

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України від 11.07.2019 № 975) [www. economy.nayka.com.ua](http://www.economy.nayka.com.ua) | № 5, 2020 | 28.05.2020 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2020.5.108](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.5.108)

УДК 657.22:65

*О. Г. Пономаренко,
к. е. н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю,
Полтавська державна аграрна академія
ORCID ID: 0000-0003-1813-2223
Н. А. Канцедал,
к. е. н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю,
Полтавська державна аграрна академія
ORCID ID: 0000-0002-2050-7015*

ЦІЛЬОВЕ ФІНАНСУВАННЯ АГРОБІЗНЕСУ: АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

*O. Ponomarenko
Doctor of Philosophy,
Associate Professor, State Agrarian Academy in Poltava
N. Kantsedal
Doctor of Philosophy,
Associate Professor, State Agrarian Academy in Poltava*

TARGET FINANCING OF AGRIBUSINESS: ASPECTS OF ACCOUNTING

У статті здійснено теоретичне та методичне обґрунтування ефективних напрямів організації обліку і контролю цільового фінансування підприємств агробізнесу України. Науковий пошук способів актуалізації аспектів обліку цільового фінансування у статті відбувся за трьома етапами. На першому етапі здійснено уточнення змістовного наповнення термінів бюджетного фінансування сільського господарства України (дотації, субсидії, субвенції, бюджетні трансфери) для точного виокремлення й методологічного визнання відповідних об'єктів обліку. Також здійснено класифікацію видів державного цільового фінансування для вироблення узагальнених підходів щодо кодування їх у системі Плану рахунків бухгалтерського обліку підприємств і організацій України. Було аргументовано усвідомлення прогалин практики формування кореспонденції рахунків відповідно до сутності об'єктів обліку цільового фінансування (міра достатності кількості та змістовного наповнення рахунків й субрахунків) та систематизовано науково-практичні рекомендації вчених з вирішення означених суперечностей.

In article theoretical and methodical justification of the effective directions of the organization of account and control of target financing of the enterprises of agrarian business of Ukraine is carried out.

At the first stage of scientific search the maintenance of terms of the budgetary financing of agriculture of Ukraine (grants, subsidies, subventions, the budgetary transfers) for exact definition

corresponding about conducting account is specified. The analysis of digital indicators of the sums of the state support of agrarian business in Ukraine and in the world and data on the sums and the directions of use of means of target financing of the agrarian enterprises of Ukraine for 2020 is carried out.

The analysis of forms of documenting of operations about receiving and use of means of target financing testifies in advantage use of the principles of the estimate for control of target use of means.

It is carried also out classification of types of the public target financing for making decision on their coding on accounts of accounting of the enterprises and organizations of Ukraine.

It was revealed gaps of practice of drawing up accounting records according to essence about conducting accounting of target financing and it is systematized the scientific and practical recommendations of scientists from the solution of the specified problems.

So, improvements it is possible through: differentiations of means of target financing on separate accounts on terms of their use; specification of the account of accounting of target financing; introductions separate the sub-account of target financing from natural and legal entities within joint implementation of innovative projects («kraudinvesting»)

For the organization of effective control behind the movement of the sums of means of target financing of the enterprises of the agrarian sector of economy of Ukraine it is offered measures for overcoming obstacles in gaining access to means of the public target financing by the private small subject of agrarian business.

Practice of control of the movement of budgetary funds found the need for ensuring the maximum transparency of all stages of «life cycle» of bags of target financing.

Ключові слова: облік; цільове фінансування; дотації; аграрний сектор економіки; кошти державної підтримки.

Keywords: accounting; target financing; grants; agrarian sector of economy; means of the state support.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Аналітика розвитку аграрного сектора економіки України свідчить, що, незважаючи на унікальний потенціал ґрунтів, кількість вискоєфективних суб'єктів господарювання у галузі в динаміці зменшується, навіть якщо абстрагуватися від проблематики соціальної ефективності (збереження родючості ґрунтів, екології, трудових ресурсів сільського населення).

Основними перепонами формування конкурентоздатного українського аграрія є: використання застарілої техніки і агротехнологій; обмежений доступ до фінансів (високі кредитні ставки та бюрократично ускладнена документарна процедура одержання позикових коштів); тінізація діяльності особистих селянських господарств переважно через фіскальний тиск.

