

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Центр заочного, дистанційного та вечірнього навчання
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА
На тему: «ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЬ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ: СУЧАСНІ РЕАЛІЇ ТА
МАЙБУТНІ ВИКЛИКИ»
Спеціальності 071 «Облік та оподаткування»
Студентки 2 курсу, групи ОПмз-11с
Токаренко Катерини Вікторівни

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр.

Кваліфікаційна робота магістра містить результати власних досліджень.
Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на
відповідне джерело

(підпис)

Токаренко К.В.

Керівник: к.е.н., ст.викладач
Мірошниченко О.В.

(підпис)

Суми – 2022 рік

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ	6
1.1 Сутність та види сільськогосподарських підприємств.....	6
1.2 Особливості оподаткування сільськогосподарських підприємств	12
1.3 Види контролю за діяльністю сільськогосподарських підприємств...	16
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	23
2.1 Економічний аналіз діяльності СТОВ «Дружба-Нова»	23
2.2 Особливості оподаткування діяльності рослинництва та тваринництва на СТОВ «Дружба-Нова»	32
2.3 Організація внутрішнього та зовнішнього контролю за сумами сплачених податків СТОВ «Дружба-Нова»	37
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ .	42
3.1 Перспективи розвитку системи оподаткування діяльності на СТОВ «Дружба-Нова» та в Україні	42
3.2 Шляхи удосконалення контролю на сільськогосподарських підприємствах	48
ВИСНОВКИ.....	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	56
ДОДАТКИ.....	62

ВСТУП

Завдяки вирощуванню, обробці та продажу високоякісної сільськогосподарської продукції Україна зарекомендувала себе на міжнародному ринку як надійним партнером з глобальними амбіціями, які нарощуються щороку. Сільськогосподарська діяльність є провідною галуззю економіки в державі, а отже і такою що є вразливою до внутрішніх та зовнішніх політичних та економічних чинників. Сільськогосподарські підприємства незважаючи на карантинні обмеження викликані поширенням коронавірусної інфекції змогли відновити баланс між виробничими потужностями та попитом на їх продукцію, та забезпечити країни ЄС у 2021 році 48,5 млн. тонн зернових та зернобобових культур. Особливо важливим питанням було та залишається система оподаткування та контролю сільськогосподарських підприємств в умовах нестійкого економічного простору.

Питаннями оподаткування сільськогосподарських підприємств займалася досить велика частка науковців, деякі робили критичний огляд особливостей оподаткування, враховуючи їх форму власності, розмір та кількість працівників (Жигало В., Іванова А.), інші досліджували нормативний аспект, та визначали місце колізій, як одного із законних механізмів оптимізації рівня податкового навантаження (Жушман В.П., Корнієнко В.М., Костицька О.). Інші ж вбачали, що задля скорочення податкових правопорушень на сільськогосподарських підприємствах має бути затверджений внутрішній контроль, ефективність та вичерпність якого може підтверджуватися зовнішнім контролем (Замула І.В., Каменська Т.О., Рагуліна І.І.). Проте, сучасним податковим викликам з якими зіштовхуються сільськогосподарські підприємства достатньої уваги так і не було приділено експертами та вченими.

Метою роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів оподаткування та контролю на сільськогосподарських підприємствах,

викликаних сучасними реаліями та розробка відповідних рекомендацій, застосування яких покликане покращити господарську діяльність, та обліковий процес зокрема.

Враховуючи мету дослідження, завдання кваліфікаційної магістерської роботи стали:

- визначити сутність та види сільськогосподарських підприємств;
- представити особливості оподаткування сільськогосподарських підприємств;
- проаналізувати види контролю за діяльністю сільськогосподарських підприємств;
- здійснити аналіз економічної діяльності СТОВ «Дружба-Нова»;
- охарактеризувати особливості оподаткування діяльності рослинництва та тваринництва на СТОВ «Дружба-Нова»;
- проаналізувати організацію внутрішнього та зовнішнього контролю за сумами сплачених податків СТОВ «Дружба-Нова»;
- представити перспективні напрями оподаткування та розвитку СТОВ «Дружба-Нова»;
- запропонувати удосконалення механізму здійснення внутрішнього контролю на сільськогосподарському підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес оподаткування та контролю за сплаченими податками, викликаний сучасними реаліями функціонування сільськогосподарських підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та нормативних засад щодо оподаткування сільськогосподарської діяльності та контролю за сумами сплачених податкових платежів, задля раціонального функціонування таких в майбутній перспективі.

У ході виконання визначених завдань кваліфікаційної роботи, були застосовані такі методи, як: аналізу, синтезу, порівняння, абстрагування, графічний, табличний.

Інформаційну базу дослідження склали: Податковий кодекс України, чинні законодавчі акти, праці закордонних та вітчизняних вчених, інфографіки, фінансова звітність СТОВ «Дружба-Нова», аудиторські звіти СТОВ «Дружба-Нова».

РОЗДІЛ 1. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1 Сутність та види сільськогосподарських підприємств

Сільськогосподарський сектор відіграє значну роль у повсякденному житті, забезпечуючи 20% усіх робочих місць у світі, задовольняючи попит на сільськогосподарську продукцію, впливаючи на економічний розвиток, роблячи внесок у загальний ВВП, прямо чи опосередковано [1].

Розвиток аграрного сектору економіки відбувається за рахунок сільськогосподарського виробництва, лісового господарства, рибальства, функціонування текстильних фабрик, продажу одягу, продуктів харчування та напоїв, а також сільськогосподарських послуг. Хоча, провідною галуззю все таки залишається вирощування та продаж продукції рослинництва та тваринництва. Так, за даними Державної служби статистики результати діяльності сільськогосподарських товаровиробників за 2021 року ознаменувалися стрімким підвищенням Індексу сільськогосподарської продукції у порівнянні з 2019 роком (на 30,1%) (рис.1.1). Хоча помітне скорочення такого показника у 2019 році стало результатом пандемії COVID-19, яка скоротили обсяги виробництва сільськогосподарської продукції рослинництва та тваринництва через запроваджені карантинні обмеження по всьому світу.

Що стосується високого показника 2020 року, то відзначимо, що сільське господарство стало найрентабельнішою галуззю економіки за аналізований рік. Одним із факторів впливу стало те, що в результаті експортної діяльності пшениці та кукурудзи Україна стала другою країною по експорту зерна у світі.

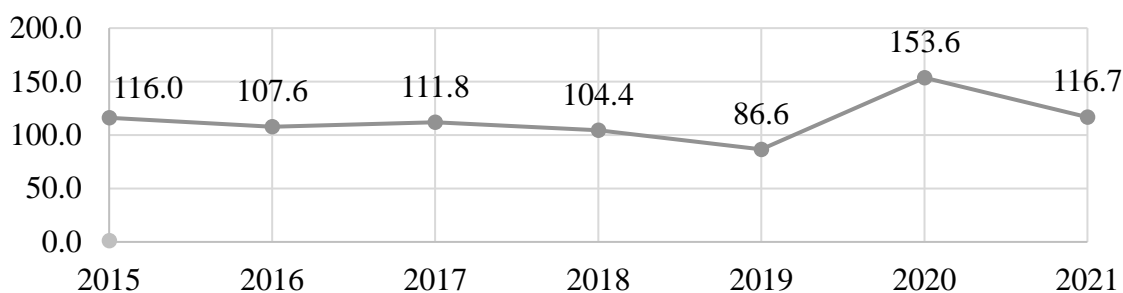


Рисунок 1.1 Динаміка Індексу цін сільськогосподарської продукції за 2015-2021 роки, %

Джерело: складено автором на основі [2]

Проведений аналіз підтверджує колосальну роль сільського господарства у економічному зростанні країни, де вирішальну роль мають сільськогосподарські підприємства та їх виробничі, фінансові та людські можливості.

Загалом сутність поняття «сільськогосподарське підприємство» трактується різними нормативними актами, наприклад Законом України «Про державну підтримку сільського господарства» визначено, що таке підприємство є юридичною особою, яке займається товаровиробництвом аграрної продукції (ст.2.п.15.2), де у свою чергу товаровиробником може бути фізична або юридична особа, основним видом діяльності якої є розведення, вирощування, переробка (за допомогою власного обладнання чи орендованого) та реалізація продукції рослинництва та/або тваринництва, а питома вага вартості такої продукції має складати більше 75% вартості всіх реалізованих сільськогосподарських товарів чи послуг за останні дванадцять податкові періоди (ст.2.п.15.1) [3].

Тож відповідним законом поверхнево визначені необхідні умови діяльності сільськогосподарського підприємства, тоді як Податковим кодексом України, зазначається про спеціальний режим оподаткування таких підприємств, порядок подання ними звітності, ставки податку тощо (ст.209.п.13-14) [4].

У свою чергу наказом Державної служби статистики визначено, що сутність сільськогосподарського підприємства полягає у отриманні прибутку за рахунок провадження виробничої діяльності у аграрній галузі [4].

Для глибини дослідження сутності поняття «сільськогосподарське підприємство» нами також було досліджено закордонний підхід. Зокрема були досліджені нормативні акти, які регламентують діяльність таких підприємств у Іспанії, Великобританії, Німеччині, Франції та Польщі (табл.1.2).

Таблиця 1.2 – Закордонний підхід трактування генезису поняття «сільськогосподарське підприємство»

Країна	Визначення
Іспанія (регламентується Королівським указом 1201/2002 від 20.11.2002 «Producción Integrada de productos agrícolas» - «Інтегроване виробництво сільськогосподарської продукції») [10]	Компанія, яка виробляє сільськогосподарську та/або тваринницьку продукцію для реалізації у вигляді продуктів харчування, а також може забезпечувати сировиною інші галузі промисловості
Великобританія (регламентується Законом про податок на прибуток у Великобританії (ВІМ55095) від 2010 року) [20]	Тип підприємства, діяльність якого направлена на виробництво продуктів харчування (у тому числі вирощування рослин та тварин), вирощування насіння та його доставки, виготовлення засобів захисту рослин, виробництва сільськогосподарської техніки, торгівлі, тощо
Німеччина (Закон Німеччини про сільське господарство)	Підприємство, яке зайняте у сільському господарстві
Франція (Політика розвитку землі у Франції, Закон «Про фермерське господарство») [23]	Підприємство, яке функціонує для обробки продукції рослинництва та тваринництва у продукти харчування
Польща (Закон «Про підприємство», Політика розвитку сільського господарства) [22]	Тип підприємства, основна діяльність якого полягає у виробництві продуктів харчування, хоча сільськогосподарським підприємством також є те, що вирощує, обробляє та доставляє сільськогосподарську продукцію споживачу

Результати вищенаведеного дослідження показують, що у загальному розумінні сутність сільськогосподарського підприємства не дуже відрізняється від країни до країни. А сільськогосподарські підприємства в досліджуваних країнах також включають такі організації, що займаються виробництвом сільськогосподарського обладнання (трактори, комбайни,

тощо) і хімічних продуктів (наприклад, добрив), проте в країнах ЄС до сільськогосподарського виробництва також відноситься діяльність компаній, які займаються виробництвом і переробкою біопалива. Економіка сільськогосподарських підприємств також передбачає побудову виробничих систем і ланцюгів постачання, які допомагають підтримувати економічну та соціальну стабільність країн. Завдяки розвитку організаційних і технологічних знань сільськогосподарські підприємства відіграють життєво важливу роль у захисті навколишнього середовища та біорізноманіття, а також в раціональному використанні природних ресурсів.

Так, аналіз вітчизняних та закордонних нормативних актів показав, що діяльність сільськогосподарського підприємства може поширюватися на такі сфери, як:

- фермерське виробництво – включає виробництво фруктів, овочів, рослин і різноманітних культур для задоволення попиту на сільськогосподарську продукцію як в межах країни так і за кордоном;
- лісова та рибальська діяльність – включає лісівництво та вилов риби на водних фермах або в їх природному середовищі існування;
- реалізація продуктів харчування – ключовим аспектом компоненту продажів у сільському господарстві є допомога виробникам у нарощуванні потенціалу та розумінні ринкової динаміки, щоб задовольнити потреби клієнтів;
- виробництво сільськогосподарської продукції сприяє виробництву великої різноманітності товарів, включаючи продукти харчування та напої, текстиль, засоби для чищення та особисте обслуговування, будівельні матеріали.

Тож, аграрний бізнес складається з компаній, які здійснюють комерційну діяльність, залучену до розведення, вирощування, переробки та доставки сільськогосподарської продукції на ринок. До нього входять усі типи підприємств, від невеликих сімейних ферм до глобальних сільськогосподарських конгломератів. Відтак, нами був проведений аналіз

всіх видів сільськогосподарських підприємств, які функціонують на території України (рис.1.2).

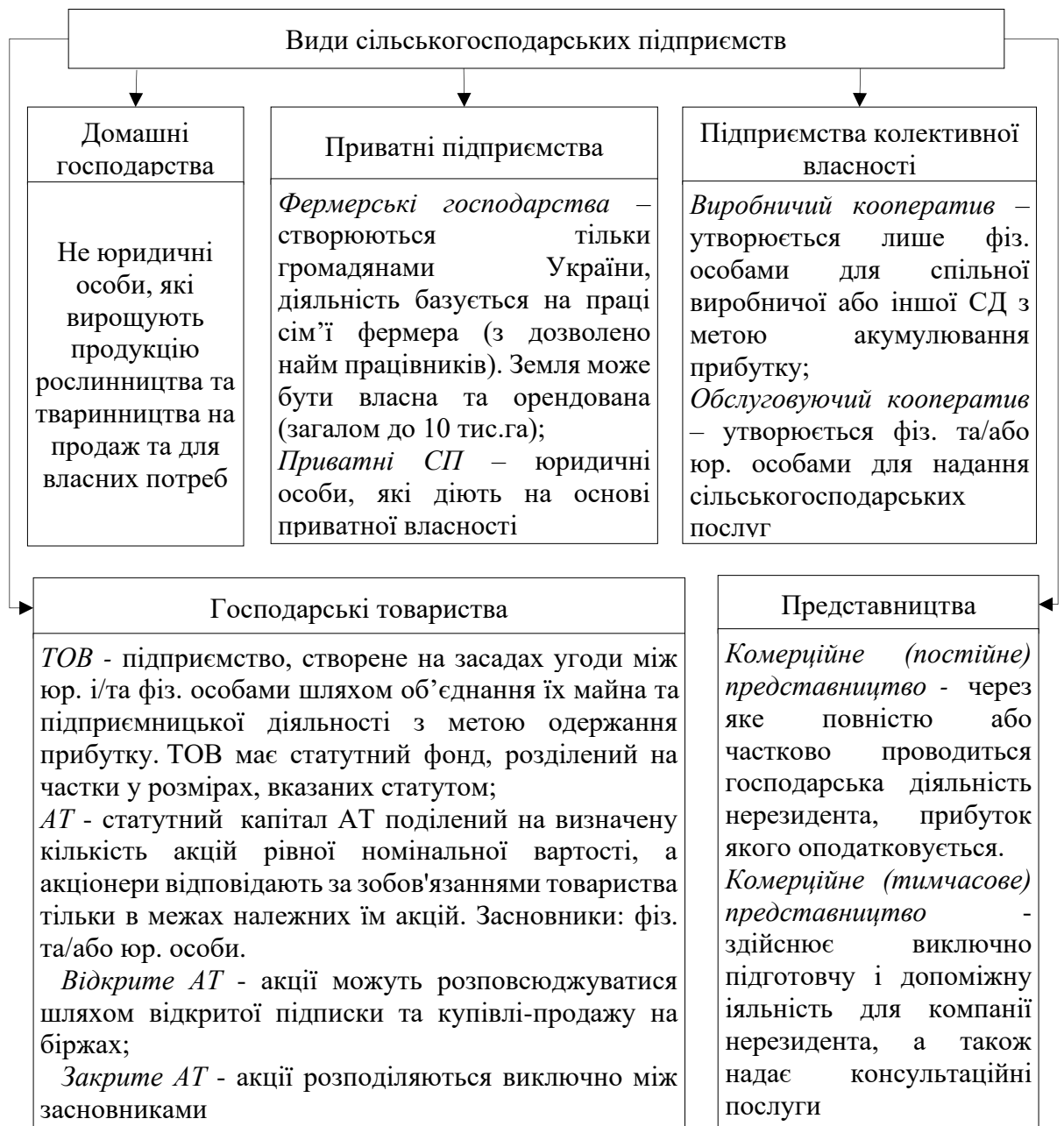


Рисунок 1.2 – Види сільськогосподарських підприємств за групами виробників

Примітка: СП – сільськогосподарське підприємство; СД – сільськогосподарська діяльність

Джерело: складено автором на основі [28]

Визначені види сільськогосподарських підприємств за групами виробників демонструють, що вид майбутнього сільськогосподарського

підприємства залежить від того хто буде власником (резидент, нерезидент), які масштаби діяльності, особливостей розрахункових операцій з учасниками, тощо. Відзначимо, що Державна служба статистики демонструє, що станом на 01.10.2022 року на території України функціонує фермерських господарств – 49,5 тис. юридичних осіб; обслуговуючих кооперативів - 12,7 тис. юридичних осіб виробничих кооперативів – 9,9 тис. юридичних осіб.

