

УДК 338.432

*І. А. Белоусова,
к. е. н., доцент, народний депутат України*

ВДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АПК ЯК ФАКТОР ПІДВИЩЕННЯ РІВНЯ ЇХ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

У статті розкриті питання вдосконалення бухгалтерського обліку на підприємствах агропромислового комплексу з врахуванням факторів економічної безпеки та розробки пропозицій щодо ролі держави в цьому процесі.

In the article the questions of perfection of accounting are exposed on the enterprises of agro industrial complex taking into account the factors of economic security and development of suggestions, in relation to the role of the state in this process.

Ключові слова: бухгалтерський облік, державне регулювання, економічна безпека, інформаційне забезпечення, міжнародні стандарти, правове забезпечення.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Визначальна роль аграрного сектора в забезпеченні економічного зростання національної економіки, продовольчої та енергетичної безпеки, суспільної стабільності, реалізації експортного потенціалу держави, а також специфіка, пов'язана з використанням в господарському процесі незамінних природно-біологічних факторів виробництва, ставить специфічні вимоги до галузевого бухгалтерського обліку як інформаційної системи, що має проводити достовірну діагностику стану життєво важливих галузей національної економіки та її економічної безпеки. Діючи підходи до регулювання на державному рівні бухгалтерського обліку не сприяють реалізації місії аграрного сектора економіки, який справедливо оцінюється політиками, вченими і практиками як базова складова національної економіки, що покликана відігравати ключову роль у забезпеченні сталого соціально-економічного розвитку та економічної безпеки України.

Під системою бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України розуміється сукупність методологічних і методичних засад взаємодії органів загальнодержавного і галузевого управління, професійних громадських об'єднань, суб'єктів ведення бухгалтерського обліку та користувачів бухгалтерської інформації в процесі регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку, передачі й використанні його звітних даних [1, с. 500—516].

Проблеми, на розв'язання яких спрямована стаття, полягають в об'єктивному та суб'єктивному послабленні економічної безпеки і її інформаційної системи, якою є бухгалтерський облік на галузевому рівні управління, обмеженості його можливостей в забезпеченні конкурентоспроможності вітчизняних аграрних підприємств, в збереженні та примноженні фізичного, інтелектуального, соціального капіталу аграрних підприємств та сільських територій в умовах глобалізації

економіки та членства України в СОТ. Все це і визначило актуальність статті.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Питання сутності, ролі та значення бухгалтерського обліку в аграрному секторі досліджується та обґрунтовується багатьма вітчизняними науковцями, з яких найбільш вагомий внесок в розвиток бухгалтерського обліку було здійснено П.П. Німчиновим, П.Т. Саблуком, М.Я. Дем'яненком, Г.Г. Кірейцевим, В.К. Савчуком, Ф.Ф. Бутицем та Н.М. Малюгою. Заслуговує на увагу монографія В.М. Жука "Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки", де облік досліджується як бухгалтерська система з врахуванням впливу інших чинників, у тому числі національної та економічної безпеки, а також достатньо глибоко висвітлені проблеми та особливості розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі.

Узагальнення поглядів вітчизняних та зарубіжних вчених дозволяє сформулювати висновок про те, що запропонована до розгляду тема потребує подальших узагальнень і практичних рекомендацій.

Сутність багатьох досліджень полягає в пошуку інструментів посилення системи економічної безпеки аграрних підприємств та її інформаційного забезпечення. Це пов'язано з модернізацією органів галузевого управління і втратою бухгалтерським обліком позицій у галузевій інформаційній системі через законодавче ігнорування впливу галузевого управління на формування методології обліку та звітності в агропромисловому виробництві. В свою чергу, виникає надання пріоритетності інформації із статистичних спостережень, що обмежує реалізацію ефективної аграрної політики, перешкоджає розвитку економічної безпеки та економічної роботи на підприємствах АПК. У цих умовах зростає необхідність посилення економічної безпеки та її інформаційного забезпечення як процесу становлення і розвитку соціально орієнтованої економіки та громадянського суспільства, на перешкоді чому стоїть комерційна таємниця і самоусунення великих підприємств-холдингів від вирішення соціальних питань громад, на території яких здійснюється господарська діяльність.

