

СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ:

від ідеї до реалізації



Передмова

Питання продовольчої безпеки стало надзвичайно актуальним для громад після початку повномасштабної війни росії проти України. Для того, аби уникнути проблем з нестачею харчових продуктів у громадах, керівництво багатьох з них почало активно збільшувати обсяги вирощування харчових продуктів, насамперед – овочів.

Активізація діяльності комунальних підприємств у сфері сільського господарства та спільні зусилля місцевої влади, підприємців та громади є ключовими для забезпечення продовольчої безпеки та сталого розвитку регіону. Це важливо для відповіді на непередбачувані виклики, включаючи воєнний стан.

Нижче наведено рекомендації щодо впровадження у діяльність комунальних підприємств заходів з вирощування, переробки та реалізації сільськогосподарської продукції. В основу рекомендацій покладено успішний досвід комунальних підприємств, котрі налагодили ефективну комерційну діяльність у сфері харчових продуктів.

Рекомендації «Сільськогосподарська діяльність комунальних підприємств: від ідеї до реалізації» розроблено командою ініціативи «Сади Перемоги» у складі експертів ініціативи: Сергія Яцковського, Григорія Перерви, Олександра Гнітецького, Павла Андрусика під керівництвом Тетяни Лебухорської.

Рекомендації розроблено в межах реалізації Ініціативи «Сади Перемоги» проєкту «Супровід урядових реформ в Україні» (SURGe), що фінансується Урядом Канади та втілюється компанією Alinea International.

Зміст

01 // Передумови для ведення сільськогосподарської діяльності комунальними підприємствами	4
1.1 // Планувальні та установчі документи	4
1.2 // Земельні питання	10
1.3 // Матеріально-технічне забезпечення	12
1.4 // Людський потенціал	15
<hr/>	
02 // Організація та облік вирощування, переробки та зберігання сільськогосподарської продукції	16
2.1 // Облік витрат на виробництво сільськогосподарської продукції	16
2.2 // Облік зібраного врожаю	22
2.3 // Сертифікація	24
2.4 // Переробка	25
2.5 // Зберігання	26
<hr/>	
03 // Використання продукції, виробленої комунальним підприємством	27
3.1 // Ціноутворення	27
3.2 // Продаж виготовленої продукції	22
3.3 // Передача вирощеної продукції комунальним установам та закладам громади	30
<hr/>	
Висновок	32

Передумови

для ведення сільськогосподарської діяльності
комунальними підприємствами

01

Планувальні

та установчі документи

1.1

Комунальні підприємства (КП) створені чи не в кожній територіальній громаді, вони працюють у сферах благоустрою, водопостачання, тепlopостачання тощо. Спеціалізовані комунальні підприємства для роботи в сільському господарстві, як правило, не створюють, але розширити напрями роботи КП, включивши діяльність у сфері сільського господарства, – цілком реально.



Впроваджуючи у діяльність КП сільськогосподарський напрям, керівнику КП та керівництву громади необхідно розуміти, якою є мета такого заходу. Це може бути короткострокова мета, спрямована на вирішення нагальних потреб у сфері продовольчої безпеки, зумовлених воєнним станом.

У такому випадку слід визначити, які саме потреби зможе задовольняти комунальне підприємство через виробництво с/г продукції, тож варто розпочати з аналізу стану продовольчої безпеки, зокрема – вразливих категорій населення¹, і на його основі формулювати цілі та завдання для КП з урахуванням його фінансово-економічної спроможності. Такий аналіз доцільно провести під час розроблення програми самозабезпечення харчовими продуктами² або суміжних програм (наприклад, соціального забезпечення, розвитку сільського господарства тощо). Заходи, спрямовані на посилення продовольчої безпеки із залученням комунального підприємства, а також фінансування на їх впровадження, повинні бути відображені у згаданих програмах.

Зовсім інша мета – впровадження сільськогосподарського виробництва як одного з кроків розвитку громади. Досягнення такої мети потребує аналізу ринку для визначення ніші, в якій робота КП буде приносити громаді найбільшу користь, продукція буде затребуваною в межах громади або й за її межами.

Наркевицька територіальна громада розташована на відстані 33 кілометрів від міст Хмельницького та Волочиська. Незважаючи на таке близьке розташування до обласного центру та колишнього районного центру, в яких працюють великі хлібокомбінати, постачання свіжого хліба в окремі села громади було нерегулярним та невчасним, а подекуди хліб просто не доїжджав до сіл.

У 2018 році громада ухвалила рішення відкрити комунальну хлібопекарню на базі колишньої школи села Юхимівці. Для цього громада виділила кошти з місцевого бюджету, а також залучила кошти міжнародної технічної допомоги.

Сьогодні пекарня забезпечує мешканців громади та вісім закладів освіти свіжими хлібобулочними виробами.

Наркевицька комунальна хлібопекарня – яскравий приклад того, як критичні продовольчі потреби громади, з якими не може впоратись місцевий бізнес, закриває комунальне підприємство.

1 Методичні рекомендації з розроблення програми самозабезпечення громади харчовими продуктами, розроблені експертами Проєкту «Супровід урядових реформ в Україні» (SURGe) в межах ініціативи «Сади Перемоги» містять поради щодо проведення аналізу стану продовольчої безпеки.

2 Шаблон «Програми самозабезпечення громади харчовими продуктами», розроблений експертами Проєкту «Супровід урядових реформ в Україні» (SURGe) в межах ініціативи «Сади Перемоги».