Окрім цього, нами також були проаналізовані наукові праці вітчизняних вчених з дотичної тематики, на основі чого було сформовано думку що вищенаведена класифікація сільськогосподарських підприємств за видовою ознакою не є вичерпною. Відтак, акумульовані думки вчених, щодо видів сільськогосподарських підприємств знайшли своє відображення на рисунку 1.3.

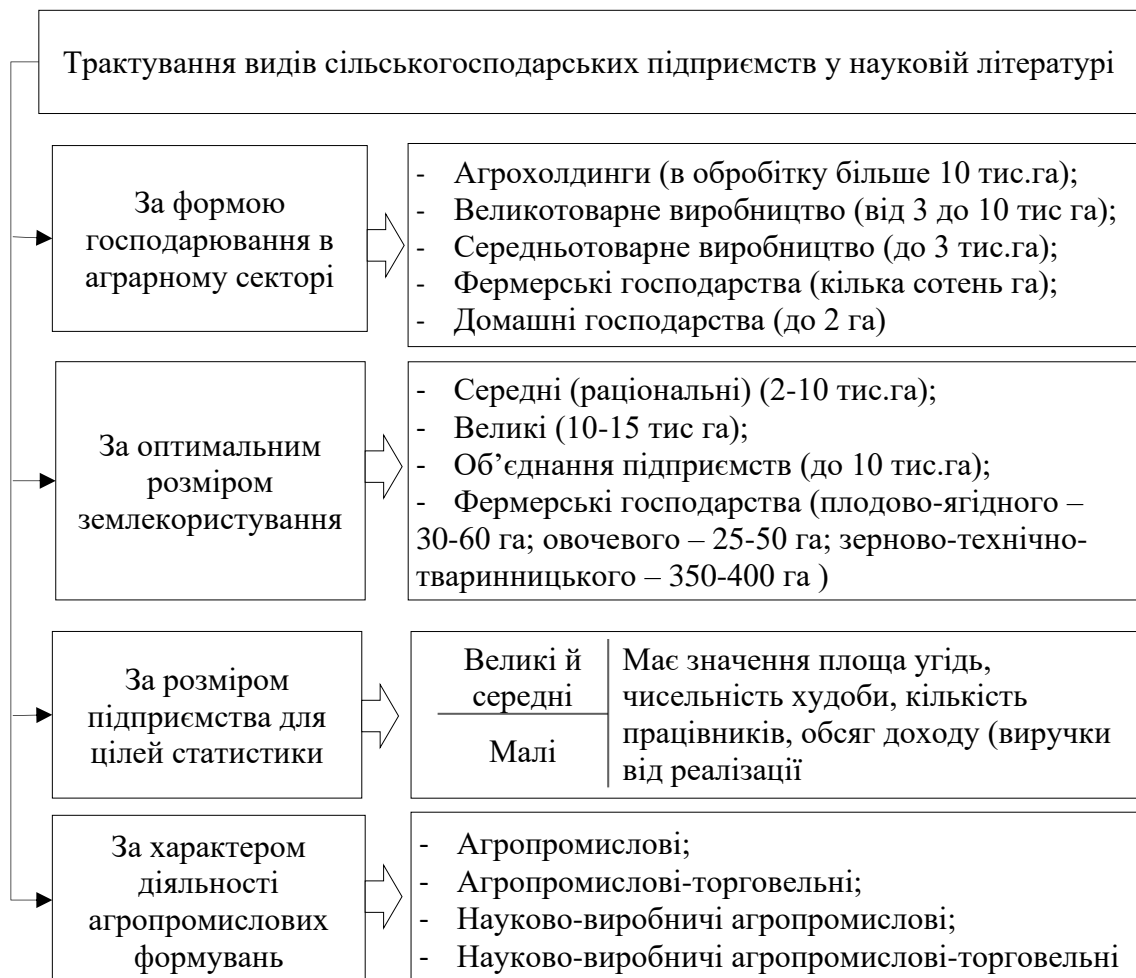


Рисунок 1.3 – Особливості трактування видів сільськогосподарських підприємств поміж вітчизняних науковців

Джерело: складено автором на основі:[7, 8, 9]]

Проведений аналіз підтвердив той факт, що вид сільськогосподарського підприємства в більшості залежить як від масштабів його діяльності (розміру земельного банку, кількості худоби, виробничих потужностей) так і від основного виду діяльності (дослідження, виробництво, переробки, збуту чи надання послуг).

Враховуючи той факт, що за даними Міністерства фінансів України, у 2021 році діяльність сільськогосподарських підприємств сформувала приблизно 10% від загального ВВП, тоді як виробництво сільськогосподарської продукції підвищилось на 19,2% у порівнянні з аналогічним періодом 2020 року [6], то наступним етапом дослідження стане дослідження тематики оподаткування таких підприємств, адже податки мають безпосередній вплив загальну прибутковість аграрного бізнесу, а своєчасність у сплаті податків та достовірність їх нарахування є вагомим важелем при отриманні державного фінансування.

1.2 Особливості оподаткування сільськогосподарських підприємств

Оподаткування сільськогосподарських підприємств є аспектом податкової політики, який розуміється як засіб впливу на державу таким чином, щоб забезпечити надходження до бюджету для досягнення економічних і соціальних цілей. Відзначимо, що якщо такі цілі мають суто економічний характер, то вони стосуються, серед іншого, створення матеріальних засад для економічного розвитку та добробуту нашого суспільства. Соціальні цілі стосуються створення умов для: рівних можливостей в отриманні роботи та винагороди, яка відповідає кваліфікації, у забезпеченні належного рівня освіти, професійного просування та потенціалу для ведення бізнесу.

На поточний момент в Україні функціонує загальна та спрощена система оподаткування сільськогосподарських підприємств, детальна характеристика

яких відображена у додатку Б. Відзначимо, що сільськогосподарський дохід визначається на підставі бухгалтерського обліку, тоді як бухгалтерські рахунки повинні відображати всі доходи за певний період часу та всі витрати, понесені платником податків.

Вітчизняне податкове законодавство влаштоване таким чином, що на спрощеній системі оподаткування перебувають здебільшого невеликі підприємства (фермерські господарства), у підпорядкуванні яких незначні об'єми земельного банку [14]. Тоді як підприємства які мають налагоджену систему збуту (як в межах України так і закордон), власне обладнання, значну кількість працівників задіяних у обробці земельних ділянок та за доглядом тварин реєструються як платники податку на загальних підставах. Звичайно рівень податкового тягара на загальній системі оподаткування є вищим, проте і спектр діяльності та операцій є значно ширшим.

Також з 1 січня 2022 року урядом країни було прийнято ряд нових доповнень щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств, особливо такі зміни торкнулися власників земельних ділянок. Відтепер, землекористувачі мають нараховувати мінімальне податкове зобов'язання як за всі оброблювані види земельних ділянок (власні та/або орендовані) так і за ті угіддя які простоюють [4]. Проте відзначимо, що таке нарахування не є додатковим податком, а відповідно до Закону України №5600, аграрій має заплатити визначену суму обов'язкових податків (податок на землю, на прибуток (або єдиний податок), на доходи фізичних осіб та військовий збір) і така сума не може бути меншою від тієї яку визначить держава [13]. Тоді як суми сплаченої орендної плати, ЄСВ, ПДВ, надміру чи помилково сплачені податки не впливають на розмір мінімального податкового зобов'язання.

Іншими словами, сільськогосподарські підприємств мають сплатити до бюджету не менше 4% (станом на 2022 рік, з 2023 – 5%) податків за ділянку, у разі недоплати підприємець сплачує різницю між сумою вже сплачених податків та мінімальним податковим зобов'язанням [4].

Деякі експерти відносяться скептично до таких запроваджень, хоча наголошують, що можливість мінімізації податків та отримання бюджетного відшкодування буде відсутньою [11]. Тоді як інші наголошують, що такий податок є своєрідним вимірювачем на скільки загальна сума сплачених податків за рік відповідає встановленому державою мінімуму [12]. Наголосимо на тому, що для сільськогосподарських підприємств які обрали загальну систему оподаткування додатково необхідно буде вираховувати частку сільськогосподарського товаро-виробництва. До 2022 року таке вирахування здійснювалося лише платниками 4 групи єдиного податку, і якщо така частка нижча за 75%, то таке сільськогосподарське підприємство може розраховувати на включення до розрахунку лише такої суми податків яка відповідає його частці.

Окрім запровадження мінімального податкового зобов'язання для сільськогосподарських підприємств, урядом було прийнято рішення щодо звільнення від сплати податку на прибуток, терміном на п'ять років, підприємства які займаються виробництвом свійської птиці (крім курей), при цьому вони мають змінити спрощену систему оподаткування на загальну.

Загалом 2022 рік мав би ознаменуватися рядом позитивних змін для розвитку сільського господарства в Україні, наприклад, стимулюванням виноградарства та садівництва, через надання права викупу земель багаторічних насаджень; додатковим податком на врожай, забезпечуючи збільшення податкових надходжень до бюджету та створюючи додаткові можливості для іноземних інвестицій у розвиток вітчизняного сільського господарства.

Сільськогосподарські підприємства негативно відносять до збільшення рівня податкового навантаження на них, що тим самим стимулює їх до мінімізації податкових платежів, проте податківці зазначають що рівень оподаткування аграрних підприємств є помірним у порівнянні, наприклад, з країнами Європи, і приділяють вагоме значення державним програмам підтримки розвитку села, та сільськогосподарських підприємств.

Так нами було проведене дослідження, покликане підтвердити чи спростувати гіпотезу щодо вищого податкового навантаження у країнах Європи (додаток В). Зазначимо, що незалежно від інтенсивності податкового впливу та ступеня виконання ним різних функцій, як в Україні так і в країнах ЄС, метою всіх податків є покриття суспільного тягаря. Податки є основним джерелом державного доходу (фіскальна функція), тоді як їх відповідна регулююча функція полягає в розподілі національного доходу і багатства між платниками податків і суб'єктами публічного права, тобто державою та органами місцевого самоврядування. З іншого боку, їх стимулююча функція полягає у використанні податкових інструментів для спонукання певних дій індивідів і формування напряму та темпів їхнього розвитку.

Аналіз показав, що такі країни як: Австрія, Німеччина та Італія застосували до сільськогосподарських пільгове оподаткування. Проте навіть пільгове оподаткування є вищим за податкове навантаження вітчизняних підприємств на загальній системі оподаткування.

У сільському господарстві Німеччини також застосовуються пільгові системи стимулів, що базуються, серед іншого, на дозволі власникам ферм відраховувати витрати, пов'язані з бухгалтерськими послугами. Дохід, отриманий від ведення сільськогосподарської діяльності в Італії, входить група категорій підлягає оподаткуванню прибутковим податком, але розглядається в преференційний спосіб. Оподатковуваний дохід визначається окремим, більш сприятливим способом, ніж у випадку з іншими доходами.

Щодо державної підтримки сільськогосподарських підприємств, то додамо, що у таких країнах як Польща досить розвинено державне мікрокредитування і підтримку дрібних аграріїв, де кредит надається терміном на десять років, а держава компенсує половину відсоткової ставки. У Нідерландах державне фінансування отримують за еко-виробництво, використання відновлюваних ресурсів, тощо. Окрім цього запроваджено кредитування малих та середніх підприємств власниками якої є індивіди до 39 років. А у Франції сільськогосподарські підприємства мають право на

отримання субсидій, статистика свідчить що в середньому один аграрій отримує субсидію на 12 тис.євро в рік.

Таким чином, аналіз вітчизняного законодавства щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств показав, що суб'єкти господарювання самостійно обираються систему оподаткування, тоді як на вибір можуть вплинути масштаби діяльності, кількість працівників, розмір земельного банку, виробничі потужності, очікуваний рівень прибутку тощо. Окрім цього були визначені основні податкові зміни які були запроваджені з 2022 року, та оцінено їх ефективність та доцільність, адже мінливість законодавства турбує виробників сільськогосподарської продукції наголошуючи на надмірному рівні податкового навантаження. Така гіпотеза була нами також перевірена та у ході аналізу не підтверджена, адже при порівнянні податкових систем окремих країн ЄС було визначено про функціонування у європейських країнах прогресивної ставки податку на прибуток для сільськогосподарських підприємств, хоча державне фінансування та кредитування аграрної діяльності є досить поширеним та актуальним поміж країн ЄС, що стимулює бізнес та сприяє його розвитку.

1.3 Види контролю за діяльністю сільськогосподарських підприємств

Враховуючи той факт, що сільське господарство є провідною галуззю вітчизняної економіки, то на сьогоднішній день, стабільність сільськогосподарського підприємства залежить не тільки від позитивних фінансових показників, а й від побудови системи контролю, де особливе значення приділяється внутрішньому контролю з боку власників, а зовнішньому контролю з боку державних органів влади (рис.1.4).

