприємством.

Звітний період **–** період, за який суб'єкт складає фінансову, податкову, статистичну або іншу звітність відповідно до вимог законодавства.

Земельний реєстр підприємства **–** внутрішній аналітичний масив даних про кожну земельну ділянку: кадастровий номер, площу, вид угідь, НГО, правову підставу користування, строк договору, орендодавця, місце розташування та податковий статус.

ЗІР ДПС – загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс ДПС, що містить уніфіковані відповіді та довідкову податкову інформацію.

Зобов'язання **–** заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів, що втілюють економічні вигоди.

І

Ідентифікатор електронної форми **–** код електронного документа, за яким у системах ДПС і програмному забезпеченні однозначно визначається конкретна форма звітності, заяви, запиту або повідомлення.

Інвентаризація **–** перевірка фактичної наявності, стану та оцінки активів і зобов'язань та зіставлення результатів із даними бухгалтерського обліку.

Інтегрована картка платника (ІКП) **–** електронний обліковий інструмент контролюючого органу, у якому відображаються нарахування, сплата, переплати, податковий борг та інші розрахунки платника за платежами.

Індекс споживчих цін / індексація НГО **–** показники, що можуть впливати на визначення проіндексованої нормативної грошової оцінки земель у

випадках і порядку, встановлених законодавством.

Інформаційний ризик **–** ризик прийняття неправильного рішення або подання недостовірної звітності через неповні, несвоєчасні, суперечливі чи помилкові дані.

К

Кадастровий номер **–** унікальна послідовність цифр і знаків, що присвоюється земельній ділянці під час її державної реєстрації у Державному земельному кадастрі.

Калькулювання **–** система розрахунків, за допомогою якої визначають собівартість одиниці продукції, роботи або послуги.

Кваліфікований електронний підпис (КЕП) **–** удосконалений електронний підпис, створений із використанням засобу кваліфікованого електронного підпису та заснований на кваліфікованому сертифікаті відкритого ключа.

Кормо-день **–** натуральний показник утримання однієї голови тварин протягом однієї доби, який використовується у виробничому обліку й окремих калькуляціях.

Кредиторська заборгованість **–** заборгованість підприємства перед іншими юридичними або фізичними особами, що підлягає погашенню в установлені строки.

Кіберінцидент **–** подія, що порушує або створює загрозу конфіденційності, цілісності чи доступності інформації та інформаційних систем підприємства.

М

M.E.Doc **–** прикладне програмне забезпечення для електронного документообігу, обміну первинними документами та подання електронної звітності.

Майстер-дані (master data) **–** стабільні довідкові дані, що повторно використовуються в інформаційних системах: контрагенти, номенклатура, земельні ділянки, склади, підрозділи, працівники, договори, одиниці виміру тощо.

Метод середньозваженої собівартості **–** метод оцінки вибуття запасів, за якого вартість одиниці визначається на основі середньозваженої вартості однорідних запасів.

Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) **–** мінімальна сума податкового навантаження, пов'язана з володінням або користуванням сільськогосподарськими угіддями, що визначається за правилами Податкового кодексу України.

МШП **–** малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він довший за рік.

Н

Незавершене виробництво **–** витрати на виробництво продукції, робіт або послуг, процес створення яких на звітну дату не завершено.

Нормальна потужність **–** очікуваний середній обсяг діяльності, якого можна досягти за звичайних умов роботи підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування.

Нормативна грошова оцінка (НГО) **–** капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений за встановленою методикою; використовується, зокрема, для розрахунку окремих земельних платежів і єдиного податку четвертої групи.

НП(С)БО **–** національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку, затверджене Міністерством фінансів України, яке визначає принципи та методи ведення обліку і складання фінансової звітності.

О

Облікова політика **–** сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Обліковий регістр **–** носій спеціального формату, призначений для хронологічного та/або систематичного накопичення і узагальнення даних первинних документів.

Об'єкт витрат **–** продукція, роботи, послуги, процес, підрозділ або інший об'єкт, щодо якого визначають та накопичують витрати.

Об'єкт калькулювання **–** вид продукції, роботи або послуги, для якого визначається собівартість у встановленій калькуляційній одиниці.

Об'єкт оподаткування **–** майно, дохід, прибуток, операція, площа, обсяг або інша юридично визначена обставина, з наявністю якої закон пов'язує виникнення податкового обов'язку.