Мета впровадження сільськогосподарського напрямку в діяльність комунального підприємства буде визначати вибір підходу до її реалізації, і важливо обирати той, який відповідає конкретним потребам та обставинам, в яких знаходиться громада. Можливе і поєднання обох підходів.

Розвиток комунального підприємства в довгостроковій перспективі може передбачати або зміну профілю його діяльності, або диверсифікацію напрямів роботи, та потребує розроблення бізнес-плану. Це, як правило, довгостроковий документ, котрий деталізує управлінські, економічні, фінансові та інші аспекти діяльності КП, а також визначає індикатори (зокрема фінансові, соціальні), які будуть свідченням успішної діяльності в новій сфері.

Для того, щоб місцева влада могла спрямувати додатковий ресурс на розвиток комунального підприємства, також слід прийняти відповідну програму або внести зміни у вже наявну. Варіантів тут може бути декілька. Громада може розробити і затвердити програмний документ, який стосується конкретно комунального підприємства – програму розвитку/підтримки комунального підприємства. Інший варіант – більш масштабна програма, спрямована на підтримку всього аграрного напрямку в громаді, що дасть можливість підтримати не лише комунальне підприємство, але й інші суб'єкти господарювання, котрі діють у сферах рослинництва, тваринництва, переробки, зберігання тощо. Такими документами можуть бути: програма із самозабезпечення громади харчовими продуктами «Сади Перемоги», програма розвитку аграрного сектору, програма розвитку бізнесу/підприємництва.

Нарешті, ідеально буде включити ідеї, пов'язані з розвитком комунального підприємства, до стратегії розвитку громади. В цьому випадку буде зафіксовано чітку лінію місцевої влади в напрямі розвитку аграрного сектору, ролі та місця в ньому комунального підприємства.

Після того, як громада визначилась із цілями для комунального підприємства щодо виробництва сільськогосподарської продукції, необхідно **привести у відповідність з новим видом діяльності установчі документи.**

1. Впорядкувати статут комунального підприємства, який є основним документом, що визначає роботу комунального підприємства:

- внести зміни до тих пунктів, які визначають завдання підприємства, доповнивши їх **завданнями у сфері забезпечення продовольчої безпеки та вирощування сільськогосподарських культур;**
- вказати **перелік напрямів планованої сільськогосподарської діяльності,** наприклад: рослинництво, тваринництво, садівництво, обробка земель, надання в оренду сільськогосподарської техніки та обладнання, заготівля та переробка сільськогосподарської продукції, виробництво харчових продуктів, роздрібна та оптова торгівля тощо;
- передбачити такі **джерела формування майна:** прибуток, отриманий від реалізації продукції, робіт, послуг та інших результатів господарської діяльності; кредити банків; безвідплатні чи благодійні внески, пожертвування фізичних і юридичних осіб; придбане майно інших підприємств, організацій та громадян у встановленому чинним законодавством України порядку;

- **у правах та обов'язках** вказати, що підприємство має право реалізувати свою продукцію, товари, послуги за цінами, які формуються відповідно до ринкових умов, а у випадках, передбачених законодавством України, – за фіксованими цінами; володіти, користуватися земельними ділянками, зокрема на умовах оренди. Якщо є намір здійснювати експорт продукції за кордон, вказати право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність;
- узгодити розділ «Господарська, економічна та соціальна політика підприємства» з особливостями ведення аграрного бізнесу.

Корсунь-Шевченківська громада на Черкащині – одна з громад, яка у 2021 році, ще до повномасштабного вторгнення росії, ухвалила рішення про початок роботи комунального підприємства у аграрному секторі. Саме тоді внесли зміни до статуту комунального підприємства³ «Виробниче житлове ремонтно-експлуатаційне управління» Корсунь-Шевченківської міської ради (надалі – КП ВЖ РЕУ) щодо діяльності за сільськогосподарським напрямом.

Основний вид діяльності КП ВЖ РЕУ — 38.11 Збирання безпечних відходів. Але в переліку інших КВЕДів, які вказані підприємством, 11 стосуються вирощування та торгівлі аграрною продукцією:

- 01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур;
- 01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів;
- 01.25 Вирощування ягід, горіхів, інших плодових дерев і чагарників;
- 01.41 Розведення великої рогатої худоби молочних порід;
- 01.42 Розведення іншої великої рогатої худоби та буйволів;
- 01.43 Розведення коней та інших тварин родини конячих;
- 01.50 Змішане сільське господарство;
- 46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин;
- 47.19 Інші види роздрібною торгівлі в неспеціалізованих магазинах;
- 47.21 Роздрібна торгівля фруктами й овочами в спеціалізованих магазинах;
- 47.22 Роздрібна торгівля м'ясом і м'ясними продуктами в спеціалізованих магазинах.

З наведених вище КВЕДів досить чітко видно, що таке комунальне підприємство може займатися вирощуванням овочів, фруктів та тварин, а також — реалізувати власну продукцію. Водночас у підприємства відсутні можливості щодо організації переробки та зберігання і транспортування, а також — зовнішньоекономічної діяльності, хоча остання передбачена статутom. Очевидно, що вибір КВЕДів залежить від задач, які ставить перед собою керівництво підприємства та громада.