	Внутрішній контроль	Зовнішній контроль
Ініціатор	власник, директор, акціонер	Пенсійний фонд, Державна податкова інспекція, Державна екологічна інспекція, Державна інспекція з питань праці, тощо
Мета	запобігти неефективному використанню ресурсів, адже може вплинути на прибутковість бізнесу	унеможливити існування порушення норм чинного законодавства (а разі виявлення накласти санкції)
Завдання	<ul style="list-style-type: none"> – мінімізувати ризики настання кризи економічних, трудових, сировинних ресурсів; – моніторити якість сировини та ґрунтів (для додаткового удобрення чи купівлі більш родючої сировини); – контролювати за точністю та достовірністю даних відображеній у проміжній звітності для впевненості у ефективності прийнятих рішень 	<ul style="list-style-type: none"> – здійснити перевірку всієї роботи підприємства або частини, яка входить до їх компетенції; – ознайомитись із документами щодо діяльності підприємства; – накласти різноманітні стягнення, штрафні та інші санкції за порушення законодавства (у разі виявлення); – надати розпорядження про усунення порушень і перевіряти їх здійснення

Рисунок 1.4 – Особливості зовнішнього та внутрішнього контролю на сільськогосподарських підприємствах

Джерело: складено автором на основі [15, 16]

Що стосується зовнішнього контролю, то такий здійснюється органами державної влади, і має здебільшого каральний ефект. На практиці, проведення будь-яких перевірок чи ревізій завершується накладанням санкцій (адміністративно-правових, кримінально-правових тощо), а задачею управлінського персоналу є мінімізація втрат.

Відзначимо, що ініціаторами контролю діяльності сільськогосподарських підприємств здебільшого є податкова інспекція. Податкові контролюючі органи можуть проводити такі перевірки [4]:

- камеральні, ті що проводяться безпосередньо у контролюючому органі і перевіряються дані лише визначені у податковій звітності (гл.8.ст.75.1.1 ПКУ);

– документальні, базуються на перевірці точності та достовірності нарахованих та сплачених сум податкових платежів, а також аналізується своєчасність сплати податків та зборів визначених ПКУ. Податківці розрізняють планову (проводиться у відповідності до затвердженого графіку), позапланову (необхідне існування хоча б однієї підстави для проведення такої перевірки), виїзну (проводиться за фактичним чи юридичним знаходженням платника) та невиїзну (безпосередньо у контролюючому органі) (гл.8.ст.75.1.2 ПКУ);

– фактичні, перевіряється дотримання платником податків норм та правил податкового законодавства щодо обігу готівки, ведення касових операцій, обігу підакцизних товарів, тощо (гл.8.ст.75.1.3 ПКУ);

Хоча із запровадженням воєнного стану у лютому 2022 року на окремі перевірки було накладено мораторій, а деякі було відновлено (мораторій на які існував з початку поширення пандемії COVID–19), перелік таких змін відображений у додатку Г. Аналіз чинного податкового законодавства показав, що відтепер податковим органам поновили повноваження щодо здійснення зовнішнього контролю сільськогосподарських підприємств (з деякими уточненнями та обмеженнями), тоді як Держпраця має право здійснювати контроль додержання норм законодавства про працю у воєнний час або за заявою співробітника або заяви профспілки працівників аграрно-промислового комплексу, до якої такий належить.

Враховуючи той факт, що податкове законодавство змінюється під впливом економічних та політичних факторів, то досить ефективним засобом контролю за економічною та господарською діяльністю сільськогосподарського підприємства залишається внутрішній контроль. Адже, удосконалення системи внутрішнього контролю залишається актуальним завданням для сільськогосподарських організацій у зв'язку з виконанням обов'язкових вимог законодавства які необхідно виконувати для мінімізації надмірних сум штрафних санкцій та пені. Одним із документів яким регламентується внутрішній контроль на сільськогосподарському

підприємстві є облікова політика, адже така встановлює порядок його організації та проведення.

Основною метою контролю є забезпечення дотримання чинного законодавства. У багатьох сільськогосподарських організаціях існує система внутрішнього контролю, оскільки процес фінансово-господарської діяльності передбачає постійний контроль і оцінку фактичних досягнень, виявлення відхилень і їх усунення, а також ефективне використання виявлених у ході контролю резервів. Проте не всі сільськогосподарські організації приділяють належну увагу управлінню системою внутрішнього контролю, оскільки відсутні чіткі нормативні стандарти реалізації цих процесів [26].

Внутрішній контроль як механізм захисту інтересів власників є цілком виправданим, більше того, він також захищає інтереси працівників, кредиторів та бізнес-партнерів.

Замула І.В. запевняє, що встановлюючи систему внутрішнього контролю в будь-якій організації, керівництво має звернути увагу, що витрати на впровадження внутрішнього контролю не повинні перевищувати його ефективність [15, с.11]. Тоді як Каменська Т.О. запевняє, що внутрішній контроль повинен бути організований як цілісна впорядкована система, що охоплює всі об'єкти контролю на всіх ієрархічних рівнях [16, с. 17].

Внутрішній контроль на сільськогосподарському підприємстві може бути організований у вигляді структурного підрозділу (підпорядковуваний керівнику/власнику), як окрема посадова одиниця (внутрішній аудитор), чи через створення постійно діючої комісії.

Зазначимо, вибір методу організації внутрішнього контролю багато в чому залежить від структури організації, її масштабів і фінансових можливостей, адже, наприклад, не завжди є можливість організувати структурний підрозділ або ввести додаткову посаду через фінансові обмеження.

У праці Рагуліної І.І. визначено, що процес внутрішнього контролю на сільськогосподарських підприємствах в дії має забезпечувати достовірність і

своєчасність фінансової звітності, боротьбу зі зловживаннями зі сторони осадових осіб, оперування реальними даними про активи та зобов'язання агрофірми [17, с. 444]., а Міжнародний стандарт аудиту (ISA) 315 говорить про достовірність звітності.

Мулик Я.І. надійності даних приділяє особливу увагу, це пов'язано з тим, що користування вичерпною звітністю (без суттєвих викривлень) дає можливість впевнено будувати подальші напрями розвитку підприємства та приймати інвестиційні рішення (щодо розширення виробництва, переорганізацію окремого процесу вирощування культури, використання нових засобів захисту рослин, пошук інноваційних джерел отримання прибутку, тощо) [18].

Дану тезу підтримує Галич О.А. та стверджує, що для сільськогосподарських підприємств надійна та вичерпна інформація є особливо важливою, через особливий характер виробництва, орієнтацію агропромислових компаній на інновації в організаційно-технічних і технологічних аспектах для підтримки конкурентоспроможності та зв'язку з суспільством [19].

Відтак, система внутрішнього контролю переслідує різні цілі, але головною є мінімізація ризиків у діяльності сільськогосподарського підприємства. Щоб мінімізувати ризики, необхідно не тільки правильно та ефективно організувати та застосувати систему внутрішнього контролю, а й вдосконалювати її відповідно до стратегічних цілей організації.

Аналіз наукової літератури показав, що для мінімізації ризиків суттєвих викривлень служба внутрішнього контролю на сільськогосподарських підприємствах має встановити їх класифікацію (табл.1.4).

Зазначимо, ризик неповного відображення може бути усунений силами внутрішнього контролю в результаті проведення планової інвентаризації та призначення відповідальної особи. Ризик помилки періодизації прийнято класифікувати на дві групи: раннє та пізнє закриття рахунків. Помилки такого роду виникають через несвоєчасне надходження первинних документів. Тому

дуже важливо налагодити внутрішній контроль за документообігом на сільськогосподарському підприємстві. Що стосується запобігання ризику необґрунтованості бухгалтерського обліку, то такого можна досягти шляхом проведення регулярних інвентаризацій.

Таблиця 1.4 Класифікація ризиків встановлюваних службою внутрішнього контролю

Вид ризику	Особливості трактування
Ризик неповноти	Характеризується неповнотою інформації, зазначеної у фінансовій звітності, яка може виникнути внаслідок недостатнього знання правил бухгалтерського обліку та законодавства
Ризик помилки періодизації	Пов'язаний з неправильним розподілом операцій за періодами, наприклад, раннє закриття операцій по рахунках може призвести до заниження звітних даних, а в подальшому їх завищення
Ризик помилки в оцінці	Виникає, коли активи або зобов'язання у звітності, спеціально чи випадково, оцінені неправильно
Ризик необґрунтованості бухгалтерських записів	Передбачає, що відображення факту господарської операції не має підстав. Помилки в необґрунтованості бухгалтерського обліку призводять до завищення фінансової звітності
Ризик неправильного або неточного відображення	Проявляється у разі неправильного перенесення залишку рахунків до форм звітності або у разі відображення даних філій, відокремлених підрозділів, які мають окремий баланс

Джерело: складено автором на основі [25]

Для забезпечення дотримання процедур внутрішнього контролю на сільськогосподарському підприємстві застосовуються такі заходи:

- аналіз результатів діяльності (порівняння плану з фактом, управлінський аналіз (об'єми зібраних культур з окремого поля, кількісні та якісні характеристики надою молока, аналіз виробничих потужностей ферм) та його фінансовий аналіз тощо);
- контроль за обробкою інформації (контроль за змінами програмного забезпечення (арифметичні розрахунки, правильністю кореспонденції рахунків, нумерацією документів тощо);
- фізичний контроль за активами та процесами (відеоспостереження (встановлення GPS-навігаторів на сільськогосподарську техніку (контроль

палива), інвентаризація активів та боргів, встановлення паролів на файли, комп'ютери та корпоративні мережі).

Відзначимо, що вся сукупна ефективність усіх елементів внутрішнього контролю на сільськогосподарському підприємстві, включаючи формування достовірної фінансової звітності, залежить від функціонування моніторингу контролю, адже система внутрішнього контролю має виступати механізмом нагляду за точністю та достовірністю даних у всіх видах звітності, та слугувати економічній безпеці аграрного бізнесу [27].

В останні десятиліття в країнах ЄС було докладено багато зусиль для уніфікації стандартів звітності, але так як і в Україні досі немає загальноприйнятої моделі для здійснення єдиних і нормативно виражених функцій контролю в сільськогосподарських підприємствах. Одним із найважливіших чинників стандартизації в ЄС є застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Таким чином, впровадження внутрішнього контролю у господарську діяльність сільськогосподарського підприємства вимагає: професійного ставлення та відповідний рівень компетентностей для виконання зазначених завдань. Застосування оптимальних заходів внутрішнього контролю має привести аграрну компанію до рівня допустимого ризику. У дослідженні нами були проаналізовані праці вітчизняних авторів, які порушили фундаментальні питання необхідності функціонування внутрішнього контролю на підприємствах з метою функціонування їх в реальних економічних, соціальних та політичних умовах.

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

2.1 Економічний аналіз діяльності СТОВ «Дружба-Нова»

На аграрний сектор в Україні припадає близько 10% ВВП (станом на 2021 рік), при тому, що експорт сільськогосподарської продукції складає близько 40% на рік у загальному експорті країни. Найбільшими товаровиробниками сільськогосподарської продукції є: «Кернел» (510 тис.га), «UkrLandFarming» (475,0 тис.га), ПАТ «Миронівський хлібопродукт» (370,0 тис.га), Національна академія аграрних наук України (363,6 тис.га), «Агропросперіс» (300,0 тис.га). Деякі підприємства мають замкнутий цикл виробництва, тобто займаються обробіткою земельних ділянок (підготовкою до посіву, удобренням ґрунту), безпосереднім вирощуванням продукції рослинництва та/або тваринництва, збором сировини, її обробкою та реалізацією готової продукції на вітчизняні та міжнародні ринки. А окремі підприємства займаються, наприклад, лише вирощуванням культур, а після збору урожаю реалізують товар лише у вигляді зерен. На основі того, що сільськогосподарські товаровиробники роблять вагомий внесок у розвиток національної економіки, а також демонструють вітчизняні потужності на міжнародних ринках аналогічної продукції, то актуальним стає питання аналізу практичних особливостей їх оподаткування враховуючи мінливі законодавчі зміни.

Так, для детального аналізу особливостей оподаткування сільськогосподарських підприємств, об'єктом дослідження було обрано СТОВ «Дружба-Нова», проте для початку пропонуємо проаналізувати фінансово-господарську діяльність такого товаровиробника. Загалом, його діяльність розпочалася у 2001 році, проте у 2013 році це підприємство увійшло до складу агрохолдингу «Кернел». В нинішніх умовах «Кернел» займає лідируючі позиції як за величиною земельного банку, так і за масштабами виробництва

та експорту соняшникової олії та пшениці. Окрім цього «Кернел» є широко представленим у областях України (рис.Д.1). Саме на територіях Чернігівської та Сумської областей функціонує СТОВ «Дружба-Нова», а його діяльність сконцентрована на вирощування зернових культур, розведення та продаж свійських тварин, а також надання послуг агрохімсервісу (рис.1.1).

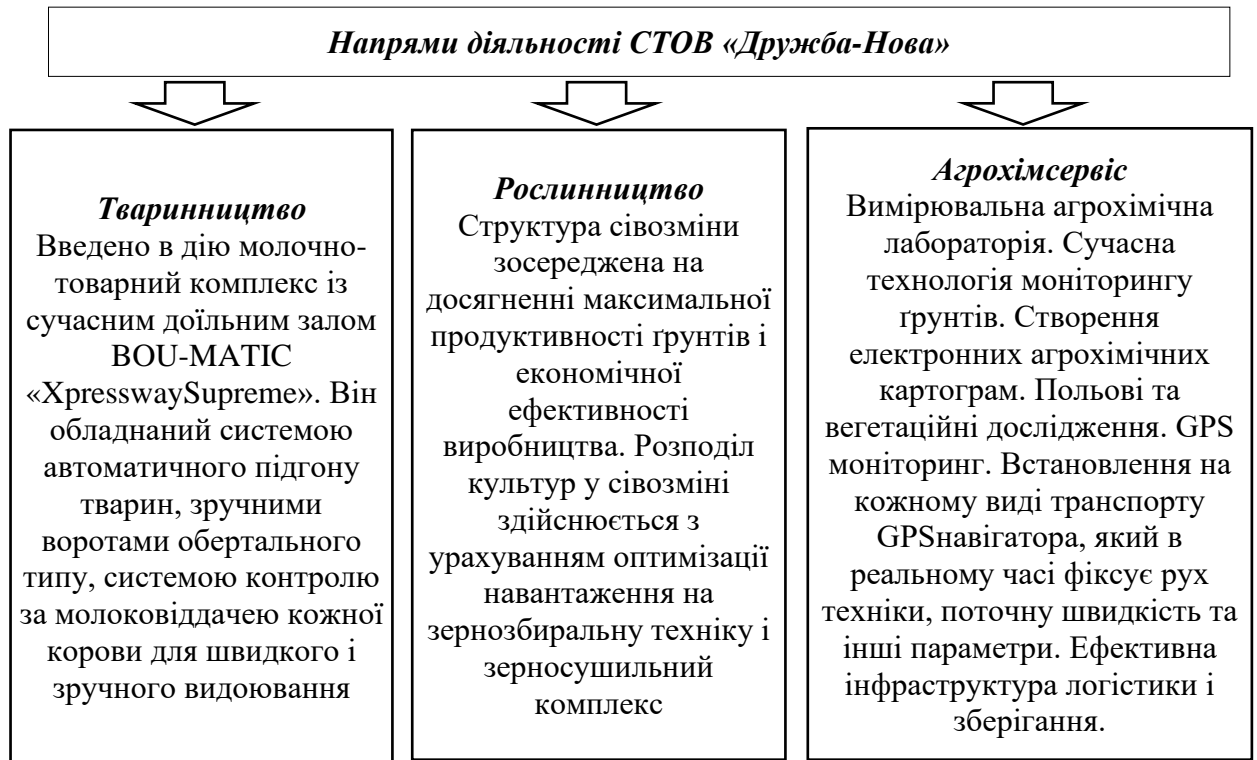


Рисунок 1.1 Основні напрями сільськогосподарської діяльності СТОВ «Дружба-Нова» [33]

СТОВ «Дружба-Нова» окрім власного забезпечення мінеральним удобренням ґрунту надає такі послуги контрагентам, проте вирощування сільськогосподарських культур та продукції тваринництва були та залишаються основними видами діяльності сільськогосподарського підприємства. Хоча увага управлінського персоналу постійно сконцентрована на пошук додаткових шляхів акумулювання прибутку шляхом впровадження новітніх технологій обробки земель (органічне зрошування), пошук більш родючих та витривалих видів зернових та зернобобових культур, тощо.