Крім того визначальним фактором є географічна локація України у зоні «ризикованого» землеробства, тобто значного впливу комплексу кліматичних проявів на показники ефективності діяльності суб'єктів агробізнесу України. Ризики втрати урожаю на додаток не диверсифікуються ефективною системою агрострахування: ринок цих послуг у «зачатковому» стані.

Наведені факти диктують необхідність запровадження державою Україна вагомих інструментів і форм надання підтримки сільському господарству, серед яких основні – преференції щодо податкових пільг та цільове фінансування за умов повноцінного облікового забезпечення означених об'єктів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор, виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. На сьогодні ретроспективне дослідження поняття «цільове фінансування» не представляє наукової цінності, оскільки модифікація самого терміну не змінює його економічної сутності: цільове фінансування є різновидом фінансування господарюючого суб'єкта, на умовах, що воно буде використане на конкретні цілі. Цим можна пояснити, що актуальне законодавство України при згадуванні даного терміну не дає його прямого визначення, а лише конкретизує види і напрямки такого фінансування.

Для потреб обліку поняття «цільове фінансування» трансформується у «кошти фінансування заходів цільового призначення», а інформація про наявність і рух таких коштів систематизується на однойменному рахунку 48 [8].

Аналіз актуальної законодавчої бази України дозволяє виокремити деякі методологічні розбіжності

щодо обліку цільового фінансування, а саме:

1. В інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку зазначено: «Кошти цільового фінансування і цільових надходжень можуть надходити як субсидії, асигнування з бюджету та позабюджетних фондів, цільові внески фізичних та юридичних осіб тощо». Сюди також відноситься гуманітарна допомога [8]. Разом з тим рахунок 48 «Цільове фінансування» має наступні субрахунки: 481 «Кошти, вивільнені від оподаткування»; 482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»; 483 «Благодійна допомога»; 484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень».

2. Рахунок 48 «Цільове фінансування» відноситься до класу рахунків, що призначені для обліку власного капіталу, при цьому цільове фінансування розглядається як різновид такого капіталу [8], хоча первинна економічна сутність даного об'єкта обліку має характер зобов'язання.

3. Незалежно від того, що операції з надходження цільового фінансування мають характер зобов'язання, в обліку вони одночасно кваліфікуються як операції, що зумовлюють зростання власного капіталу та підпадають під дію П(С)БО 15 «Дохід» [18]. Відповідно, критеріями визнання доходу є наступні види цільового фінансування:

1) отримане цільове фінансування (у тому числі кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств) визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування (п. 17 П(С)БО 15);

2) цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів (п. 18 П(С)БО 15);

3) цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установаження умов його витрачання на виконання у майбутньому певних заходів визнаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу (п. 19 П(С)БО 15).

Тобто, в основу ознак «дохідності» операцій з надходження коштів цільового фінансування покладено принцип конкретизації цільової спрямованості таких коштів. Наведений перелік ознак є вичерпним у П(С)БО 15, проте невичерпним з практичної точки зору. Особливої уваги заслуговує формулювання «цільове фінансування без установаження умов його витрачання», деталі якого розглянемо пізніше.

Отже, термін «цільове фінансування» не має чіткого закріплення в законодавстві України. В бухгалтерських нормативних документах він часто прописується комплексно – «цільове фінансування і цільові надходження». Таке розмежування обумовлене не інакше як джерелом походження: «цільове фінансування» – термін часів планової економіки СРСР асоціюється з коштами державного бюджету, «цільові надходження» – асигнування з недержавних фондів, цільові внески юридичних і фізичних осіб.

На основі аналізу розбіжностей у класифікаційних підходах до операцій цільового фінансування в законодавчій базі України можна деталізувати різновиди такого фінансування: гуманітарна допомога; благодійні внески; кошти, вивільнені від оподаткування; кошти з бюджету (дотації, субсидії, субвенції); кошти з державних цільових фондів.

Більш глибокий аналіз бухгалтерських реалій свідчить про різновекторність застосування поняття «цільове фінансування». Так, наприклад, капітальні трансферти (невідплатні, безповоротні платежі, що не призводять до виникнення або погашення фінансових вимог і як правило, мають одноразовий, нерегулярний характер) за економічною сутністю є бюджетними коштами цільового призначення [9, с. 30]. Відповідно, операції з придбання активів за рахунок капітальних трансфертів (тобто, по суті, за кошти цільового фінансування) тягнуть за собою нарахування податкового зобов'язання з ПДВ. На перший погляд відсутність такої операції може бути цілком виправданою, оскільки немає прямої законодавчої вимоги, проте на практиці створює додаткові фінансові ризики для підприємства: у разі «опосередкованого» застосування поняття «цільове фінансування» до операцій такого типу стягується штраф не менше 25 відсотків від суми донарахованого податкового зобов'язання.