Наступним кроком стало прийняття програми розвитку галузі агропромислового комплексу комунального підприємства «ВЖ РЕУ» Корсунь-Шевченківської міської ради на 2022–2023 роки, чим міська рада забезпечила виділення фінансової підтримки на розвиток КП ВЖ РЕУ. Загалом, 419 тис. грн були спрямовані на придбання насіння та посадкового матеріалу, паливно-мастильних матеріалів, засобів захисту рослин, оплату послуг сторонніх організацій, виплату заробітної плати, загальновиробничі витрати тощо. Після початку активної фази війни з росією міськрада прийняла ще один документ – програму підтримки самозабезпечення Корсунь-Шевченківської міської територіальної громади харчовими продуктами на 2022–2024 роки «Сади Перемоги». Дана програма визначила роль комунального підприємства у посиленні продовольчої безпеки Корсунь-Шевченківської громади. Вже в 2022 р. було зібрано майже 50 т овочів, з яких 30 т залишились на збереженні для довгострокового використання, 10 т передані на потреби громад, що постраждали, та власних комунальних установ і майже 10 т овочів було реалізовано за ринковими цінами.

2. Внести зміни у Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань стосовно нових видів економічної діяльності комунального підприємства:

- які стосуються сільськогосподарської діяльності (секція А КВЕДУ);
- які стосуються переробки (секція С КВЕДУ);
- які стосуються торгівлі (секція G КВЕДУ);
- які стосуються зберігання та транспортування (секція H КВЕДУ);
- інші можливі варіанти: харчування (секція I), операції з нерухомим майном (секція L) та інші види послуг (секція S КВЕДУ).

3. Створити окремий структурний підрозділ у комунальному підприємстві, який займатиметься сільськогосподарською діяльністю, для належного обліку с/г продукції. Такий крок не обов'язковий, але дозволить керівництву фокусувати увагу на аграрному напрямі з визначенням конкретних виконавців і відповідальних за досягнення результатів. В іншому випадку існує загроза розмивання завдання і коштів на всю діяльність комунального підприємства, що ускладнить контроль.

Земельні питання

Основним ресурсом для здійснення сільськогосподарської діяльності є земля, якою комунальне підприємство може користуватись на умовах оренди або мати землю в постійному користуванні, якщо вона отримала ці землі до набрання чинності Закону України № 3272 від 27.07.2023 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо підвищення ефективності використання земель сільськогосподарського призначення державної власності»⁴, який набрав чинності 3 вересня 2023 року.

Даним законом зі статті 24 Земельного кодексу України⁵ вилучили можливість надавати комунальним сільськогосподарським підприємства землі цільового призначення 01.01 Для ведення товарного сільськогосподарського виробництва без проведення земельних торгів (аукціонів).

Натомість залишили можливість оренди: комунальні підприємства, установи та організації можуть орендувати земельні ділянки усіх форм власності, що передбачено пунктом 2 статті 24 Земельного кодексу України.

Згідно з новим законом, передача земельної ділянки сільськогосподарського призначення державної, комунальної власності у постійне користування дозволяється лише для будівництва та обслуговування об'єктів нерухомого майна (будівлі, споруди), а також у випадках передачі у постійне користування державному, комунальному підприємству, установі, організації земельної ділянки, вилученої з постійного користування іншого державного, комунального підприємства, установи, організації.

4 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3272-%D0%86%D0%A5#Text>

5 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text>

Оскільки тепер для комунальних сільськогосподарських підприємств можливість отримати комунальні землі в постійне користування переважно недоступна за виключенням вищезгаданих випадків, залишається єдиний варіант — брати в оренду шляхом участі в земельних торгах. Порядок та особливості проведення земельних торгів детально описано в [главі 21](#) Земельного кодексу України.

Примітка: Стаття 58 Конституції України передбачає, що закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи. Це означає, що передані в постійне користування до набрання чинності закону земельні ділянки зможуть і далі використовуватися комунальним підприємством.



Матеріально-технічне

забезпечення

Для роботи в аграрному секторі комунальному підприємству необхідно мати **техніку і обладнання**, перелік і якісні характеристики якого повинні відповідати запланованим видам робіт. Аналіз забезпечення КП технікою відповідно до поставлених перед ним завдань здійснюється в межах підготовки бізнес-плану розвитку такого підприємства. Також під час цієї роботи визначаються потреба і джерела фінансування. Такий аналіз можна виконати під час розроблення програми «Самозабезпечення громади харчовими продуктами», іншої програми, спрямованої на посилення продовольчої безпеки, розвиток сільського господарства або під час підготовки програми соціально-економічного розвитку громади та затвердження в бюджеті громади.

Необхідне обладнання та техніку комунальне підприємство може придбати або орендувати. Обираючи між придбанням та орендою сільськогосподарської техніки, слід виходити з банку землі підприємства, розрахункового періоду окупності придбаної техніки та завантаженості техніки в процесі експлуатації, зокрема і поза межами сільськогосподарського виробництва.

Наприклад, техніка зі змінним навісним обладнанням може у період посівних робіт використовуватись для с/г робіт, а взимку – для прибирання вулиць від снігу. Крім того, за наявності власної техніки комунальному підприємству варто розглянути ще один потенційний вид діяльності – **надання послуг з обробітку землі** іншим організаціям чи фізичним особам.

Придбання техніки може відбуватись за кошти місцевого бюджету (за цільовим призначенням), власні кошти КП, кошти, отримані у вигляді благодійної (гуманітарної) допомоги чи грантової підтримки.

Буцька громада, плануючи парк сільськогосподарської техніки, провела оцінку планового його завантаження впродовж року, а також потреби у техніці за іншими напрямками. Зокрема, було розраховано, що трактор, окрім роботи в комунальному підприємстві, може використовуватись для надання допомоги соціально незахищеним категоріям мешканців громади в осінньо-весняний період (насамперед – з обробітку городів мешканців). А взимку – використовуватись до розчищення вулиць у селах громади. Такий розрахунок допоміг визначитися з переліком необхідного навісного обладнання. Саму ж техніку Буцька ТГ отримала у вигляді матеріально-технічної допомоги від проєкту «Супровід урядових реформ в Україні» (SURGe) у межах реалізації ініціативи «Сади Перемоги».