Враховуючи, той факт що підприємство щороку збільшує аграрний потенціал, то це потребує значної кількості трудових ресурсів. Так, станом на 2021 рік в сезон збору урожаю було зафіксовано працевлаштованими 1936 осіб, що на 517 осіб більше ніж в аналогічний період 2019 року. Збільшення кількості працівників, зазвичай, є наслідком збільшення сум оборотних та необоротних активів. Для підтвердження чи спростування даної гіпотези проведемо горизонтальний аналіз вартості активів СТОВ «Дружба-Нова» (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 Аналіз вартості активів СТОВ «Дружба-Нова» протягом 2019-2021 років, тис.грн

Показник	Роки			2020/2019		2021/2020	
	2019	2020	2021	Абс.	Відн., %	Абс.	Відн., %
Нематеріальні активи	1621,4	1873,1	1942,0	251,7	15,5	68,9	3,7
Основні засоби	1798,1	2003,3	2470,1	205,2	11,4	466,8	23,3
Необоротні активи	4028,9	4105,6	5051,5	76,7	1,9	945,9	23,0
Запаси	2011,2	2400,1	3871,7	388,9	19,3	1471,6	61,3
Інша поточна дебіторська заборгованість	148,7	1727,8	1798,3	1579,1	1061,9	70,5	4,1
Оборотні активи	3449,0	4873,5	6673,8	1424,5	41,3	1800,3	36,9
Активи	7477,9	8979,1	11725,3	1501,2	20,1	2746,2	30,6

Констатуємо, що гіпотеза що при збільшенні кількості працівників на СТОВ «Дружба-Нова» має збільшуватися вартість активів є доведеною, адже протягом аналізованого періоду підприємство достатньо підвищило вартість та/або кількість запасів та основних засобів (на 1471,6 тис.грн та 466,8 тис.грн відповідно, при порівнянні 2021 та 2020 років). Також відзначимо, що показник іншої поточної дебіторської заборгованості залишався приблизно сталим протягом 2020-2021 років, тоді як у 2019 вартість такого активу складала 148,7 тис грн, а вже у 2020 році підвищилася на 1579,1 тис.грн. на такий стан речей вплинули надані позики юридичним особам, які входять до складу агрохолдингу «Кернел».

Далі пропонуємо здійснити аналіз пасивів СТОВ «Дружба-Нова» у динаміці (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 Аналіз пасивів СТОВ «Дружба-Нова» протягом 2019-2021 років, тис.грн

Показник	Роки			2020/2019		2021/2020	
	2019	2020	2021	Абс.	Відн., %	Абс.	Відн., %
Нерозподілений прибуток	1455,2	3420,6	3501,6	1965,4	135,1	81,0	2,4
Власний капітал	1747,8	3706,1	3819,4	1958,3	112,0	113,3	3,1
Інші довгострокові зобов'язання	1622,6	1625,1	1593,1	2,5	0,2	-32,0	-2,0
Довгострокові зобов'язання за одержаними авансами	2101,9	2151,8	2218,0	49,9	2,4	66,2	3,1
Інші поточні зобов'язання	1166,1	1097,0	1670,1	-69,1	-5,9	573,1	52,2
Короткострокові зобов'язання	2194,5	1745,9	1643,9	-448,6	-20,4	-102,0	-5,8
Баланс	3628,3	3121,1	2373,9	-507,2	-14,0	-747,2	-23,9
	7477,9	8979,1	11725,3	1501,2	20,1	2746,2	30,6

Результати проведеного горизонтального аналізу показують, що СТОВ «Дружба-Нова» досить ефективно працює у напрямку скорочення власних короткострокових зобов'язань (на кінець 2021 року скоротили на 23,9% у порівнянні з 2020 роком), хоча цього не можна сказати щодо показників довгострокових зобов'язань (особливо щодо одержаних авансів). Проте, стала динаміка підвищення рівня нерозподіленого прибутку є фактором, який свідчить що діяльність підприємства є прибутковою, і ймовірно що підприємство в найближчому часі планує збільшити розмір статутного капіталу.

Наступним етапом дослідження став аналіз фінансових результатів діяльності СТОВ «Дружба-Нова» у динаміці (табл. 2.3), який підтвердив прибутковість сільськогосподарського бізнесу. Так, в результаті господарювання у 2021 році отримало більше 2 млн.грн прибутку, у порівнянні з 2019 роком, СТОВ «Дружба-Нова» підвищило прибуток майже у три рази. На такий стан речей вплинуло не лише купівля додаткового обладнання чи капітальний ремонт існуючого, оновлення видів та порід

свійських тварин, вирощування нового для підприємства виду сільськогосподарської культури, але й те, що на підприємство постійно працює над налагодженням додаткових ринків збуту, удосконалює систему моніторингу на земельними ділянками, збільшує земельний банк (за допомогою купівлі та оренди землі), здійснює моніторинг бажань споживачів, тощо. Все це, та багато іншого провадиться управлінським персоналом для забезпечення покупців якісною та доступною сільськогосподарською продукцією, та як наслідок акумулюванням прибутку і економічним процвітанням СТОВ «Дружба-Нова».

Таблиця 2.3 Динаміка фінансових результатів СТОВ «Дружба-Нова», 2019-2021 рр., тис.грн

Показник	Роки			2020/2019		2021/2020	
	2019	2020	2021	Абс.	Відн., %	Абс.	Відн., %
Чистий дохід від реалізації	4019,1	5062,9	8037,8	1043,8	26,0	2974,9	58,8
Чистий фінансовий результат	780,1	1965,5	2177,4	1185,4	152,0	211,94	10,8

Таким чином, вертикальний та горизонтальний аналіз балансу СТОВ «Дружба-Нова» показав, що сільськогосподарське підприємство щороку працює над нарощенням виробничого потенціалу, зниженням залежності від стейкхолдерів щодо необхідності у додатковому фінансуванні, та збільшує рівень економічного благополуччя власників. Показники прибутку у динаміці збільшуються, що є свідченням налагодженої системи аналізу попиту та пропозиції на сільськогосподарські товари та прийнятих ефективних рішень управлінським персоналом.

Сільськогосподарська діяльність СТОВ «Дружба-Нова» розподіляється на три види: вирощування, обробка та продаж продукції рослинництва та тваринництва, а також надання послуг агрохімсервісу. Динаміка обсягів та товарної структури основної продукції ТОВ «Дружба-Нова» відображена на рисунку 2.1.

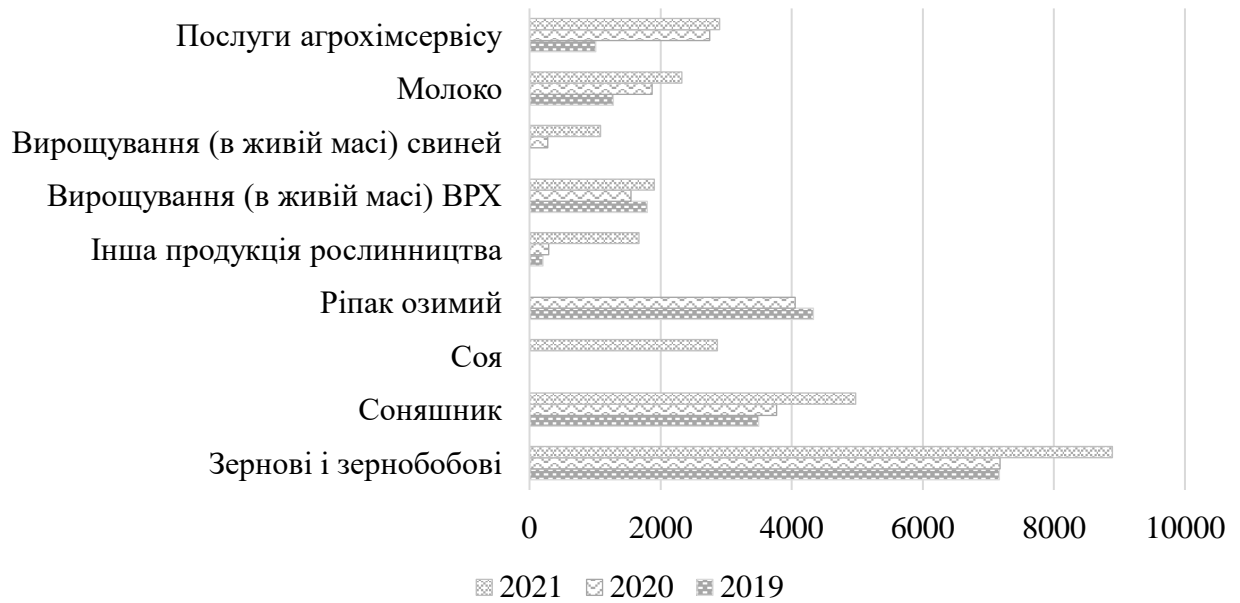


Рисунок 2.1 Динаміка обсягів та структури товарної продукції СТОВ «Дружба-Нова» за 2019-2021, тис.грн

З даних представлених на рисунку бачимо, що підприємство більше кваліфікується на вирощуванні сільськогосподарської продукції рослинництва, на противагу тваринництву. Так, лідируючу позицію у структурі товарної продукції СТОВ «Дружба-Нова» посідає вирощування та реалізація зернових та зернобобових, станом на 2021 рік підприємство реалізувало такої сировини на 1727,4 тис.грн більше ніж у 2019 році. Окрім цього, підприємство після збору урожаю у 2020 році прийняло рішення щодо збільшення посівних площ для соняшника, це підвищило дохід отриманий від реалізації соняшника на 1204,3 тис.грн у порівнянні з 2020 роком.

Також наприкінці 2020 року підприємство відмовилося від вирощування ріпаку, тоді як частину вільної посівної площі було засіяно соняшником, а решту соєю. Вирощування та продаж сої дав змогу СТОВ «Дружба-Нова» акумулювати майже 3 млн. грн доходу.

Відзначимо, що результати господарювання СТОВ «Дружба-Нова» у напрямку тваринництва демонструють стрімке зростання, одним із факторів впливу стало збільшення голів великої рогатої худоби в середині 2020 року,

що пропорційно підвищило об'єми реалізованого молока у 2021 році, а також було закуплено нові породи свиноматок. Продукція тваринництва, яка вирощується та обробляється на виробничих потужностях СТОВ «Дружба-Нова» реалізується як в межах країни так і закордон (Польща, Данія, Литва).

Далі пропонуємо проаналізувати витрати та доходи СТОВ «Дружба-Нова» у динаміці (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Динаміка витрат і доходів СТОВ «Дружба-Нова» за 2019-2021 роки, тис.грн

Показник	Роки		
	2019	2020	2021
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	4019,1	5062,9	8037,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2880,7	3630	5761,1
Валовий: прибуток	1138,4	1432,9	2276,7
Інші операційні доходи	913	1815,1	2001,5
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	165,4	1497	936,7
Адміністративні витрати	193,8	204,7	315,8
Витрати на збут	461,6	460,9	649,0
Інші операційні витрати	504,3	316,7	376,2
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	282,1	0,1	0,0
Фінансовий результат до оподаткування	780,1	1965,5	2177,4

Звернемо увагу, що господарська діяльність СТОВ «Дружба-Нова» була досить напруженою у 2019 році, що було викликано наслідками корона вірусної інфекції. У цей період при порівнянні рівня вразливості рослинництва та тваринництва було виявлено, що вирощування сільськогосподарських культур найменше постраждало від карантинних обмежень, тоді як розвиток сільського господарства тваринництва призупинився. Так, підприємству довелося відмовитися від нарощення кількості тварин, що було передбачено виробничими планами на початку року; працівники ферм змушені були працювати понаднормово через високий рівень захворюваності колег; закриття продовольчих ринків у 2019-2020 роках скоротили попиту на сільськогосподарську продукцію підприємства. Хоча 2019 рік ознаменувався

новими викликами для діяльності СТОВ «Дружба-Нова», проте йому вдалося зберегти прибутковість. За словами облікового персоналу при порівнянні доходності тваринництва та рослинництва у 2019 та 2018 роках, об'єми реалізованої продукції тваринного походження скоротилися, проте на загальних показниках прибутковості СТОВ «Дружба-Нова» це не відзначилося в результаті підвищення цін на зернові та зернобобові культури.

Проте, якщо у період запровадження корона вірусних обмежень СТОВ «Дружба-Нова» вдалося компенсувати рівень недоотриманих прибутків у галузі тваринництва за рахунок реалізації продукції рослинництва, то у 2022 році, внаслідок повномасштабного вторгнення росії, підприємство скоротило виробничі потужності внаслідок регулярних обстрілів та воєнних дій на території Чернігівської та Сумської областей в межах яких і розташоване підприємство.

За даними аналітиків СТОВ «Дружба-Нова» в результаті війни у 2022 році урожай пшениці, соняшнику, овесу та сої скоротиться щонайменше на 30%, тоді як ситуацію з реалізацією продукції тваринництва передбачити важко через постійні обстріли прифронтових територій. На поточний момент на території Сумської області було розстріляно ферму, та виведено з ладу елеватори (Роменський район), на території Чернігівської області було частково знищено молочно-тваринницький потенціал підприємства.

Перед початком посівної лише третина сезонних працівників була викликана на роботу, а після збору урожаю агрономи наголосили на скороченні урожайності з гектару землі, та проблемою у доставці засобів захисту рослин необхідних для забезпечення посівної 2023 року. Окрім цього існує проблема у реалізації зібраних сільськогосподарських культур морським шляхом, а доставка зерна транспортним шляхом є занадто дорогою та економічно не вигідною приймаючій стороні.

На основі даних управлінської звітності нами була проведена паралель між поквартальними валовими прибутками 2021 та 2022 років отриманими

СТОВ «Дружба-Нова» від реалізації продукції рослинництва та тваринництва (рис.2.2).

