- надання різнопланових податкових преференцій суб'єктам господарювання щодо інвестицій або прибутків, які вкладаються в розвиток виробничої сфери села та міжсільських інженерних комунікацій;

- збільшення сум коштів, що надаються безробітним для заведення власної справи, а також підприємцям-роботодавцям, які за направленням служби зайнятості здійснюють працевлаштування безробітних;

- виділення в державному бюджеті коштів щодо підтримки підприємницької діяльності в сільській місцевості, відкриття обслуговуючих кооперативів і т. ін.

Література:

1. А. Баланда \ Фактори збалансованості ринку праці та безпеки суспільства: проблеми співвідношення \\ Україна: аспекти праці.-2008.-№5.-с.25-29.

2. Бражко О.В. \ Аналіз механізмів регулювання зайнятості населення на рівні держави та регіону \\ Держава та регіони. Серія: Державне управління.-2007.-№3.-с.31-38.

3. Н.С. Гаркавенко \ Проблеми зайнятості та безробіття на національному ринку праці \\ Формування ринкових відносин в Україні.-2007.-№4.-с.168-171.

4. www.rada.ua, Постанова КМУ, від 26.03.2008.

НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Правдюк Н.Л., *д.е.н., декан факультету економіки і підприємництва Вінницького державного аграрного університету*

В умовах ринку і корінних реформ зміст нормативного регулювання економіки одержує новий напрям. Окрім аналізу найважливіших інститутів цієї галузі: фінансового контролю, державних доходів і витрат, питань оподаткування і т.д., новий напрям одержує правове регулювання обліку.

Прийнято вважати, що модернізація доктрини фінансового права [7] зосереджує увагу на змінах в економіці, які приводять до зміни моделі фінансових та організаційних правовідносин. В контексті забезпечення прав і законних інтересів сільськогосподарських

підприємств у фінансових правовідносинах з державою важливими є проблеми нормативного регулювання основ бухгалтерського обліку, зокрема такої важливої сфери як сільськогосподарська діяльність.

Сучасна ринкова економка включає досить складний механізм взаємодії органів законодавчої влади з комерційними структурами, якими виступають і сільськогосподарські підприємства. На практиці ця взаємодія реалізується через створення інфраструктури економічної системи, забезпечення сприятливих умов для ефективного функціонування економіки, формування і реалізації облікової політики, вирішення гострих соціальних проблем, розміщення державних замовлень тощо. Недостатність досвіду в здійсненні реформ, супроводжується відсутністю чітких правових і законодавчих норм і, як наслідок, значним переважанням неформальних відносин, що, у свою чергу, веде до ослаблення систем економічного обліку і контролю. Відсутність продуманої концепції здійснення перетворень привела до значного розузгодження формальних і неформальних норм.

Як вважають провідні учені [2], потреба в дослідженні процесів регулювання обліку і його розвитку для поліпшення інформаційного забезпечення управління економічною діяльністю суб'єктів підприємництва актуалізується. Відбувається це через посилення впливу зовнішніх чинників на процеси регулювання обліку.

Разом з тим, не можна не відзначити, що багато проблем, такі як: побудова сучасної системи економічного обліку і контролю, формування адекватного статистичного інструментарію, ухвалення державними органами принципово важливих для здійснення процесу регулювання рішень в умовах невизначеності, передача державою частини повноважень саморегульованим організаціям, оцінка можливостей регулювання з боку держави процесу ціноутворення на ринку сільськогосподарської продукції і продовольства і багато інших, залишаються слабо вивченими і носять дискусійний характер.

Україна задекларувала перехід на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і звітності. З цією метою прийнята Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. № 1706. Вона передбачає врегулювання національного бухгалтерського обліку відповідно вимогам міжнародних стандартів з урахуванням економіко-правового середовища і стану ринкових відносин в Україні. Важливим моментом є робота по

створенню моделі взаємодії систем бухгалтерського обліку і оподаткування, розширення способів оцінки майна і зобов'язань, створення умов для поглиблення аналітичної облікової інформації і забезпечення доступності бухгалтерської (фінансової) звітності.