Увага дослідників-науковців при розгляді питань облікового забезпечення цільового фінансування фокусувалася, переважно, на наданні практичних рекомендацій щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення державних органів даними про стан надходження й динаміку використання сум цільового фінансування суб'єктів сільськогосподарського виробництва для контролю ефективності використання ними цільових коштів.

Постановка завдання. Мета виконання дослідження, проблематика потреби у якому описана вище – теоретичне та методичне обґрунтування ефективних напрямів організації обліку і контролю цільового фінансування підприємств агробізнесу України.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У розв'язанні поставлених завдань в першу чергу слід звернути увагу на цінність праць М. Ю. Коденської у проведенні порівняльного аналізу рівня державної підтримки аграрного сектору економіки у доходах фермерських господарств: за даними Організації економічного співробітництва та розвитку діапазон значень склав від 1% (Нова Зеландія) до 60% (Норвегія); за даними Державної служби статистики цей показник в Україні біля 0,5%, що є надкритичним показником [11].

У державному бюджеті на 2020 рік зафіксована сума у 4,2 млрд грн на підтримку галузі АПК, з яких 1,2 млрд грн передбачається виділити на програму зі здешевлення кредитів [2]. Зокрема, програма включатиме:

- компенсацію відсотків за кредитами для підприємств, які мають щорічний оборот до 20 млн грн. Цей

напряма не матиме обмежень щодо цільового використання кредитів. Держава компенсуватиме до 1,5 облікової ставки НБУ, кінцева вартість кредиту для сільгоспвиробника не перевищуватиме 5%;

- компенсацію відсотків за кредитами на розвиток тваринництва (особливо рідкісні «нішеві» напрями – вівчарство, козівництво, бджільництво, звірівництво);

- компенсацію відсотків за кредитами під майбутню купівлю земель сільськогосподарського призначення за фактом нормативного відкриття ринку землі. Сума компенсації відсотків не буде перевищувати 5 млн грн на рік [2].

На сьогодні в Україні діють 38 уповноважених банків, через які реалізується програма державної підтримки сільгоспвиробників.

На Фонд гарантування кредитів передбачено виділення 0,24 млрд грн [21]. Решта коштів цільового фінансування АПК в Україні 2020 року будуть розподілені на:

- 1) підтримку галузі тваринництва (1 млрд грн);
- 2) компенсацію придбання техніки та обладнання (1 млрд грн);
- 3) підтримку садівництва, виноградарства та хмелярства (0,40 млрд грн);
- 4) розвиток фермерства (0,40 млрд грн).

На етапі термінологічного узагальнення понятійної бази за об'єктом дослідження необхідно проаналізувати наступні дефініції: державна підтримка, державне регулювання, фінансова підтримка, державна допомога. Виявлено, що державна підтримка є однією зі складових більш широкого поняття «державне регулювання». А цільове фінансування – одна з форм державної підтримки аграріїв в Україні [11, с. 14-15].

У рамках дослідження понятійного апарату цільового фінансування О. В. Самборський проводить науковий аналіз вихідних від бюджетних трансферів понять: бюджетні дотації, субсидії та субвенції [20].

Крім проблематики однозначного трактування і застосування термінів цільового фінансування, ігнорування повноцінного облікового відображення сум цільового фінансування може нести додаткові податкові ризики, аж до втрати суб'єктом сільськогосподарського виробництва пільгового податкового статусу (платник єдиного податку групи 4, екс-фіксований сільськогосподарський податок). Так, В. Метелиця відзначає, що відсутність записів по рахунку 48 «Цільове фінансування» не дозволяє зменшувати на суми надходження таких коштів показник загального доходу суб'єкта агробізнесу у знаменнику визначення критерію належності до суб'єктів з правом застосування єдиного податку групи 4 (75% доходів від виробництва, переробки і реалізації саме власної продукції) [13].