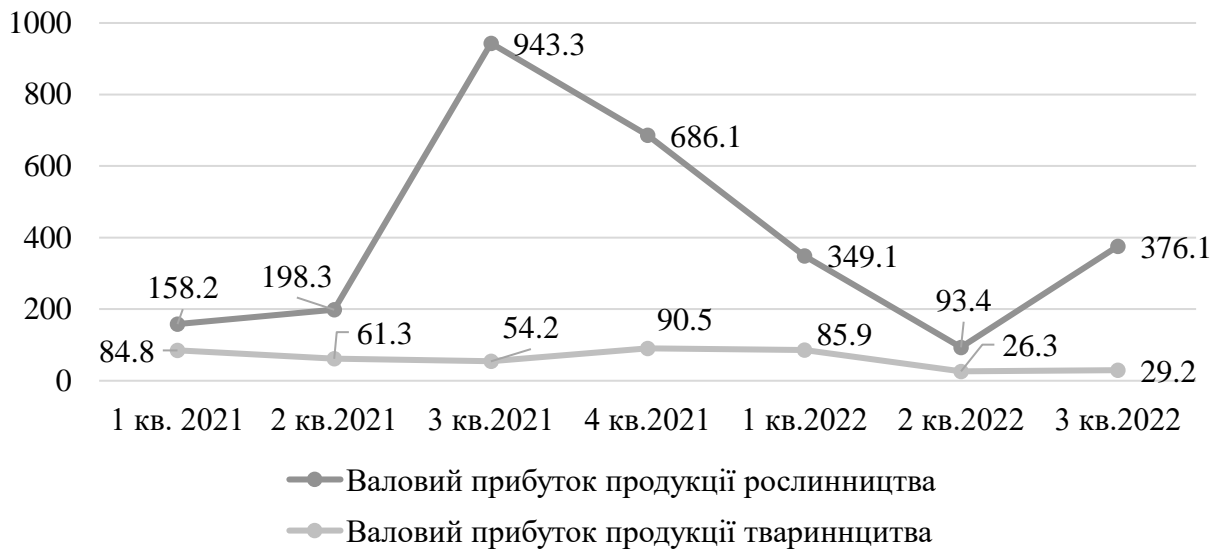


Рисунок 2.2 – Поквартальна динаміка валового прибутку від реалізації продукції рослинництва та тваринництва СТОВ «Дружба-Нова», 2021-2022 роки, тис.грн

Дані рисунку підтверджують, що внаслідок проведення воєнних дій, на територіях де знаходяться виробничі потужності СТОВ «Дружба-Нова», було значно зменшено валовий прибуток підприємства. Факторами, які на це вплинули є не лише скорочення земельного банку (не були оброблені земельні ділянки, які знаходяться на лінії фронту (Великописарівська та Юнаківська громади Сумської області)), але й зафіксовано втрати транспортних засобів необхідних для збору урожаю (понівечений зернозбиральний комбайн (Claas Lexion 600), залишкова вартість 1748,0 тис.грн, пошкоджена жатка для збору соняшника (залишкова вартість 371,3 тис.грн). Проте, саме на скорочення рівня валового прибутку мало вплив те, що значно підвищилися така стаття витрат як собівартість продукції, що відбулося за рахунок збільшення рівня заробітної плати працівникам які працюють в полях та мають високий ступінь небезпеки, збільшення вартості паливо-мастильних матеріалів (1 л дизельного палива на весні 2021 року в середньому 27,3 грн, у березні 2022 році – 36,4 грн/л), збільшення ціни на корми та добавки для свиней та рогатої худоби

(універсальна добавка 100 кг 45,3 тис грн у червні 2022 року (у червні 2021 року – 32,6 тис.грн).

Таким чином, було підтверджено що суми отриманого доходу як за реалізацію сільськогосподарської продукції рослинництва так і тваринництва значно скоротилися, в першу чергу це відбулося за рахунок скорочення виробничих потужностей СТОВ «Дружба-Нова» викликаних війною росії проти України. Як показав аналіз, сільськогосподарська діяльність досліджуваного підприємства витримала виклики пов'язані з наслідками поширення корона-вірусної інфекції, та збалансувала скорочення рівня реалізації продукції тваринництва за рахунок реалізації високоякісних сільськогосподарських культур, що не значно скоротило суми податку на прибуток, які були сплачені до бюджету. Проте, у 2022 році підприємству не вдасться зберегти рівень прибутковості рослинництва та тваринництва внаслідок збільшення собівартості сільськогосподарської продукції, проблем зі збутом товарів, відсутністю доступу до якісних засобів захисту рослин, тощо.

2.2 Особливості оподаткування діяльності рослинництва та тваринництва на СТОВ «Дружба-Нова»

На основі того, що СТОВ «Дружба-Нова» постійно удосконалюється, що впливає на прибутковість бізнесу, то особливого значення набуває правильність та точність оподаткування діяльності рослинництва та тваринництва задля мінімізації понесення надлишкових витрат на штрафні санкції за порушень норм та вимог чинного законодавства.

Враховуючи той факт, що СТОВ «Дружба-Нова» є платником податків на загальних підставах, то суми податкових платежів напряму залежать від сум понесених витрат та акумульованих доходів за звітний період. Загалом підприємство виступає не лише платником податку на прибуток, додатково СТОВ «Дружба-Нова» сплачує всі обов'язкові платежі за працевлаштованих

співробітників (воєнний збір, єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб), є платником податку на додану вартість, земельного та екологічного податків та податку на нерухоме майно.

Для аналізу особливостей оподаткування СТОВ «Дружба-Нова» нами було акумульовано інформацію з Електронного кабінету платника податків щодо сум нарахованих податків у розрізі кожного виду (табл.2.5).

Таблиця 2.5 Кількісна характеристика оподаткування діяльності СТОВ «Дружба-Нова» за 2019-2021 роки, тис.грн

№ з/п	Вид податку	Роки		
		2019	2020	2021
1	ПДФО (з заробітної плати)	302,4	298,1	356,4
2	Військовий збір (з заробітної плати)	25,2	17,4	29,7
3	ПДФО (з паїв)	51,8	61,3	64,4
4	Військовий збір (з паїв)	4,3	5,1	5,4
5	Податок на додану вартість	80,3	86,5	95,3
6	ЄСВ (8,41%)	10,9	10,5	16,7
7	ЄСВ (22%)	359,6	353,8	419,0
8	Податок на прибуток	140,4	353,8	391,9
9	Екологічний податок	16,3	20,2	21,4
10	Податок на нерухомість	22,7	26,4	31,9
11	Податок на землю	44,4	47,6	58,3

Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО) сплачується СТОВ «Дружба-Нова» відповідно до суми нарахованої заробітної плати працівникам сільськогосподарського підприємства та компенсується за доходи отримані орендодавцями земельних ділянок за здачу майнового паю, який обробляється агрофірмою. Що стосується сплати такого податку з утримуваних паїв, то суми щороку збільшуються, що є свідченням нарощення об'ємів земельного банку СТОВ «Дружба-Нова». ПДФО з заробітної плати у 2020 році становить найменшу суму сплаченого податку, при порівнянні 2019-2021 років, що є наслідком нестабільної роботи підприємства, що була викликана наслідками корона-вірусної інфекції.

Аналогічна ситуація прослідковується і з військовим збором. Який відповідно до вимог чинного законодавства сплачується з доходів отриманих

працівниками та орендодавцями. Відтак, коливання є пропорційними до ПДФО, а їх причинність є ідентичною до раніше визначених.

Іншим податком, який стягується з заробітної плати працівника є єдиний соціальний внесок (ЄСВ), його загальна ставка складає 22%, проте відповідно до вимог чинного законодавства якщо на підприємстві працевлаштовано більше 25 осіб, то СТОВ «Дружба-Нова» має забезпечити роботою людей з інвалідністю, а їх частка має складати 4% від середньооблікової кількості штатних працівників. Ставка соціального внеску за таких працівників складає 8,41%.

Підводячи підсумок щодо податків, які сплачуються з заробітної плати працівників СТОВ «Дружба-Нова» відзначимо, що в результаті діяльності у 2022 році тенденція щодо їх сплати буде скорочуватися, адже підприємство від початку повномасштабного вторгнення було у простой, деяка кількість працівників емігрувала та вимушено звільнилася, тоді як інші переїхали на більш безпечні території (покинувши території Чернігівської та Сумської областей) та продовжили діяльність там. Проте це не стосується сезонних працівників, які на протипагу військовій агресії росії, все таки здійснили посівну 2022 року та відповідно зібрали урожай, хоча і з втратами, як матеріальними так і ресурсними.

Екологічний податок СТОВ «Дружба-Нова» сплачується у відповідності до виду забруднюючої речовини та її кількості. Відтак, для прикладу підприємство розраховує обсяги викидів у атмосферне повітря двигунів внутрішнього згорання. Так, за кожну спалену тисячу літрів бензину СТОВ «Дружба-Нова» генерує викидів CO₂ близько 2,4 тони та відповідно сплачує 70,65 грн екологічного податку. Додатково підприємство розраховує екологічний податок за викиди оксиду азоту, метану, аміаку, сажі тощо.

Податок на нерухомість для СТОВ «Дружба-Нова» не є значним, адже більшість приміщень в яких воно зберігає свою техніку, чи провадить діяльність є орендованими, тоді як деякі адміністративні та загальновиробничі

будівлі є власністю сільськогосподарського підприємства, а отже їх площа має бути оподаткована.

Іншим важливим податком для сільськогосподарського підприємства є земельний податок. За період 2019-2021 років його вартість розраховувалася відповідно до нормативно-грошової оцінки з усіх ділянок сільськогосподарського призначення, якими розпоряджається СТОВ «Дружба-Нова» на правах довготривалої оренди чи приватної власності. Особливістю земельного податку є те, що такий розраховується відповідно до нормативно грошової оцінки кожної земельної ділянки, якою розпоряджається сільськогосподарське підприємство та встановлюється на рівні не більше 3% від такої вартості. При оподаткуванні земельних ділянок таким видом податку у 2022 році бухгалтерія зіштовхнеться з рядом змін, викликаних впровадженням режиму воєнного стану. Так, з березня 2022 року земельний податок не стягується з ділянок на який ведуть активні бойові дії, які є окупованими або засміченими вибухонебезпечними предметами. Враховуючи той факт, що сільськогосподарська діяльність СТОВ «Дружба-Нова» територіально розташована в Сумській та Чернігівській областях, то значна частка земель відповідає одну із вище визначених критеріїв, або змінює його (від території де ведуться бойові дії до вибухо-засміченої території). Відтак, очікувано, що суми земельного податку за 2022 рік будуть значно меншими у порівнянні з сплаченими сумами протягом 2019-2021 років.

І останнім податком, який повною мірою відображає фінансовий стан СТОВ «Дружба-Нова» є податок на прибуток. Такий податок стягується з сум отриманого доходу за вирахуванням сум понесених витрат за відповідний період. Так, нами було охарактеризовано всі види доходів та витрат які впливають на рівень податкового навантаження з податку на прибуток СТОВ «Дружба-Нова» (додаток Е).

Для відображення доходів та витрат, які виникають у ході сільськогосподарської діяльності, та відповідно на основі яких СТОВ «Дружба-Нова» генерує дані про суму податку на прибуток, то підприємство

імплементувало затверджену Міністерством фінансів Інструкцію №291 від 1999 року, щодо застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, проте деталізувало його у відповідності до особливостей власної господарської діяльності [36]. Так, для зручності аналізу рентабельності сільськогосподарської продукції у розрізі рослинництва та тваринництва, обліковим персоналом, за дорученням керівництва, було доопрацьовано статті витрат (аналітичні рахунки), основне призначення яких полягало у конкретизації та деталізації витрат понесених саме на той чи інший вид господарювання. У ході аналізу особливостей оподаткування на СТОВ «Дружба-Нова» було визначено основний перелік статей витрат виробництва, який функціонує у нинішніх умовах (рис.2.4).

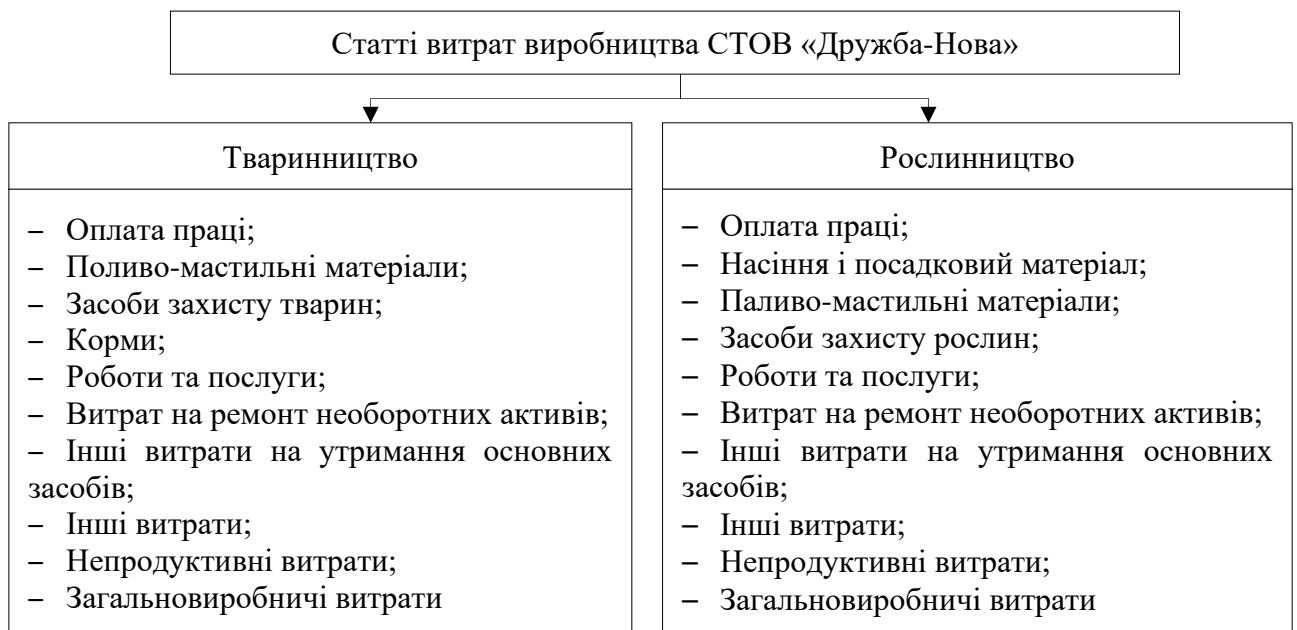


Рисунок 2.4 – Перелік статей витрат СТОВ «Дружба-Нова» для відображення руху коштів у розрізі тваринництва та рослинництва

Узагальнюючи особливості оподаткування діяльності СТОВ «Дружба-Нова» податком на прибуток визначимо, що дані передбачені у пункті 2.1 дали змогу сформулювати думку, що показник собівартості продукції є найзначнішим який впливає на валовий прибуток діяльності СТОВ «Дружба-Нова», а отже і на суми податкових платежів з податку на прибуток. Враховуючи той факт,

що результати господарювання у 2022 році не є оптимістичними, то суми надходжень з податку на прибуток до бюджету скоротяться, проте підприємство має вжити ряд заходів задля продовження провадження прибуткової діяльності.