У випадку використання сільськогосподарської техніки за різними напрямками необхідним є добре продумане планування польових робіт. Тобто необхідно визначити послідовність робіт та їх тривалість, визначити потребу в залученні кожного виду техніки на такі роботи та тривалість такого залучення. Надалі важливо слідкувати за строками виконання запланованих робіт і типами техніки, яка використовується, вносити зміни у графік у випадках відхилення від плану. Це допомагає запобігти затримкам у роботі та забезпечити вчасну наявність необхідного обладнання. Здійснення контролю важливе і для підтримання продуктивності та уникнення непередбачуваних перешкод. Узгоджене планування та систематичний моніторинг допомагають використовувати техніку ефективно, мінімізувати простой та забезпечити безперебійний хід робіт за всіма напрямками.



Людський потенціал

Людський потенціал є невід'ємною складовою успіху комунальних підприємств, особливо в аграрному секторі. Аналіз наявного персоналу та визначення потреб у додатковому персоналі відіграють важливу роль у забезпеченні ефективності та розвитку підприємства.

Потребу в залученні людського ресурсу слід формувати виходячи із завдань, які стоять перед комунальним підприємством, та запланованих заходів. Залежно від обсягу запланованої роботи, наявних фінансових та технічних можливостей КП, можливі **кілька способів залучення людського потенціалу:**

- **найм фахівців** із необхідних напрямів на умовах постійного чи тимчасового працевлаштування;
- **співпраця зі спеціалізованими консультантами** компанії, яка займається постачанням техніки, насіння, засобів захисту рослин, добрив тощо;
- співпраця з фахівцями **на умовах сервісного контракту;**
- **партнерство з діючим сільськогосподарським бізнесом,** використання допомоги з боку їх досвідчених фахівців.

Співпраця з агробізнесом може включати спільне проведення досліджень, обмін знаннями та навичками, фінансову підтримку (укладання договорів про спільне використання земельних ділянок для вирощування врожаю з місцевим аграрним підприємством).

02

Організація та облік

виращування, переробки та зберігання
сільськогосподарської продукції

2.1

Облік витрат

на виробництво сільськогосподарської продукції

Облік сільськогосподарських операцій має певні особливості, які варто вивчити фахівцям комунального підприємства ще до початку ведення сільськогосподарської діяльності.

Сільськогосподарська продукція — актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання.

Перед початком посівного сезону кожне сільгосп-підприємство повинно прийняти **рішення** щодо методології організації обліку витрат, пов'язаних із виробництвом (виращуванням) сільгосппродукції. В **наказі про облікову політику** на підприємстві слід зазначити порядок віднесення таких витрат на собівартість продукції, адже наказ про облікову політику — це головний документ, який регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

З метою правильного **ведення бухгалтерського обліку** важливо враховувати такі аспекти. Відповідно до пункту 17 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»⁶, витрати, що виникають у процесі біологічних перетворень біологічних активів, класифікуються як витрати основної діяльності. Їх облік ведуть згідно з вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16. Згідно з пунктом 4 цього стандарту, об'єктом витрат є продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення витрат, пов'язаних із їх виробництвом (виконанням). Для належного формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до пункту 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16⁷, підприємство має визначити перелік і структуру статей калькулювання, враховуючи свою специфіку.

Собівартість одиниці продукції (робіт, послуг) калькулюється для визначення ефективності запланованих і фактично здійснених агротехнічних, технологічних, організаційних і економічних заходів, спрямованих на розвиток і вдосконалення виробництва та для обґрунтування цінової політики підприємства⁸.

Приклад можливих статей калькуляції в рослинництві (овочівництві):

- робота машин і механізмів (власних та орендованих);
- пальне;
- насіння і посадковий матеріал;
- добрива;
- засоби захисту рослин;
- сторонні послуги;
- загальновиробничі витрати;
- заробітна плата.

Собівартість обліковується на рахунку 23 та визначається за правилом франко-тік (франко-місце зберігання). Тобто до собівартості продукції на рахунок 23 включаються всі витрати на вирощування, збирання, транспортування харчових продуктів, понесені до моменту його оприбуткування в місці зберігання (складі). Всі наступні витрати на підготовку продукції до реалізації та її проведення відносяться до витрат зі збуту (рахунок 93) (п. 8.1 Методрекомедацій № 132).

6 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text>

7 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

8 Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств.

Облік придбання матеріальних ресурсів для сільськогосподарської діяльності не відрізняється від обліку придбання інших видів матеріальних ресурсів для інших напрямів діяльності комунального підприємства.

Особливості обліку використання власної техніки КП

Відразу слід зазначити, що наявність достатньої кількості власної техніки для повного циклу обробки, посіву та збирання врожаю пов'язане зі значними фінансовими видатками на підприємстві, тому скоріш за все КП буде використовувати змішаний варіант, при якому частина техніки власна, частина техніки може бути орендована, а деякі види послуг надаються сторонніми організаціями. Використання власної сільськогосподарської техніки, машин та механізмів (тракторів з різноманітним обладнанням тощо) оформлюється обліковим листом тракториста-машиніста. В обліковому листі має бути відображено інформацію про вид, кількість виконаної роботи, розрахунки з оплати праці, дані про кількість витраченого пального. Такий лист заводиться на кожного тракториста-машиніста для щоденного обліку.