Орендна плата за землю **–** платіж за користування земельною ділянкою на підставі договору або, щодо земель державної чи комунальної власності, у порядку, визначеному податковим і земельним законодавством.

Основна продукція **–** продукція, заради отримання якої організовано відповідний виробничий процес і яка має основне економічне призначення.

Операційний цикл **–** проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням грошей або їх еквівалентів від реалізації продукції, товарів, робіт чи послуг.

П

Первинний документ **–** документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення або встановлений факт господарського життя.

ПДВ **–** непрямий загальнодержавний податок на додану вартість, що

справляється за правилами розділу V Податкового кодексу України.

Податкова декларація **–** документ, що подається платником контролюючому органу у встановлені строки і на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання чи відображаються інші передбачені законом показники.

Податкова накладна (ПН) **–** електронний податковий документ із ПДВ, що складається платником у випадках, передбачених Податковим кодексом України, та підлягає реєстрації в ЄРПН.

Податковий агент **–** особа, на яку законом покладено обов'язок нарахувати, утримати та сплатити податок із доходу іншої особи і виконати відповідні звітні обов'язки.

Податковий кредит з ПДВ **–** сума ПДВ, на яку платник має право зменшити податкові зобов'язання звітного періоду за наявності підстав і документального підтвердження, визначених Податковим кодексом України.

Податкове зобов'язання з ПДВ **–** сума ПДВ, нарахована платником за оподатковуваними операціями у випадках і на дату, визначені Податковим кодексом України.

Податкові різниці **–** коригування бухгалтерського фінансового результату до оподаткування, які збільшують або зменшують об'єкт оподаткування податком на прибуток у випадках, встановлених Податковим кодексом України.

Побічна продукція **–** продукція, що утворюється одночасно з основною в одному технологічному процесі, але має другорядне економічне значення.

Поточний біологічний актив **–** біологічний актив, здатний давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.

Право користування земельною ділянкою **–** юридично оформлена можливість використовувати земельну ділянку на підставі права власності, оренди, емфітевзису або іншого речового чи зобов'язального права.

Прибуток **–** сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати за відповідний період.

Прямі витрати **–** витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним способом.

Р

RACI-матриця **–** інструмент розподілу ролей у бізнес-процесі: хто виконує роботу, хто несе остаточну відповідальність, кого консультують і кого інформують.

Резервне копіювання **–** створення захищених копій інформації для відновлення даних після технічного збою, кібератаки, помилки користувача або іншої аварійної події.

Режим експортного забезпечення **–** спеціальний механізм податкового адміністрування окремих операцій з експорту товарів, визначених

законодавством, із застосуванням особливих правил щодо ПДВ та реєстрації податкових документів.

Реєстр застрахованих осіб – складова Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування, що містить персоніфіковані відомості про застрахованих осіб, їх стаж, дохід і сплату внесків.

Респондент статистичного спостереження – юридична або фізична особа, включена органами державної статистики до сукупності, від якої отримуються дані за конкретною формою державного статистичного спостереження.

Розрахунок коригування (РК) – електронний документ, що складається для коригування кількісних і/або вартісних показників податкової накладної та реєструється в ЄРПН за встановленими правилами.

Робочий план рахунків – внутрішня деталізація Плану рахунків, затверджена підприємством з урахуванням його організаційної структури, технології, управлінських, податкових і звітних потреб.

RPO (Recovery Point Objective) – максимально допустимий обсяг даних у часі, який підприємство може втратити після збою без критичних наслідків.

RTO (Recovery Time Objective) – максимально допустимий час відновлення інформаційної системи або бізнес-процесу після збою.

С

СЕА ПДВ – система електронного адміністрування ПДВ, що забезпечує автоматизований облік показників, які впливають на можливість реєстрації податкових накладних і розрахунків коригування.

Сільськогосподарська діяльність – управління біологічними перетвореннями та збором урожаю біологічних активів для продажу, переробки в сільськогосподарську продукцію або отримання додаткових біологічних активів.

Сільськогосподарська продукція – продукція, одержана від біологічних активів у момент збору врожаю або іншого відокремлення від біологічного активу.

Сільськогосподарська частка – співвідношення доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки до загальної суми доходу, що визначається за правилами Податкового кодексу України для цілей четвертої групи.

Система оподаткування – сукупність установлених податків, зборів, правил визначення об'єктів і бази, ставок, строків, звітності та адміністрування, що застосовуються до конкретного платника.