Головними проблемами такого стану є:

— впровадження без належної адаптації міжнародних стандартів фінансової звітності в діяльності підприємств агропромислового

виробництва, що обмежує отримання від них бухгалтерської інформації для проведення ефективної аграрної політики, розвитку сільськогосподарського виробництва і сільських територій;

— недостатня державна увага, реформування галузевого бухгалтерського обліку в контексті здійснення інших кардинальних реформ в аграрному секторі економіки;

— недостатність методологічних напрацювань з інформаційного забезпечення інвестиційної привабливості підприємств аграрного сектора економіки та сільських територій;

— відсутність системи контролю за дотриманням підприємствами галузевої методології бухгалтерського обліку, фінансової та статистичної звітності;

Мета статті полягає у визначенні напрямів удосконалення галузевої системи бухгалтерського обліку та звітності як ключового інформаційного інституту в забезпеченні конкурентоспроможності сільського господарства, вирішенні продовольчих, енергетичних та екологічних проблем, реалізації національних споживчих та соціальних інтересів в умовах участі в СОТ та запровадженні законодавства Європейського Союзу.

ОСНОВНІ РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

За даними профільного міністерства, в агропромисловому комплексі країни функціонує понад 40 тис. юридичних осіб і всі вони враховують результати своєї господарської діяльності в бухгалтерському обліку як кому подобається. Крім того, в агропромисловому комплексі присутні такі особливі форми господарювання, як сільськогосподарські кооперативи, фермерські господарства і особисті селянські господарства, та не скрізь бухгалтерський облік правильно і раціонально організований. Тому Міністерство аграрної політики України отримує такі розрізнені дані, а головне не в повному обсязі, що не дозволяє виявити реальний стан економіки в цьому секторі й впровадити єдині методологічні принципи обліку та звітності. Все це позбавляє міністерство можливості прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а на місцях робота бухгалтерії зводиться до складання податкової та статистичної звітності. Фінансова звітність не дозволяє показати інвестиційну привабливість підприємства, а інвестори більше не хочуть ризикувати і вкладати свої кошти за існуючих умов.

В умовах фінансової кризи навіть успішні

аграрні підприємства скорочують обсяги продукції, знижуючи заробітну плату; працівники, у свою чергу, вилучають заощадження з банківського сектора; банки починають вести більш жорстку політику щодо аграрних підприємств; сільгоспідприємства не можуть отримати кредити на вигідних їм умовах, скорочуючи випуск своєї продукції. Змінити відносини між інвесторами та підприємствами можливо тільки за допомогою бухгалтерського обліку, який забезпечить зовнішніх користувачів оперативною, доступною, достовірною інформацією. Тобто найважливішим умовою виходу з кризи як підприємств, так і держави є саме фокусування уваги на створенні всіх необхідних умов для впровадження в Україні міжнародних стандартів фінансової звітності.

Тільки за умови прозорості відносин, коли інвестор знає, наскільки ефективно його кошти використовуються, а держава вже не тільки контролює цей процес, а й залучає до контролю і прийняття рішень самого інвестора, можна покращити інвестиційну привабливість аграрних підприємств України. Тобто діє не тільки державний, але й громадський нагляд за розкриттям достовірної інформації на ринках.

З точки зору економічної безпеки викликає занепокоєння той факт, що стихійні процеси оренди землі та її купівлі-продажу приводять до зосередження величезної кількості земель сільськогосподарського призначення у окремих юридичних або фізичних осіб, тобто відбувається капіталізація аграрного сектора на основі концентрації сільськогосподарських земель. Саме в цьому питанні держава в особі Міністерства аграрної політики України повинна мати повне висвітлення стану щодо консолідації земель, що "...містить всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі" [2, розділ 1, ст. 4]. Тільки прозора та достовірна інформація, яка базується на даних бухгалтерського обліку, дозволить вивести із тіньової економіки ринок землі.

У період зростання економіки питання збереження ресурсів і капіталу хвилювали далеко не всіх. Практично лише деякі власники змогли побудувати ефективний конкурентоспроможний бізнес, який може адаптуватися до жорстких умов кризового господарювання. Лише деякі власники українських підприємств в умовах зростання вкладали кошти не в "проїдання", а в оновлення основних фон-

дів і зниження енергоємності власного виробництва.

Сучасний український аграрний бізнес змушений буде або в короткі терміни і в умовах глобального дефіциту грошей здійснити переобладнання і реструктуризацію власного бізнесу таким чином, щоб він був конкурентоспроможний в умовах глобальної економіки, або поступитися місцем іншим, а така робота може відбуватися виключно на підставі даних бухгалтерського обліку. Тобто неможливо без необхідної облікової інформації проаналізувати, які витрати можна скоротити, і, як наслідок, прийняти вірне управлінське рішення, особливо в умовах кризи.