Окремої уваги заслуговують питання документального оформлення операцій з цільовими коштами. Операції надходження коштів на поточні рахунки фіксуються у банківській виписці, що є документальною підставою для їх визнання. Операції з витрачання таких коштів охоплюють більш широкий спектр документування, в основі якого мають бути наступні класифікаційні ознаки:

Ознака 1: «звідки кошти?» або «джерело надходження»:

- 1.1. Цільове фінансування (кошти державного бюджету);
- 1.2. Цільові надходження (кошти недержавних фондів, цільові внески юридичних і фізичних осіб).

Ознака 2: «хто є суб'єктом витрачання коштів?» або «одержувач»:

- 2.1. Державне підприємство;
- 2.2. Комунальне підприємство;
- 2.2. Недержавний суб'єкт господарювання.

Комбінування наведених ознак дозволяє побудувати прості варіації та спрогнозувати вірогідні сценарії, що виникають на практиці. Так наприклад, варіація «1.1+2.1» означає, що державне підприємство отримало кошти цільового фінансування з державного бюджету. В даному випадку і надходження коштів, і їх витрачання регламентується відповідним кошторисом. Це класичний документальний прийом часів планової економіки, коли одержані цільові кошти повинні бути використані суворо за призначенням та у відповідності до затвердженого кошторису. Натомість, послідовне поєднання наведених вище класифікаційних ознак та аналіз відповідних сценаріїв характеризується суттєвим «послабленням» ролі кошторису для досліджуваного спектру операцій, оскільки його складання не є обов'язковим із законодавчої точки зору.

У формуванні підходів до організації документування операцій з коштами цільового фінансування незалежно від форм власності та господарювання повинен бути покладений принцип застосування кошторису. У випадках, якщо складання кошторису не є обов'язковим, вважаємо за доцільне ініціативне застосування планового кошторису витрачання цільових коштів їх одержувачем. Це сприятиме: 1) дотриманню критеріїв цільового призначення коштів; 2) недопущенню випадків перевищення ліміту ресурсів; 3) дотриманню режиму економії 4) забезпечення прозорості звітності для суб'єктів, що виступають у якості донорів таких коштів.

Наукова думка щодо проблематики побудови системи обґрунтованих та практично цінних з позиції рівня майбутньої контрольованості облікових записів зосереджується навколо деталізації існуючих субрахунків.

Так, В. Метелиця рекомендує облік бюджетних коштів на фінансування поточних витрат здійснювати на пасивному рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», субрахунок 481 «Поточні трансферти на підтримку виробництва сільськогосподарської продукції». Разом з цим, фінансування капітальних витрат провадити з використанням субрахунку 482 «Капітальні трансферти на підтримку виробництва сільськогосподарської продукції». Деталізація до четвертого знаку пропонується за галузями сільськогосподарського виробництва та не ускладнюватиме процедурно автоматизований облік, а натомість

додасть нові аналітичні можливості [14; 15].

Приєднуючись до позиції попереднього автора щодо виокремлення субрахунків цільового фінансування на поточні та капітальні трансферти, В. М. Жук пропонує відкривати новий субрахунок 483 «ПДВ-дотації», потреба у якому виникла після відміни спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість наслідків діяльності сільськогосподарських товаровиробників та заміни сум ПДВ, що залишається у розпорядженні підприємства, на отримання дотацій (домінуючою галуззю є птахівництво). Крім того, відокремлені субрахунки зі встановленими розрізами аналітики можуть бути відкриті й для державної підтримки по «зеленій скриньці» Світової організації торгівлі [5].

«Зелена скринька» охоплює заходи державної підтримки, що зовсім не впливають або мінімально впливають засобами спотворення на виробництво і торгівлю [16]. Вони фінансуються з державного бюджету і не мають своїм наслідком підтримку цін виробників. Держава має право фінансувати заходи «зеленої скриньки» у будь-якому необхідному обсязі залежно від можливостей бюджету. Облікове відображення часткової компенсації вартості придбаної сільськогосподарської техніки передбачає облік доходів по мірі амортизації таких об'єктів. Так, згідно методологічних норм українського положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» цільове фінансування капітальних інвестицій визнаватиметься доходом протягом строку корисного використання об'єктів основних засобів [7].

Тому відповідні придбання за рахунок коштів державного бюджету будуть спочатку відображені у складі доходів майбутніх періодів на однойменному рахунку 69 (методологічно вони як і суми цільового фінансування є зобов'язаннями). Щороку на суми нарахованих амортизаційних відрахувань визнаватиметься дохід з виконанням записів:

Таблиця 1.