Прямі витрати, пов'язані з використанням техніки (на посів, обробку, збір врожаю тощо), тобто заробітна плата трактористів і вартість використаного пального, списуються на рахунок 23 «Виробництво». Решту витрат, пов'язаних з утриманням техніки (її ремонт, амортизація

тощо) відображають на рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». Після цього такі витрати розподіляють пропорційно загальній сумі прямих витрат роботи відповідної сільгосптехніки або прямих витрат з оплати праці чи прямих витрат ПММ тощо. Конкретний варіант розподілу визначається обліковою політикою підприємства.

Особливості обліку використання орендованої сільгосптехніки

Орендна плата вважається одним із видів витрат відповідно до П(С)БО 16⁹ «Витрати», і її облік відбувається на загальних засадах, подібно до інших видів витрат. Орендна плата за орендовану сільгосптехніку враховується у складі інших прямих витрат на собівартість сільгосппродукції. У випадку, якщо орендована техніка виконує різні роботи в сільгосппідприємстві, орендна плата списується на рахунок 91 з подальшим розподілом на собівартість пропорційно прямим витратам чи іншій базі розподілу. Витрати на пальне, використане для операційної діяльності орендованої сільськогосподарської техніки, підлягають списанню за аналогічними правилами, які застосовуються при використанні власної техніки.

Особливості обліку у випадку залучення до виконання робіт підрядника (зокрема з технікою)

При залученні підрядника для виконання робіт, включаючи технічну підтримку, вартість виконаних робіт, що проводяться на умовах підряду, враховують у собівартості виробництва продукції чи незавершеного виробництва згідно з актом про виконані роботи. Однак, треба особливо відзначити аспект заправки власним паливом для техніки, яка використовується на умовах підряду. Відповідно до пункту 14.1.212 Податкового кодексу України, заправка паливом підрядників вважається власним споживанням та не розглядається як реалізація пального за умови виконання таких умов:

1) замовники не мають права продавати пальне третім сторонам, про що має бути зазначено у договорі підряду. Якщо повністю дотримуватись вказаної умови, заправка паливом має здійснюватись безпосередньо в паливний бак транспортних засобів або техніки, які використовуються для виконання робіт на землях комунального підприємства;

2) ці транспортні засоби не належать КП і використовуються виключно відповідно до умов договору підряду (тобто власником цих транспортних засобів є інші особи). Умовою є наявність витратомірів-лічильників на кожному місці заправки з цих транспортних засобів. Важливо підкреслити, що ця вимога застосовується до заправки саме з транспортних засобів, що належать замовнику (тобто комунальному підприємству), таких як паливозаправники, а не до стаціонарних ємностей чи заправних станцій.

У податковій консультації від 14.04.20 № 1510/6/99-00-17-03-01-06/ІПК ДПС відзначено, що виконання цієї вимоги може бути досягнуте лише за умови, якщо комунальне підприємство має власний бензовоз, однак цей підхід може бути недоступним для всіх сільськогосподарських підприємств.

Виходячи з труднощів, які виникають у ситуаціях, коли комунальне підприємство вирішує самостійно заправляти паливом техніку підрядника, рекомендуємо укладати договори з підрядником, в яких передбачати можливість, що підрядник самостійно забезпечує пальне.

Використання насіння, добрив, засобів захисту рослин

Початковий етап передачі насіння, добрив та засобів захисту рослин (ЗЗР) включає їх видачу з місць зберігання, наприклад, складів, до осіб, які несуть відповідальність за цей матеріал. Далі ці особи оформляють списання цих матеріалів на підставі акта. Для відпуску добрив існує можливість використання спеціальних карток для отримання матеріальних цінностей (форма № ВЗСГ-1), і процес оформлення цих карток регулюється методичними рекомендаціями № 929, пункт 2.1.

Відповідно до плану посіву та внесення добрив і ЗЗР, складаються лімітно-забірні картки в двох копіях. Картки складаються на місяць і в них зазначається площа для висіву (або внесення добрив), норма висіву на одиницю площі або норми внесення ЗЗР на одиницю площі (гектар). Одну копію передають особі, відповідальній за добрива та насіння (наприклад, агроному), а іншу – комірнику або завідувачу складом. Ці картки є підставою для списання матеріальних цінностей зі складу. В кінці місяця картки разом зі «Звітом про рух матеріальних цінностей» передаються зі складу до бухгалтерії.

Важливо відзначити, що план посіву та внесення міндобрив і ЗЗР є необов'язковим документом, проте він допомагає організувати роботу та спростити облік і використання матеріалів. Варто враховувати, що насіння та добрива вносяться за певними нормами на одиницю площі, і ці норми розраховує агроном або аналогічна особа, відповідальна за це, та вказує їх у плані посіву. Тож такий план слугуватиме підставою для обґрунтування внесення саме такої кількості засобів. І хоч план не є обов'язковим, це дуже корисний інструмент у роботі. Зазвичай в сільгосп підприємствах такий план затверджується директором та візується відповідними службами (агрономічна, інженерна, фінансова тощо).

Повертаючись до бухобліку, слід зауважити, що відпуск зі складу в підзвіт матеріально відповідальних осіб на підставі лімітно-забірних карток може відображатися по-різному, а саме:

- або як внутрішнє переміщення матеріальних цінностей;
- або як операція списання у виробництво.

Використання лімітно-забірних карток на видачу насіння, добрив та ЗЗР зі складу може бути замінено на накладну (внутрігосподарського призначення) (форма № ВЗСГ-8 Методрекомендацій № 929).

Списання використаних добрив/ЗЗР варто оформляти актом про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин (сільгоспоблік, форма № ВЗСГ-3), а насіння – актом витрат насіння і садивного матеріалу (сільгоспоблік, форма № ВЗСГ-4).