Особливості обліку сільськогосподарської діяльності освітлюються в працях дослідників: М.Я. Дем'яненка, В.М. Жука, В.Г. Лінника, Г.Г. Кирейцева, П.Т. Саблука, Л.К.Сука, М.Г.Михайлова і інших. Але з введенням в дію П(С)БУ 30 «Біологічні активи» необхідно здійснити фундаментальне дослідження його впливу на організацію бухгалтерського обліку. Крім того, останніми роками у сфері сільськогосподарського виробництва нагромадилося багато проблем. Тому актуальність цих досліджень обґрунтовується місцем і роллю обліку, як пріоритетної функції управління, зростанням цінності бухгалтерської інформації в забезпеченні конкурентоспроможності підприємств і національної безпеки.

Як зазначає академік М.Я. Дем'яненко, «актуальність цих досліджень, обґрунтовується місцем і роллю обліку, як пріоритетної функції управління, зростанням цінності бухгалтерської інформації в забезпеченні конкурентоспроможності підприємств та національної безпеки». Це закономірно, так як в умовах глобалізації бухгалтерський облік розглядається як потужний інструмент впливу супердержав, транснаціональних корпорацій на світову економіку. На думку професора Г.Г.Кірейцева, «формування і функціонування економіки без постійно обновлюваної нормативно-правової бази, досконалого розвиненого обліку та регулювання його розвитку неможливо» [2].

Причини неадекватного потребам економіки регулювання бухгалтерського обліку академік Н.Я. Дем'яненко бачить в тому, що держава не визнає це пріоритетною проблемою, а довіряється іноземним консультантам. Саме з їх подачі і певної розгубленості науки і прийняті Закони, що фактично усунули від впливу на розвиток обліку управлінську систему, вивели числення податків і складання статистичної звітності з сфери бухгалтерського обліку. Крім того, галузеве управління не формує методологію бухгалтерської звітності підприємств АПК, замість Мінагрополітики ці функції виконує Мінфін і Держкомстат. Звітність не поступає напряму в систему Мінагрополітики, тому є неоперативною. Безконтрольність приводить до формального ведення обліку на підприємствах і ставить під сумнів достовірність звітності [1].

Теоретичні проблеми регулювання обліку сільськогосподарської діяльності включають опис канви та особливостей регулювання, включаючи аналіз перспектив розвитку в цій сфері; механізм перерозподілу державних функцій по регулюванню сфери бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності; оцінку можливості використовування зарубіжного досвіду державного регулювання системи бухгалтерського обліку; визначення специфіки впливу вітчизняного макроекономічного регулювання на перспективи розвитку і функціонування системи обліку і контролю сільськогосподарської діяльності; розробку основних напрямів розвитку концепції обліку сільськогосподарської діяльності, що враховує і освітлює найважливіші методичні, технологічні, організаційні, економічні питання.

Як майже одностайно вважають дослідники, «держава не визнає це пріоритетною проблемою. Сліпе копіювання зарубіжного досвіду та розгубленість науки спричинили до прийняття законів, що фактично відсторонили державу від впливу на розвиток обліку», фактично вивели історичну оцінку із даних бухгалтерського обліку. В результаті на рівні підприємств облік втрачає значення в економічній роботі, а на макрорівні групуються незіставні дані та втрачається інформаційна база для управління.

З огляду на це, інформаційно-аналітичне забезпечення системи обліку має бути достатньо обґрунтованим. Окремі складові цього процесу зображені на рисунку 1.

Однією з основних переваг системи обліку сільськогосподарської діяльності є підвищення ефективності управління підприємством. Справедлива вартість відображає ту, яка склалась під впливом кон’юнктури ринку. Проте для підприємств щоразу є гострою потреба знати реальну, історичну собівартість сільськогосподарської продукції.