Облікове відображення часткової компенсації вартості придбаної сільськогосподарської техніки

Дебет	Кредит	Зміст операції
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	482 «Цільове фінансування / Кошти з бюджету та державних цільових фондів»	Відображена сума належної до отримання з бюджету частки компенсації вартості об'єкта сільськогосподарської техніки»
482 «Цільове фінансування / Кошти з бюджету та державних цільових фондів»	69 «Доходи майбутніх періодів»	Віднесено кошти цільового фінансування до складу доходів майбутніх періодів
69 «Доходи майбутніх періодів»	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»	Відображено визнання доходу на суму амортизації об'єкта, частина вартості якого була компенсована державою у вигляді цільового фінансування

Такий же порядок облікового відображення є раціональним щодо сум відшкодування до 50% вартості будівництва та реконструкції тваринницьких ферм і комплексів в Україні.

Кошти державної підтримки розвитку тваринництва засобами фінансового лізингу відображаються за фактом надходження за дебетом рахунка 311 «Рахунки в банках» та кредитом 482 «Цільове фінансування / Кошти з бюджету та державних цільових фондів» і в частині сум компенсації лізингових платежів і у частині компенсації відсотків за користування об'єктом. На доходи інвестиційної діяльності вони відносяться записом: дебет 482 «Цільове фінансування / Кошти з бюджету та державних цільових фондів», кредит 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів». Цей спосіб «вимиває» суттєві змістовні аспекти фінансового лізингу, так як за ним не відображається вартість самого об'єкта лізингу, що надходить у користування за суттєво нижчою вартістю.

Для усунення означеного недоліку науковцями пропонується відкриття нового рахунку 56 «Довгострокова державна підтримка», першим субрахунком якого може бути «Кошти державної підтримки фінансової оренди» [7].

Потреба в удосконаленні системи нормативного забезпечення обліку біологічних активів, що сформовані з використанням коштів цільового фінансування в Україні (програми державної підтримки садівництва) пов'язана з неможливістю визнання доходів на суму амортизації об'єктів біологічних активів. Біологічні активи, що оцінені за справедливою вартістю не амортизуються. Це обумовлює імплементацію в українське положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» норм з методології цільового фінансування об'єктів біологічних активів.

Т. Є. Кучеренко, О. П. Ратушна, Л. Ю. Мельник руйнують економічний стереотип щодо виключно бюджетної приналежності коштів цільового фінансування, деталізуючи організаційно-методичні аспекти облікового забезпечення провадження інноваційної діяльності, що фінансується засобами краудфандингу [12]. Залежно від наявності та виду винагороди учасників краудфандинг поділяється на види:

- із відсутністю винагороди;
- із нефінансовою винагородою;
- із фінансовою винагородою (краудінвестинг).

У складі підприємницької діяльності існує третій вид.

Краудінвестинг – (англ. crowdinvesting, crowd – «натовп» і investing – «інвестування») – окремий випадок краудфандінгу, процес залучення вільних фінансових ресурсів широкого кола осіб (фізичних осіб, мікроінвесторів), які керуються власними інтересами, для фінансування, переважно за допомогою глобальної мережі Інтернет, комерційних проектів з наступним одержанням вигоди (роялті) [12].

Для обліку цільового фінансування інноваційних проектів за рахунок суб'єктів бізнесу доцільно запровадити рахунок 486 «Цільове фінансування інноваційних проектів за рахунок юридичних і фізичних осіб» («бізнес-ангели», фізичні особи учасники краудфандінгової платформи тощо).

Відповідно, система облікових записів щодо операцій з використання коштів цільового фінансування має варіації: або дебет 486 «Цільове фінансування інноваційних проектів за рахунок юридичних і фізичних осіб», кредит 719 «Інший дохід операційної діяльності; або дебет 486 «Цільове фінансування інноваційних проектів за рахунок юридичних і фізичних осіб», кредит 441 «Нерозподілений прибуток».

Нарахування роялті інвестору (розрахунки з ним обліковуються на пасивному рахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами») передбачає виплату частини одержаного прибутку від реалізації отриманого інноваційного продукту.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Загалом, проведене дослідження дає підставу зробити наступні висновки:

1. Операції з надходження коштів цільового фінансування відображаються у складі власного капіталу з одночасним визнанням доходу, проте в законодавчих документах України застосовано різні класифікаційні підходи до розмежування видів цільового фінансування, що потребує синхронізації для визнання таких операцій, а також об'єктивного відображення в системі обліку підприємства.