У документі, який фіксує використання добрив, вказуються інформація про площу, методи та терміни внесення різних видів добрив, а також кількість добрив, внесених для кожної окремої культури у природних показниках. Цей документ підписують керівник структурного підрозділу та агроном (або відповідальна особа з агрономічних питань у випадку наявності) або інша уповноважена особа з відповідного підрозділу. Акт витрат насіння складається у двох примірниках.

У цих актах фіксуються дані про використане насіння в розрізі культур для конкретних ділянок (вказуються номери полів чи теплиць), а також вказуються площа і кількість використаного насіння згідно з нормами та фактичні витрати на 1 гектар і загалом на всю площу. Обидва примірники актів мають бути правильно завірені (затверджені) керівником або іншою уповноваженою особою (наприклад, агрономом) та подаються до бухгалтерії.

Якщо кількість виданого насіння, добрив або захисних засобів перевищує витрати, зазначені в актах, невикористаний залишок повертається на склад. Якщо видача цих матеріалів була проведена через лімітно-забірні картки, то в цих картках відображаються як видача, так і повернення. Тому в обліку показують різницю (суму видачі мінус повернення) за кожною картою. У випадку видачі матеріалів зі складу за допомогою накладних при поверненні невикористаних насіння, добрив та захисних засобів також необхідно оформити відповідні накладні.

Облік

зібраного врожаю

2.2

До того моменту, коли врожай овочів або іншої рослинної продукції не буде зібраний, ця продукція вважається складовою біологічного активу. Цей біологічний актив перетворюється на окремий актив тоді, коли є можливість майбутнього отримання економічної користі від його використання, і коли вартість цього активу може бути точно визначена. Таке визначення базується на пункті 5 Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»¹⁰.

Для розрахунку собівартості зібраного врожаю можна використовувати три різних підходи.

1) Оцінка за плановою собівартістю: цей підхід базується на розрахунках планової собівартості вирощених овочів. Враховують вартість виробництва, включаючи всі витрати на посів, догляд, збір та обробку, а також враховуючи плановий прибуток. Оцінка заснована на планових показниках та вартості, яку очікується досягти з врахуванням запланованої продуктивності.

2) Оцінка за фактичною собівартістю: цей метод передбачає оцінку на основі реальних фінансових даних. Для цього враховують всі фактичні витрати, пов'язані з вирощуванням овочів, включаючи витрати на матеріали, працю, технології тощо. Відбувається аналіз витрат та прибутків з огляду на реальні умови виробництва.

3) Оцінка за справедливою вартістю: цей підхід передбачає оцінку овочів за їхньою справедливою ринковою вартістю. Використовуються методи та норми, які регулюють бухгалтерський облік біологічних активів. При цьому можуть враховуватися витрати на місці продажу або виробництва, залежно від обраного підходу. В пункті 12 НП(С)БО 30 «Біологічні активи» вказано, що сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні може бути оцінена або за справедливою ринковою вартістю з урахуванням очікуваних витрат на місці продажу, або за виробничою собівартістю згідно з НП(С)БО 16 «Витрати».

Слід зазначити, що визначенням справедливої вартості займається спеціально створена комісія з оцінки майна. У наказі про створення комісії варто прописати її повноваження, а також виключний перелік ситуацій, в яких комісія має проводити оцінку біологічних активів за справедливою вартістю відповідно до НС 136 «Біологічні активи». Затвердженої форми такого документа не існує, тому комісія має самостійно, якщо це є її повноваженням, затвердити форму акта оцінки біологічних активів, враховуючи обов'язкові реквізити первинного документа, зазначені в п. 2 ст. 9 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні¹¹, як додаток до наказу про облікову політику на підприємстві.

Оприбуткування готової продукції оформляється первинними документами, зокрема може використовуватися «Щоденник надходження сільськогосподарської продукції». Сільгосппродукцію в натуральному виразі слід визначати на підставі її фактичної маси (кількості) у місці оприбуткування (п. 6.4 Методрекомендацій № 1315¹²).

11 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

12 <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text>



Сертифікація

Сертифікація харчової продукції, за незначними винятками, в Україні не є обов'язковою (ст. 32 розділу VI Закону України «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів»¹³). Водночас наявність сертифіката відповідності – важливий маркетинговий та комерційний інструмент, який підтверджує відповідність чинним у нашій країні нормам і вимогам до безпечності, складу та позначення харчових продуктів незалежною стороною. Для більшості торгових мереж наявність сертифіката відповідності є одним з основних аргументів для укладення договорів постачання. Також наявність сертифіката служить перевагою під час участі в тендерах на державні закупівлі. Сертифікат відповідності є юридичним документом, який видається заявнику уповноваженим органом з сертифікації. Останній також відповідає за достовірність інформації, що наведена в сертифікаті.

Сертифікат відповідності може видаватися на партію продукції (зазначену в інвойсі, складській довідці). Згідно зі ст. 22 Закону України «Про насіння і садивний матеріал» від 26.12.2002 № 411-IV¹⁴, на насіння, яке за даними лабораторного аналізу відповідає вимогам нормативних документів, його власникові видається сертифікат¹⁵. Використання на посів насіння, яке не перевірене в лабораторіях відповідно до їхньої компетенції або не відповідає вимогам нормативних документів, забороняється. Постанова КМУ «Про затвердження Порядку проведення сертифікації, видачі та скасування сертифікатів на насіння та/або садивний матеріал та форм сертифікатів на насіння та/або садивний матеріал» від 21.02.2017 № 97 не передбачає винятків для насіння власного виробництва. Форму сертифіката, що засвідчує посівні якості насіння, наведено у додатку до постанови № 97.