Розвиток бухгалтерського обліку в XXI столітті повинен мати високий рівень теоретико-методологічного обгрунтовування. На думку професора Г.Г. Кірейцева, хоча регулюючі функції виконують багато державних установ: Мінфін, Верховна Рада, Кабінет Міністрів, Держкомстат, Державна комісія по цінних паперах, Державна податкова адміністрація, Державне казначейство, Національний банк все ж таки обов'язки і відповідальність залишилися розмитими і неконкретними [2].

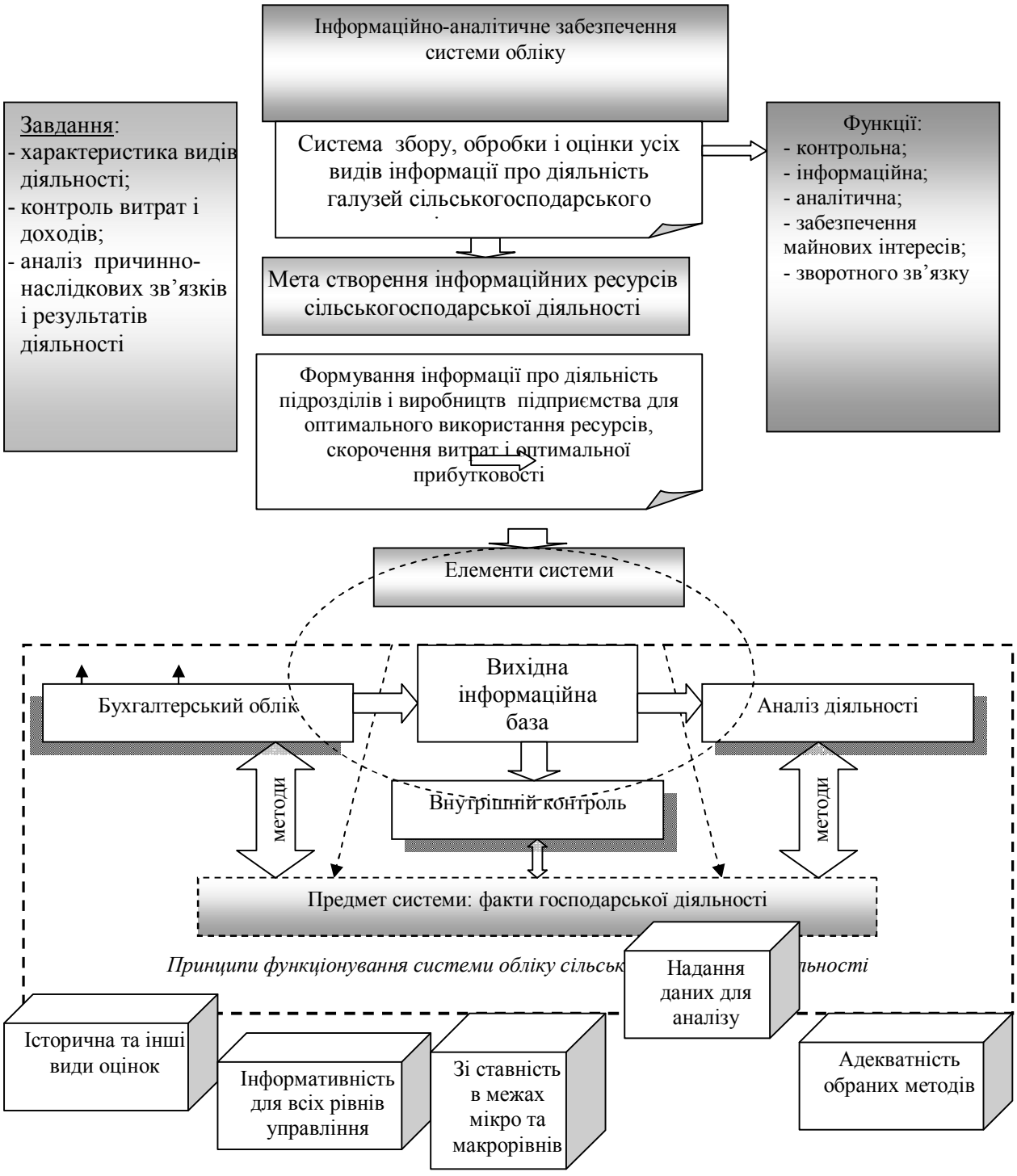

Рис. 1. Модель інформаційного забезпечення управління обліку сільськогосподарської діяльності