Собівартість реалізації – балансова вартість реалізованої продукції, товарів, робіт або послуг, що визнається витратами звітного періоду відповідно до правил бухгалтерського обліку.

Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або сплатити зобов'язання за звичайних умов на дату оцінки; для біологічних

активів застосовується з урахуванням вимог НП(С)БО 30.

СМКОР **–** система моніторингу відповідності податкових накладних і розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків у межах процедур зупинення їх реєстрації.

Статистична форма **–** затверджений інструментарій державного статистичного спостереження, за яким визначені респонденти подають структуровані статистичні дані.

Т

Таблиця даних платника ПДВ **–** інформація, що подається платником до ДПС щодо кодів товарів/послуг, які на постійній основі постачаються та/або придбаваються в межах господарської діяльності, для врахування в процедурах моніторингу ПН/РК.

Технологічна карта **–** документ, що описує послідовність технологічних операцій, норми ресурсів і виробничі параметри; у аграрному обліку є важливим джерелом планової та контрольної інформації.

Трансакційний слід (audit trail) **–** послідовність взаємопов’язаних записів і документів, яка дозволяє простежити господарську операцію від первинного факту до облікового регістру, звітності та електронного подання.

Ф

Фінансова звітність **–** звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства і складається на підставі даних бухгалтерського обліку.

Фінансовий результат **–** прибуток або збиток, визначений шляхом зіставлення доходів та відповідних витрат за звітний період.

Форма № 20-ОПП **–** повідомлення платника податків про об’єкти оподаткування або об’єкти, пов’язані з оподаткуванням чи через які провадиться діяльність, що подається за правилами податкового обліку.

Фактична собівартість **–** собівартість продукції, робіт або послуг, визначена після узагальнення фактично понесених витрат та виконання необхідних розподілів і коригувань.

Ч

Частка сільськогосподарського товаровиробництва **–** податковий показник, що характеризує питому вагу доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальному доході платника.

Чиста вартість реалізації **–** очікувана ціна реалізації запасів у звичайних умовах діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення виробництва та збут.

Чистий дохід від реалізації **–** дохід від реалізації продукції, товарів,

робіт або послуг за вирахуванням непрямих податків, наданих знижок, повернень та інших сум, що не належать підприємству.

Чистий прибуток (збиток) **–** кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства за звітний період після врахування всіх доходів, витрат і податку на прибуток.

Ш

Штучний інтелект у бухгалтерському обліку **–** використання алгоритмічних технологій для класифікації документів, пошуку аномалій, аналітики та підготовки проектів; професійне судження і відповідальність залишаються за уповноваженими особами підприємства.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Здирко Н. Г., Іщенко Я. П. Організаційні основи побудови системи обліку витрат виробництва фермерських господарств. *Економіка та суспільство.* 2023. Вип. 50. DOI: 10.32782/2524-0072/2023-50-86.

2. Остапенко Т. М., Кубецька О. М., Кононова І. В. та ін. Оподаткування суб'єктів підприємництва : навч. посіб. (у схемах). 2-ге вид., перероб. та доп. Дніпро : ДДУВС, 2023. 196 с.

3. Паляничко Н. І., Гром В. Ю. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників у контексті продовольчої безпеки: еколого-економічні аспекти. *Агроекологічний журнал.* 2024. № 2. DOI: 10.33730/2077-4893.2.2024.305650.

4. Приходько І. П., Павлова Г. Є., Бардадим М. В. Оподаткування підприємств агробізнесу : навч. посіб. Дніпро : Пороги, 2022. 190 с.

5. Boiko S., Nehrey M., Davydenko N., Karbivskyi V. Tax Sustainability in Ukraine: A Case of Agricultural Companies. *Economies.* 2023. Vol. 11, No. 1. Article 6. DOI: 10.3390/economies11010006.

6. IFRS Foundation. IAS 2 Inventories. London : IFRS Foundation. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/ (accessed: 10.09.2026).

7. IFRS Foundation. IAS 41 Agriculture. London : IFRS Foundation. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/ (accessed: 10.09.2026).

8. IFRS Foundation. IFRS 13 Fair Value Measurement. London : IFRS Foundation. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-13-fair-value-measurement/ (accessed: 10.09.2026).