13 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/771/97-%D0%B2%D1%80#Text>

14 <https://zakon.rada.gov.ua/go/411-15>

15 <https://cutt.ly/rwcKNWoE>

Переробка

2.4

Залежно від мети с/г діяльності комунального підприємства, різною може бути мета й організації переробки.

Для КП, де вирощування с/г продукції має на меті задовольнити нагальні проблеми із продовольчою безпекою, переробка необхідна для збереження вирощених овочів та уможливлення їх довгострокового використання громадою та задоволення потреб із продовольчою безпекою. У такому випадку доцільно використати вже наявні в розпорядженні громади потужності (зокрема, комунальних установ, організацій, де є їдальні, що працюють). Ще одним форматом є співпраця з переробним підприємством у роботі та замовлення послуг із переробки самостійно вирощеної продукції, що може значно скоротити витрати громади на переробку.

Для комунальних підприємств, де сільськогосподарська діяльність розглядається як важливий комерційний напрям діяльності, впровадження переробки здійснюється з метою підвищення рентабельності завдяки збільшеній доданій вартості кінцевого продукту.

До прикладу, в плодоовочеконсервному виробництві розраховується собівартість кожного виду продукції. Для цього вартість перероблених овочів і фруктів (без вартості відходів за цінами можливого їх використання) та інших складових (оцту, спецій, солі), оплата праці, відрахування на соціальні заходи працівників прямо відносяться на відповідні види кінцевої продукції. Витрати, які не можуть бути прямо віднесені на певний вид продукції (непрямі витрати), розподіляються між окремими її видами пропорційно кількості вироблених умовних банок¹⁶.

¹⁶ Особливостям зберігання овочів присвячено цілу низку серйозних досліджень і напрацювань. Одним з них є курс «Зберігання і переробка продукції рослинництва».

Зберігання

Після того, як громади зібрали та/або переробили врожай, слід забезпечити його збереження. Головні питання, які слід вирішувати на цьому етапі: що і в яких обсягах може зберігатися на складах, які умови збереження слід забезпечити (відсутність замокань, підмерзань тощо), а також – диверсифікація складів з харчовими продуктами на випадок обстрілів або надзвичайних ситуацій.

Зберігати продукцію слід з дотриманням ДСТУ (Державних стандартів України). Стандарти ДСТУ існують з 1993 року і їх налічується понад 27,5 тисяч. Ними встановлено правила, загальні принципи або характеристики, які застосовуються при зберіганні.

Зберігання продукції може здійснюватися або на складських приміщеннях, які є комунальною власністю, або в приміщеннях третіх осіб на договірних умовах на потужностях. В умовах війни, постійних обстрілів і загрози відключення електроенергії для збереження овочів можуть підійти складські (підвальні) приміщення на територіях комунальних закладів та установ (територіальні центри, харчоблоки шкіл та дитячих садочків). Можуть підійти навіть погреби, якщо вони є комунальною власністю. Для збереження таких овочів, як картопля, морква, буряк, цибуля, а також – консервована продукція, весь перелічений перелік варіантів підходить¹⁷.

¹⁷ Особливостям зберігання овочів присвячено цілу низку серйозних досліджень і напрацювань. Одним з них є курс «Зберігання і переробка продукції рослинництва».

Використання продукції

03

виробленої комунальним підприємством

Ціноутворення

3.1

Формування цін на сільськогосподарську продукцію здійснюється на основі реальних витрат на виробництво, які відображаються у її собівартості. Також приймаються до уваги інші аспекти, такі як забезпечення рентабельності для сільськогосподарських підприємств, що діють, якість продукції та її споживчі характеристики, а також співвідношення між попитом і пропозицією на ринку та інші важливі чинники. Враховуючи це, економічно обґрунтовані ціни на реалізацію продукції сільського господарства мають перевищувати собівартість, щоб забезпечити не лише відшкодування витрат, а й наявність достатніх резервів для подальшого розвитку.



Роздрібні та оптові ціни на сільськогосподарську продукцію затверджує керівник КП своїм наказом з урахуванням ринкової ціни на момент продажу та вимог законодавства щодо регулювання цін на окремі види сільськогосподарської продукції.

Продаж

виготовленої продукції

3.2

Реалізація продукції комунальним підприємством може здійснюватися як оптом, так і в роздріб. Кожен з цих підходів має свої переваги та недоліки. Оптові продажі дозволяють у стислі терміни часу реалізувати значні обсяги продукції. Роздрібний продаж забезпечує переважно більші доходи.

Продаж може здійснюватись із використанням готівкового та безготівкового розрахунків.

У разі реалізації продукції (товарів) за готівку законодавство України вимагає застосовувати реєстратор розрахункових операцій (РРО). Водночас, РРО не застосовуються при торгівлі продукцією власного виробництва підприємствами, установами й організаціями всіх форм власності, крім підприємств торгівлі та громадського харчування, у разі проведення розрахунків у касах цих підприємств, установ і організацій з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів та видачею відповідних квитанцій, підписаних уповноваженою особою відповідного суб'єкта господарювання. Відповідно до положень п. 12. ст 9. закону про РРО¹⁸, якщо в закладі, де

здійснюється продаж товарів або надання послуг, не проводяться готівкові операції (наприклад, в оптовій торгівлі), то обов'язок використовувати РРО такого закладу не стосується. У разі сільськогосподарського підприємства це означає, що якщо такий суб'єкт господарювання продає власні вирощені овочі, передаючи їх покупцям зі свого складу та приймаючи оплату у власній касі, з оформленням прибуткових касових ордерів та виданням квитанції, він звільняється від обов'язку використання РРО.