З ухваленням Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» [4] закономірним кроком є затвердження національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [5], що регулює облік сільськогосподарської діяльності, зокрема методику оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Це Положення припускає якісно нову методику обліку.

Починаючи з 2005 р., коли було прийнято це положення, вітчизняний облік істотно змінився. Ухвалення стандарту викликало ряд неоднозначних робочих гіпотез серед учених з приводу доцільності його упровадження в практику сільськогосподарських підприємств. Проте, факт наявності П(С)БО 30 вимагає узгодження існуючого обліку виробництва з вимогами даного документа.

Згідно П(С)БО 30 "Біологічні активи" [5], біологічні перетворення - це процес якісних і кількісних змін біологічних активів, тобто вони є власне процесом виробництва сільськогосподарської продукції.

Окрім наявності біологічних активів (рослинних і тваринних організмів), що є характерною особливістю галузі, важливе значення має явно виражена сезонність виробництва. Ця специфічна особливість є визначаючою для ведення бухгалтерського обліку в сільському господарстві, оскільки процес виробництва залежить від ряду чинників, головне місце серед яких займають природні умови виробництва.

Особливості цього підходу значно відрізняються від традиційного, де собівартість формувалася з переважанням історичної оцінки, мала прямий зв'язок з виробничими показниками і процесами натурально-вартісного відтворення. Адже для управління важливими є і фінансові поточні і стратегічні показники, які визначаються на основі натуральної оцінки виробництва.

Перелік статей витрат встановлюється підприємством самостійно, залежно від особливостей господарської діяльності на підставі загальноприйнятої номенклатури статей витрат, передбаченої Методичними рекомендаціями бухгалтерського обліку біологічних активів [3].

Таким чином, нормативно-правове регулювання обліку виробництва вносить значні корективи в організацію його ведення. Неоднозначним питанням стала методика оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції по справедливій вартості, що в умовах сезонного виробництва і нерозвиненості ринку окремої продукції, особливо внутрішньогосподарчого споживання є складною задачею.

Дослідивши особливості традиційного та сучасного нормативного регулювання обліку сільськогосподарської діяльності, ми визначили певний алгоритм побудови облікової системи на сільськогосподарських підприємствах (рис. 2).

В методиці оцінки [5] на особливу увагу заслуговує п. 11 Положення, де визнано, що якщо справедливу вартість неможливо визначити достовірніше, оцінка довгострокових біологічних активів проводиться згідно П(С)БУ 7 - за історичною вартістю за винятком накопиченої амортизації і збитків від знецінення, а оцінка поточних - згідно П(С)БУ 9 – за первинною вартістю. Тобто, Положенням побічно

певна можливість ведення обліку за традиційною оцінкою. При бажанні сільських бухгалтерів вести облік за оцінкою в плановій, з корекцією до фактичної собівартості в кінці року, є законні підстави для такого вирішення. Основою при цьому будуть діючі методичні рекомендаціями за визначенням собівартості сільськогосподарської продукції [6]. Тому, методики оцінки сільськогосподарської діяльності по собівартості і по справедливій вартості можуть уживатися в межах окремого підприємства.