Додатково відзначимо, що за даними Електронного кабінету СТОВ «Дружба-Нова» станом на 01.12.2022 року зобов'язань щодо сплати обов'язкових податків та зборів не виявлено, а отже підприємство навіть в складних воєнних умовах вчасно погашає податкові зобов'язання перед державою.

Отже, СТОВ «Дружба-Нова» є платником податків на загальних підставах, а рівень податкового навантаження на сільськогосподарське підприємство залежить, як від кількості реалізованих товарів рослинництва та тваринництва, а також послуг агрохімсервісу, так і від кількості земельних ділянок, працевлаштованих осіб, рівня забруднення навколишнього природного середовища тощо. Загальний рівень податкового навантаження на досліджуване підприємство є значним, що підтверджується тим, що підприємство до 2018 року входило до складу Великих платників податків України. Аналіз особливостей оподаткування показав, що підприємство дотримується норм чинного законодавства, а сплачені суми до бюджету деколи перевищують суми нарахованих податків.

2.3 Організація внутрішнього та зовнішнього контролю за сумами сплачених податків СТОВ «Дружба-Нова»

На основі того, що сільськогосподарська діяльність є досить специфічною галуззю економіки, що викликано необхідністю у точному та достовірному відображенні кількісних та якісних даних у процесі життєдіяльності сільськогосподарських тварин та культур, адже такі показники мають прямий вплив на рівень податкового навантаження аграрного підприємства. Відтак, побудова ефективної системи контролю за

обліково-аналітичними даними сільськогосподарського підприємства є необхідною умовою функціонування такого бізнесу без помилок у розрахунках за обов'язковими податками та зборами.

Широкомасштабна діяльність СТОВ «Дружба-Нова» вимагає проведення як зовнішнього контролю так і внутрішнього. Що стосується зовнішнього контролю, то від початку дії мораторію на перевірки викликаних поширеннями пандемії COVID-19 жодних перевірок виконавчими органами влади проведено не було. Проте щороку сільськогосподарська діяльність підприємства у частині перевірки законності та достовірності здійснених господарських операцій та належності обліку податкових розрахунків проводиться незалежним аудитором. Так, на офіційному сайті СТОВ «Дружба-Нова» викладені аудиторські звіти за 2019 та 2020 роки. Вони є стислими, а про законність всіх дій вчинених обліковим персоналом під керівництвом директора свідчить розділ аудиторського звіту «Основа для думки із застереженням». Так, звіт за 2019 рік був сформований Аудиторською фірмою «Нива-Аудит». Враховуючи той факт, що аудит був проведений на основі поверхневого аналізу якості ведення податкового обліку на СТОВ «Дружба-Нова», то існує ймовірність виявлення викривлень при проведенні перевірки податківцями щодо сум понесених витрат чи нарахованих доходів, які мали вплив на суми нарахованих та сплачених податкових зобов'язань.

Аудиторський звіт за 2020 рік, який був проведений аудиторською компанією «Ді Джі Кей Юкрейн» вже не містив припущень про існування неточностей чи помилок у податковому обліку СТОВ «Дружба-Нова», проте вказано на те, що світова пандемія зумовила виникнення додаткових ризиків прибутковості сільськогосподарської діяльності, тоді як управлінському персоналу вдалося вчасно ідентифікувати невизначеності які б могли негативно відобразитися на безперервності діяльності СТОВ «Дружба-Нова» та попередити їх.

Контроль за всіма видами діяльністю СТОВ «Дружба-Нова» покладено на ревізійний відділ. Такий відділ був створений для постійного

спостереження за всіма господарськими процесами сільськогосподарського підприємства. Діяльність такого відділу на пряму пов'язана з перевіркою фактичної та планової наявності біологічних активів, зіставленням даних бухгалтерської та податкової звітностей, збором даних щодо актуальних цін на товари та послуги з метою уникнення понаднормових витрат, тощо. Відзначимо, що на початку лютого 2022 року у відділі працювало 7 осіб, проте контролем за бухгалтерськими даними займалося 4 працівника, кожен з яких апробував інформацію щодо: біологічних активів, основних засобів, витрат та доходів, зобов'язань (у тому числі податкових).

З метою ефективності роботи такого відділу на СТОВ «Дружба-нова» його діяльність було чітко регламентовано, основним документом є облікова політика підприємства, яка була затверджена наказом №1-ОП від 02 січня 2020 року, а також функціонують й інші розпорядчі документи (посадові інструкції, положення про роботу відділу, регламенти здачі звітності, тощо).

Що стосується контролю за податковими зобов'язаннями, то такий здійснюється на СТОВ «Дружба-Нова» у розрізі видів податків: податок на прибуток, податок на додану вартість, земельний податок, екологічний податок, мито, тощо. З огляду на об'єкт дослідження, особливу увагу звернемо на особливості організації внутрішнього контролю за сплатою податку на прибуток. І так, контроль такого податку здійснюється загалом по підприємству, тобто включаючи доходи та витрати отримані та понесені на всі види діяльності (рослинництво, тваринництво, агрохімсервіс), а проводиться у чотири стадії:

- підготовча – зачасти визначаються організаційні моменти такі як: склад контролерів, затвердження плану та програми контролю, а також розробка індивідуального робочого плану;

- дослідна – характеризується визначенням контрольних процедур та методів контролю, що забезпечить здійснення якісної та вичерпної перевірки щодо повноти та законності відображених у обліку надходжень чи списань грошових коштів та сум податку нарахованих та сплачених до

бюджету; здійснюється фактична та/або документальна перевірка а її результати фіксуються у актах;

– заключна – зіставлення даних отриманих в результаті перевірок з даними бухгалтерського та податкового обліку після яких визначаються відхилення та формується висновок. Окрім цього встановлюється коло винних осіб та стягується матеріальна відповідальність за помилки та похибки допущені у обліку, а контролером пропонуються шляхи мінімізації наслідків виявлених порушень;

– інспекційна – полягає у контролі за виправленням помилок та неточностей виявлених у ході перевірки та робота (додаткові консультації податкового законодавства, семінари, тощо) з обліковим персоналом щодо недопущення аналогічних помилок у майбутньому.

Окрім цього, на підприємстві функціонують затверджені форми робочих документів працівника який здійснює контроль за сумами нарахованого та сплаченого податку на прибуток, проте до таких доступ надано не було.

Таким чином, на підприємстві зовнішній контроль за сумами сплачених податків органами державної влади не здійснювався з 2019 року, проте внаслідок широкомасштабного вторгнення росії в Україну мораторій на перевірки був відмінений, а отже існує ймовірність, що у найближчому майбутньому податковою службою буде здійснена планова документальна перевірка господарської діяльності СТОВ «Дружба-Нова». Відтак, і перевіриться дійсність застереження аудитора щодо існування незначних викривлень даних у податковому обліку, який було винесено в результатів аудиторської перевірки за 2019 рік. Що стосується внутрішнього контролю сум сплаченого податку на прибуток, то такий на підприємстві здійснюється та не в сукупності з іншими обов'язковими податками та зборами, а окремо. Було визначено, що на підприємстві передбачений один працівник який здійснює такий виду контроль, а його діяльність регламентується посадовою інструкцією.

Отже, проведений аналіз дав нам поверхневе уявлення про місце та роль внутрішнього контролю за сумами сплачених податків СТОВ «Дружба-Нова» через обмеженість доступу до такої інформації, проте зазначимо, що передбаченість посади контролера за податками, визначення зовнішнього контролю у обліковій політиці, існування стадій проведення контролю за податками є свідченням того, що такий контроль проводиться та є необхідним для володіння повною картиною відхилень у розрізі кожного із податків виявлених у їх нарахуванні та сплаті.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

3.1 Перспективи розвитку системи оподаткування діяльності на СТОВ «Дружба-Нова» та в Україні

Розглянувши практичні особливості оподаткування на СТОВ «Дружба-Нова» відзначимо, що кардинальних змін та удосконалень, які можуть залежати від облікового персоналу сільськогосподарського підприємства нами визначено не було. З огляду на те, що у 2022 році доходи підприємства значно скоротяться, а рівень прибутку може досягти критичного значення навіть у порівнянні з кризою викликаною COVID-19. Такий стан речей є наслідком зниження обсягів посівної площі та обмеженості у транспортуванні сільськогосподарської продукції, при цьому сума понесених витрат може залишитись сталою або навіть збільшитись, внаслідок надмірних витрат понесених на:

- капітальний ремонт (відбудову) зруйнованих об'єктів основних засобів;
- додаткове волочіння земельних ділянок, що потерпіли (ають) від обстрілів ;
- на релокацію виробничих потужностей та персоналу;
- пошук додаткових джерел поставок якісних засобів захисту рослин, та інші.

При таких умовах, валовий прибуток СТОВ «Дружба-Нова» скоротиться, що пропорційно вплине на суми сплачуваного податку на прибуток за реалізацію продукції рослинництва, тваринництва та агрохімсервісу.

Враховуючи той факт, що мораторій на перевірки було скасовано, то обліковому персоналу у період воєнного стану особливо треба звернути увагу на такі аспекти, як:

- унеможливлення функціонування на сільськогосподарському підприємстві оптимізаційних податкових схем (наприклад вивід прибутку через додаткових підприємців, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування, розмивання податкової бази, тощо);

- забезпечити збереження первинної документації, яка підтверджує факт здійснення господарських операцій на електронних інструментах документообігу (наприклад: Вчасно, MeDOC), що викликано непередбачуваністю військових дій, яка загрожує цілісності основних фондів підприємства;

- дотримуватись у повній мірі чинних нормативно-правових умов оподаткування сільськогосподарських підприємств (прорахунок та сплати різниці між мінімальним податковим зобов'язанням та сумою сплачених податків з 1 га землі, нарахування та сплата обов'язкових податків та зборів).

Визначені рекомендації особливо важливі у нинішніх умовах, коли керівництво має прийняти такі рішення, які б забезпечили фінансування непередбачуваних заходів та урегулювання подальшого розвитку СТОВ «Дружба-Нова», а не понесення додаткових витрат на штрафні санкції (з 30.03.2022 року при порушенні в особливо великих розмірах).

З огляду на вище визначене, також хочемо висвітлити власну критичну думку, щодо запровадження мінімального податкового законодавства. Загалом, основною метою такого новаторства було скоротити кількість сільських товаровиробників, які знаходяться в тіні, адже податкове навантаження на них мінімальне або повністю відсутнє. Нарахування податкового зобов'язання скорочується на суми нарахованого єдиного податку та земельного податку, додатково підприємство може скоротити суму нарахованого мінімального податкового зобов'язання за рахунок сум зобов'язань, які виникають із заробітної та орендної плати.

Експерти вважають, що великим підприємства необхідно буде доплачувати до 15% мінімального податкового зобов'язання, що у вартісному вираженні сягає 250 грн/га [38]. При цьому, фермери, які займають самостійним обробітком земельних ділянок мають доплачувати досить значну суму до бюджету, адже сума земельного податку, яка ними сплачується в середньому складає 100 грн/га.

Відзначимо, що ідея закладена у нарахування мінімального податкового зобов'язання сільськими господарствами досить не погана та може стати ефективним інструментом детінізації невеликих сільських товаровиробників і підвищити рівень податкових надходжень до бюджету. Проте, критичний аналіз визначеного податкового механізму дав змогу сформулювати його певні недоліки (рис.3.1).

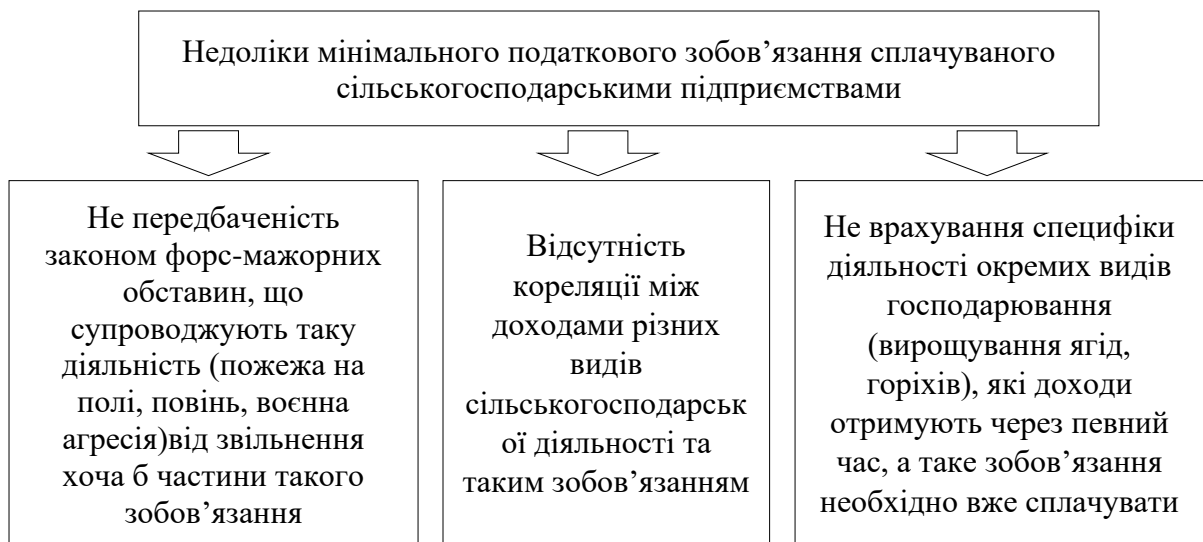


Рисунок 3.1 Основні недоліки нарахування мінімального податкового зобов'язання сільськогосподарськими підприємствами

Джерело: авторські дослідження

Вище представлений огляд базується на основі проаналізованого досвіду оподаткування на СТОВ «Дружба-Нова» та враховує те, що запровадження уніфікованого обтяження земельного банку агровиробників може призвести до створення негативного фіскального ефекту з боку

підприємців, які, наприклад, займаються вирощуванням ягід та горіхів, чи займаються вирощуванням низькомаржинальних сільськогосподарських культур.

Особливо важливо не допустити негативний фінансовий ефект, щодо сплати обов'язкових податкових платежів в умовах війни, адже за їх рахунок відбуваються фінансування важливих витрат бюджету, зокрема на обороноздатність, фінансування заробітної плати військовим та медикам, виплата соціальних гарантій та пільг, тощо.

Окрім того, в нинішніх умовах, досить актуальним питанням є мотивація сільськогосподарських товаровиробників до продовження діяльності, не дивлячись на наслідки кризи викликані коронавірусними карантинними обмеженнями та військовою агресією, яка повністю або частково вплинула на процес посівної, збір урожаю, зберігання та транспортування. Економічні та соціальні методи мотивації можуть не лише допомогти налаштувати виробничий процес, але й забезпечити додатковими фінансовими ресурсами сільськогосподарську діяльність з метою відновлення його функціонування та подальшого розвитку.