Слід звернути увагу, що на погіршення стану бухгалтерського обліку в сільському господарстві вплинуло прийняття малоадаптованих до національних потреб Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, але за допомогою професійної організації — Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України — з 2007 року в країні впроваджується облік сільськогосподарської діяльності за положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" на основі міжнародних принципів та підходів.

Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" було визначено обов'язкове ведення всіма підприємствами — юридичними особами — податкового обліку, який, по суті, є основою для наповнення дохідної частини бюджету країни. Основним завданням бухгалтерій підприємств стало виконання фіскальних завдань держави. Особливо болючим став цей факт для підприємств сільського господарства, яке потенційно є джерелом зростання національної економіки, бо галузеве міністерство втратило контроль не тільки за фінансовою звітністю своїх підприємств, а й за формуванням і дотриманням методології бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки сільського господарства.

Не може не викликати повагу зусилля Міністерства аграрної політики України в частині методологічних і методичних розробок галузевих стандартів бухгалтерського обліку, усунення розбіжностей в бухгалтерській, податковій та статистичній звітності, у відображенні фінансових результатів, в собівартості та інших найважливіших економічних показниках. При Міністерстві аграрної політики України в даний час веде активну роботу Науково-методична рада з питань бухгалтерського обліку, яка

існує з 1992 року і за цей період зазнала декілька змін у назві. Великим досягненням цієї Ради стало затвердження колегією Міністерства аграрної політики України (Протокол № 1 від 03.02.2009 р.) Концепції розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України. Необхідно відзначити активну роботу начальника Управління бухгалтерського обліку, звітності та ревізійної роботи Міністерства аграрної політики України Гаврилюка В.М. разом з відділом методології обліку і аудиту ННЦ "Інститут аграрної економіки" УААН.

Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XIV статтею 8 пунктом 5 передбачено: "Підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства ...".

З метою раціональної організації бухгалтерського обліку на підприємствах аграрного сектора треба зупинитися на складових облікової політики за напрямками та об'єктами:

- вибір форми організації бухгалтерського обліку;
- вибір форми ведення бухгалтерського обліку;
- застосування первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку;
- організація внутрішнього обліку і внутрішнього аудиту;
- періодичність і порядок проведення інвентаризації;
- застосування чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій;
- організація бухгалтерського обліку на малих підприємствах;
- організація та ведення податкового обліку;
- розробка принципів та ведення управлінського обліку;
- порядок застосування Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: (П(С)БО) 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", П(С)БО 2 "Баланс", П(С)БО 7 "Основні засоби", П(С)БО 8 "Нематеріальні активи", П(С)БО 9 "Запаси", П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість", П(С)БО 11 "Зобов'язання", П(С)БО 15 "Дохід", П(С)БО 16 "Витрати", П(С)БО 23 "Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін", П(С)БО 24 "Прибуток на акцію", П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва", П(С)БО 30 "Біологічні активи" [3].

Законом України "Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу" від

18 березня 2004 року № 1629-IV бухгалтерський облік підприємств визначено однією з пріоритетних сфер, в яких здійснюється адаптація законодавства України. Враховуючи зобов'язання щодо гармонізації вітчизняного законодавства із законодавством Європейського Союзу, необхідно створити організаційно-правові умови застосування суб'єктами господарювання України міжнародних стандартів для складання фінансової звітності.

Міжнародні стандарти включають міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та міжнародні стандарти фінансової звітності, які застосовуються в Європейському Союзі відповідно до Регламенту Європейського парламенту і Ради Європейського Союзу від 19 липня 2002 року № 1606/2002.

У рекомендаціях, які були підготовлені фахівцями Світового банку в 2008 році, експерти відзначають, що Україна продовжує страждати від нестачі кваліфікованих кадрів — кількість бухгалтерів і аудиторів належної кваліфікації із знанням сучасних стандартів і методів фінансової звітності є недостатньою для забезпечення зростаючих потреб агропромислового комплексу.

Цей звіт наголошує на необхідності з'ясування ролі і повноважень різних регуляторів у встановленні вимог, здійсненні моніторингу та забезпеченні дотримання порядку складання фінансової звітності в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність". Проте фактична відповідальність за точність і достовірність фінансової звітності в Україні відсутня.

Одним з найсерйозніших наслідків невідповідності обліку є обмежений доступ до дешевого міжнародного фінансування.