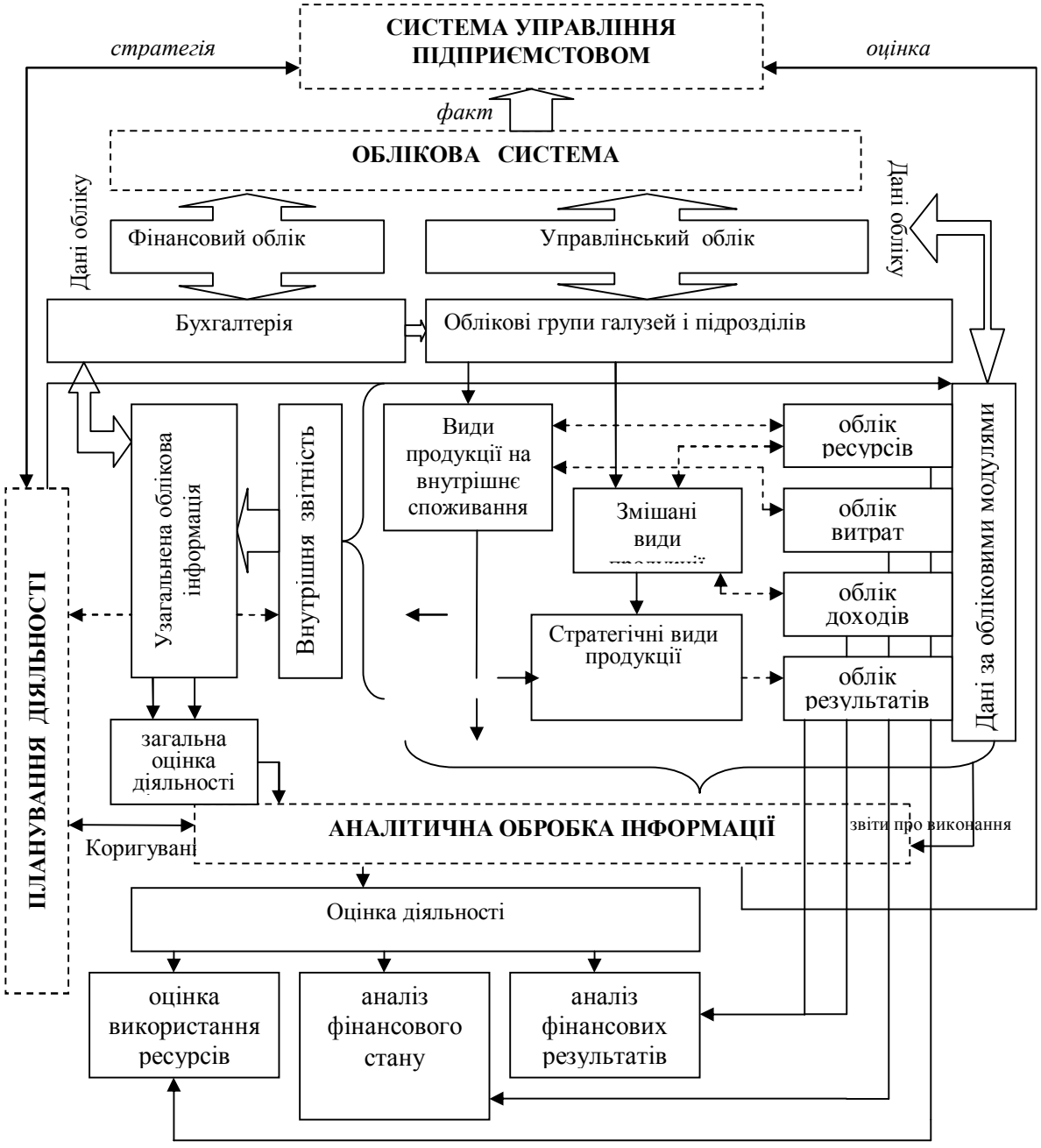

Рис. 2. Модель обліку сільськогосподарської діяльності в системі управління підприємством

Таким чином, державна політика регулювання обліку в даній сфері повинна бути направлений на підвищення ролі науки у формуванні облікової методології, підвищення рівня кваліфікації кадрів всіх рівнів.