Відзначимо, що у поточних реаліях, наприклад, СТОВ «Дружба-Нова» може застосувати інструменти протекції, її пропонують агровиробникам в умовах війни. З початку повномасштабного вторгнення питання державної та недержавної підтримки всіх видів бізнесу неабияк актуалізувалась. В першу чергу це пов'язано з тим, щоб мінімізувати втрати кількості активних суб'єктів господарювання та мотивувати до релокації бізнесу чи переорієнтування (наприклад, зміна діяльності off-line на on-line).

Нами були досліджені ті види підтримок, які може отримати СТОВ «Дружба-Нова» у поточних економічних та територіальних умовах (рис.3.2). Особливу увагу варто звернути на недержавну підтримку, діяльність яких зараз покликана мінімізувати економічні втрати сільськогосподарських товаровиробників. Так, участь у проектах USAID дасть змогу СТОВ «Дружба-Нова» збільшити кількість обігових коштів для забезпечення повноцінного

функціонування сільськогосподарського підприємства в умовах війни, а також існує можливість підписання угоди з цим агентством щодо зберігання зерна (перша угода була вже підписана наприкінці жовтня 2022 року, щодо зберігання зерна окремих агровиробників Львівської області).

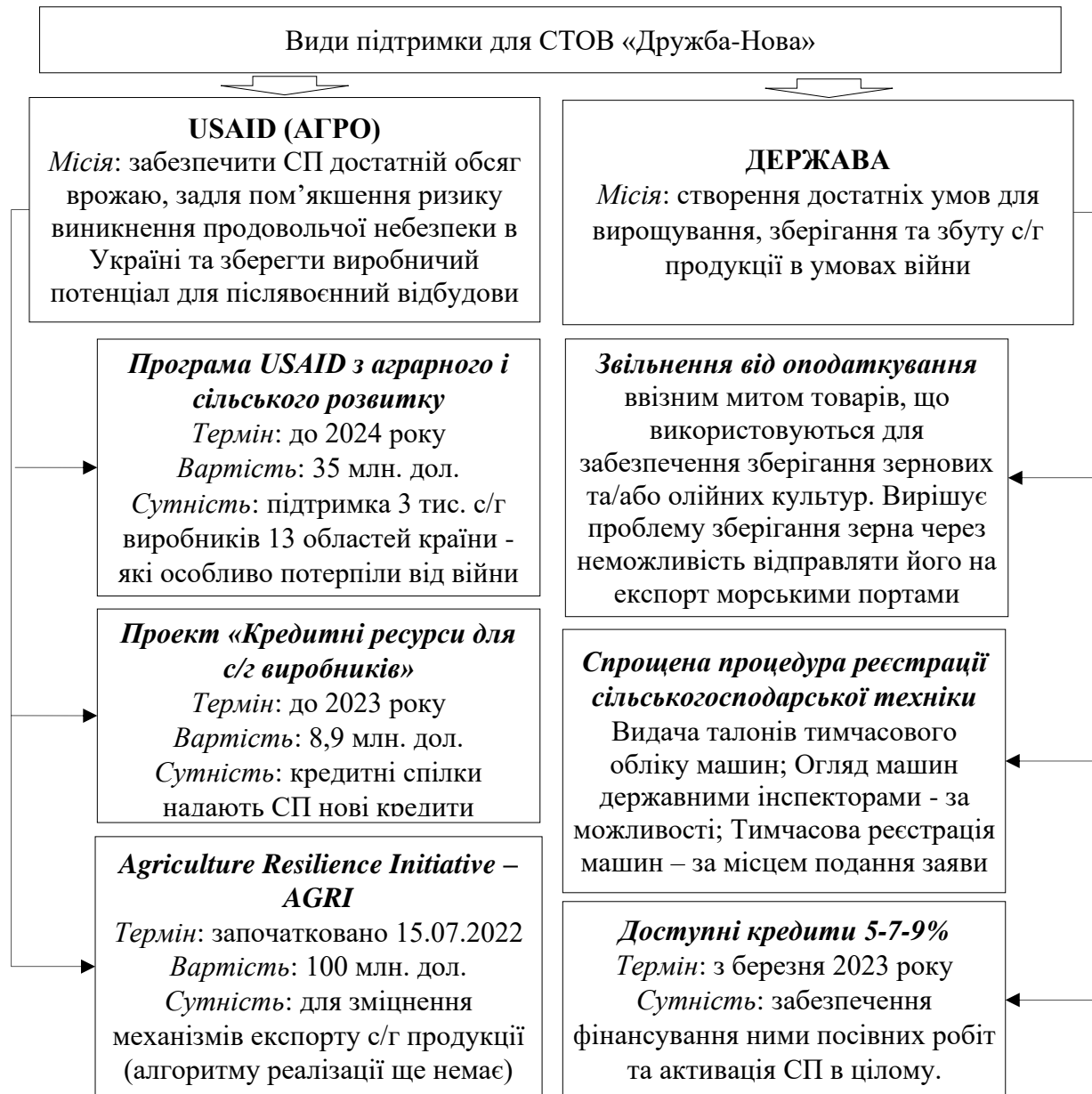


Рисунок 3.2 Види державної та недержавної підтримки для СТОВ «Дружба-Нова»

Джерело: авторські дослідження

Щодо підтримки держави, то обліковому персоналу СТОВ «Дружба-Нова» можна скористатися прийнятими нормами щодо звільнення від оподаткування полімерних рукавів та мішків відповідних категорій, необхідних для зберігання аграрної продукції. Окрім цього звільняються від оподаткування само завантажувальні/розвантажувальні причепа, які придатні перевозити сільськогосподарську продукцію. Додатково підприємство може скористатися спрощеною процедурою реєстрації аграрної техніки, яка врегульована Постановою кабінету Міністрів №434 від 12.04.2022 року [37].

Щодо додатково кредитування сільськогосподарських підприємств за ставками 579%, то ми досить скептично відносимось до такого виду підтримки. Причиною цього є складно доступність у отриманні такого кредиту та сталими відсотками за користування запозиченими коштами, хоча такі є скороченими проте виникає доцільність витрат за такими відсотками у разі можливості отримати кошти від неурядових організацій на аналогічну активізацію сільськогосподарської діяльності.

Окрім цього відзначимо роль Європейського Союзу у підтримці вітчизняних аграрних товаровиробників, адже за рішенням Парламенту ЄС до 05.06.2023 року буде скасовано ввізне мито на українські товари.

Аналіз показав, що державні та недержавні організації роблять свій вклад у подальший розвиток сільськогосподарського бізнесу, навіть в умовах війни. Проте досі незрозумілими питаннями залишаються подальше збереження сировини, адже стратегічного плану досі не немає. Вважаємо, що початок повномасштабного вторгнення може стати початком переходу від експорту сировини сільськогосподарськими підприємствами до експорту вже готової продукції, яка є дорожчою. А отже є економічно вигіднішою як для власників так і для держави. Вважаємо, досить важливим порушити питання переробки кукурудзи на пальне, адже домішування кукурудзяного етанолу до палива вплине на скорочення викидів CO₂ в атмосферне повітря, а факт надмірної кількості вирощування такої культури як кукурудза в Україні дасть змогу задовольнити як власні потреби у такому паливі, так і країн ЄС.

Схожим позитивним досвідом переробки сировини на готову продукцію може похизуватися соняшник, адже саме українська олія заповнила лавки магазинів таких країн як: Литва, Латвія, Німеччина та Польща.

Таким чином, вітчизняний аграрний бізнес є досить перспективний, звичайно запровадження військового стану призвело до скорочення аграрного потенціалу країни, проте за спільних дій уряду та підприємців вдасться досягти створення балансу навіть в таких непередбачуваних умовах, але така співпраця має задовольняти всі сторони як: як держави – у вигляді податкових надходжень, так і сільськогосподарських товаровиробників – у вигляді додаткових можливостей збуту та відповідних прибутків.

3.2 Шляхи удосконалення контролю на сільськогосподарських підприємствах

Раніше проведений аналіз місця внутрішнього та зовнішнього контролю розрахунків за податками у діяльності СТОВ «Дружба-Нова» показав, що останніми роками опікування зовнішнім контролем було покладено лише на аудиторську фірму, а здійснювати внутрішній контроль наділені працівники ревізійного відділу. На основі того, що з березня 2022 року було відмінено мораторій на окремі види перевірок державними органами влади, то існує ймовірність виявлення раніше допущених помилок при нарахуванні та сплаті податків за ведення сільськогосподарської діяльності.

Враховуючи той факт, що доступу до внутрішньої документації підприємства нам не було надано, то пропонуємо особливу увагу приділити саме такій, яка, на нашу думку, має супроводжувати внутрішній контроль за податками.

Так, перш ніж почати безпосередній процес контролю за податками контролеру СТОВ «Дружба-Нова» необхідно скласти план-графік такого контролю за окремим податком або всіх податків у сукупності. Вважаємо, що більш точна та вичерпна інформація буде при перевірці окремого виду

податку, адже працівник буде зосереджений на аналізі відповідних первинних документів, заставленні точності та достовірності нарахувань та сум, сплачених до бюджету. Саме тому пропонуємо імплементувати у робочий процес внутрішнього контролю СТОВ «Дружба-Нова» план-графік контролю розрахунків з податку на прибуток, який відображений у додатку Є, та базується на раніше визначених стадіях контролю: підготовча, дослідна, заключна та інспекційна.

Представлений план-графік визначає чіткі рамки періоду здійснення контролю, необхідний фактичний час для початку та завершення відповідної стадії та коло посадових осіб відповідальних за виконання, окрім цього такий план вирізняється також тим, що містить перелік контрольних процедур, зокрема:

- при проведенні підготовчої стадії варто дослідити результати раніше проведеного контролю та визначити чи були внесені зміни за цей період до облікової політики. Основною причиною цього є те, що деякі зміни можуть мати вплив на дохід сільськогосподарського підприємства, що відповідно коригуватиме суми сплаченого податку на прибуток. Окрім цього, якщо передбачається, що внутрішній контроль буде здійснювати не один працівник, то доречно заздалегідь розподілити обов'язки та контрольні функції кожного із посадових осіб, які задіяні у процесі контролі;

- при проведенні дослідної стадії контролер може обрати один із двох шляхів, чи почати з первинних документів та завершити звітністю, або навпаки. Відзначимо, що саме на цій стадії контролер в праві задіяти всі методи перевірки підтвердження факту здійснення господарських операцій або їх правомірність, які не суперечать вимогам чинного законодавства;

- при здійсненні заключної стадії контролер(и) мають узагальнити всі виявлені порушення та сформулювати відповідні висновки з обов'язковим визначенням пропозицій, які можуть мінімізувати подальші економічні втрати, що ймовірно понесе підприємство при здійсненні зовнішнього контролю;

– при здійсненні інспекційної стадії контролери мають проаналізувати рівень виправлення зауважень обліковими працівниками та оцінити наскільки були виконані раніше визначені пропозиції, додатково контролерам також доречно внести пропозиції щодо удосконалення поточного обліково-контрольного забезпечення СТОВ «Дружба-Нова».

Після створення та затвердження програми внутрішнього контролю доречно створити програму його проведення. Так, у додатку Ж було запропоновано вид такої програми, який також розроблено у відповідності до раніше визначених стадій контролю на СТОВ «Дружба-Нова». Особливу увагу хочемо звернути на дослідну стадію, адже така є найбільш тривалою за часовий проміжком, та вимагає скрупульозного огляду всіх господарських операцій контролером.

Відтак, основна увага контролера базується на дослідженні первинних документів, облікових реєстрів та звітності СТОВ «Дружба-Нова» за відповідний період. При контролі сум нарахованих доходів та витрат варто проаналізувати суми податкових різниць, адже ряд з них можуть бути не обґрунтованими (через ненавмисні помилки, або внаслідок фальсифікації), проаналізувати достовірність обчислення окремих видів доходу, впевнитись у правильності визначення бази оподаткування, підтвердити своєчасність нарахування та сплату податку на прибуток, тощо.

Враховуючи той факт, що на законодавчому рівні не врегульованими залишаються робочі документи для здійснення внутрішнього контролю, то відзначимо, що серед документів, які використовують контролери на практиці досить вагоме місце займає порівняльна відомість. З огляду на такий стан речей, така відомість також була нами розроблена і знайшла своє відображення у додатку З. Відтак, така відомість слугуватиме для репрезентативності, адже узагальнюватиме всі виявлені недоліки у кількісному вимірі, тобто ту суму втрат, які понесло або понесе у майбутньому сільськогосподарське підприємство, у разі не виправлення помилок чи похибок. Таку відомість можна узагальнювати по результатах контролю за

всіма видами податків, тоді зміст та вартість вчасно не виявлених порушень зможе призвести до оперативного впровадження керівництвом заходів, щодо скорочення економічних витрат у майбутньому. Наприклад. врегулювання процесу щомісячного контролю на противагу щоквартальному, або сприяння налагодженню чи розробці додаткових інформаційних систем контролю за господарськими операціями сільськогосподарського підприємства, тощо.

Додатково контролери можуть скласти реєстр виявлених відхилень (додаток К), формування такого документу потребує більше часу. В першу чергу це пов'язано з тим, що це потребує визначення законодавчих норм, які було порушено, сум імовірно сплачених у майбутньому штрафних санкцій (якщо такі були у великих розмірах, адже на поточний момент нарахування штрафних санкцій та пені не здійснюється) та наслідків порушення (як показує практика кожне правопорушення можна трактувати по різному завдяки існуванню колізій між нормативними актами). По-друге, навіть систематизація всіх виявлених порушень може зайняти вагомую кількість часу, адже враховуючи об'єми та види діяльності СТОВ «Дружба-Нова» такі порушення можуть не обмежитися лише порушенням податкового законодавства, але й екологічного та трудового.

Таким чином, нами були запропоновані робочі документи внутрішнього контролера, який буде здійснювати контроль за розрахунками з податку на прибуток. Першопричиною удосконалень стало те, що такі документи не визначені на законодавчому рівні, а також у ході аналізу процесу здійснення внутрішнього та зовнішнього контролю на СТОВ «Дружба-Нова» нас не було допущено до такої документації, щоб у повній мірі оцінити місце контролю та його наслідки у процесі господарювання аграрного підприємства. Отже, впровадження визначених робочих документів у робочий процес контролера дасть змогу висвітлювати його результати у повній мірі, оцінювати найбільш проблемні місця (наприклад при оцінці сум податкових різниць чи при визначенні сум доходу) та контролювати суми непередбачуваних витрат у

майбутньому на погашення нарахованих штрафних санкцій та пені за порушення норм чинного законодавства.

ВИСНОВКИ

На основі того, що об'єктом дослідження виступає сільськогосподарське підприємство, то спочатку було досліджено чинне законодавство, яке визначає його сутність, яка криється у розведенні, вирощуванні, переробці (за допомогою власного обладнання чи орендованого) та реалізації продукції рослинництва та/або тваринництва. Також було визначено основні сфери, на які поширюється сільськогосподарська діяльність, зокрема це: фермерське виробництво, лісова та рибальська діяльність, реалізація продуктів харчування, тощо. Окрім цього, було проаналізовано сільськогосподарські підприємства за видовою ознакою, а їх вибір залежить від того хто буде власником (резидент, нерезидент), масштабів діяльності, особливостей розрахункових операцій з учасниками, та інше.