2. У формуванні підходів до організації документування операцій з коштами цільового фінансування незалежно від форм власності та господарювання повинен бути покладений принцип застосування кошторису. Концептуальною основою організації документування має бути джерело походження цільових коштів та організаційно-правовий статус їх одержувача. У випадках, якщо складання кошторису не є обов'язковим, доцільним є ініціативне застосування планового кошторису витрачання цільових коштів одержувачем. Це сприятиме дотриманню критеріїв цільового призначення коштів; недопущенню випадків перевищення ліміту ресурсів; дотриманню режиму економії забезпечення прозорості звітності для суб'єктів, що виступають у якості донорів таких коштів.

3. В основі методологічних рішень щодо відображення операцій цільового фінансування лежить процедура ідентифікації конкретної практичної ситуації з застосуванням простого класифікаційного прийому за двома ознаками: 1) звідки гроші? або «джерело надходження»; 2) «хто є суб'єктом витрачання коштів?» або «одержувач», а також відповідної критеріальної складової суб'єктів-учасників (державний/недержавний). Це сприяє налагодженню й організації необхідного документообороту й формулюванню адекватних господарських операцій, що переважно вимагають застосування професійного судження бухгалтеря.

4. Удосконалення синтетичного обліку цільового фінансування можливе за альтернативними напрямками:

- сепарація на окремих рахунках цільового фінансування за строками (наприклад, 48 «Короткострокова державна підтримка у вигляді цільового фінансування» та 56 «Довгострокова державна підтримка у вигляді цільового фінансування»;

- деталізація рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» за субрахунками 481 «Бюджетне фінансування у формі державної підтримки» (аналітика «Капітальні видатки», «Субсидії», «Дотації») у розрізі галузей сільськогосподарського виробництва;

- запровадження окремого субрахунку цільового фінансування не з бюджету, а від фізичних та юридичних осіб у рамках спільної реалізації інноваційних проектів («краудінвестинг»).

5. Практика контролю руху бюджетних коштів (у тому числі і цільового фінансування аграрного сектора економіки) виявляє ряд проблем, одним з напрямів подолання яких є забезпечення максимальної прозорості усіх етапів «життєвого циклу» сум цільового фінансування. Так, слід припинити існуючу тенденцію згортання інформаційного масиву показників статистичної звітності.

Список літератури.

1. Антонюк Т. Я. Програмно-цільові заходи забезпечення фінансування розвитку аграрного сектору національної економіки на прикладі Львівської області. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 52. С. 42-47. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2017_52_9.

2. Державна підтримка АПК-2020: програма зі здешевлення кредитування працюватиме за трьома напрямками. *Агробспектива*. 31.01.2020. URL: http://www.agroperspectiva.com/ru/press_release/30091.

3. Дьяконова Н. Бухгалтерський облік ПДВ-дотації сільгосптоваровиробника. *Бухгалтер&Закон*. 27.03.2019. URL: https://buh.ligazakon.net/ua/analytics/185069_bukhgalterskiy-oblk-pdv-dotats-slgosptovarovirobnika

4. Дьяченко В. П. История финансов СССР: 1917-1950 : Монография. Издательство «Наука». 1978. 490 с.

5. Жук В. М. Теоретико-методологічні засади обліку та контролю підтримки сільського розвитку. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2011. Випуск 8 (29). Ч. 1. С. 143-152.

6. Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» №1877-IV від 24 черв. 2004 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>.