Нестабільні економічні та політичні процеси, які відбуваються в Україні, закономірно потребують пошуку гнучких систем управління з метою зростання конкурентоспроможності та прибутковості вітчизняних господарюючих суб'єктів. Результати управління діяльністю підприємств здебільшого залежать від правильно організованого інформаційного забезпечення та ефективного його використання. Дослідження свідчать, що сучасні підприємства недостатньо володіють інформацією про змістові та причинно-наслідкові зв'язки зміни економічних явищ і процесів. Тому актуальним питанням є побудова динамічних обліково-аналітичних моделей.

Як видно з рисунку 2, облікова система підприємства формується на основі реєстрації інформації у фінансовому та управлінського обліку обліку. При цьому, управлінський облік виступає одночасно як база даних про діяльність ланок, галузей, виробництв і як потоки інформації, що інтегруються у систему фінансового обліку підприємства. Обліково-аналітичну інформацію можна визначити як інформацію, що її підприємство формує в основному у процесі управлінського обліку та аналізу.

Ось чому, на думку вчених, сучасний стан інформаційного забезпечення управління має незадовільний рівень, що блокує проведення ефективної державної аграрної політики.

В результаті на всіх рівнях управління, в науковому середовищі до бухгалтерського обліку висуваються серйозні претензії. Проте вирішення цих проблем силами бухгалтерів неможливе, оскільки ліквідація кризи однієї із функцій управління – має бути справою, в тому числі і управлінців всіх рівнів.

Результатом запровадження регулювання сільськогосподарської діяльності стане побудова цілісної системи (піраміди) управління бухгалтерським обліком в галузях агропромислового виробництва, організованої за принципом вертикалі управління та вмонтованої в системі загальнодержавного регулювання галузевого обліку та звітності.

Функціонування даної системи забезпечить дотримання та виконання таких визначальних для розвитку галузевого бухгалтерського обліку умов, що запити до бухгалтерського обліку в аграрній сфері буде визначати галузеве управління.

Ціна біологічних (природних) активів є фактичною ринковою ціною обмеженої сировини за мінусом фактичних поточних витрат, включаючи звичайну норму прибутку на вкладений капітал. Вказаний метод найдоцільніше застосовувати при оцінці водних ресурсів, запасів надр, землі, оскільки вони вважаються залученими в економічний зворот. Світова практика показує, що метод чистої ціни дає майже такі ж результати, як і метод поточної оцінки, якщо природні ресурси використовуються в господарській діяльності, що характеризується довгостроковою рівновагою конкурентоздатного ринку. Крім того, світова практика показує, що метод справедливої вартості (чистої ціни) дає майже такі ж результаті, як і метод поточної оцінки, якщо природні ресурси використовуються в господарській діяльності, що характеризується довгостроковою рівновагою конкурентноздатного ринку. В цілому ж, аналізуючи сучасний стан нормативного регулювання сільськогосподарської діяльності, необхідно відзначити, що для вітчизняних підприємств характерна лише початкова стадія первинного накопичення капіталу.

Література

1. Дем'яненко Н.Я. "Наукове забезпечення обліку в системі управління агропромисловим комплексом: теорія і практика". Научный доклад на Конгрессе ученых-аграрников, Киев, ННЦ ИАЭ, - 2008 г. - 11 с.
2. Кирейцев Г.Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України Наукова доповідь. Міжнародна науково-практична конференція, присвячена ювілею кафедри бухгалтерського обліку Подільського державного аграрно-технічного університету / Г.Г.Кирейцев. – Камянець-Подільський: ПДАТУ, 2009. – 35 с.
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315.
4. МСБО 41 "Сільське господарство" www.minfin.gov.ua/ document/92454/
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.
6. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств наказ Мінагрополітики № 132, від 18.05.2001 р.
7. Савченко Л.А., Цимбалюк А.В., Шкарупа В.К, Глух М.В. Фінансове право: Навчальний посібник. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – 85 с.