Щодо продажу власної продукції іншим покупцям за безготівковий розрахунок слід сказати, що якихось особливостей оподаткування операцій з реалізації овочевих культур чинне законодавство України не встановлює.

¹⁸ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text>

Щодо застосування POS-терміналів

Відповідно до положень статей 28 і 29 Закону України «Про платіжні послуги», який був ухвалений 30 червня 2021 року під № 1591-ІХ (далі – Закон 1591), торговці мають зобов'язання забезпечити можливість проведення безготівкових операцій за продані товари чи надані послуги, включаючи використання електронних платіжних засобів (далі – ЕПЗ), платіжних застосунків і платіжних пристроїв.

Терміни, до яких торговці повинні запровадити можливість безготівкових розрахунків (включаючи ЕПЗ, платіжні застосунки та платіжні пристрої) за продані товари чи надані послуги, визначені постановою КМУ від 29 липня 2022 року № 894¹⁹.

Цей обов'язок для торговців розглядається у чотирьох етапах.

Починаючи з 1 січня 2023 року – для торговців, що займаються господарською діяльністю у населених пунктах з населенням більше 25 тисяч осіб (за винятком фізичних осіб – підприємців, які платять єдиний податок першої групи).

Починаючи з 1 січня 2024 року – для торговців, що займаються господарською діяльністю у населених пунктах з населенням від 5 до 25 тисяч осіб (за винятком фізичних осіб – підприємців, які платять єдиний податок першої групи).

Починаючи з 1 січня 2025 року – для торговців, що займаються господарською діяльністю у населених пунктах з населенням менше 5 тисяч осіб (за винятком фізичних осіб – підприємців, які платять єдиний податок першої групи).

Починаючи з 1 січня 2026 року – для торговців, які належать до першої групи фізичних осіб – підприємців, а також торговців, які здійснюють торгівлю через торгові автомати, виїзну (виносну) торгівлю та продають власноруч вирощену чи відгодовану продукцію.

Враховуючи вищесказане та вимоги, встановлені пунктом 4 пункту 1 постанови № 894²⁰, торговці, які продають **лише самостійно вирощену продукцію**, повинні забезпечити можливість безготівкових розрахунків (включаючи ЕПЗ, платіжні застосунки та платіжні пристрої) з 1 січня 2026 року.

19 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/894-2022-%D0%BF#Text>

20 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/894-2022-%D0%BF#Text>

Передача

ввирощеної продукції комунальним установам та закладам громади

Комунальне підприємство має можливість передавати (безкоштовно) харчові продукти до інших місцевих бюджетних установ, підприємств та організацій. Послідовність кроків в цьому випадку є наступною.

- Рішення про передачу майна (харчових продуктів) приймається власником. Тобто якщо планується передача продукції комунального підприємства територіальному центру чи іншій установі, повинно бути рішення відповідної місцевої ради. Ініціатором може бути як суб'єкт управління (місцева рада) так і інше комунальне підприємство, установа. В останньому випадку отримувач харчових продуктів (наприклад, територіальний центр) повинен подати місцевій раді обґрунтовану заяву щодо потреби у харчових продуктах. Передача здійснюється комісією, яка створюється згідно з вищезазначеним рішенням органу управління з числа представників обох сторін, оформляється актом приймання-передачі²¹ за встановленою формою оформлення²² і затверджується органом, який створив комісію, з доданням документів, перелік яких залежить від виду майна.

- До складеного акта приймання-передачі слід додати первинні документи (чи їх копії), які є доказом вартості (харчових продуктів), який передається. Можна додати витяг з облікового реєстру, де відображається, як формувалася його первісна вартість, або бухгалтерську довідку про вартість продукції на балансі. Якщо відсутня достовірна інформація щодо первісної вартості (харчових продуктів), вона визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання, оцінка якої проводиться відповідно до законодавства.

²¹ Наказ Міністерства фінансів України від 13 грудня 2022 № 431 «Про затвердження типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання».

²² <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text>

При підготовці документів з передачі товаро-матеріальних цінностей слід враховувати положення наказу № 818²³ та порядку № 1482²⁴. Звертаємо увагу, у випадку передачі майна між різними організаціями в межах однієї територіальної громади загальна сума майна громади не змінюється, тобто жодних надходжень не відбувається, отже, довідка про надходження у натуральній формі не складається. Передача-отримання майна бюджетними установами за управлінськими рішеннями відповідних суб'єктів управління не прирівнюються до його відчуження або придбання, тому рахунки доходів і витрат не беруть участь у відображенні цих операцій в обліку. Вищезазначене передбачено національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі згідно з п. 4 розд. I НП(С)БОДС 101²⁵.

23 Наказ Міністерства фінансів України від 13 вересня 2016 № 818 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання».

24 Постанова КМУ від 21 вересня 1998 р. № 1482 «Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності».

25 НАЦІОНАЛЬНЕ ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності"



Висновок

Діяльність комунальних підприємств у аграрному напрямі вже не є чимось новим, адже вже чимало підприємств успішно використовують дану можливість. Ознайомившись з нашим посібником, ви, певно, зрозуміли, що дана діяльність не є чимось дуже легким, однак наведені приклади з посібника та рекомендації суттєво спрощують реалізацію даної ініціативи. А продовольча безпека в громаді, в якій є аграрне комунальне підприємство, однозначно виходить на новий рівень.