7. Здирко Н. Г. Облік капітальних трансфертів та довгострокових позик фермерських господарств. *Економіка. Фінанси. Право*. 2015. № 5 (1). С. 51-58. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2015_5\(1\)_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2015_5(1)_13).
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30 лист. 1999 р. Верховна Рада України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
9. Канцедал Н. А., Момот І. О. Особливості обліку капітальних трансфертів як різновиду цільового фінансування. *Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств: тези доповідей Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції 11-12 травня 2017 р. Дніпро* : ННІЕ, 2017. С. 30-31. URL: <http://dSPACE.pdaa.edu.ua:8080/handle/123456789/432>
10. Канцедал Н. А., Коломак К. О. Новації-2017 у сфері бюджетних асигнувань для товаровиробників на розведення великої рогатої худоби. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством* : Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Полтава, 20 квітня 2017 року). Частина 1. Полтава : РВВ ПДАА, 2017. С. 113-116. URL: <http://dSPACE.pdaa.edu.ua:8080/handle/123456789/426>
11. Коденська М. Ю., Єремєєва А. В. Державна підтримка розвитку аграрного сектору економіки. *Економіка АПК*. 2013. № 6. С. 14-21. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2013_6_4.
12. Кучеренко Т. Є., Ратушна О. П., Мельник Л. Ю. Облік фінансування інноваційної діяльності підприємства. *Облік і фінанси*. 2019. № 1. С. 35-43. URL: <http://www.afj.org.ua/ua/article/632/>
13. Метелиця В. М. Контроль за надходженням і використанням бюджетних коштів фінансової підтримки сільського господарства. *Облік і фінанси АПК*. 2007. № 3-5. С. 123-128.
14. Метелиця В. М. Облік і контроль бюджетного фінансування сільського господарства: дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / Національний аграрний ун-т. Київ, 2008. 249 с.
15. Метелиця В. М. Теоретичні основи обліку і контролю бюджетного фінансування сільського господарства. *Облік і фінанси АПК*. 2008. № 3. С. 103-108.
16. Осташко Т. Що СОТ прийдешній нам готує? *Пропозиція*. 5.06.2008. URL: <https://propozitsiya.com/ua/shcho-sot-priyeshnyam-nam-gotuie>.
17. ПДВ-дотація сільгоспвиробникам: загальні моменти. *Бухгалтер&Закон*. 22.03.2019. URL: https://ips.ligazakon.net/document/reader/bz011523?utm_source=buh.ligazakon.net&utm_medium=textnews&utm_campaign=LZtest&_ga=2.233739102.1158664288.1584346731-1287228524.1584346731
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» № 290 від 29. лист. 1999 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
19. Порядок розподілу бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції у 2017 році № 83 від 8 лют. 2017 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/83-2017-%D0%BF>.
20. Самборський О. В., Кіт Г. М. Принципи формування інформації в обліку про фонди цільового фінансування. *Фінанси, облік і аудит*. 2012. Вип. 19. С. 355-360.
21. Шість програм держпідтримки АПК на 2020 рік від Мінекономрозвитку – умови отримання для агровиробників. *Agropolit.com*. 11.02.2020. URL: <https://agropolit.com/blog/366-shist-program-derjpidtrimki-apk-na-2020-rik-vid-minekonomrozvitku--umovi-otrimannya-dlya-agrovirobnikiv>

References.

1. Antoniuk, T.Ya. (2017), “Program-targeted measures to ensure financing of the development of the agricultural sector of the national economy on the example of Lviv region”, *Visnyk L'vivskoho torhovel'no-ekonomichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 52, pp. 42-47, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2017_52_9 (Accessed 10 May 2020).
2. Ahroperspektyva (2020), “State support of APC 2020: the program to reduce the cost of lending will work in three areas”, available at: http://www.agroperspektiva.com/ru/press_release/30091 (Accessed 10 May 2020).
3. D'iakonova, N. (2019), “Accounting for VAT subsidies of agricultural producers”, *Bukhhalter&Zakon*, available at: https://buh.ligazakon.net/ua/analytics/185069_bukhgalterskiy-oblk-pdv-dotats-slgosptovarovirobnika (Accessed 10 May 2020).
4. D'iachenko, V.P. (1978), *Istoriya fynansov SSSR: 1917-1950* [The history of the finances of the USSR: 1917-1950], Nauka, Moscow, Russia.
5. Zhuk, V.M. (2011), “Theoretical and methodological principles of accounting and control of rural development support”, *Ekonomichni nauky. Seriya «Oblik i finansy»*, vol. 8 (29), no. 1, pp. 143-152.
6. Verkhovna Rada of Ukraine (2004), The Law of Ukraine “On State Support for Agriculture in Ukraine”, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1877-15> (Accessed 10 May 2020).
7. Zdyrko, N.H. (2015), “Accounting for capital transfers and long-term loans of farms”, *Ekonomika. Finansy. Pravo*, vol. 5 (1), pp. 51-58, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2015_5\(1\)_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2015_5(1)_13) (Accessed 10 May 2020).
8. Ministry of Finance of Ukraine (1999), “Instruction on the application of the Chart of Accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations № 291 of 30 November 1999”, available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (Accessed 10 May 2020).
9. Kantsedal, N.A. and Momot I.O. (2017), “Features of accounting for capital transfers as a type of targeted