9. Nivievskyi O., Martyshev P., Kvasha S. Agricultural Policy in Ukraine. 2023. arXiv:2305.01478. URL: https://arxiv.org/abs/2305.01478 (дата звернення: 10.09.2026).

ІНФОРМАЦІЙНІ РЕСУРСИ

1. Державна податкова служба України. Електронний кабінет платника. URL: https://cabinet.tax.gov.ua/ (дата звернення: 10.09.2026).

2. Державна податкова служба України. Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс (ЗІР). URL: https://zir.tax.gov.ua/ (дата звернення: 10.09.2026).

3. Державна податкова служба України. Реєстр форм електронних документів. URL: https://tax.gov.ua/dovidniki-reestri-perelik/reestri/154157.html (дата звернення: 10.09.2026).

4. Державна служба статистики України. Відомості по формах 2026. URL: https://stat.gov.ua/uk/page-contents/vidomosti-po-formakh-2026 (дата звернення: 10.09.2026).

5. Державна служба статистики України. Календар подання звітності на 2026 рік. URL: https://stat.gov.ua/uk/pages/kalendar-podannya-zvitnosti (дата

звернення: 10.09.2026).

6. Державна служба статистики України. Перелік шаблонів форм для електронного звітування. URL: https://stat.gov.ua/uk/pages/perelik-shabloniv-form-dlya-elektronnoho-zvituvannya (дата звернення: 10.09.2026).

7. Державна служба статистики України. Формати звітних документів 2026. URL: https://stat.gov.ua/uk/pages/formaty-zvitnykh-dokumentiv (дата звернення: 10.09.2026).

8. Державний аграрний реєстр. Офіційний електронний сервіс. URL: https://www.dar.gov.ua/ (дата звернення: 10.09.2026).

9. Держгеокадастр. Електронні сервіси Державного земельного кадастру. URL: https://e.land.gov.ua/services (дата звернення: 10.09.2026).

10. Міністерство юстиції України. Державний реєстр речових прав на нерухоме майно: сервіс перевірки заяв і запитів. URL: https://rrp.minjust.gov.ua/ (дата звернення: 10.09.2026).

11. Пенсійний фонд України. Портал електронних послуг. URL: https://portal.pfu.gov.ua/ (дата звернення: 10.09.2026).

12. Пенсійний фонд України. Реєстр застрахованих осіб. URL: https://www.pfu.gov.ua/poslugi/zastrahovanym-osobam/reyestr-zastrahovanih-osib/ (дата звернення: 10.09.2026).

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

Законодавчі та нормативні документи

1. ДСТУ 3008:2015. Інформація та документація. Звіти у сфері науки і техніки. Структура та правила оформлювання. Київ : ДП «УкрНДНЦ», 2016.

2. ДСТУ 8302:2015. Інформація та документація. Бібліографічне посилання. Загальні положення та правила складання. Київ : ДП «УкрНДНЦ», 2016.

3. Земельний кодекс України : Кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2768-14 (дата звернення: 10.09.2026).

4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/v1315201-06 (дата звернення: 10.09.2026).

5. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 № 132 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/v0132555-01 (дата звернення: 10.09.2026).

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13 (дата звернення: 10.09.2026).

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0860-99 (дата звернення: 10.09.2026).

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00 (дата звернення: 10.09.2026).

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0161-00 (дата звернення: 10.09.2026).

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z1456-05 (дата звернення: 10.09.2026).

11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні

засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0288-00 (дата звернення: 10.09.2026).

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0751-99 (дата звернення: 10.09.2026).

13. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0892-99 (дата звернення: 10.09.2026).

14. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17 (дата звернення: 10.09.2026).

15. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0168-95 (дата звернення: 10.09.2026).

16. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z1365-14 (дата звернення: 10.09.2026).

17. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14 (дата звернення: 10.09.2026).

18. Про Державний земельний кадастр : Закон України від 07.07.2011 № 3613-VI // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/3613-17 (дата звернення: 10.09.2026).

19. Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень : Закон України від 01.07.2004 № 1952-IV // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/1952-15 (дата звернення: 10.09.2026).

20. Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги : Закон України від 05.10.2017 № 2155-VIII // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2155-19 (дата звернення: 10.09.2026).

21. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22.05.2003 № 851-IV // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/851-15 (дата звернення: 10.09.2026).

22. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування : Закон України від 09.07.2003 № 1058-IV // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/1058-15

(дата звернення: 10.09.2026).

23. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності : постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/419-2000-%D0%BF (дата звернення: 10.09.2026).

24. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2464-17 (дата звернення: 10.09.2026).

25. Про офіційну статистику : Закон України від 16.08.2022 № 2524-IX // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2524-20 (дата звернення: 10.09.2026).

26. Про інформаційно-комунікаційну систему «Державний аграрний реєстр» : Закон України від 19.09.2024 № 3980-IX // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/3980-20 (дата звернення: 10.09.2026).

27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 // База даних «Законодавство України» / *Відомості Верховної Ради України.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99 (дата звернення: 10.09.2026).

Наукові, навчальні та методичні джерела

1. Гринь В. П. Облік в сільському господарстві : практикум для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і аудит». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2020. 79 с.

2. Здирко Н. Г., Іщенко Я. П. Організаційні основи побудови системи обліку витрат виробництва фермерських господарств. *Економіка та суспільство.* 2023. Вип. 50. DOI: 10.32782/2524-0072/2023-50-86.

3. Остапенко Т. М., Кубецька О. М., Кононова І. В. та ін. Оподаткування суб'єктів підприємництва : навч. посіб. (у схемах). 2-ге вид., перероб. та доп. Дніпро : ДДУВС, 2023. 196 с.

4. Паляничко Н. І., Гром В. Ю. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників у контексті продовольчої безпеки: еколого-економічні аспекти. *Агроекологічний журнал.* 2024. № 2. DOI: 10.33730/2077-4893.2.2024.305650.

5. Приходько І. П., Павлова Г. Є., Бардадим М. В. Оподаткування підприємств агробізнесу : навч. посіб. Дніпро : Пороги, 2022. 190 с.

6. Boiko S., Nehrey M., Davydenko N., Karbivskyi V. Tax Sustainability in Ukraine: A Case of Agricultural Companies. Economies. 2023. Vol. 11, No. 1. Article 6. DOI: 10.3390/economies11010006.

7. IFRS Foundation. IAS 2 Inventories. London : IFRS Foundation. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/ (accessed:

10.09.2026).

8. IFRS Foundation. IAS 41 Agriculture. London : IFRS Foundation. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/ (accessed: 10.09.2026).

9. IFRS Foundation. IFRS 13 Fair Value Measurement. London : IFRS Foundation. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-13-fair-value-measurement/ (accessed: 10.09.2026).

10. Nivievskyi O., Martyshev P., Kvasha S. Agricultural Policy in Ukraine. 2023. arXiv:2305.01478. URL: https://arxiv.org/abs/2305.01478 (accessed: 10.09.2026).

Офіційні електронні джерела, використані для актуалізації станом на 10.09.2026

1. Державна податкова служба України. Реєстр форм електронних документів : оновлення від 02.09.2026. URL: https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/reestri/154157.html (дата звернення: 10.09.2026).

2. Державна служба статистики України. Відомості по формах 2026. URL: https://stat.gov.ua/uk/page-contents/vidomosti-po-formakh-2026 (дата звернення: 10.09.2026).

3. Державна служба статистики України. Календар подання форм державних статистичних спостережень та фінансової звітності на 2026 рік. URL: https://stat.gov.ua/uk/pages/kalendar-podannya-zvitnosti (дата звернення: 10.09.2026).

4. Державний аграрний реєстр. Офіційний електронний сервіс та довідкові матеріали. URL: https://www.dar.gov.ua/ (дата звернення: 10.09.2026).

5. Держгеокадастр. Електронні сервіси земельного кадастру. URL: https://e.land.gov.ua/services (дата звернення: 10.09.2026).

6. Міністерство юстиції України. Державний реєстр речових прав на нерухоме майно. URL: https://rrp.minjust.gov.ua/ (дата звернення: 10.09.2026).

7. Пенсійний фонд України. Портал електронних послуг. URL: https://portal.pfu.gov.ua/ (дата звернення: 10.09.2026).

8. Пенсійний фонд України. Реєстр застрахованих осіб. URL: https://www.pfu.gov.ua/poslugi/zastrahovanym-osobam/reyestr-zastrahovanih-osib/ (дата звернення: 10.09.2026).

Навчальне видання
(українською мовою)

Гринь Вікторія Петрівна

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра
спеціальності D1 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми «Облік, оподаткування та аудит»

Рецензент *А. В. Селіщева*
Відповідальний за випуск *Н. М. Проскуріна*
Коректор *В. П. Гринь*