Наступним етапом дослідження став аналіз особливостей оподаткування сільськогосподарських підприємств де було визначено, що суб'єкти господарювання самостійно обираються систему оподаткування, тоді як на вибір можуть вплинути масштаби діяльності, кількість працівників, розмір земельного банку, виробничі потужності, очікуваний рівень прибутку тощо. Окрім цього були визначені основні податкові зміни які були запроваджені з 2022 року, та оцінено їх ефективність та доцільність, адже мінливість законодавства турбує виробників сільськогосподарської продукції наголошуючи на надмірному рівні податкового навантаження.

Далі було визначено роль внутрішнього та зовнішнього контролю у функціонуванні сільськогосподарського підприємства. Так, з впровадженням карантинних обмежень у 2019 році було введено мораторій на перевірки, а з початком повномасштабного вторгнення дію такого мораторію було обмежено. Загалом, ефективність, точність та достовірність даних відображених в управлінській, бухгалтерській та податковій звітностях напряму залежить від внутрішнього контролю який функціонує на підприємстві.

Після теоретичного аналізу було здійснено вертикальний та горизонтальний аналіз балансу СТОВ «Дружба-Нова» який показав, що сільськогосподарське підприємство щороку працює над нарощенням виробничого потенціалу, зниженням залежності від стейкхолдерів щодо необхідності у додатковому фінансуванні, та збільшує рівень економічного благополуччя власників. Показники прибутку у динаміці збільшуються, що є свідченням налагодженої системи аналізу попиту та пропозиції на сільськогосподарські товари та прийнятих ефективних рішень управлінським персоналом.

Проте, було підтверджено що суми отриманого доходу як за реалізацію сільськогосподарської продукції рослинництва так і тваринництва значно скоротилися, в першу чергу це відбулося за рахунок скорочення виробничих потужностей СТОВ «Дружба-Нова» викликаних війною росії проти України. Як показав аналіз, сільськогосподарська діяльність досліджуваного підприємства витримала виклики пов'язані з наслідками поширення коронавірусної інфекції, та збалансувала скорочення рівня реалізації продукції тваринництва за рахунок реалізації високоякісних сільськогосподарських культур, що не значно скоротило суми податку на прибуток, які були сплачені до бюджету. Проте, у 2022 році підприємству не вдасться зберегти рівень прибутковості рослинництва та тваринництва внаслідок збільшення собівартості сільськогосподарської продукції, проблем зі збутом товарів, відсутністю доступу до якісних засобів захисту рослин, тощо.

Зате, СТОВ «Дружба-Нова» шукає додаткові можливості збуту власної продукції та налагодує поставки насіння та засобів захисту рослин для посівної у 2023 році, щоб відновити рівень прибутковості сільськогосподарського бізнесу.

Таким чином, на підприємстві зовнішній контроль за сумами сплачених податків органами державної влади не здійснювався з 2019 року, проте внаслідок широкомасштабного вторгнення росії в Україну мораторій на перевірки був відмінений, а отже існує ймовірність, що у найближчому

майбутньому податковою службою буде здійснена планова документальна перевірка господарської діяльності СТОВ «Дружба-Нова».

Відтак, проведений аналіз дав нам поверхневе уявлення про місце та роль внутрішнього контролю за сумами сплачених податків СТОВ «Дружба-Нова» через обмеженість доступу до такої інформації, проте зазначимо, що передбаченість посади контролера за податками, визначення зовнішнього контролю у обліковій політиці, існування стадій проведення контролю за податками є свідченням того, що такий контроль проводиться та є необхідним для володіння повною картиною відхилень у розрізі кожного із податків виявлених у їх нарахуванні та сплаті.

В результаті проведеного аналізу, були визначено ряд рекомендацій. Спочатку увагу облікового персоналу необхідно направити на контроль за господарськими операціями, щоб такі у повній мірі відповідали законодавчих вимогам, та здійснювати нарахування мінімального податкового зобов'язання лише за ті земельні ділянки, які не страждають від активних бойових дій та не є тимчасово окупованими. Окрім цього було здійснено критичний огляд доцільності запровадження з січня 2022 року нарахування такого зобов'язання, та визначено основні його недоліки, які здатні створити негативний фіскальний ефект.

Відзначимо, що СТОВ «Дружба-Нова» досить ефективно пододало кризу викликану наслідками пандемії, проти так само справитися з викликами у 2022 році підприємству не вдасться. На противагу цього, нами були досліджені ті засоби додаткового фінансування, які підприємство може отримати у короткостроковій перспективі, а отже забезпечити свою діяльність вільними обіговими коштами.

Що стосується рекомендацій пов'язаних з внутрішнім контролем, то тут основна наша увагу була приділено розробці внутрішньої документації, яка є необхідною для його проведення. Запропоновані робочі документи мають вичерпний перелік, а їх зміст містить як якісні так і кількісні показники, виконання яких можна порівнювати у майбутньому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Підраховали, скільки людей в світі займаються сільським господарством -. URL: <https://uga.ua/shortnews/pidrahuvali-skilki-lyudej-v-sviti-zajmayutsya-silskim-gospodarstvom/> (дата звернення: 12.10.2022).
2. Індекс цін на сільськогосподарську продукцію (2013-2022). *Ставки, індекси, тарифи.* URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/index/agropriice/> (дата звернення: 12.10.2022).
3. Про державну підтримку сільського господарства України : Закон України від 24.06.2004 р. № 1877-IV : станом на 7 трав. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15#Text> (дата звернення: 12.10.2022).
4. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : станом на 10 жовт. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 12.10.2022).
5. Методика розрахунку рівня рентабельності сільськогосподарської діяльності сільськогосподарських підприємств. Наказ Державної служби статистики. 14.02.2011. №33. URL: https://ukrstat.gov.ua/metod_polog/metod_doc/2011/33/metod.htm (дата звернення: 12.10.2022).
6. Ukrinform. Торік понад 10% ВВП виробили у сільському господарстві - Лещенко. *Укрінформ - актуальні новини України та світу.* URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3400937-torik-ponad-10-vvp-virobili-u-silskomu-gospodarstvi-lesenko.html> (дата звернення: 12.10.2022).
7. Про фермерське господарство : Закон України від 19.06.2003 р. № 973-IV : станом на 20 жовт. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text> (дата звернення: 12.10.2022).

8. Zhyhalo V., Inna B., Ivanova A. The essence of production and economic activity of agricultural enterprises and its legal regulation. *Modern Economics*. 2018. Т. 11, № 1. С. 72–78. URL: [https://doi.org/10.31521/modecon.v11\(2018\)-11](https://doi.org/10.31521/modecon.v11(2018)-11) (дата звернення: 12.10.2022).
9. Аграрне право : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / В. П. Жушман, В. М. Корнієнко, Г. С. Корнієнко та ін. ; за ред. В. П. Жушмана та А. М. Статівки. Харків: Право, 2010. 296 с.
10. Legislación. *Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación*. URL: <https://www.mapa.gob.es/es/agricultura/legislacion/Legislacion-produccion-integrada.aspx> (дата звернення: 12.10.2022).
11. Костецька О. Битва за податковий урожай: ТОП-5 найочікуваніших змін в агробізнесі у 2022 р. - Юридична Газета. *Юридична газета – онлайн версія*. URL: <https://yur-gazeta.com/dumka-eksperta/bitva-za-podatkoviy-urozhay-top5-nayochikuvanishih-zmin-v-agrobiznesi-u-2022-r.html> (дата звернення: 12.10.2022).
12. Економічна правда. МПЗ для аграріїв: не такий страшний чорт, як його малюють. *Економічна правда*. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2022/02/4/682078/> (дата звернення: 12.10.2022).
13. «Закон 5600»: роз'яснення від ДПСУ. *Професійні видання*. URL: <https://profprensa.com/news/zakon-5600-roziasnennia-vid-dpsu> (дата звернення: 12.10.2022).
14. Платники єдиного податку – юридичні особи: особливості перебування на спрощеній системі "Бухгалтер&Закон" №13, 2016р. *БУХГАЛТЕР&ЗАКОН - Электронное аналитическое издание*. URL: https://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ008800 (дата звернення: 12.10.2022).
15. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.

16. Каменська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практич. посіб. / Т. О. Каменська, О. Ю. Редько ; Наук. шк. аудиту, Нац. Центр Обліку та Аудиту. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. – 375 с.
17. Рагуліна І.І. Внутрішній контроль аграрних підприємств – теоретичний та практичний аспекти. Scientific collection «Interconf». №3(39). 2021. С.443-448
18. Мулик Я.І. Методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. Агросвіт. №17-18, 2020. С.28-38
19. Галич О.А. Передумови застосування внутрішнього контролю в аграрних підприємствах. URL: <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/6.3/71.pdf> (дата звернення 14.10.2022)
20. BIM55051 - Farming in tax law: definition of farming - HMRC internal manual - GOV.UK. GOV.UK. URL: <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/business-income-manual/bim55051> (дата звернення: 15.10.2022).
21. Understanding Farming (Facts and figures about German farming). Federal Ministry of Food and Agriculture. URL: https://www.bmel.de/SharedDocs/Downloads/EN/Publications/UnderstandingFarming.pdf?__blob=publicationFile (дата звернення: 15.10.2022).
22. Budzinowski R. Agricultural Law in Poland. *Revista de la Facultad de Derecho de México*. 2019. Т. 69, № 273-1. С. 435. URL: <https://doi.org/10.22201/fder.24488933e.2019.273-1.68623> (дата звернення: 15.10.2022).
23. Food and Agricultural Import Regulations and Standards. *USDA Foreign Agricultural Service*. URL: https://apps.fas.usda.gov/newgainapi/api/report/downloadreportbyfilename?filename=Food%20and%20Agricultural%20Import%20Regulations%20and%20Standards%20Report_Paris_France_20-03-2019.pdf (дата звернення: 15.10.2022).

24. Gruziel K. , Raczkowska M. The Taxation of Agriculture in the European Union Countries. *SGGW*. Volume 18 (XXXIII), number 4, 2018: 162–174.

25. Міщенко Т.М. Заходи внутрішнього контролю та їх моніторинг. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. №17 (Ч.2). 2018. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/17_2_2018ua/3.pdf (дата звернення: 15.10.2022).

26. Туз О. К., Бурковська А. В. Організація системи внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємства. URL: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/136.pdf>

27. Клименко О. П. Організація і методика контролю поточних біологічних активів тваринництва. *Облік і фінанси АПК*. №1. 2012. С. 103- 107.

28. Види сільськогосподарських підприємств в Україні / Умови ведення агробізнесу / ВЕДЕННЯ АГРОБІЗНЕСУ В УКРАЇНІ / УКАБ. УКАБ. URL: https://ucab.ua/ua/doing_agribusiness/umovi_vedennya_agrobiznesu/vidi_silskogospodarskikh_pidpriemstv_v_ukraini (дата звернення: 01.11.2022).

29. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану : Закон України від 15.03.2022 р. № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 25.10.2022).

30. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану : Закон України від 12.05.2022 р. № 2260-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

31. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин : Закон України від 01.07.2022 р. № 2352-IX.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2352-20#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

32. На агропродовольчу продукцію припадає близько 41% у загальному експорті України. *Agravery.com – аграрне інформаційне агентство.* URL: <https://agravery.com/uk/posts/show/na-agroprodovolcu-produkciu-pripadae-blizko-41-u-zagalnomu-eksporti-ukraini#:~:text=«За%20результатами%202021%20року%20сільське,%20близько%2041%%20за%20рік.> (дата звернення: 03.11.2022).

33. СТОВ "ДРУЖБА-НОВА". СТОВ "ДРУЖБА-НОВА". URL: <http://druzhbanova.prat.in.ua/documents/vazhliva-informaciya?doc=90382> (дата звернення: 03.11.2022).

34. Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю дружба-нова, єдрпоу 31333767. *Бухгалтерська та бюджетна звітність українських підприємств та організацій, фінансовий аналіз звітності.* URL: https://zvitnist.com/31333767_SILSKOHOSPODARSKE_TOVARYSTVO_Z_OBMEZHENOOU_VIDPOVI#zvit (дата звернення: 03.11.2022).

35. Про компанію - Kernel. *Kernel.* URL: <https://www.kernel.ua/ua/about/> (дата звернення: 04.11.2022).

36. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інстр. М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 : станом на 29 лип. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 05.11.2022).

37. Про затвердження Порядку відомчої реєстрації та зняття з обліку тракторів, самохідних шасі, самохідних сільськогосподарських, дорожньо-будівельних і меліоративних машин, сільськогосподарської техніки, інших механізмів : Постанова Каб. Міністрів України від 08.07.2009 р. № 694 : станом на 13 квіт. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/694-2009-п#Text> (дата звернення: 19.11.2022).

38. Новий земельний податок: кому і скільки доведеться платити (ІНФОГРАФІКА) - ВІККА. *ВІККА*. URL: <https://www.vikka.ua/golovni-novini/novij-zemelnij-podatok-komu-i-skilki-dovedetsya-platiti-infografika/> (дата звернення: 23.11.2022).

39. Токаренко К.В., Мірошніченко О.В. Теоретичний аспекти сутності сільськогосподарських підприємств та їх видів. *Обліково-аналітичний та економіко-фінансовий інструментарій управління сучасним підприємством: міжнародний досвід* : збірник наукових праць за матеріалами II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Харків, 02 лист. 2022 року). Харків : ХНАДУ, 2022. С 171-175

ДОДАТКИ

Додаток А

SUMMARY

Tokarenko K.V. Taxation and control of agricultural enterprises: current realities and future challenges Masters-level Qualification Thesis. Sumy State University, Sumy, 2022.

The work examines the peculiarities of taxation of agricultural activity and control over paid taxes in modern conditions. The practical analysis made it possible to determine the main shortcomings of the modern taxation system and to determine a number of measures for additional financing of agricultural activity. While the proposed forms of control over paid taxes will optimize the work of employees, which will collectively lead to a reduction in the amount of unforeseen expenses for the repayment of fines and penalties. Key words: agricultural enterprises, taxation, agribusiness, income tax, control.

АНОТАЦІЯ

Токаренко К.В. Оподаткування та контроль сільськогосподарських підприємств: сучасні реалії та майбутні виклики Кваліфікаційна магістерська робота. Сумський державний університет, Суми, 2022 р.

У роботі досліджені особливості оподаткування сільськогосподарської діяльності та контролю за сплаченими податками у сучасних умовах. Практичний аналіз дав змогу визначити основні недоліки сучасної системи оподаткування та визначити ряд заходів додаткового фінансування сільськогосподарської діяльності. Тоді як запропоновані форми контролю за сплаченими податками оптимізують роботу працівників, що в сукупності призведе до скорочення сум непередбачуваних витрат на погашення штрафних санкцій та пені.

Ключові слова: сільськогосподарські підприємства, оподаткування, агробізнес, податок на прибуток, контроль.