funding”, *Oblik, audyt, opodatkovannia ta zvitnist' u systemi zabezpechennia ekonomichnoi stijkosti pidpriemstv: tezy dopovidej Vseukrains'koi naukovo-praktychnoi internet-konferentsii* [Accounting, audit, taxation and reporting in the system of economic stability of enterprises: abstracts of the All-Ukrainian scientific-practical Internet conference], NNIE, Dnipro, Ukraine, 11-12 may, pp. 30-31, available at: <http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/handle/123456789/432> (Accessed 10 May 2020).

10. Kantsedal, N.A. and Kolomak, K.O. (2017), “Innovations-2017 in the field of budget allocations for producers of cattle for breeding”, *Aktual'ni problemy ta perspektyvy rozvytku obliku, analizu ta kontroliu v sotsial'no-orientovaniij systemi upravlinnia pidpriemstvom*: Materialy III Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii [Current problems and prospects for the development of accounting, analysis and control in a socially-oriented enterprise management system: Proceedings of the III International Scientific and Practical Conference], RVV PDAA, Poltava, Ukraine, 20 April, vol. 1, pp. 113-116, available at: <http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/handle/123456789/426> (Accessed 10 May 2020).

11. Kodens'ka, M.Yu. and Yeremieieva, A.V. (2013), “State support for the development of the agricultural sector of the economy”, *Ekonomika APK*, vol. 6, pp. 14-21, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2013_6_4 (Accessed 10 May 2020).

12. Kucherenko, T.Ye. Ratushna, O.P. and Mel'nyk, L.Yu. (2019), “Accounting for financing the innovative activities of the enterprise”, *Oblik i finansy*, vol. 1, pp. 35-43, available at: <http://www.afj.org.ua/ua/article/632/> (Accessed 10 May 2020).

13. Metelytsia, V.M. (2007), “Control over the receipt and use of budget funds for financial support of agriculture”, *Kontrol' za nadkhozheniam i vykorystanniam biudzhethnykh koshtiv finansovoi pidtrymky sil'skoho hospodarstva*. *Oblik i finansy APK*, vol. 3-5, pp. 123-128.

14. Metelytsia, V.M. (2008), “Accounting and control of budget financing of agriculture”, Abstract of Ph.D. dissertation, Economy, Natsional'nyj ahrarnyj un-t., Kyiv, Ukraine.

15. Metelytsia, V.M. (2008), “Theoretical foundations of accounting and control of budget financing of agriculture”, *Oblik i finansy APK*, vol. 3, pp. 103-108.

16. Ostashko, T. (2008), “What is the future WTO preparing for us?”, *Propozytsiia*, available at: <https://propozytsiia.com/ua/shcho-sot-priydeshnya-nam-gotuie> (Accessed 10 May 2020).

17. Bukhhalter&Zakon (2019), “VAT subsidy to agricultural producers: general points”, available at: https://ips.ligazakon.net/document/reader/bz011523?utm_source=buh.ligazakon.net&utm_medium=textnews&utm_campaign=LZtest&_ga=2.233739102.1158664288.1584346731-1287228524.1584346731 (Accessed 10 May 2020).

18. Ministry of Finance of Ukraine (1999), “Accounting Regulation (Standard) 15 “Income” № 290 of 29 November 1999”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (Accessed 10 May 2020).

19. Cabinet of Ministers of Ukraine (2017), “Procedure for distribution of budget subsidies for the development of agricultural producers and stimulation of agricultural production in 2017 № 83 of 8 February 2017”, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/83-2017-%D0%BF> (Accessed 10 May 2020).

20. Sambors'kyj, O.V. and Kit, H.M. (2012), “Principles of information formation in accounting for targeted funding funds”, *Finansy, oblik i audyt*, vol. 19, pp. 355-360.

21. Agropolit.com (2020), “Six programs of state support of agro-industrial complex for 2020 from the Ministry of Economic Development - conditions of reception for agricultural producers”, available at: <https://agropolit.com/blog/366-shist-program-derjpidtrimki-apk-na-2020-rik-vid-minekonomrozvitku--umovi-otrimannya-dlya-agrovirobnikiv> (Accessed 10 May 2020).

Стаття надійшла до редакції 20.05.2020 р.