Президент Міжнародної федерації бухгалтерів Роберт Бантінг вказав, що "фінансова криза чітко продемонструвала, наскільки взаємопов'язані глобальні ринки. Це робить ініціативи МФБ щодо досягнення конвергенції міжнародних стандартів ще загальнішими. Конвергенція у єдину сукупність високоякісних стандартів бухгалтерського обліку й аудиту надзвичайно важлива для забезпечення якості послуг професії та є життєво значущою для дієвого функціонування ринків, сприяння міжнародній торгівлі та інвестиціям" [4, с. 3].

Можна зробити висновок, що достовірною бухгалтерська інформація повинна відігравати ключову роль у відновленні довіри до ринків та інвестиційної привабливості аграрного секто-

ра економіки України.

Наступна проблема — взаємозв'язок бухгалтерського та податкового обліку. Необхідно, нарешті, прийняти рішення — у нас і далі існує два види обліку та звітності або норми податкового обліку підпорядковані нормам обліку бухгалтерського, а розрахунок податкового прибутку здійснюється на основі прибутку фінансової із застосуванням податкових коректив. У цьому питанні необхідно переслідувати дві основні цілі — порядок базу оподаткування і процес адміністрування податків, а також спростити роботу бухгалтера підприємства, скоротивши трудомісткість податкових операцій і вивільнити його час для цілей фінансового й управлінського обліку.

Фактично склалася ситуація, коли стандарти фінансової звітності встановлює Мінфін, але їх дотримання держава не контролює, оскільки податковій це заборонено законодавчо, органи статистики, Держкомі підприємство є лише користувачами такої інформації, а Міністерство аграрної політики України не має можливості законодавчо впливати на ці питання з урахуванням галузевих особливостей.

Єдиний громадський інститут в країні, який реально має контрольні функції фінансової звітності — це незалежні аудитори. Але проблема і тут полягає в тому, що самих аудиторів сьогодні реально ніхто не контролює. Тому і виходить, що в частині достовірності та правильності звітної бухгалтерської інформації ми можемо покладатися тільки на сумлінного бухгалтера підприємства. Але де гарантії його сумлінності та професіоналізму?

Ще одна проблема — це регулювання обліку в країні. Україна — це єдина країна, принаймні в Європі, яка в цьому питанні шукає свій унікальний шлях розвитку, оскільки законом визначений єдиний метод регулювання бухгалтерської діяльності — державний. Ні про яке саморегулювання, громадське регулювання професії мова не йде.

ВИСНОВКИ

Реалізація законодавчо-регуляторних заходів забезпечить підвищення рівня економічної безпеки підприємств АПК, формування законодавчо-нормативної бази та організаційних передумов функціонування ефективної системи бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки, що передбачає:

— удосконалення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку

шляхом адаптації міжнародних стандартів фінансової звітності до національних потреб та галузевої специфіки виробництва. Затвердження галузевих положень бухгалтерського обліку задля стандартизації обліку господарських операцій, що не регулюються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Забезпечення складання податкової, статистичної та інших форм звітності, що використовують грошовий вимірник за даними бухгалтерського обліку;

— забезпечення обов'язкового делегування представників Міністерства аграрної політики України до методологічної ради з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України та ради з питань регулювання методології статистичної звітності, яку необхідно створити як постійно діючий дорадчий орган при Державному комітеті статистики України;

— прийняття Закону України "Про відомчу аграрну статистику" та нормативно-правових актів щодо його реалізації;

— проведення реформування системи державного управління бухгалтерським обліком в аграрному секторі економіки. Розроблення організаційно-функціональних положень задля відновлення вертикалі служб та управлінь агропромислового розвитку обласних і районних держадміністрацій, відповідальних за дотримання методології галузевого бухгалтерського обліку і звітності.

Література.

1. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України: монографія / В.М. Жук. — К.: ННЦ ІАЕ, 2009. — 648 с.
2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XIV.
3. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України / За заг. ред. А.М. Коваленко. — Дніпропетровськ: ВКК "Баланс-Клуб", 2009. — 736 с.
4. Школа професійного бухгалтера. Всеукраїнський професійний бухгалтерський часопис. — 2008. — № 11. — С. 3.
5. Кириченко О.А., Белоусова І.А., Денисенко М.П., Ермошенко М.М., Яловий Г.К. Економічна безпека суб'єктів господарської діяльності в умовах глобальної фінансової кризи: монографія. — К.: Дорадо-друк, 2010. — 412 с.

Стаття надійшла до редакції 09.06.2010 р.